

Gerechtshof te 's-Gravenhage

vierde meervoudige belastingkamer

20 maart 1998

nummer: **BK-96/00522**

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z tegen na te noemen door de Inspecteur, het hoofd van de eenheid Particulieren/Ondernemingen P van de Belastingdienst, aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag, zomede tegen het besluit door de Inspecteur bij het vaststellen van die navorderingsaanslag genomen met betrekking tot de daarin begrepen verhoging.

1. Navorderingsaanslag en kwijscheldingsbesluit

1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 1988 een primitieve aanslag in de inkomstenbelasting opgelegd naar een belastbaar inkomen van f 18.873.

1.2. Daarna heeft de Inspecteur belanghebbende voor dit jaar een navorderingsaanslag opgelegd naar een belastbaar inkomen van f 52.912.

1.3. De nagevorderde belasting beloopt f 10.776, over welk bedrag een verhoging van 100 percent is toegepast.

1.4. Bij het vaststellen van de navorderingsaanslag heeft de Inspecteur tevens het besluit genomen 75 percent van deze verhoging kwijt te schelden.

2. Loop van het geding

2.1. Belanghebbende is tegen die navorderingsaanslag en dat kwijtscheldingsbesluit in beroep gekomen bij het Gerechtshof te Amsterdam.

Dit Hof heeft bij uitspraak van 10 januari 1995, nr. 93/1348, de aanslag verminderd tot een aanslag naar een belastbaar inkomen van f 26.493 met toepassing van een verhoging van - na kwijtschelding - f 100.

2.2. Belanghebbende heeft tegen deze uitspraak van het Gerechtshof te Amsterdam beroep in cassatie ingesteld. Bij arrest van 14 februari 1996, nummer 30.988, heeft de Hoge Raad de uitspraak van het Hof vernietigd en het geding ter verdere behandeling en beslissing der zaak in meervoudige kamer verwezen naar het Gerechtshof te 's-Gravenhage.

2.3. Partijen hebben zich beiden schriftelijk uitgelaten over het arrest van de Hoge Raad. Zij hebben van elkanders schrifturen, waarvan de inhoud als hier ingelast moet worden beschouwd, kunnen kennis nemen.

2.4. Vervolgens heeft een mondelinge behandeling van de zaak plaatsgehad ter zitting van het Hof van 6 februari 1998, gehouden te Den Haag. Aldaar zijn verschenen belanghebbende en zijn gemachtigde mr. Y. Namens de Inspecteur zijn verschenen A en B.

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 1953 en ongehuwd, heeft vanaf 1983 tot eind 1991 in de vorm van een eenmanszaak een ijssalon geëxploiteerd te Z. Hij bereidde zelf het ijs.

3.2. De Inspecteur heeft bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld waarbij de aangiften voor de inkomstenbelasting voor de jaren 1987 tot en met 1991 zijn onderzocht. Het desbetreffende rapport is gedateerd 4 december 1992 en behoort tot de gedingstukken.

3.3. Uit het rapport blijkt ten aanzien van de boekhouding voor de jaren 1989 tot en met 1991 het volgende. Belanghebbende berekende in 1991 de ontvangsten aan de hand van de uitgaven en het aanwezige kasgeld. In de jaren 1989 en 1991 zijn negatieve kassen geconstateerd. In 1989 en 1990 waren de omzetcijfers van op bepaalde dagen behaalde omzetten gewijzigd. Op vier dagen in 1989 is door de boekhouder de omzet verhoogd ter voorkoming van negatieve kassen. In 1990 en 1991 eindigde de aangegeven omzet in ieder jaar eenmaal op centen. In genoemde jaren gaf de zogenoemde chi-kwadraattoets op de dagontvangsten een uitkomst van 181,6 aan, hetgeen wijst op een aan zekerheid grenzende waarschijnlijkheid dat de dagontvangsten zijn gefingeerd.

3.4. De brutowinstpercentages beliepen over de jaren 1987 tot en met 1991 achtereenvolgens: 148, 127, 112, 121 en 98. Bij de vaststelling daarvan is rekening gehouden met een vermindering van de salonontvangsten met de daarover verschuldigde BTW en zijn de resultaten ter zake van de verkoop van rookwaren buiten beschouwing gelaten.

3.5. Op basis van de in 3.3 vermelde bevindingen en in aanmerking genomen dat, naar de Inspecteur heeft gesteld, de gemiddelde brutowinst van ijssalons tussen 250 en 350 percent van de inkoop ligt, heeft de Inspecteur de boekhouding van belanghebbende verworpen en de onderwerpelijke navorderingsaanslag opgelegd.

4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen

4.1. In dit stadium van het geding is tussen partijen nog uitsluitend in geschil het antwoord op de vraag of de onderwerpelijke navorderingsaanslag, voor zover deze de enkelvoudige belasting betreft, terecht is opgelegd, welke vraag belanghebbende ontkennend en de Inspecteur bevestigend beantwoordt.

4.2. Ter ondersteuning van zijn standpunt heeft belanghebbende, zakelijk weergegeven, het volgende aangevoerd.

4.2.1. De kasadministratie vertoont in 1988 geen gebreken en is niet in het boekenonderzoek betrokken. Ook de kasadministratie over de jaren 1989 tot en met 1991 is betrouwbaar.

4.2.2. Het brutowinstpercentage in 1988 is aan de lage kant omdat de concurrentie hevig was, de ijssalon in een volksbuurt was gelegen, belanghebbende door zijn dienstbetrekking onvoldoende aandacht aan zijn zaak kon besteden, de omzet daalde en de inkooprijzen stegen. Uit de exploitatiebegroting die door het Centraal Instituut voor het Midden- en Kleinbedrijf (C.I.M.K.) is gemaakt, blijkt dat werd uitgegaan van een brutowinstpercentage van de inkoop van 145. Het is daarom niet mogelijk de ijssalon van belanghebbende zonder meer met andere ijssalons te vergelijken.

4.3. De Inspecteur heeft daartegenover de stellingen van belanghebbende bestreden.

4.4. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de stukken. 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

5.1. Het beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de navorderingsaanslag.

5.2. De Inspecteur heeft geconcludeerd tot handhaving van de bestreden navorderingsaanslag.

6. overwegingen omtrent het geschil

6.1. Uit de in 3.3 weergegeven feiten en omstandigheden blijkt dat de kasadministratie voor de jaren 1989 tot en met 1991 gebreken vertoonde. Belanghebbende, die heeft gesteld dat geen sprake is van gebreken, maar van "slechts enkele marginale slordigheden", heeft zulks tegenover de gemotiveerde betwisting door de Inspecteur echter niet aannemelijk gemaakt.

6.2. De brutowinstpercentages beliepen in die jaren onderscheidenlijk 112, 121 en 98. De Inspecteur heeft niet, althans onvoldoende weersproken aangevoerd dat een normaal brutowinstpercentage in de betrokken branche 250-300 percent van de inkoop bedraagt. Nu het hier om aanzienlijke verschillen gaat, mag van belanghebbende worden verwacht dat hij een redelijke verklaring voor dergelijke afwijkingen geeft. Naar 's Hofs oordeel heeft belanghebbende met hetgeen hij op dit punt heeft aangevoerd voor een gedeelte van dit verschil een aanvaardbare verklaring gegeven. Het niet verklaarde gedeelte levert naar het oordeel van het Hof echter nog een aanzienlijk verschil op. Het Hof heeft hierbij het volgende in aanmerking genomen. Naar de Inspecteur ter zitting onweersproken heeft gesteld, is belanghebbende pas in 1990 volledig in dienstbetrekking gaan werken. De huidige exploitant van de ijssalon, die voorheen door belanghebbende werd gedreven, heeft, naar de Inspecteur onweersproken heeft gesteld, in 1993 een brutowinstpercentage van 168 behaald, waarbij zij aangetekend dat in dat jaar niet door die exploitant zelf bereid ijs, maar kant en klaar ingekocht ijs werd verkocht, terwijl die exploitant in de jaren 1994 en 1995, waarin door hemzelf bereid ijs werd verkocht, een brutowinst van 209 respectievelijk 250 percent werd behaald.

Aan het door het C.I.M.K. genoemde percentage, waarop belanghebbende zich heeft beroepen, kan onvoldoende waarde worden gehecht, omdat het een prognose uit 1981 betreft en dus geen betrekking heeft op het onderhavige jaar, terwijl, anders dan belanghebbende heeft gesteld, hij tegenover de betwisting door de Inspecteur niet aannemelijk heeft gemaakt dat bedoeld percentage na een gedegen onderzoek bij de voorganger van belanghebbende tot stand is gekomen.

6.3. Op grond van hetgeen het Hof hiervoor heeft overwogen, gezien in samenhang met de door belanghebbende niet bestreden uitkomst van de chi-kwadraattoets, kan de kasadministratie van belanghebbende in de jaren 1989 tot en met 1991 niet worden aangemerkt als een voldoende betrouwbare grondslag voor de winstberekening.

6.4. Hoewel de boekhouding over 1988 niet in het boekenonderzoek is betrokken, omdat deze naar de Inspecteur onweersproken heeft gesteld vies en beschimmeld was en niet al te fris rook, mag voor de betrouwbaarheid daarvan rekening worden gehouden met hetgeen is gebleken omtrent de boekhouding over andere jaren. Nu de Inspecteur heeft gesteld dat er geen reden is om aan te nemen dat de boekhouding over 1988 niet dezelfde gebreken vertoonde als de boekhouding voor de jaren 1989 tot en met 1991 en belanghebbende die stelling niet, althans onvoldoende heeft weersproken moet worden aangenomen dat aan die boekhouding dezelfde gebreken kleefden, zodat ook die boekhouding niet als betrouwbare grondslag voor de winstberekening kan worden aanvaard.

6.5. Daarvan uitgaande moet de winst voor het onderhavige jaar op andere wijze worden bepaald. De door de Inspecteur gevolgde wijze van benadering, waarbij ter bepaling van de ontvangsten is uitgegaan van een geschat brutowinstpercentage van de bekende inkopen, is in een geval als het onderhavige gebruikelijk en aanvaardbaar. Door uit te gaan van een percentage van 200 en niet van ten minste 250 heeft de Inspecteur naar Is Hof's oordeel in voldoende -mate rekening gehouden met de door belanghebbende aangevoerde omstandigheden die aanleiding geven tot een lagere brutowinst dan normaliter bij ijssalons zou mogen worden verwacht.

6.6. Uit het vorenstaande volgt dat de bestreden navorderingsaanslag, wat de enkelvoudige belasting betreft, terecht is vastgesteld. Nu het Gerechtshof te Amsterdam heeft beslist dat de verhoging tot op f 100 moet komen te vervallen en deze beslissing in cassatie niet is bestreden en derhalve moet worden geëerbiedigd, zal het Hof de navorderingsaanslag dienovereenkomstig verminderen.

7. Proceskosten

Nu de vermindering een gevolg is van de uitspraak van het Gerechtshof te Amsterdam en de Inspecteur bij die gelegenheid is veroordeeld in de proceskosten aan de zijde van belanghebbende, acht het Hof geen termen aanwezig voor een zodanige veroordeling.

8. Beslissing

Het Gerechtshof vermindert de navorderingsaanslag waarvan beroep tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van f 52.912, met toepassing van een verhoging van – na kwijtschelding - f 100.

Deze uitspraak is vastgesteld op 20 maart 1998 door mrs. J.W.M. Tijnagel, vice-president, J.T. Sanders en J.W. baron van Knobelsdorff, raadsheren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier mr. H. Fehmers. De beslissing is op die datum in het openbaar uitgesproken.

Fehmers

Tijnagel

Aangetekend aan partijen verzonden: