

Gerechtshof te Arnhem

vierde enkelvoudige belastingkamer

21 december 1983

nummer: **1133/1980**

UITSPRAAK

Gezien het beroepschrift van J wonende te L, ingekomen op 28 april 1980 en gericht tegen de uitspraak van de Inspecteur der directe belastingen te A, van 31 maart 1980 op het bezwaarschrift van belanghebbende tegen de hem voor het jaar 1976 opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting;

Gezien de overige stukken, waaronder de door de gemachtigde van belanghebbende overgelegde notities van zijn bij de hierna te noemen eerst gehouden mondelinge behandeling gehouden pleidooi, alsmede een briefwisseling met partijen naar aanleiding van door het Hof ter eerstgenoemde zitting bij de Inspecteur ingekomen schriftelijke inlichtingen, op welke briefwisseling het bepaalde in de artikelen 14, lid 1, onder 2^o en 16 van de Algemene Wet inzake rijksbelastingen toepassing heeft gevonden, welke als in deze uitspraak ingelast moeten worden beschouwd;

Gehoord in de zittingen van 12 januari 1982 en 19 oktober 1982 beide te Arnhem, A als gemachtigde van belanghebbende, alsmede de Inspecteur voornoemd,

Overwegende, dat bij de uitspraak, waarvan beroep, is gehandhaafd bovenvermelde aanslag berekend onder toepassing van artikel 62a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 naar belastbare inkomens van belanghebbende en zijn echtgenote van f 14.591,-- respectievelijk f 14.074,-- met inachtneming van belastingvrije sommen van respectievelijk f 9.928,-- en f 1.687,--;

Overwegende, dat belanghebbende in beroep vermindering van de aanslag verzoekt tot een onder toepassing van artikel 62a voornoemd, berekend bij nadere conclusie naar belastbare inkomens van belanghebbende en zijn echtgenote van - naar het Hof aanneemt - primair respectievelijk f 8.879,-- en f 11.214,-- en subsidiair respectievelijk f 11.741,-- en f 9.944,--, met inachtneming van gemelde belastingvrije sommen, terwijl de Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak;

Overwegende, dat op grond van de stukken en het ter zitting verhandelde het volgende als voor dit geding vaststaand kan worden aangemerkt:

Belanghebbende, die is geboren in 1925, is gehuwd. Tot zijn gezin behoorde in het onderhavige jaar een kind, geboren in 1962.

Belanghebbende exploiteerde gedurende onder meer het jaar 1976 een hotel-café-restaurantbedrijf, annex een kleine slijterij. Hij heeft in de loop van 1975 een naastgelegen pand aangekocht dat na verbouwing in de loop van 1978 deels als uitbreiding van de bestaande hotelruimte in gebruik is genomen. Het hotel telt sedertdien 26 kamers. Hotelgasten zijn voornamelijk weekendgasten en gasten die door de V.V.V. te X naar zijn hotel worden verwezen.

Belanghebbende beschikt voorts over een zaalaccommodatie welke na voornoemde uitbreiding bestaat uit een zaal voor ongeveer 200 personen en een aantal kleinere

zalen. Belanghebbende legde zich in het onderhavige jaar zoals in voorafgaande en volgende jaren, toe op het verzorgen van bruiloften en partijen.

Belanghebbende heeft in zijn aangifte voor de inkomstenbelasting voor het jaar 1976 de door hem behaalde bedrijfswinst, verminderd met investeringsaftrek ten belope van f 17.422,24, berekend op een bedrag van f 30.224,89, van welk bedrag hij 1/3 deel ofwel f 10.074,96 als beloning aan zijn echtgenote heeft toegerekend. In een bijlage bij de aangifte heeft hij voorts een overzicht gegeven van het verloop van de kapitaalrekening over het jaar 1976. Dat overzicht luidt - voorzover hier van belang - als volgt:

| | |
|-----------------------------|-------------|
| Kapitaal per 1 januari 1976 | f 50.476,97 |
| Correcties per saldo: | f 13.000,-- |
| Bij: winstsaldo 1976 | f 47.647,13 |
| | ----- |
| | f 85.124,10 |

| | | | |
|-----------|---------------|-------------|-------------|
| | Transporteren | f 85.124,10 | |
| Transport | | | f 85.124,10 |

| | | | |
|---|------------|--|-------------|
| Af: | | | |
| Privé-opnamen | f 8.575,-- | | |
| Levensverzekeringen (f 163,60 + f 401,--) | f 564,60 | | |
| Rente hypotheek | f 3.000,-- | | |
| Privé-auto | f 1.600,-- | | |
| Keukengebruik | f 4.680,-- | | |
| Rookartikelen | f 200,-- | | |
| Dranken/koffie | f 1.160,-- | | |
| Gas/water | f 728,-- | | |
| Elektra | f 232,-- | | |
| Belastingen | f 5.241,-- | | |
| Premieheffing | f 4.600,50 | | |
| Buitengewone lasten | f 2.933,58 | | |
| Diversen | f 815,-- | | |
| | | | 34.329,68 |
| | | | ===== |
| Kapitaal per 31 december 1976 | | | f 50.794,42 |

Over de jaren 1974 tot en met 1976 is door de Inspecteur bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld (hierna te noemen: het boekenonderzoek). Voorts zijn door diens ambtgenoot der invoerrechten en accijnzen te A eveneens boekenonderzoeken gehouden, respectievelijk over de jaren 1974 tot en met 1976 en het jaar 1977.

Ten aanzien van belanghebbendes administratie over de jaren 1976 en 1977 bleek het volgende.

Vanaf 1976 - het eerste jaar waarin de huidige gemachtigde als belanghebbendes administrateur optreedt - worden de ontvangsten per dag gespecificeerd in slijterij - café -, pension - en keukenontvangsten. De kasbladen zijn geteld en gesaldeerd. Belanghebbende noteert per dag de kasontvangsten op een bloknoteval en sluit

iedere avond de kas af. Hij vergelijkt het aanwezige kasgeld met de gegevens van de kladnotities en noteert de ontvangsten in het kladkasboek.

Hij bewaart de kladnotities niet. Voor gehouden partijen en dergelijke, waarbij hij van te voren een prijsopgave doet, maakt hij een factuur op. Kopie-facturen zijn niet aanwezig. Belanghebbende noteert de datum van verzending der facturen. Bij betaling geldt als regel dat de bovenste posten van de facturen als keukenomzet worden beschouwd en het restant van de factuur als drankomzet. Een hotelregister is niet aanwezig. Terzake van het verblijf in het hotel wordt een nota opgemaakt welke administratief op dezelfde wijze wordt verwerkt als de hiervoor vermelde facturen. Zowel in het jaar 1976 als in een aantal jaren daarvoor werden in het kasboek als privéopnamen vaste bedragen van f 175,- per week geboekt. Een tweetal uitgaven tot een totaal bedrag van f 3.420,-, gedaan in december 1976, bleken niet in het kasboek te zijn verantwoord.

Ter gelegenheid van het boekenonderzoek is voorts een berekening gemaakt van de door belanghebbende behaalde brutowinstpercentages.

Deze berekeningen luiden als volgt:

| | | |
|-----------------------|------------|-------------|
| Tabaksartikelen | omzet | f 8.831,-- |
| | inkoopw. | f 8.029,-- |
| | | ----- |
| | brutowinst | f 802,-- |
| | percentage | 10 |
| keuken | omzet | f 73.822,-- |
| | inkoopw. | f 37.424,-- |
| | | ----- |
| | brutowinst | f 36.398,-- |
| | percentage | 97 |
| dranken/slijterij | omzet | f 89.129,-- |
| | inkoopw. | f 46.023,-- |
| | | ----- |
| | brutowinst | f 43.106,-- |
| | percentage | 94 |
| slijterij | omzet | f 14.066,-- |
| | inkoopw. | f 11.253,-- |
| | | ----- |
| bw. berekend op 25 | brutowinst | f 2.813,-- |
| | percentage | 25 |
| dranken | omzet | f 75.063,-- |
| | inkoopw. | f 34.770,-- |
| | | ----- |
| | brutowinst | f 40.293,-- |
| | percentage | 116 |

rest omzet pension/hotel

f 57.417,--

In de loop van het geding zijn voorts door de Inspecteur vermogensvergelijkingen over de jaren 1974 tot en met 1977 overgelegd, welke als volgt luiden:

| | 1/1-'74 | 1/1-'75 | 1/1-'76 |
|---------------------|-------------|--------------|---------------|
| ondern. vermogen | f 44.906,91 | f 52.213,59 | f 37.476,97 |
| onr. Goed | | | f 65.000,-- |
| hypotheek | | | - f 32.000,-- |
| | f 44.906,91 | f 52.213,59 | f 70.476,97 |
| winst | f 44.481,64 | f 48.625,33 | f 47.647,13 |
| correctie | f 3.552,-- | f 8.026,-- | f 12.000,-- |
| kinderbijslag | f 804,18 | f 1.021,80 | |
| terugontv. | | | |
| belasting | f 1.827,-- | | |
| rente | f 3,67 | | |
| | f 95.575,-- | f 109.887,-- | f 130.124,-- |
| eindvermogen | f 52.214,-- | f 70.477,-- | f 83.794,-- |
| | | | |
| privé totaal | f 43.361,-- | f 39.410,-- | f 46.330,-- |
| | | | |
| bekend privé: | | | |
| premieheffing | f 3.597,-- | f 5.805,-- | f 4.601,-- |
| ink. belastingen | f 10.904,-- | f 2.084,-- | f 5.241,-- |
| kerk | f 200,-- | f 200,-- | f 200,-- |
| eigen gebruik | f 7.080,-- | f 6.100,-- | f 6.040,-- |
| auto gebruik | f 1.760,-- | f 1.600,-- | f 1.600,-- |
| | | | |
| transporteren | f 23.541,-- | f 15.792,-- | f 17.682,-- |
| | | | |
| transport | f 23.541,-- | f 15.792,-- | f 17.682,-- |
| verw. verl. etc. | f 738,-- | f 1.240,-- | f 960,-- |
| ziekteverz. etc. | f 2.421,-- | f 3.095,-- | f 2.934,-- |
| diversen | f 1.439,-- | f 1.094,-- | f 1.098,-- |
| rente hyp. | | | |
| spaarrekeningen | | | |
| huishoudelijk privé | f 15.222,-- | f 18.193,-- | f 20.657,-- |
| | | | |
| | f 43.361,-- | f 39.410,-- | f 46.330,-- |

vervolg overzicht

| | 1/1-'77 | 1/1-'78 |
|---------------------|---------------|------------------------|
| ondern. vermogen | f 50.794,42 | f 57.031,-- |
| onr. goed | f 65.000,-- | f 65.000,-- |
| hypotheek | - f 32.000,-- | - f 32.000,-- |
| | f 83.794,42 | f 90.031,-- |
| winst | f 34.736,-- | |
| correctie | | |
| kinderbijslag | | |
| terugontv. | | |
| belasting | | |
| rente | | |
| | | f 118.530,-- |
| eindverm. | | f 90.031,-- |
| | | f 28.499,-- |
| privé tot. | | |
| bekend privé: | | |
| premieheffing | | - f 407,-- |
| ink. belastingen | | f 841,-- |
| kerk | | f 200,-- |
| eigen gebruik | | f 5.900,-- |
| auto gebr. | | f 1.950,-- |
| | | f 9.298,-- |
| transporteren | | |
| transporteren | | f 9.298,-- |
| verw. verl. etc. | | f 1.200,-- (schatting) |
| ziekteverz. etc. | | f 2.600,-- |
| diversen | | f 2.695,-- |
| rente hyp. | | |
| spaarrekeningen | | f 421,-- |
| huishoudelijk privé | | f 10.099,-- |
| | | f 28.499,-- |

Door belanghebbende zijn in de loop van het geding eveneens vermogensvergelijkingen overgelegd en wel over de jaren 1975 tot en met 1977. In deze opstellingen zijn niet opgenomen de nader te noemen door de Inspecteur toegepaste winstcorrecties over de jaren 1975 en 1976. Voor het overige verschillen bedoelde opstellingen was de door de Inspecteur overgelegde vergelijkingen slechts op ondergeschikte punten in de privé-specificaties.

Op grond van zijn bevindingen bij het boekenonderzoek heeft de Inspecteur de door belanghebbende berekende winsten over de jaren 1974 tot en met 1976 verhoogd met respectievelijk f 3.552,--, f 8.026,-- en f 12.000,--.

Belanghebbende heeft berust in de voor de jaren 1974 en 1975 aangebrachte correcties;

Overwegende, dat tussen partijen uitsluitend in geschil is of de Inspecteur terecht de over 1976 aangegeven winst heeft verhoogd met een bedrag van f 12.000,--;

Overwegende, dat belanghebbende de vraag ontkennend en de Inspecteur de vraag bevestigend beantwoordt op de gronden in de van hen afkomstige stukken vervat, waaraan zij ter zitting - zakelijk weergegeven - hebben toegevoegd:

belanghebbende:

Hij is - in afwijking van het gestelde in zijn pleitnota - nader van mening dat de winstcorrectie in ieder geval f 3.420,-- dient te bedragen. Hij ziet voorts geen reden zijn subsidiaire stelling dat de winst bij wijze van compromis kan worden verhoogd met een bedrag van f 5.000,--, te herzien.

Hij wijst erop dat de zogenaamde "turfbriefjes" in geen enkel horecabedrijf bewaard worden en dat de primaire kasadministratie over 1976 geheel aanwezig is. Hij is voorts van mening dat belanghebbende - gelet op zijn eenvoudige manier van leven - een heel behoorlijk consumptief privé heeft. Hij verklaart met nadruk dat de boekhouding over de jaren 1974 en 1975 dermate slecht was dat hij de door de Inspecteur over die jaren aangebrachte correcties redelijkerwijs niet heeft kunnen bestrijden.

de Inspecteur:

Belanghebbende heeft zijn kladaantekeningen weggedaan. Het is zeer wel mogelijk dat de correctie nog tot een te laag bedrag is aangebracht. Hij was bij wijze van compromis bereid de correctie over het onderhavige jaar te beperken tot een bedrag van f 9.000,--. Hij is van mening dat belanghebbende niet alle zakelijke uitgaven zal hebben geboekt. Zijns inzien zijn de jaren 1974, 1975 en 1976 wat bedrijfsvoering betreft, onderling vergelijkbaar. Hij ziet onvoldoende redenen om de boekhouding te verwerpen;

Overwegende omtrent het geschil:

Tussen partijen is niet in geding dat de door belanghebbende behaalde winst uit onderneming hoger is dan uit de aangifte blijkt. Belanghebbende is van mening dat de winst ten gevolge van het feit dat twee bedragen van in totaal f 3.420,-- ten onrechte niet verantwoord zijn, verhoogd dient te worden met genoemd bedrag dan wel met ten hoogste f 5.000,--.

De Inspecteur neemt het standpunt in dat er onvoldoende redenen zijn de boekhouding als grondslag voor de winstberekening te verwerpen, maar dat niettemin de winst uit onderneming f 12.000,-- hoger gesteld dient te worden. Hij voert voor laatstgenoemd standpunt aan, dat het door belanghebbende behaalde brutowinstpercentage op dranken, door hem berekend op 116% van de inkoop, aanzienlijk lager is dan verwacht zou mogen worden en voorts dat het blijkens de aangifte voor onbenoemde privé-doeleinden in 1976 beschikbare bedrag ten

opzichte van de desbetreffende bedragen in 1974 en 1975 na correctie dermate laag is, dat bedoelde correctie in het onderhavige jaar noodzakelijk is.

Belanghebbende heeft niet weersproken dat het uit de boekhouding blijkende en door de Inspecteur berekende brutowinstpercentage op dranken, objectief beschouwd, laag is.

Hij heeft ter verdediging van dat lage percentage aangevoerd dat de splitsing van de omzet in dranken en andere consumpties wellicht niet op de juiste wijze heeft plaatsgevonden. Naar 's Hof's oordeel kan uit een zodanig gebrekkige splitsing, indien daarvan hier sprake zou zijn, niet de dwingende conclusie worden getrokken, dat juist het op dranken behaalde brutowinstpercentage in feite hoger is geweest dan uit de aangifte volgt. Belanghebbende heeft voorts gesteld dat het in zijn onderneming te behalen brutowinstpercentage op dranken nadelig wordt beïnvloed doordat ter plaatse veel concurrentie bestaat, ten gevolge waarvan hij genoeg moet nemen met een brutowinst welke lager is dan bij afwezigheid van zodanige concurrentie. Hij heeft voorts gesteld dat het prijsniveau ter plaatse zeer laag ligt.

Bedoelde omstandigheden, indien juist, kunnen naar 's Hof's oordeel een afdoende verklaring geven voor het lage door belanghebbende behaalde brutowinstpercentage. Nu de Inspecteur de betreffende stellingen van belanghebbende niet heeft bestreden en ook langs andere weg van de onjuistheid daarvan niet is gebleken, aanvaardt het Hof bedoelde stellingen als juist.

Naar het oordeel van het Hof kan voor dit geding slechts beperkte betekenis worden toegekend aan het niveau van de bedragen die - na correctie door de Inspecteur - voor belanghebbende in de jaren 1974 en 1975 voor onbenoemd privé beschikbaar waren. Immers, hoewel in het onderhavige jaar het voor bedoeld privé beschikbare bedrag aanzienlijk ligt onder de gecorrigeerde bedragen die voor dat doel in voorgaande jaren besteed konden worden, zodat het verloop van de voor onbenoemd privé beschikbare bedragen in de jaren 1974, 1975 en 1976 in het algemeen zou nopen tot een aanzienlijke correctie voor het jaar 1976, kunnen, nu belanghebbende gemotiveerd heeft gesteld dat hij de door de Inspecteur in voorgaande jaren aangebrachte correcties niet heeft bestreden uitsluitend op grond van het feit dat ernstige feilen in de boekhouding over die jaren een zinvol verweer ter zake onmogelijk maakten, de op grond van genoemde correcties voor voorgaande jaren berekende bedragen voor onbenoemd privé niet zonder meer maatgevend worden geoordeeld voor het onderhavige jaar.

Nu belanghebbende een aanvaardbare verklaring heeft gegeven voor de door hem in dit jaar behaalde lage brutowinst op dranken en voorts het voor onbenoemd privé beschikbare bedrag zoals dat uit de aangifte blijkt, niet onaanvaardbaar laag is, bestaan er naar 's Hof's oordeel onvoldoende redenen de boekhouding over het onderhavige jaar als basis voor de winstberekening te verwerpen.

Voorts heeft de Inspecteur naar het oordeel van het Hof niet aannemelijk gemaakt dat de winst met een bedrag van meer dan f 3.420,-- verhoogd dient te worden.

Belanghebbendes beroep is derhalve ten dele gegrond.

Recht doende:

Vernietigt de uitspraak, waarvan beroep en vermindert de aanslag tot een berekend naar inkomens van belanghebbende en zijn echtgenote van respectievelijk f 8.879,--

(zijnde f 14.591,-- -/- $\frac{2}{3}$ x f 8.850,-- + 10% van f 7.224,-- + 11,5 % van f 1.356) - dotatie oudedagsreserve - -/- f 870,-- - buitengewone lasten - en f 11.214,-- (f 14.074,-- -/- $\frac{1}{3}$ x f 8.580,--), met inachtneming van gemelde belastingvrije sommen.

Aldus gedaan ter raadkamer van het gerechtshof te Arnhem op 21 december 1983 door mr. Haas, raadsheer, lid van de vierde enkelvoudige belastingkamer, in tegenwoordigheid van de heer Kettering, waarnemend-griffier.

H.J.M. Kettering

N.E. Haas

Afschriften aangetekend per post verzonden op: 21 december 1983