

TYP.AT.

BELASTINGKAMER.

Nr. 815/1981.

9 mei 1984.

HET GERECHTSHOF TE 's-HERTOGENBOSCH.

Uitspraak van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, tweede meervoudige Belastingkamer, op het beroepschrift van de heer X, wonende te Z, tegen de hem door de Inspecteur der directe belastingen te Y over het jaar 1977 opgelegde aanslag tot navordering van inkomstenbelasting, aanslagnummer 123 45 678 H77.

1. De stukken van het geding.

Hiertoe behoren een -met toestemming van belanghebbende- door de Inspecteur tijdens na te noemen zitting overgelegd gedeelte van een controlerapport, het proces-verbaal van de door het Hof in deze zaak gedane mondelinge uitspraak en het op 6 februari 1984 ter griffie binnengekomen verzoek van belanghebbende om vervanging van die uitspraak door een schriftelijke.

2. De zitting.

Deze heeft plaatsgevonden te 's-Hertogenbosch op 21 december 1983. Daar zijn toen verschenen en gehoord de heer W, belastingadviseur te V, als gemachtigde van belanghebbende, alsmede de Inspecteur.

3. De aanslag.

Aan belanghebbende is over 1977 een primitieve aanslag opgelegd naar een belastbaar inkomen van henzelf van fl. 21.257,-- en van zijn echtgenote van fl. 15.723,--. De navorderingsaanslag is opgelegd naar een belastbaar inkomen van belanghebbende van fl. 48.778,-- en van zijn echtgenote van fl. 22.390,-- met een verhoging van de aanvankelijk te weinig geheven belasting van, na kwijtschelding, 25% ofwel per saldo fl. 3.271,--.

4. Het geschil.

Naar het oordeel van belanghebbende heeft de Inspecteur ten onrechte de bruto-winst van het door hem gedreven café-restaurant verhoogd met een bedrag van fl. 34.059,92 en moet ter berekening van zijn belastbare inkomen en dat van zijn echtgenote de winst uit onderneming met dat bedrag worden verlaagd. De Inspecteur heeft geconcludeerd tot handhaving van de navorderingsaanslag.

5. De feiten.

Het Hof stelt aan de hand van de stukken en de verklaringen van partijen ter zitting de volgende feiten vast:

Belanghebbende drijft sedert 1 januari 1977 voor eigen rekening een café-restaurant in Z. Hij heeft ook een slijtersvergunning. Het gaat om een café-restaurant dat voor 1 januari 1977 werd gedreven door zijn schoonouders, respectievelijk zijn schoonmoeder. Zijn echtgenote verzorgt de boekhouding, gelijk zij dat ook deed voor 1 januari 1977.

Naar aanleiding van een in maart 1980 ingesteld boekenonderzoek heeft de Inspecteur de bruto-winst van het café-restaurant over 1977 verhoogd met fl. 34.059,92. Belanghebbende bestrijdt de juistheid van deze correctie.

Indien het gelijk aan de zijde van de Inspecteur is moet de navorderingsaanslag worden gehandhaafd. Indien belanghebbende gelijk heeft, moeten zijn belastbare inkomen en dat van zijn echtgenote als volgt worden berekend:

de door de Inspecteur berekende winst		
uit onderneming van belanghebbende	fl. 60.988,40	
zijn echtgenote	<u>fl. 22.390,---</u>	
		fl. 83.378,40
af: bijtelling Inspecteur		<u>fl. 34.059,92</u>
		fl. 49.318,48
aan de echtgenote toe te		
rekenen winst: 1/3 deel		fl. 16.439,49
huurwaardeforfait		<u>fl. 780,---</u>
belastbaar inkomen belanghebbende transporteren		fl. 33.658,99

transport		fl. 33.658,99
af:	persoonlijke verplichtingen	fl. 4.075,---
	dotatie oudedagsreserve	<u>fl. 5.507,77</u>
		<u>fl. 9.582,77</u>
belastbaar inkomen		
belanghebbende		fl. 24.076,22
belastbaar inkomen van		
zijn echtgenote		fl. 16.439,49
dotatie aan de oudedagsreserve		fl. 5.507,77.

6. De standpunten van de partijen.

6.1 De Inspecteur. Bij een boekenonderzoek in 1980 is geconstateerd dat belanghebbendes echtgenote dagelijks de ontvangsten bijhield maar dat van de uitgaven en privé-mutaties geen aantekening werd gehouden. Uit die dagelijkse noteringen en de aanwezige facturen werd het kas-, bank- en giroboek opgemaakt en hieruit werden de jaarstukken samengesteld. Het was in feite niet mogelijk kascontrole uit te oefenen. Voorts bleek dat er verschillen waren in de kassaldi van de jaarstukken en van het kasboek per 31 december 1977 en per 31 december 1978. Slechts voor een deel kan de reden van die afwijking verklaard worden. De boekhouding behoeft echter niet verworpen te worden. Deze kan vooral wat de inkoopkant betreft dienen als basis voor de winstberekening. Aangezien de controlerende ambtenaar twijfelde aan de juistheid van de ontvangstverantwoording heeft hij vanuit de inkopen de omzet opnieuw berekend. Hierbij hield hij zoveel mogelijk rekening met de over het jaar 1978 door belanghebbende voor de berekening van de verschuldigde omzetbelasting gehanteerde bruto-winstpercentages. Die percentages weken namelijk niet af van de percentages bij vergelijkbare bedrijven. De door belanghebbende voor de berekening van de verschuldigde omzetbelasting over 1977 gehanteerde winstpercentages waren aanzienlijk lager dan die welke door belanghebbende in 1978 werden gehanteerd. Een reden hiervoor is aanvankelijk door belanghebbende niet gegeven. De door de controlerende ambtenaar uitgevoerde herrekening van de omzet leidde tot een bruto-winst van fl. 271.796,02 en een gemiddelde bruto-winst, uitgedrukt in

een percentage van de inkoop, van 163. Rekening houdende met voorraadverschillen en eigen gebruik bedroeg de herrekende bruto-winst fl. 260.067,36. In de jaarstukken was een bruto-winst verantwoord van fl. 165.157,64, een verschil derhalve van fl. 94.909,72.

Toen dit verschil aan belanghebbende werd voorgelegd werd als verklaring gegeven dat zijn echtgenote uit een gezin komt met 17 kinderen. Moeder woonde bij haar in. De overige kinderen kwamen iedere week naar huis en namen dan goederen mee waarvoor de inkoopprijs betaald werd. Daarnaast heeft hij ook een slijtersvergunning. Een gedeelte van de drank zou in de slijterij verkocht worden. Op een desbetreffende vraag van de controlerend ambtenaar heeft belanghebbendes echtgenote verklaard dat de doorverkoop in de slijterij en aan haar familieleden en het eigen gebruik van haar gezin ongeveer 25 procent bedroeg van de ingekochte goederen.

Daarop heeft die ambtenaar de winst opnieuw berekend, waarbij hij rekening hield met deze verklaring. De voor de berekening van de in 1978 verschuldigde omzetbelasting gehanteerde bruto-winstpercentages worden door belanghebbende niet bestreden. Deze percentages dienen ook in aanmerking te worden genomen ter controle van de in 1977 behaalde winst. Uitgaande van die bruto-winstpercentages en van het gedeelte van de ingekochte goederen die niet in het bedrijf werden verbruikt zoals belanghebbendes echtgenote dat heeft gesteld kan de aangegeven bruto-winst niet juist zijn. Uit de berekening van de ambtenaar kwam een bruto-winst naar voren van fl. 199.217,56, een verschil derhalve met de uit boeken blijkende winst van fl. 34.059,92. Met dat bedrag is bij het opleggen van de navorderingsaanslag de winst uit belanghebbendes onderneming verhoogd.

Het belangrijkste argument van belanghebbende om de herberekende winst niet te accepteren zijn de verkopen aan de familieleden. Naar zijn, de Inspecteurs, oordeel is bij de controle in voldoende mate hiermede rekening gehouden. Indien meer dan 25% is doorverkocht zal belanghebbende dit dienen aan te tonen.

6.2 Belanghebbende. Door zijn echtgenote worden dagelijks de ontvangsten en uitgaven genoteerd. Aan het eind van de dag wordt daarvan een recapitulatie gemaakt en éénmaal in de week wordt het kasboek bijgewerkt. Er zijn geen aanwijzingen dat de ontvangstenverantwoording niet volledig is geweest. Een deel van het kasverschil waar de Inspecteur over spreekt, was al aanwezig

op 1 januari 1977, op welke datum het café-restaurant werd overgenomen. Hoe de rest van het verschil (een bedrag van fl. 1.340,52) is ontstaan, kan hij niet zeggen.

Mogelijk is sprake van een telfout. In de ontvangstverantwoording wordt geen uitsplitsing gemaakt naar verschillende soorten verkopen. Voor de berekening van de verschuldigde omzetbelasting moet dat wel gebeuren.

De boekhouding is 20 jaar lang door dezelfde adviseur verzorgd. Omdat de door deze voor de berekening van de omzetbelasting gehanteerde bruto-winstpercentages steeds verder afweken van de werkelijkheid zijn die percentages door de nieuwe adviseur in 1978 aangepast. Voor de berekening van de omzetbelasting is hij echter van dezelfde omzet uitgegaan als voor de inkomstenbelasting.

De door de Inspecteur gehanteerde bruto-winstpercentages zijn voor een doorsnee café-restaurant acceptabel. Ook de uitkomst van de berekening, een gemiddeld winstpercentage van 163% over 1977 en 164% over 1978, komt, overeen met wat verwacht mag worden bij een normaal geëxploiteerd café-restaurant. De moeilijkheid is echter dat het hier niet gaat om een normaal geval.

Gezien het grote aantal doorverkopen (de familie van zijn echtgenote bestaat uit in totaal 80 personen) kan een vergelijking met een doorsnee café-restaurant niet opgaan. Hij trekt in twijfel dat zijn echtgenote aan de controlerende ambtenaar heeft gezegd dat de doorverkoop in de slijterij en aan haar familieleden en het eigen gebruik van haar gezin ongeveer 25% bedroeg van de ingekochte goederen. Het exacte percentage is door niemand te zeggen.

De boekhouding is betrouwbaar en er is geen aanwijzing dat omzet is verzwegen. In een dergelijke situatie mag de Inspecteur niet in afwijking van de boekhouding een correctie aanbrengen op de bruto-winst.

7. De beoordeling van het geschil.

7.1 De Inspecteur heeft, uitgaande van de door belanghebbende in zijn boekhouding verantwoorde inkopen de bruto-winst van zijn onderneming in het onderhavige jaar herrekend aan de hand van de door belanghebbende voor de berekening van de over 1978 verschuldigde omzetbelasting gehanteerde bruto-winstpercentages. De door de Inspecteur berekende bruto-winst over 1977 bedraagt 163% van de inkoop vóór voorraadmutatie en afnamekortingen. Het hiermee vergelijkbare percentage

bedraagt volgens de boekhouding 97, zoals blijkt uit de bij de jaarstukken behorende verlies- en winstrekening. Belanghebbende heeft opgegeven dat een bruto-winstpercentage als berekend door de Inspecteur normaal is voor een café-restaurant als door hem geëxploiteerd.

7.2 Het enkele feit dat een uit een boekhouding blijkend bruto-winstpercentage lager is dan normaal hoeft niet te leiden tot het verwerpen van die boekhouding als deugdelijke basis voor de winstberekening. Wel mag worden verwacht dat een belastingplichtige, wanneer het om een aanzienlijk verschil gaat, een redelijke verklaring geeft voor een dergelijke afwijking.

7.3 In het onderhavige geval gaat het om een aanzienlijk verschil. Ter zitting heeft belanghebbende zijn reeds in het beroepschrift gegeven verklaring herhaald dat de reden voor die afwijking moet worden gezocht in het eigen gebruik van goederen door belanghebbende, alsmede in de omstandigheid dat een deel van de inkoop tegen kostprijs wordt doorverkocht aan familieleden en dat een gedeelte van de ingekochte dranken wordt verkocht in de slijterij.

7.4 Met die omstandigheden heeft de Inspecteur rekening gehouden bij zijn berekening van de bruto-winst (pagina 3 onderaan en pagina 4 van het verzoekschrift). Dan nog blijft, zoals uit de berekening van de Inspecteur blijkt, een verschil van fl. 34.059,92. Weliswaar heeft belanghebbende ter zitting in twijfel getrokken dat zijn echtgenote een percentage van 25% heeft genoemd maar het Hof heeft geen reden te twifelen aan de betrouwbaarheid van de desbetreffende verklaring van de Inspecteur. Het Hof gaat er dan ook als ten processe vaststaand van uit dat de echtgenote van belanghebbende aan de controlerende ambtenaar heeft gezegd dat 25% van de inkoop wordt verkocht aan familieleden en in de slijterij en wordt aangewend voor eigen gebruik. Belanghebbende heeft niet de juistheid van het door de Inspecteur bij de berekening van de winst uit de verkopen in de slijterij gehanteerde bruto-winstpercentage van 20% betwist.

7.5 Hetgeen belanghebbende ter zitting verder heeft verklaard omtrent de mate van doorverkoop van goederen is te vaag om als verklaring te kunnen gelden voor het grote verschil tussen het door de Inspecteur berekende en het uit de boekhouding blijkende bruto-winstpercentage.

7.6 Nu geen redelijke verklaring voor dat verschil is gegeven, houdt het Hof het er dan ook voor dat de verantwoording van de ontvangsten niet volledig is geweest. Aan het Hof is niet gebleken dat de Inspecteur aan zijn op de bladzijden 3 en 4 van het vertoogschrift weergegeven berekeningen verkeerde uitgangspunten ten grondslag heeft gelegd of die berekeningen verkeerd heeft uitgevoerd.

8. De beslissing.

Het Hof handhaaft de navorderingsaanslag.

Aldus vastgesteld op 9 mei 1984 door de heren mrs. J.L.M. Urlings, voorzitter, H.M.N. Schonis en J.Th. Simons, leden, in tegenwoordigheid van mevrouw J. Sips-Strik, waarnemend-griffier.

Sip-Strik

Urlings

Aangetekend aan partijen verzonden op: 7 JUNI 1984