

Gerechtshof te 's-Gravenhage

vierde meervoudige belastingkamer.

24 november 1999

nr. **BK-97/01678**

UITSPRAAK

op het beroep van de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid X B.V. te Z tegen de uitspraak van de Inspecteur, het hoofd van de eenheid ondernemingen P van de Belastingdienst, betreffende na te noemen aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag.

1. Navorderingsaanslag, kwijtscheldingsbesluit en bezwaar

1.1. Blijkens aanslagbiljet, gedagtekend 30 december 1995, aanslagnummer 0123.45.678.V.65.4321, is aan belanghebbende een navorderingsaanslag in de vennootschapsbelasting opgelegd voor het jaar 1993 naar een belastbaar bedrag van f 158.213. De nagevorderde enkelvoudige belasting beloopt f 63.284 over welk bedrag de verhoging als bedoeld in artikel 18, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (100 percent) is toegepast. Van deze verhoging heeft de Inspecteur bij het opleggen van de navorderingsaanslag 75 percent kwijtgescholden zodat een verhoging resteert van f 15.821. voorts is in de aanslag een bedrag aan heffingsrente begrepen van f 2.054.

1.2. Na daartegen door belanghebbende gemaakt bezwaar is de navorderingsaanslag door de Inspecteur bij de bestreden uitspraak verminderd tot een, berekend naar een belastbaar bedrag van f 129.802, en is het kwijtscheldingsbesluit gehandhaafd.

2. Loop van het geding

2.1. Belanghebbende is van de bovenvermelde uitspraak in beroep gekomen bij het Hof. In verband daarmee is van belanghebbende door de griffier een griffierecht geheven van f 80.

De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend.

Belanghebbende heeft vervolgens een conclusie van repliek ingezonden, waarop de Inspecteur heeft gereageerd met een conclusie van dupliek.

2.2. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Gerechtshof van 28 april 1999, gehouden te Den Haag.

Aldaar zijn verschenen de directeur van belanghebbende (...) als gemachtigden van belanghebbende, tot hun bijstand vergezeld van (...), alsmede namens de Inspecteur mr. (...), tot diens bijstand vergezeld van (...).

2.3. Belanghebbende heeft ter zitting twee pleitnota's en de Inspecteur één pleitnota voorgedragen en overgelegd, waarvan de inhoud als hier ingelast moet worden aangemerkt. Ter zitting zijn voorts door belanghebbende acht stukken overgelegd. Voornoemde stukken, waarvan de inhoud eveneens als hier ingelast moet worden aangemerkt, zijn door de griffier als zodanig gekenmerkt.

2.4. Deze zaak is gelijktijdig behandeld net de eveneens bij het Hof aanhangige zaken van belanghebbende inzake de navorderingsaanslagen in de vennootschapsbelasting voor de jaren 1988, 1990, 1991 (2x) en 1992 (kenmerknummers BK-97/01673 tot en met BK-97/01677).

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, opgericht in 1985, heeft een geplaatst aandelenkapitaal van f 40.000. Alle aandelen zijn in handen van Y, die tevens directeur is. Belanghebbende exploiteert een bedrijf waarin eendagskuikens worden opgefokt tot leghennen.

De opfokperiode duurt circa 20 weken waarna de dan volgroeide leghennen voor het overgrote deel worden verkocht aan met belanghebbende gelieerde (scharrel)legbedrijven. De aldaar geproduceerde eieren worden vervolgens geleverd aan het inpakbedrijf BV 2 waarvan de aandelen eveneens in handen zijn van vorengenoemde Y.

3.2. De eendagskuikens worden steeds in dozen van 50 stuks en in zogenoemde koppels van meer dan 10.000 stuks gekocht van broedbedrijven. De kuikens wegen dan ongeveer 40 gram. Een koppel wordt vervolgens geplaatst in één van de drie bij belanghebbende in gebruik zijnde stallen. Van ieder koppel wordt het aantal kuikens genoteerd op een stalkaart of hoklijst. Deze worden aan het eind van de opfokperiode weggegooid. Enkele dagen nadat een koppel op het bedrijf is aangekomen vindt een eerste enting van de kuikens door de dierenarts plaats. Dit geschiedt veelal door middel van verneveling van de entstof in de stal. Gedurende de opfokperiode vindt nog een aantal entingen plaats hetzij door verneveling hetzij door inspuiting. De dierenarts maakt daartoe steeds per koppel een zogenoemd entbericht op met de volgende gegevens: de geboortedatum van de kuikens, het aantal opgezette (is: geplaatste) kuikens, de entdatum, het aantal geënte dieren, de soort enting. De laatste enting van een koppel vindt omstreeks week 16 plaats. Ten einde te voorkomen dat de kuikens elkaar verwonden worden op enig moment in de opfokperiode hun snavels gekapt door een daartoe ingehuurd snavelkapper. Deze ontvangt daarvoor een vergoeding naar het aantal gekapte snavels. Gedurende de opfok van de eendagskuikens neemt het aantal dieren af door sterfte dan wel selectie gedurende de opfokperiode en aan het einde hiervan (hierna: uitval). De eerste uitval doet zich voor bij het transport van de kuikens en de daarop volgende plaatsing in de stallen. Voorts treedt uitval op bij de entingen, het snavelkappen en ook overigens tijdens de opfok. Aan het einde van de opfokperiode vindt, alvorens de leghennen naar het legbedrijf gaan, nog een selectie plaats. Omtrent de uitval wordt geen aantekening gehouden. De dode dieren worden in tonnen gedeponneerd die periodiek worden opgehaald door een destructiebedrijf. De aanmelding van de dode

dieren aan het destructiebedrijf geschiedt via het Centraal Aanmeldingskantoor Destructiemateriaal (hierna: CAD).

3.3. Op 16 november 1994 en volgende dagen is vanwege de Inspecteur bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld voor de vennootschapsbelasting over de jaren 1990 tot en met 1993 en voor de omzetbelasting over het tijdvak 1 januari 1990 tot en met 31 december 1993. Het terzake opgemaakte rapport is gedateerd 3 november 1995. Uit dit onderzoek is het volgende naar voren gekomen.

3.3.1. Zodra een opgefokt koppel het bedrijf verlaat worden, naar de bedrijfsleider verklaarde, de volgende bescheiden weggegooid: de mestboekhouding, waaronder de diertellingkaarten en de mestafleveringbewijzen, de stalkaarten, de hoklijsten, de metellingoverzichten en de kopieën van de entberichten. In de administratie zijn wel aangetroffen facturen van de Gezondheidsdienst voor dieren met betrekking tot de entingen, waarop de geboortedatum van de kuikens staat vermeld, het aantal geënte dieren en om welke enting het gaat.

3.3.2. Het controlerapport vermeldt - voorzover hier van belang - onder punt 5.1.1: "Indien er per saldo meer kuikens worden geleverd dan dat er besteld/gefactureerd zijn, wordt dit surplus gratis beschikbaar gesteld in verband met mogelijk hogere uitval, welke voor rekening en risico komen van de leverancier. Een manco en een hogere uitval dan normaal gedurende de eerste tijd wordt door middel van een kortings- of creditnota verrekend."

3.4. Met betrekking tot de controle van het aantal kuikens vanaf de aankoop- tot de verkoopdatum wordt in het controlerapport het volgende opgemerkt (blz. 6, onderaan):

"Uit de cijfers van de aantallen geënte dieren, de aantallen gekapte snavels en de uitval gegevens van het C.A.D. (...) in vergelijking met de verkochte aantallen kan ik alleen maar concluderen dat er een belangrijk deel van de omzet niet in de boekhouding is verwerkt." De controlerende ambtenaar komt vervolgens op basis van een vergelijking van de verschillende nog beschikbare gegevens omtrent de aantallen kuikens in de verschillende opfokstadia tot de volgende - naar zijn opvatting - niet door natuurlijk verloop (uitval) te verklaren verschillen tussen het

aantal kuikens bij de aanvang en het einde van de opfok, alsmede tot de volgende omzetcorrecties (inclusief BTW):

jaar	aantal dieren	omzetcorrectie
1990	12.432	118.601
1991	11.285	101.565
1992	19.237	182.751
1993	17.079	149.441

3.5. De Inspecteur is bij het opleggen van de onderhavige navorderingsaanslag uitgegaan van een correctie van f 149.441, exclusief BTW. Bij bezwaar heeft de Inspecteur alsnog rekening gehouden met een hogere uitval. Dit resulteert uiteindelijk in de volgende, thans nog in geschil zijnde, omzetcorrecties (exclusief BTW):

jaar	aantal dieren	bedrag per dier	omzetcorrectie
1990	12.239	f 9,--	f 110.151
1991	10.901	f 9,--	f 98.109
1992	14.819	f 9,50	f 140.780
1993	13.832	f 8,75	f 121.030

Deze correcties vinden met name hun oorzaak in de door de Inspecteur geconstateerde verschillen tussen het aantal kuikens dat is vermeld op het laatste entbericht en het aantal vermeld op de verkoopfactuur (zie tabel conclusie van repliek, blz. 9). Voor zijn berekening van de correctie is de Inspecteur - ervan uitgaande dat de gegevens van het destructiebedrijf luiden in kilogrammen dood materiaal - voorts uitgegaan van een gemiddeld uitvalsgewicht per kuiken dan wel kip van 1.098 gram.

3.6. Voor een zevental met elkaar gelieerde ondernemingen, waaronder belanghebbende, wordt een gezamenlijke kasadministratie gevoerd. Boekhoudkundig zijn er bij een aantal ondernemingen negatieve kassen geconstateerd. op grond hiervan komt de controlerende ambtenaar tot de conclusie dat niet alle geldmutaties zijn geboekt en dat de kasadministratie als onvoldoende

moet worden gekwalificeerd en derhalve als verworpen moet worden beschouwd (punt 3 controlerapport).

4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen

4.1. Partijen houdt verdeeld de vraag of de onderhavige navorderingsaanslag terecht is opgelegd, hetgeen belanghebbende bestrijdt, doch de Inspecteur staande houdt.

4.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de stukken, waaronder de eerderevermelde pleitnota's. Zij hebben hun standpunten ter zitting toegelicht.

4.3. Belanghebbende heeft voorts ter zitting nog het volgende aangevoerd: Als een koppel van bij voorbeeld 15.000 kuikens wordt besteld bij de kuikenbroeder, kan het zijn dat er minder kuikens worden uitgebroed. Belanghebbende krijgt dan geen 15.000 maar het werkelijk aantal uitgekomen kuikens. Dit aantal staat ook op het afleveringsbewijs. Het productschap controleert dat ook omdat het een basis is voor de heffing van dat schap. De dierenarts maakt de entlijsten op.

Belanghebbende geeft kort nadat zij bij voorbeeld 15.000 kuikens bij het broedbedrijf heeft besteld aan de dierenarts door dat dit aantal geënt dient te worden. Zij weet dan nog niet het werkelijk aantal afgeleverde kuikens. De dierenarts moet, in verband met de te bestellen hoeveelheid entstof, het aantal te enten kuikens drie dagen van tevoren weten. Bij 10 van de 30 koppels die zijn nagetrokken was het werkelijk aantal geleverde dieren minder dan het bestelde aantal. Tussen het tijdstip van levering en het opmaken van de entlijsten zit ongeveer drie dagen. Het enten geschiedt door middel van verneveling waarbij ongeveer 20% van de entstof neerslaat op de kuikens. Qua kosten is het enten een ondergeschikt aspect. In de entkosten van 1 cent per dier zijn de kosten van de dierenarts niet begrepen.

Het kapitaal van het bedrijf zit in de kippen. In verband met een strenge selectie is er bij belanghebbende een hogere uitval dan bij andere vergelijkbare opfokbedrijven. Slechte kippen gaan niet naar het legbedrijf doch naar de slacht. Daar zit evenwel niet het door de Inspecteur geconstateerde gat. Dit is gelegen in het feit dat de Inspecteur alleen kijkt naar de entlijsten. Het verschil zit in het daadwerkelijk aantal

geleverde kuikens en het aantal kuikens dat de dierenarts invult op de entlijsten dat is gebaseerd op het bestelde aantal kuikens. De grootste uitval zit in het begin van de opfok. De kuikens zijn zeer klein en kosten slechts f 1,25. Het aantal uitgevallen kuikens wordt dan ook niet bijgehouden.

Bij kippen is dat anders. De verkoopfacturen worden pas opgemaakt als de kippen de legfase ingaan. Het verschil tussen in- en verkoop is verklaarbaar door de uitval op basis van gegevens in kilogrammen zoals die door het destructiebedrijf zijn geregistreerd. De gemiddelde levensduur van een legkip bij belanghebbende en de met haar gelieerde bedrijven verschilt niet van die in de branche.

Dezerzijds wordt bezwaar gemaakt tegen toespelingen van de Inspecteur over fraude. Het beroep inzake de navorderingsaanslag vennootschapsbelasting 1988 wordt gehandhaafd in verband met de proceskosten.

Voorts is het beroep tegen de navorderingsaanslag vennootschapsbelasting 1991 niet ingetrokken omdat er twee maal een boete is opgelegd. Per saldo is na vermindering eenmaal de boete blijven staan. Dat is onjuist.

4.4. De Inspecteur heeft ter zitting nog het volgende naar voren gebracht: We beschikten inderdaad reeds eerder over gegevens omtrent het voergebruik doch hadden die in deze procedure niet eerder nodig. Het is niet onbehoorlijk eerst thans die gegevens in te brengen. De dezerzijds gebruikte algemene uitvalgegevens zijn afkomstig van een instituut en gebaseerd op praktijkvoorbeelden. De aantallen op de entlijsten zijn betrouwbaar; het zijn gegevens van belanghebbende zelf. Volgens onze gegevens rekent de dierenarts 28 cent per kip.

Het door belanghebbende genoemde bedrag van 1 cent wordt betwist. Bestreden wordt dat de gemiddelde levensduur van een legkip bij belanghebbende en de met haar gelieerde bedrijven niet langer is dan die in de branche. De voerkosten van de niet te verklaren uitval zijn geheel ten laste van het resultaat gebracht. De niet verantwoorde opbrengst van de niet verklaarde uitval is aangewend voor betalingen van zwarte lonen.

Terzake is een naheffingsaanslag voor de loonbelasting opgelegd. Y heeft ook bedrijven in Spanje en België. Alle dode dieren zijn aan het destructiebedrijf afgeleverd. Dat stond vast. Nu wordt er gezegd dat er misschien wel dieren zijn geslacht. Dat was niet het uitgangspunt. Belanghebbende heeft beaamd dat de door de snavelkapper genoteerde aantallen dieren betrouwbaar zijn.

Deze aantallen staan ook op de stal- en hoklijsten. Het bedrijf van belanghebbende werkt niet altijd even regelmatig. De diertellingkaarten zijn er wel (bijlage 7 bij het verzoekschrift). Aangenomen wordt dat de navorderingsaanslag vennootschapsbelasting 1991 reeds ambtshalve is verminderd.

5. Conclusies van partijen

5.1. Het beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de navorderingsaanslag en het kwijtscheldingsbesluit.

5.2. De Inspecteur heeft geconcludeerd tot bevestiging van de bestreden uitspraak.

6. Overwegingen omtrent het geschil

6.1. De Inspecteur heeft primair gesteld dat te dezen sprake is van de zogenoemde omkering van de bewijslast, nu belanghebbende niet de vereiste aangifte heeft gedaan vanwege het niet daarin opnemen van een - volgens de Inspecteur - verzwegen deel van de omzet, dat, naar hij stelt, is gelegen in een niet te verklaren uitval van kuikens en/of kippen gedurende de opfokperiode.

6.2. Dit betoog kan niet worden gevolgd nu de Inspecteur eerst van zijn kant zal dienen te bewijzen, in de zin van aannemelijk maken, dat en in hoeverre er sprake is van het niet in de aangifte opnemen van een deel van de omzet. Deze procedure betreft immers juist de vraag of sprake is van het verzwijgen van omzet. Het gaat dan niet aan om, alvorens dat vaststaat, behoudens tegenbewijs door belanghebbende bij voorbaat uit te gaan van de juistheid van de door de Inspecteur aangebrachte correctie.

6.3. Een verzwaring van de bewijslast kan naar 's Hofs oordeel ook niet worden gevonden in de onder 3.6 vermelde feiten, nu - naar de Inspecteur in het verzoekschrift (blz. 8) heeft gesteld - bij belanghebbende geen negatieve kassen zijn geconstateerd.

6.4. Ten slotte heeft de Inspecteur gesteld dat verzwaring van de bewijslast wordt opgeroepen door het feit dat belanghebbende niet zou hebben voldaan aan de inlichtingenverplichting van artikel 47, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Ook op dit punt kan het Hof de Inspecteur niet bijtreden, nu - naar uit het verzoekschrift (punt 6.5) blijkt - het ging om branchegegevens en gegevens van concurrerende bedrijven. Tot het verstrekken van zodanige gegevens verplicht vorengenoemde bepaling evenwel geenszins.

6.5. Het onder 6.1 tot en met 6.4 overwogene betekent dat een redelijke verdeling van de bewijslast meebrengt dat de Inspecteur, die stelt dat sprake is verzwegen omzet, deze stelling aannemelijk dient te maken.

6.6. De Inspecteur heeft gesteld dat de per koppel op de entlijsten vermelde aantallen kuikens bepalend zijn voor het telkens in opfok genomen aantal kuikens en dat de door de snavelkapper opgegeven aantallen hierop perfect aansluiten.

Belanghebbende heeft hiertegenover gesteld dat de op de inkoopfacturen vermelde aantallen kuikens en de hiermee overeenkomende aantallen op de door het Produktschap voor Pluimvee afgegeven certificaten als uitgangspunt dienen voor de ingaande goederenstroom (conclusie van repliek, onder 3.1) omdat de daarop vermelde aantallen kuikens de daadwerkelijk afgeleverde aantallen zijn. Belanghebbende heeft haar stelling op dit punt met name onderbouwd met het overzicht, vermeld onder punt 3.4 van haar conclusie van repliek.

6.7. Op grond van de verklaring van de snavelkapper (bijlage 10.3 beroepschrift) en de brief van belanghebbende van 1 september 1997 aan haar gemachtigde (bijlage 10.6 beroepschrift) is het Hof van oordeel dat de vermelding van het aantal gekapte dieren op de facturen van de snavelkapper onvoldoende zekerheid biedt omtrent het aantal door hem gekapte dieren dat tot een zelfde koppel behoort. Blijkens die verklaring en de vorenbedoelde brief is het immers geenszins ongebruikelijk dat gelijktijdig met het kappen van de snavel van een nog niet eerder gekapt koppel een gedeelte van een reeds eerder gekapt koppel nogmaals wordt gekapt en dat ter zake van dat kappen op de factuur melding wordt gemaakt van het totale aantal gekapte dieren zonder dat wordt aangegeven welk aantal betrekking

heeft op een eerste kap van een zelfde koppel en welk aantal op een tweede kap van een ander, reeds eerder gekapt, koppel. Anders dan de Inspecteur meent, is het Hof dan ook van oordeel dat de op die facturen vermelde aantallen niet kunnen worden gebruikt als bewijs voor het door belanghebbende per koppel in opfok genomen aantal kuikens.

6.8. In confesso is dat het door de dierenarts op de entberichten vermelde aantal geënte kuikens niet is gebaseerd op een daadwerkelijke telling van het aantal dieren doch op een schatting berust. Dit blijkt ook uit de verklaring van de betrokken dierenarts. De Inspecteur heeft gesteld dat die aantallen overeenstemmen met het op het tijdstip van enting aanwezige aantal kuikens en dat die aantallen - met name waar het de laatste enting van een koppel betreft - als uitgangspunt dienen te gelden voor de vergelijking met het aantal verkochte dieren, zoals dat is vermeld op de verkoopfacturen. Volgens belanghebbende dienen evenwel de inkoopfacturen als uitgangspunt te worden genomen.

6.9. Belanghebbende heeft in haar (op 9 april 1999 bij het Hof ingekomen) pleitnota (blz. 7/8 en bijlage 1) onweersproken gesteld dat zich slechts bij tien van de in de periode 1990 tot en met 1993 in opfok genomen 30 koppels wezenlijke verschillen voordoen tussen de aantallen kuikens, vermeld op de inkoopfacturen, en die op de entlijsten en dat bij zeven van voormelde tien koppels de inkoopfacturen overeenkomen met de afleveringbewijzen (certificaten), zoals die zijn opgesteld ten behoeve van het Produktschap voor pluimvee en eieren.

6.10.1. Het Hof is, na afweging van hetgeen partijen over en weer in het geding hebben aangedragen, op grond van zijn waardering van de bewijsmiddelen van oordeel dat de Inspecteur met hetgeen hij heeft aangevoerd onvoldoende aannemelijk heeft gemaakt dat in die gevallen waarin de afleveringbewijzen (certificaten) dan wel de inkoopfacturen qua aantallen kuikens niet overeenstemmen met de op de entberichten c.q. entlijsten vermelde aantallen doorslaggevende betekenis dient te worden toegekend aan de laatstbedoelde gegevens.

6.10.2. Het Hof heeft bij dit oordeel het volgende in aanmerking genomen. De op de entberichten vermelde aantallen zijn schattingen met een beperkte betekenis.

Die beperktheid is enerzijds gelegen in de relatief lage entingskosten per dier van ongeveer 1,2 cent, zoals blijkt uit de door belanghebbende ter zitting overgelegde entingsfactuur. Anders dan de Inspecteur stelt, is het derhalve geenszins onbegrijpelijk dat belanghebbende daarom volstond en naar 's Hofs oordeel in redelijkheid ook kon volstaan met een globale schatting van het aantal te enten dieren. Dat die schatting daarom soms kon afwijken van het werkelijk aanwezige aantal dieren acht het Hof geenszins onaannemelijk.

Anderzijds is vorenbedoelde beperktheid gelegen in de door belanghebbende gestelde, door de Inspecteur onvoldoende weersproken, omstandigheid dat ten behoeve van de eerste enting, doch voordat het werkelijke aantal geleverde kuikens bekend was, aan de dierenarts in verband met de benodigde hoeveelheid entstof een schatting van het aantal te enten dieren werd doorgegeven.

6.11.1. Het onder 6.10.1 en 6.10.2 overwogene brengt het Hof vervolgens tot het oordeel dat de Inspecteur tegenover de betwisting door belanghebbende niet aannemelijk heeft gemaakt dat, voor die gevallen waarin er sprake is van een verschil tussen het aantal dieren, vermeld op de inkoopfactuur dan wel het afleveringsbewijs, en het aantal vermeld op de entlijsten, de op de desbetreffende inkoopfacturen dan wel aflevering bewijzen vermelde aantallen niet overeenstemden met het telkens in opfok genomen werkelijke aantal kuikens.

6.11.2. Dientengevolge dient voor de omvang van de telkens in opfok genomen koppels te worden uitgegaan van het aantal kuikens dat op de desbetreffende inkoopfactuur is vermeld.

Voor het aantal kuikens aan het eind van de opfokperiode is, naar ook niet in geschil is, bepalend het op de verkoopfactuur vermelde aantal. Het verschil tussen het aantal vermeld op de inkoopfactuur en het aantal vermeld op de verkoopfactuur is, naar belanghebbende stelt, de uitval, waarvan de gegevens, hetzij in aantallen hetzij in kilogrammen, werden geregistreerd door het C.A.D.

6.12. Belanghebbende heeft gesteld dat in het onderhavige jaar het totale verschil in aantallen kuikens zoals vermeld op de inkoopfacturen en op de verkoopfacturen 16.517 bedroeg en voor de periode 1990 tot en met 1993 75.613. Belanghebbende heeft de uitval in die periode berekend op 76.700 kuikens, daarbij uitgaande van een

aan het C.A.D. afgeleverd gewicht van 39.347 kilogram dode kuikens en een gemiddeld gewicht van 513 gram per dood kuiken (blz. 15 tot en met 17 beroepschrift). Daarbij is belanghebbende ervan uitgegaan dat, in verband met het feit dat de uitval veelal zieke dieren betreft en deze dieren uitdrogingsverschijnselen vertonen, het gemiddelde gewicht van een dood kuiken 85 tot 90 percent is van dat van een levend en gezond kuiken.

De Inspecteur stelt daartegenover, na wijziging van zijn standpunt in de loop van het geding, dat voor de omrekening van het aantal kilogrammen naar het aantal - via het destructiebedrijf - uitgevallen kuikens dient te worden uitgegaan van een gemiddeld gewicht van 900 gram.

6.13. Vaststaat dat de uitval veelal zieke en verzwakte dieren betreft. Belanghebbende heeft ter ondersteuning van haar standpunt met betrekking tot het gemiddelde gewicht van de uitgevallen kuikens onder meer gewezen op een aantal sectieresultaten van de Stichting gezondheid voor dieren in west en midden Nederland inzake door belanghebbende aangeleverde dode kuikens van vier en achttien weken oud. Blijkens die resultaten varieerde het gewicht van eerstgenoemde kuikens van 100 tot 125 gram en van de laatstgenoemde van 1.290 tot 1.520 gram.

Voorts heeft belanghebbende verwezen naar de brief van 3 juni 1997 van S te B (hierna: S) waarin een gemiddeld uitvalsgewicht van 476 gram bij een gewichtsverlies van 10 percent wordt genoemd. De Inspecteur baseert zijn stelling met betrekking tot het gemiddelde gewicht op zijn berekening van het gemiddelde gewicht in bijlage 15 van het verzoekschrift, waarbij eveneens de brief van S tot uitgangspunt wordt genomen.

6.14. Het Hof kan de Inspecteur in diens berekening met betrekking tot het gemiddelde gewicht niet bijtreden, te meer nu de Inspecteur eveneens is uitgegaan van het door belanghebbende opgestelde overzicht van het gemiddelde gewicht per levend kuiken over een reeks van negentien weken, welk gewicht varieert van 50 tot 1.389 gram. Het Hof acht voorts op zichzelf aannemelijk dat het gewicht van dode kuikens ongeveer 10 tot 15 percent lager zal liggen dan het levend gewicht. Het Hof is, na afweging van hetgeen partijen over en weer in het geding hebben aangedragen, dan ook op grond van zijn waardering van de bewijsmiddelen van

oordeel dat de Inspecteur met hetgeen hij heeft aangevoerd onvoldoende aannemelijk heeft gemaakt dat het gemiddelde gewicht van de uitgevallen dieren 900 gram bedroeg.

6.15. Het vorenoverwogene impliceert dat, anders dan de Inspecteur meent, de uitval in de periode 1990 tot en met 1993 geheel kan worden verklaard, zoals door belanghebbende is verdedigd. Dit is voor het onderhavige jaar niet anders. Het gelijk is derhalve aan belanghebbende.

6.16. op grond van al het vorenoverwogene is het beroep van belanghebbende gegrond. De bestreden navorderingsaanslag dient te worden vernietigd.

7. Proceskosten en griffierecht

7.1. Het Hof acht termen aanwezig de Inspecteur, als de in het ongelijk gestelde partij, te veroordelen in de door de wederpartij gemaakte proceskosten als bedoeld in artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken, welke door het Hof op de voet van het Besluit proceskosten fiscale procedures worden vastgesteld op f 5.325 (2,5 maal f 710 met wegingsfactor 2 en 1,5 maal vanwege de samenhang met vijf tegelijkertijd behandelde andere zaken onder nummer BK-97/01673 tot en met BK-97/01677). Van deze kosten dient aan de onderhavige zaak te worden toegerekend een zesde deel, te weten afgerond f 888. De Staat der Nederlanden dient deze kosten te vergoeden.

7.2. Ook moet de Inspecteur belanghebbende het betaalde griffierecht ad f 80 vergoeden.

8. Beslissing

Het Gerechtshof

- vernietigt de uitspraak waarvan beroep,
- vernietigt de navorderingsaanslag,
- gelast de Inspecteur aan belanghebbende te vergoeden het voor deze zaak gestorte griffierecht ad f 80, en
- veroordeelt de Inspecteur in de kosten van het beroep aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op f 888, en wijst de Staat der Nederlanden aan als de rechtspersoon die de kosten moet vergoeden.

Aldus vastgesteld op 24 november 1999 door mrs. J.W.M. Tijnagel, vice-president, J. Schuurman en U.E. Tromp, raadsheren, in tegenwoordigheid van de gerechtsauditeur mevrouw mr. Y. Postema-van der Koogh en de waarnemend griffier F.J. Crabbendam. De beslissing is op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken.

Crabbendam

Tijnagel