

Kenmerk: 1389/88.

NS

GERECHTSHOF TE AMSTERDAM

Eerste Meervoudige Belastingkamer

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z, belanghebbende, tegen een navorderingsaanslag opgelegd door de Inspecteur der directe belastingen te Y, de inspecteur.

1. Loop van het geding

Van belanghebbende is ter griffie een beroepschrift ontvangen op 9 maart 1988 ingediend door W te Z als gemachtigde van belanghebbende.

Het beroep is gericht tegen de door de inspecteur aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1983, gedagtekend 3 februari 1988.

De oorspronkelijk aan belanghebbende voor het onderhavige jaar opgelegde aanslag werd berekend naar een belastbaar inkomen van f 12.046,--.

De bestreden navorderingsaanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van f 60.575,-- en is opgelegd met een verhoging van de nagevorderde belasting van 100%, van welke verhoging 50% is kwijtgescholden.

Het beroep, zoals dit ter zitting is gewijzigd, strekt tot vermindering van de navorderingsaanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen van f 16.471,--.

De inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend en concludeert tot handhaving van de navorderingsaanslag.

Ter zitting van 7 november 1988 zijn verschenen de gemachtigde tot bijstand vergezeld van A, alsmede de inspecteur, tot bijstand vergezeld van B en C, ambtenaren van 's Rijksbelastingen.

De gemachtigde heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en overgelegd.

De gemachtigde heeft bij de pleitnota overgelegd een pleitnota met bijlagen in de zaak 4486/87 alsmede een brief van belanghebbende. De inspecteur heeft van deze producties kennis kunnen nemen en heeft zich erover uit kunnen laten. De inhoud van de pleitnota en de producties geldt als hier ingelast.

2. Tussen partijen vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende is directeur en eigenaar van 50 procent van de aandelen van X B.V. (hierna: de BV). De overige aandelen in deze BV zijn eigendom van A. De BV oefent haar bedrijf uit aan een self-service counter en op een onoverdekt terras te Z. Het bedrijf is - volgens een verklaring van belanghebbende - bij enigszins redelijk weer altijd open.

2.2. Belanghebbende was in 1983 verantwoordelijk voor de bedrijfsvoering en de administratie van de BV en hield het kasboek bij. Voorts heeft hij meegewerkt in het bedrijf. De BV heeft belanghebbende over 1983 geen salaris toegekend.

2.3. Volgens de jaarstukken van de BV bedroeg de omzet in 1983 f 243.003,54.

2.4. In het najaar van 1986 is namens de inspecteur vennootschapsbelasting bij de BV een boekenonderzoek ingesteld. Daarbij werden in de administratie over 1983 de volgende gebreken geconstateerd:

- Op 12 maart 1983 was het kassaldo negatief f 5.612,46.
- De kasadministratie van de BV en de (privé)kas van belanghebbende waren niet gescheiden. Privé-stortingen en opnamen van belanghebbende werden niet in het kasboek en de administratie van de BV vermeld maar in de administratie van de BV aan het eind van het jaar verwerkt als een sluitpost.
- Volgens de administratie en de balans van de BV bedroeg het kassaldo per 31 december 1983 f 34.000,--. Per die datum was slechts f 2.000,-- kasgeld aanwezig. De sluitpost van de kasrekening ad f 32.000,-- is in 1984 naar de rekening-courant van belanghebbende overgebracht.
- Indien de volgens de administratie aanwezige voorraad per 1 januari 1983 geheel als biervoorraad zou worden aangemerkt beloopt deze inclusief

emballage 5526 flessen, de inkoop in 1983 23040 flessen en de verkoop 32082 flessen, zodat minstens 3516 flessen bier niet als inkoop werden verantwoord.

- De omzetten gemaakt op 2 en 4 juli 1983 ad f 4.592,75 in totaal zijn niet in het kasboek geboekt.
- De FIOD strandweercijfers voor 1983 vermelden als waardering voor 9 juni: 7 (ochtend) en 6 (middag), 17 juni: 7, 5 juli: 10, 6 juli: 8 (ochtend) en 6 (middag), 10 juli: 10 (ochtend) en 9 (middag) en 21 augustus: 8 (ochtend) en 7 (middag). Voor deze dagen is in het kasboek en de administratie van de BV geen omzet verantwoord.

2.5. De verkoop van bier en limonade bedroeg in 1983 respectievelijk 25 en 13,6% van de (geboekte) gemiddelde dagomzet.

Op basis van de geboekte inkoop van limonade en een door belanghebbende aanvaard uitschenk-cijfer is door de ambtelijke controleurs een (theoretische) omzet aan limonade berekend van f 40.996,-- (exclusief OB), hetgeen leidt tot een totale (theoretische) omzet in 1983 van f 301.441,--. Een zelfde berekening voor alle verschillende omzetgroepen (exclusief bier en limonade), eveneens op basis van de geboekte inkopen en door X aanvaarde uitschenk cijfers, komt uit op een (theoretische) omzet, exclusief bier en limonade van f 174.609,-- en een totale (theoretische) omzet in 1983 van f 284.379,--.

2.6. De Inspecteur stelt de totale (theoretische) omzet van de BV in 1983 op het gemiddelde van voormelde bedragen of wel op f 292.910,--. Dit zou leiden tot een omzetcorrectie van f 49.906,--. De inspecteur stelt dat belanghebbende de verzwegen omzet aan de BV heeft onttrokken. Rekening houdend met een niet geboekte inkoop van bier ad f 9.425,-- en met de omzetbelasting berekent de inspecteur de netto uitdeling op f 44.104,--.

3. Geschil

In geschil is of de administratie van de B.V. als basis kan dienen voor de berekening van haar omzet en zo nee, de omvang van de omzet en winst van de BV in 1983 en tenslotte, of en zo ja tot welk bedrag de BV in 1983 een winstuitdeling heeft gedaan aan belanghebbende.

4. Standpunten van partijen

Het Hof verwijst daarvoor naar de gedingstukken.

Ter zitting is daaraan toegevoegd en deels in afwijking daarvan gesteld - kort en zakelijk weergegeven

door de gemachtigde:

De opbrengsten van 2 en 4 juli 1983 ad f 4.592,75 in totaal is niet geboekt.

De kas van belanghebbende en de kas van de BV liepen door elkaar. Belanghebbende was verantwoordelijk voor de administratie van de BV. A heeft daarom geëist dat hij het kastekort per 31 december 1983 ad f 32.000,--, waarvoor hij geen verklaring kon geven, voor zijn rekening zou nemen.

Het bedrag is in 1984 in rekening-courant verwerkt als een vordering op belanghebbende. Belanghebbende heeft in 1983 veel werkzaamheden verricht voor C. Als hij vrij had, werkte hij mee in het bedrijf van de B.V. Hij ontving van de BV geen salaris. Ook het bedrag van f 32.000,-- is niet als salaris beschouwd. De wijze van berekening van de gestelde uitdeling wordt op zich niet betwist.

door de inspecteur:

Ik weerspreek dat belanghebbende in 1983 slechts een zeer beperkte feitelijke zeggingsmacht heeft uitgeoefend. De zaak werd in 1983 in feite gedreven door belanghebbende en zijn echtgenote.

Belanghebbende beheerde de administratie en bepaalde wat daarin werd opgenomen. Zijn echtgenote beheerde de kassa. De theoretische omzet van f 292.910,-- geeft een bruto-winstpercentage van 274. Gelet op dit percentage is

rekening gehouden met een eigen gebruik en bederf met een verkoopwaarde van f 15.550,--. De kassarollen geven slechts de totalen van de dagelijkse ontvangsten. De kassarollen met de individuele aanslagen ontbreken. De juistheid van de dagtotalen kan daarom niet worden gecontroleerd. De controle is aangevangen op 23 oktober 1986. Indien de correctie op basis van de berekende theoretische omzet niet wordt aanvaard, moet het belastbaar bedrag worden verhoogd met het bedrag van de niet geboekte ontvangsten op 2 en 4 juli ad f 4.592,--. Belanghebbende heeft als directeur/aandeelhouder van de BV bewust bedragen aan omzet aan de BV onttrokken en deze aan zichzelf als aandeelhouder uitgekeerd.

5. Beoordeling van het geschil

5.1. De inspecteur stelt zich op het standpunt dat de administratie van de BV, gelet op de onder punt 2.4. vermelde gebreken, niet kan dienen als basis voor de bepaling van haar omzet en winst.

5.2. Met betrekking tot de per 12 maart 1983 geconstateerde negatieve kas heeft de gemachtigde aangevoerd dat de tot op 12 maart 1983 gedane uitgaven door belanghebbende zijn voorgeschoten, hetgeen in de loop van het seizoen is verrekend.

5.3. Het Hof concludeert uit deze stelling dat de privé-stortingen en -opnamen van belanghebbende niet werden bijgehouden. Het gestelde verklaart wellicht de negatieve kas per 12 maart 1983, maar versterkt het bezwaar dat de kas van belanghebbende en de kas van de BV niet werden gescheiden.

5.4. Vaststaat dat de op de kassa-rollen vermelde omzetten van 2 en 4 juli 1983 niet zijn geboekt. De gemachtigde heeft ontkend dat ook omzet van andere dagen buiten de boeken is gebleven.

5.5. Aangezien belanghebbende heeft verklaard dat het bedrijf bij enigszins redelijk weer altijd open was, ontleent het Hof aan de onder 2.4. vermelde FIOD-strandweercijfers het vermoeden dat het bedrijf in 1983 ook op 9 en 17 juni, 5, 6 en 10 juli en 21 augustus geopend was en dat de omzet van die dagen is verzwegen.

Belanghebbende heeft dit vermoeden niet ontzenuwd. Het verweer van de gemachtigde, dat deze cijfers niet beslissend zijn, omdat vooraf tot opening moet worden besloten, acht het Hof daartoe niet voldoende, nu het weer volgens deze cijfers soms ook op de voorgaande dagen goed was.

Voor zover de gemachtigde heeft willen stellen dat het bedrijf op die data wegens ziekte van het echtpaar X was gesloten, verwerpt het Hof ook die stelling als niet aannemelijk gemaakt.

5.6. Gelet op de onder 2.4. vermelde gebreken en op het hiervoor overwogene is het Hof van oordeel dat de in 1983 gevoerde administratie een ondeugdelijke basis vormt voor de bepaling van de omzet en winst van de BV.

5.7. Het Hof acht de wijze waarop de inspecteur de omzet van de BV heeft berekend op zichzelf aanvaardbaar.

5.8. De inspecteur heeft rekening gehouden met een eigen gebruik en een verlies wegens bederf van f 4.158,-- in inkoopwaarde ofwel f 15.550,-- in verkoopwaarde. Dit bedrag berust, naar het Hof begrijpt, op een schatting.

5.9. De gemachtigde acht dit bedrag onvoldoende. Hij heeft daartoe onder meer verwezen naar de ter zitting overgelegde gespecificeerde opgave van het eigen gebruik en het verlies door bederf in 1986 van in totaal (f 15.494,85 + f 5.613,--) = f 21.107,85. Dit bedrag betreft, gelet op de gehanteerde prijzen, kennelijk de verkoopwaarde.

5.10. De inspecteur heeft deze cijfers onvoldoende gemotiveerd weersproken. Gelet op deze cijfers voor 1986 stelt het Hof de omzet in 1983 wegens een hoger privé-gebruik en verlies wegens bederf op f 292.910,-- - f 5.550,-- = f 287.360,--.

5.11. De gemachtigde heeft verder gesteld dat een belangrijk bedrag van aan inkoop geboekte bedragen aan een kostenrekening behoort te worden toegerekend. Deze grief is niet nader toegelicht en wordt derhalve als onvoldoende gemotiveerd verworpen.

5.12. Aangezien de door de inspecteur berekende omzet overigens niet is bestreden, moet worden aangenomen dat een omzet van f 287.360,-- - f 243.003,54 = f 44.356,46 ten onrechte niet is verantwoord.

5.13. De inspecteur heeft gesteld dat belanghebbende in 1983 de beschikkingsbevoegdheid had over de in het bedrijf omgaande liquide middelen. Belanghebbende heeft dit weersproken, aanvoerend dat hij in 1983 slechts een zeer beperkte feitelijke zeggingsmacht heeft uitgeoefend.

5.14. Het Hof acht de stelling van de inspecteur niettemin aannemelijk, aangezien vaststaat dat belanghebbende het kasboek van de BV bijhield, daarin geen aantekening hield van het kasverkeer dat tussen de BV en belanghebbende plaatsvond en voorts het kastekort voor zijn rekening heeft genomen.

5.15. Gelet op dit kastekort moet worden aangenomen dat de niet in het kasboek geboekte ontvangsten op 31 december 1983 niet meer aanwezig waren zodat met de inspecteur moet worden aangenomen dat belanghebbende deze bedragen in 1983 aan het vermogen van de BV heeft onttrokken. Aangezien niet is gesteld dat sprake was van een verkapte arbeidsbeloning moet worden aangenomen dat belanghebbende deze bedragen aan zichzelf als aandeelhouder heeft uitgekeerd. Nu de wijze waarop de inspecteur de door hem gestelde uitdeling heeft berekend op zich niet in geschil is, stelt het Hof de uitdeling op (f 44.356,-- : f 49.906,--) x f 44.104,-- = f 39.199,--.

5.16. De andere correcties ad samen f 4.425,-- zijn niet in geschil, zodat het belastbaar inkomen voor 1983 f 55.670,--bedraagt.

5.17. Nu het bedrag van de uitdeling niet in de aangifte inkomstenbelasting 1983 is vermeld, is de navorderingsaanslag dienaangaande terecht op de voet van artikel 18 AWR verhoogd. Ten aanzien van de andere correcties is de verhoging, naar het Hof begrijpt, niet in geschil. Het beroep is niet gericht tegen het kwijtscheldingsbesluit van de inspecteur.

5.18. Uit het vorenoverwogene volgt dat het beroep ten dele gegrond is en dat als volgt moet worden beslist.

6. Beslissing

Het Hof vermindert de navorderingsaanslag waarvan beroep tot een naar een belastbaar inkomen van f 55.670,-- met een verhoging van 100 procent, waarvan 50 procent is kwijtgescholden.

Het Hof verstaat dat de inspecteur het betaalde griffierecht van f 38,-- aan belanghebbende vergoedt.

Gedaan in raadkamer van 24 april 1989 door Mrs. Holdert, voorzitter, Van den Berge en Van Willigenburg, in tegenwoordigheid van Mr. Maat, gerechtsauditeur en Geel-Cieraad als griffier.

Geel-Cieraad

Holdert

AANGETEKEND VERZONDEN

12 MEI 1989

AAN PARTIJEN.

Van de beslissing omtrent de verhoging zal mededeling worden gedaan ter openbare zitting van 5 juni 1989.