

## **Gerechtshof te 's-Gravenhage**

tweede meervoudige belastingkamer

**13 december 1994**

nummer 930500-M-2

"idem nrs: 921802; 921804; 922182; 922184; 923701 t/m 923704; 930045; 930499-M-2"

### **UITSPRAAK**

op het beroep van X te Z tegen de uitspraak van de Inspecteur, het hoofd van de eenheid Belastingdienst/Ondernemingen Y, betreffende na te noemen aanslag.

#### **1. Aanslag en bezwaar**

1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 1988 een aanslag in de inkomstenbelasting opgelegd naar een belastbaar inkomen van f 75.645,--.

1.2. Deze aanslag is, na daartegen door belanghebbende gemaakt bezwaar, door de Inspecteur bij de bestreden uitspraak gehandhaafd.

#### **2. Loop van het geding**

2.1. Belanghebbende is van bovenvermelde uitspraak in beroep gekomen bij het Hof. In verband daarmee is van belanghebbende door de griffier een griffierecht geheven van f 75,--. De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend.

2.2. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad in raadkamer ter zitting van het Gerechtshof van 21 oktober 1993, gehouden te 's-Gravenhage. Aldaar zijn verschenen de gemachtigde van belanghebbende, A, alsmede de Inspecteur tot zijn bijstand vergezeld van B en C.

2.3. De gemachtigde van belanghebbende heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en overgelegd, waarvan de inhoud alshier ingelast moet worden

aangemerkt. Ter zitting zijn voorts door belanghebbende vijf stukken overgelegd, zulks zonder bezwaar van de kant van de wederpartij, aan wie ter zitting de gelegenheid is gegeven van de inhoud daarvan kennis te nemen en zich daarover uit te laten. Voornoemde stukken, waarvan de inhoud eveneens als hier ingelast moet worden aangemerkt, zijn door de griffier gekenmerkt met de nummers 1 tot en 5.

2.4. De Inspecteur heeft ingevolge een door het Hof ter zitting tot hem gericht verzoek als aanvulling op het aldaar verhandelde bij een brief, gedagtekend 22 oktober 1993, nog enkele gegevens van feitelijke aard, zijnde aangiftebiljetten, ingezonden. Belanghebbende heeft ter zitting bij voorbaat verklaard tegen de inzending van deze gegevens geen bezwaar te zullen maken en naar aanleiding hiervan geen nadere schriftelijke of een nieuwe mondelinge behandeling te zullen verlangen.

Voorts hebben partijen ter zitting afgesproken na de sluiting door het Hof van het feitelijk onderzoek, het Hof te berichten of tussen hen alsnog een compromis tot stand is gekomen.

2.5. Na de mondelinge behandeling van 21 oktober 1993 hebben partijen het Hof bericht dat zij geen compromis hebben bereikt.

Naast de evenbedoelde mededeling hebben partijen nog andere stukken overgelegd. Nu de laatstbedoelde stukken zijn ingekomen na de sluiting door het Hof van het feitelijk onderzoek in deze zaak, heeft de griffier die stukken, als zijnde buiten de procesorde, aan partijen teruggezonden.

### **3. Vaststaande feiten**

Op grond van de stukken van het geding en het ter zitting verhandelde is, als tussen partijen niet in geschil, dan wel door een van hen gesteld en door de wederpartij niet of niet voldoende weersproken, het volgende komen vast te staan:

3.1. Belanghebbende, geboren in 1934, en zijn zoon D drijven sedert 1 januari 1983 in de vorm van een vennootschap onder firma de onderneming E (hierna: de vennootschap). Zij hadden in het onderhavige jaar recht op respectievelijk 60 en 40 percent van de winst van de vennootschap.

3.2. De activiteiten van de onderneming bestaan uit de exploitatie van een snackbar annex cafetaria aan de a-straat 1 te V. Daarnaast wordt ijs en worden (in beperkte mate) snacks verkocht vanuit een omgebouwde caravan aan de b-straat. Voorts worden ijscokarren geëxploiteerd . De ijscokarren worden bemand met ijsventers, voornamelijk scholieren, die op provisiebasis werken.

3.3.1. In de vennootschap wordt dagelijks aantekening gehouden van de contante ontvangsten en uitgaven.

3.3.2. In het onderhavige jaar werden de dagomzetten eerst in een kladblok genoteerd; de omzet van de ijsventers werd exclusief de aan hen betaalde provisie geboekt. Daarna werden die omzetten geboekt in een wekelijks bijgehouden kasboek. Bij de boeking van de uitgaven werden de data van die uitgaven niet opgenomen. De aanwezige bonnen van de uitgaven waren elk wel voorzien van een datum.

3.3.3. De ontvangsten werden berekend aan de hand van de uitgaven en het aanwezige kasgeld, inclusief betaalcheques en betaalkaarten.

3.3.4. De privé-opnamen werden regelmatig geboekt.

3.4.1. In 1990 is op verzoek van de Inspecteur bij de vennootschap (en bij belanghebbende) een boekenonderzoek ingesteld naar de aanvaardbaarheid van de aangiften inkomstenbelasting betreffende de jaren 1984 tot en met 1988.

3.4.2. Tijdens dat onderzoek is onder meer het volgende gebleken:

- het administratieve kassaldo was f 18.878,-- en het werkelijk aanwezige kasgeld bedroeg f 6.500,--;
- de onder 3.3.2 bedoelde kladaantekeningen zijn voor het onderhavige jaar niet bewaard gebleven;
- in 1986 werd een sluitpost aflossing lening en extra privéopnamen geboekt van respectievelijk f 4.000 en f 3.000.

3.4.3. Er is tijdens dat onderzoek afgesproken dat het administratieve kassaldo voortaan zal worden afgestemd op het werkelijk aanwezige kassaldo.

3.5.1. Vervolgens is in oktober 1991 een boekenonderzoek ingesteld betreffende de aangiften inkomstenbelasting over de jaren 1989 en 1990 en de omzetbelasting betreffende die jaren.

3.5.2. Ook tijdens dit onderzoek is gebleken dat het administratieve kassaldo van de vennootschap aanzienlijk meer bedroeg dan het werkelijk aanwezige kasgeld.

3.5.3. Vastgesteld is dat de adviseur van de vennootschap wel naar de onder 3.4.3 bedoelde afspraak heeft gehandeld. Conform die afspraak heeft hij op 31 december 1989 door middel van een voorafgaande journaalpost van het administratieve kassaldo f 23.000 afgeboekt ten gunste van privé.

3.5.4. Het administratieve saldo op de kasbladen heeft hij echter niet aangepast. Mede daardoor bedroeg op 19 oktober 1991 het verschil tussen het administratieve kassaldo van de vennootschap en het werkelijk aanwezige kasgeld f 43.481.

3.6. Tijdens het laatstgenoemde onderzoek heeft de controlerende ambtenaar vermogensvergelijkingen gemaakt. Uit deze vermogensvergelijkingen kon niet worden afgeleid, zo heeft de Inspecteur ter zitting verklaard, dat de boekhouding van de vennootschap niet juist zou zijn.

3.7.1. De vennootschap heeft volgens haar boekhouding in het onderhavige jaar, naast de opbrengst van speelautomaten, een omzet gerealiseerd van f 350.853,--.

3.7.2. Partijen hebben voor het onderhavige jaar ieder een theoretische berekening gemaakt van de omzet van de vennootschap. De Inspecteur berekende die omzet op f 434.673,-- en belanghebbende berekende een omzet van f 350.853.

3.8. Het onder 3.4.1 bedoelde onderzoek heeft voor 1988 geleid tot een correctie van de winst van de vennootschap ten bedrage van f 86.909. Dat bedrag is, kort samengevat, als volgt samengesteld:

meer omzet	f 83.820,--
meer privé-gebruik goederen (rookwaren: f 1.800,--; drank: f 500,--; auto: f 2.300,--)	f 4.600,--
correctie kleine ondernemersregeling	-/- f 1.511,--
	-----
Totaal	f 86.909,--

3.9. Het belastbare inkomen van belanghebbende is voor 1988 bij primitieve aanslag, kort samengevat, als volgt vastgesteld:

aangegeven belastbaar inkomen	f 26.107,--
meer winst, 60 percent van f 86.909,--	f 52.145,--
meewerkaf trek	-/- f 2.607,--
	-----
vastgesteld belastbaar inkomen	f 75.645,--

#### **4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen**

4.1. Tussen partijen is in geschil de vraag of de Inspecteur het belastbare inkomen terecht heeft vastgesteld op f 75.645,-- hetgeen belanghebbende betwist, doch de Inspecteur staande houdt. Belanghebbende is van mening dat zijn belastbaar inkomen voor het jaar 1988 vastgesteld moet worden op f 28.867,--.

4.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de stukken, waaronder de eerder vermelde pleitnota. Zij hebben hun standpunten ter zitting toegelicht, doch aldaar aan hun in de stukken gegeven uiteenzettingen geen grieven of weren toegevoegd.

#### **5. Conclusies van partijen**

Het beroep van belanghebbende strekt tot vermindering van de aanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen van f 28.867,--.

De Inspecteur heeft geconcludeerd tot bevestiging van de bestreden uitspraak.

## **6. Overwegingen omtrent het geschil**

6.1. De Inspecteur heeft de kasadministratie van de vennootschap verworpen als basis voor de winstberekening van de vennootschap, omdat deze naar zijn mening niet betrouwbaar is.

6.2. Vaststaat dat tijdens elk van de bovenvermelde onderzoeken het administratieve kassaldo van de vennootschap aanzienlijk meer bedroeg dan het werkelijk aanwezige kasgeld.

6.3.1. De Inspecteur heeft gesteld dat bij vermindering van het administratieve saldo van de kas met terugrekening (bij gelijkmatige verdeling) naar de gecontroleerde jaren regelmatig negatieve kassaldi zijn geconstateerd.

6.3.2. Belanghebbende heeft die stelling betwist en gesteld dat hij belemmerd is in het aantonen van het tegendeel omdat de Inspecteur ter zake hiervan geen specificatie heeft verstrekt.

6.3.3. De Inspecteur heeft zijn evenbedoelde stelling naar 's Hofs oordeel niet aannemelijk gemaakt.

6.4. Belanghebbende heeft het hierna onder 6.4 en 6.5 vermelde aangevoerd. In de vennootschap werd wel kascontrole uitgeoefend. Hoewel ook door de vennootschap de onder 6.2 bedoelde verschillen zijn geconstateerd, hebben de vennoten geweigerd in het kasboek fictieve en in hun ogen onjuiste boekingen op te nemen. Zij hebben volhard dat in het kasboek zowel de met documenten gestaafde uitgaven als de door hen vastgestelde dagontvangsten juist zijn vermeld.

6.5. Belanghebbende kon de kasverschillen eerst niet verklaren. Nadien is een familielid betrapt op het stelen van geld uit de kas, zijnde een portefeuille van belanghebbende.

Nader onderzoek heeft volgens belanghebbende uitgewezen dat de evenbedoelde verschillen zijn ontstaan doordat het familielid er gedurende een lange tijd in is geslaagd geld uit de kas te ontvreemden. Na het ontdekken van diefstal wordt de kas

bewaard achter slot en grendel. Sindsdien zijn volgens belanghebbende geen verdere kasverschillen meer geconstateerd.

6.6. Het Hof is van oordeel dat de door belanghebbende gegeven verklaring voor de kasverschillen geenszins onmogelijk en ook niet onwaarschijnlijk is.

6.7. Het Hof is, na afweging van hetgeen partijen over en weer in het geding hebben aangedragen, op grond van zijn waardering van de bewijsmiddelen en mede gelet op hetgeen onder 3.6 is komen vast te staan en het overwogene onder 6.3.3 en 6.6, van oordeel dat de Inspecteur onvoldoende aannemelijk heeft gemaakt dat voor het onderhavige jaar de kasadministratie van de vennootschap dient te worden verworpen.

6.8. Gegeven dit oordeel heeft de Inspecteur onvoldoende feiten en omstandigheden aannemelijk gemaakt op grond waarvan zou kunnen worden geoordeeld dat de sanctie van artikel 29, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen in het onderhavige geval in werking treedt. De gebleken onvolkomenheden in de kasadministratie zijn naar 's Hofs oordeel van te weinig gewicht om de evenbedoelde sanctie te rechtvaardigen.

6.9. De Inspecteur, op wie te dezen de bewijslast rust, heeft onvoldoende aannemelijk gemaakt dat, behoudens een correctie ter zake van privé-gebruik van goederen, de onder 3.7.1 bedoelde omzet op andere gronden moet worden verhoogd en een daaruit voortvloeiende (winst)correctie op het door belanghebbende aangegeven inkomen zou moeten plaatsvinden.

6.10. Partijen zijn het erover eens dat voor het onderhavige jaar de vennoten de waarde van de goederen van de vennootschap die zij voor privé-gebruik hebben aangewend in totaal f 4.600,-- te laag hebben geschat. Volgens belanghebbende dient ter zake hiervan zijn inkomen verhoogd te worden met f 2.760,-- en dat van zijn zoon, naar het Hof begrijpt, met f 1.840,--. De Inspecteur heeft die verdeling niet, althans niet voldoende, betwist zodat het Hof die voor juist houdt. Dit brengt mee dat belanghebbende recht heeft op meer meewerkaftrek ten bedrage van f 138,-- (5% van f 2.760,--).

6.11. Al het voorgaande leidt tot de slotsom dat het belastbare inkomen van belanghebbende dient te worden vastgesteld op f 28.729,-- (f 26.107,-- plus f 2.760,-- minus f 138,--).

## 7. Proceskosten

7.1. Deze zaak hangt samen met 14 andere zaken in de zin van artikel 3 van het Besluit proceskosten fiscale procedures. In twee van die zaken (nummers 921802-M-2 en 921804-M-2) is de Inspecteur veroordeeld in de kosten als bedoeld in artikel 5a, lid 1, van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken in verbinding met artikel 1, aanhef en onderdeel a, en de artikelen 2 en 3 van het Besluit proceskosten fiscale procedures.

7.2. Gelet op hetgeen onder 7.1 is overwogen, acht het Hof geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten als bedoeld in het evengenoemde artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken.

## 8. Beslissing

Het Gerechtshof **VERNIETIGT** de uitspraak waarvan beroep,

VERMINDERT de aanslag tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van f 28.729,-- en **GELAST** dat door de Inspecteur aan belanghebbende wordt vergoed het door deze ter zake van de behandeling van het beroep gestorte griffierecht ten bedrage van f 75,--.

Aldus vastgesteld in raadkamer op 13 december 1994 door mrs. H.L. Krans, vice-president, B.W. Biemond en J.W.M. Tijnagel, raadsheren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier F.J. Crabbendam.

Crabbendam

Krans

coll.:

Aangetekend aan partijen verzonden: 13 januari 1995