

GERECHTSHOF TE 's-GRAVENHAGE

eerste meervoudige belastingkamer

27 februari 2002

nummer BK-00/02346

UITSPRAAK

op het beroep van de 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 aanslag.

1. Aanslag en bezwaar

1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 1995 een aanslag in de vennootschapsbelasting opgelegd naar een belastbaar bedrag van f 654.130.

1.2. Belanghebbende heeft tegen de aanslag bezwaar gemaakt. Bij de bestreden uitspraak is het bezwaar gedeeltelijk gegrond verklaard en is de aanslag verminderd tot een naar een belastbaar bedrag van f 206.662.

2. Loop van het geding

2.1. Belanghebbende is van de bovenvermelde uitspraak in beroep gekomen bij het Hof. In verband daarmee is door de griffier een griffierecht geheven van f 450. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

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

2.3. Voorafgaand aan de zitting heeft de Inspecteur op 20 november 2001 een nader stuk ingediend en heeft belanghebbende op 21 november 2001 een nader stuk ingediend.

2.4. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Gerechtshof van 27 november 2001, gehouden te Den Haag. Aldaar zijn beide partijen verschenen. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt.

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 onvoldoende weersproken, het volgende komen vast te staan:

3.1. Belanghebbende is door A op 6 december 1991 opgericht onder de naam B B.V. Bij akte van 13 april 1995 zijn de statuten van belanghebbende gewijzigd en is haar naam gewijzigd in X B.V.

3.2. In 1991 hebben A en zijn echtgenote C op een veiling "Camping D" te Q (hierna: de Camping) gekocht van de gemeente R. De exploitatie van de Camping was met ingang van 1992 voor rekening en risico van E C.V.

3.3. In E C.V. (hierna: de C.V.) participeerden A en C als beherend vennoten voor onderscheidenlijk 5/9^e en 3/9^e deel. Belanghebbende participeerde voor 1/9^e deel in de C.V. als commanditair vennote.

3.4.1. Op 31 augustus 1994 is door A, C en belanghebbende een zogenoemde voorovereenkomst gesloten met het oog op de inbreng in belanghebbende van hun in de vorm van de C.V. gedreven ondernemingen. Deze voorovereenkomst luidt voor zover hier van belang als volgt:

"in aanmerking nemende:

dat de ondergetekende voor gemeenschappelijke rekening en risico een onderneming drijven en wel in de vorm van een commanditaire vennootschap, een en ander conform de overeenkomst van commanditaire vennootschap van december 1991;

dat de ondergetekenden sub 1 en sub 2 hun aandeel in deze onderneming per 1 januari 1994 wensen in te brengen in ondergetekende sub 3 tegen uitreiking van aandelen, onder de ontbindende voorwaarde dat zulks mogelijk is met gebruikmaking van artikel 18 van de wet op de inkomstenbelasting 1964;

dat de ondergetekenden een en ander hierbij schriftelijk willen vastleggen;

verklaren te zijn overeengekomen als volgt:

1. De ondergetekenden sub 1 en sub 2 dragen hun aandeel in de in de considerans bedoelde commanditaire vennootschap casu quo in de voor rekening en risico van die vennootschap gedreven onderneming in de ruimste zin des woords over aan ondergetekende sub 3, zulks tegen uitgifte van aandelen.

2. De ondergetekenden sub 1 en sub 2 zullen de bij hen te plaatsen aandelen, voor zoveel als noodzakelijk en mogelijk, volstorten door inbreng van hun aandeel in de commanditaire vennootschap, zulks mogelijkerwijs met uitzondering van nader te bepalen en tot de onderneming van de commanditaire vennootschap behorende activa en/of passiva, zij het voor zoveel als mogelijk met gebruikmaking van de faciliteit als verwoord in artikel 18 van de wet op de inkomstenbelasting 1964.

3. De inbreng van de aandelen in de commanditaire vennootschap respectievelijk van de onderneming daarvan casu quo van het in te brengen deel daarvan zal plaatsvinden op basis van een per 1 januari 1995 op te maken balans en deskundigenverklaring. De onderneming zal tot oprichting van de besloten vennootschap worden gedreven door de ondergetekenden in de vorm van een commanditaire vennootschap conform de in december 1991 daartoe opgemaakte en ondertekende overeenkomst, doch vanaf 1 januari 1994 voor rekening en risico van ondergetekende sub 3.

4. Wanneer de ondergetekenden wijzigingen willen aanbrengen in deze overeenkomst of tot intrekking willen overgaan, worden deze wijzigingen casu quo deze intrekking geacht op 1 januari 1994 in te gaan."

3.4.2. In 1994 heeft overleg plaatsgevonden met de Inspecteur over de wijze waarop de onder 3.4.1 bedoelde zogenoemde geruisloze omzetting zou kunnen plaatsvinden. Naar aanleiding daarvan is het aandelenkapitaal in belanghebbende bij besluit van haar aandeelhoudersvergadering van 8 december 1994 op zodanige wijze uitgebreid dat daarna A en C in dezelfde verhouding aandeelhouder werden in belanghebbende als waarin zij als beherend vennoten gerechtigd waren in C.V.

Bij brief van 14 maart 1995 heeft de Inspecteur de zogenoemde standaardvoorwaarden voor toepassing van artikel 18 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (hierna: de Wet) met betrekking tot de hiervoor genoemde omzetting van de onderneming vastgesteld. Deze standaardvoorwaarden zijn op 25 april 1995 door A en C voor akkoord getekend.

3.4.3. De notariële akte van 31 maart 1995 die in verband met het hiervoor onder 3.4.1 en 3.4.2 vermelde is opgemaakt, luidt voor zover hier van belang als volgt:

"dat partijen willen overgaan tot verdeling van het vermogen van de tussen hen bestaan hebbende per eenendertig december negentienhonderd drieënnegentig ontbonden commanditaire vennootschap, waarvan de onderneming door B B.V., voornoemd, is voortgezet,

dat A, voornoemd, C, voornoemd, en de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid: B B.V., voornoemd, met ingang van dertien januari negentienhonderd tweeënnegentig een commanditaire vennootschap zijn aangegaan, genaamd E C.V., gevestigd te Q, ten doel hebbende het voor gezamenlijke rekening en onder gemeenschappelijke naam beheren van de camping "D"; dat deze commanditaire vennootschap per eenendertig december negentienhonderd drieënnegentig in onderling overleg is geëindigd;

dat de onderneming van E C.V. vervolgens met toestemming en medewerking van partijen is voortgezet door de vennootschap: B B.V., voornoemd;

dat partijen in verband met de voortzetting van de onderneming van E C.V. zijn overeengekomen dat A en C, hun respectieve aandelen in de onderneming van E C.V. tegen uitreiking van aandelen in het kapitaal van de besloten vennootschap B B.V., voornoemd, zullen inbrengen in B B.V., voornoemd.

dat in de buitengewone vergadering van aandeelhouders van de vennootschap, gehouden te Q op achtentwintig maart negentienhonderd vijfennegentig, blijkens een aan deze akte gehecht exemplaar der notulen werd besloten tot uitgifte van een duizend vierhonderd zestig (1.460) en negenhonderd een (901) aandelen aan respectievelijk A en C, elk nominaal groot een duizend gulden (f 1.000,00), genummerd respectievelijk 65 tot en met 1.524 en 1.525 tot en met 2.425, tegen een koers van eenhonderd procent (100%);

dat partijen omtrent de storting op gemelde aandelen zijn overeengekomen als volgt:

1. Ter storting op de aandelen zullen A en C op de voet van artikel 18 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 en de in dat artikel bedoelde nader gestelde voorwaarden (hierna te noemen: de Voorwaarden) in de vennootschap inbrengen hun respectievelijke aandelen in de onderneming van de te Q gevestigde commanditaire vennootschap: E C.V. - echter vanaf een januari negentienhonderd vierennegentig (hierna te noemen: de aanvangsdatum) voor rekening en risico van de vennootschap -, omvattende deze inbreng derhalve alle activa van gemelde aandelen in gemelde onderneming onder de verplichting voor de vennootschap alle passiva van die aandelen in gemelde onderneming voor haar rekening te nemen, zulks met uitzondering van de tot de aanvangsdatum bij A respectievelijk C in aanmerking te nemen investeringsbijdragen en verplichtingen tot desinvesteringsbetalingen.

Indien uit de sub 2 gemelde beschrijving blijkt, dat het saldo van de activa en passiva lager is dan het bedrag van de stortingsplicht, in geld uitgedrukt, waaraan met de inbreng moet worden voldaan (hierna te noemen: stortingsplicht), zal A respectievelijk C uiterlijk bij de oprichting het verschil in geld storten. Indien het saldo van de activa en passiva hoger is dan de stortingsplicht, zal A respectievelijk C voor het verschil in de boeken van de vennootschap worden gecrediteerd tot ten hoogste het bedrag hetwelk toelaatbaar is volgens de Voorwaarden.

2.-7. Ter effectivering van de volstorting van voormelde aandelen ten bedrage van respectievelijk een miljoen vierhonderd zestigduizend gulden (f 1.460.000,00) en negenhonderd een duizend gulden (f 901.000,00) als voorschreven verklaarde de comparant, handelend in zijn sub 1. a en b respectievelijk 2. a en b gemelde hoedanigheid in de vennootschap in te brengen en aan haar in eigendom te leveren het aandeel van A respectievelijk C in alle activa van de onderneming van E C.V., gevestigd te Q - met uitzondering van de tot de aanvangsdatum bij A respectievelijk C in aanmerking te nemen investeringsbijdragen en desinvesteringsbetalingen - onder de verplichting voor de vennootschap om alle passiva van gemelde aandelen voor haar rekening te nemen, een en ander conform de eindbalans van bedoelde commanditaire vennootschap per eenendertig december negentienhonderd drieënnegentig.

De comparant, thans handelend in zijn sub 1. c. 1 gemelde hoedanigheid, verklaarde voor en namens de vennootschap gemelde inbreng en levering, alsmede bedoelde verplichting om de passiva voor haar rekening te nemen, te aanvaarden en dat de vennootschap de ingebrachte vermogensbestanddelen in bezit heeft genomen en deswege aan A respectievelijk C bij deze kwijting te verlenen voor de voldoening aan hun verplichting tot volstorting van de door hen genomen aandelen in het kapitaal van de vennootschap. Voorts verklaarde de comparant, handelend als gemeld, dat in de onderhavige inbreng zijn begrepen het aandeel van A respectievelijk C in alle bestaande verbintenissen, relaties, goodwill, vergunningen, erkenningen, boeken en bescheiden, en dat in de onderhavige inbreng mede zijn begrepen het aandeel van A respectievelijk C in de navolgende registergoederen: (xx)

dat van hetgeen ingevolge het vorenstaande is ingebracht door A respectievelijk C een beschrijving als bedoeld in artikel 2:204a lid 1 van het Burgerlijk Wetboek is opgemaakt naar de toestand op eenendertig december negentienhonderd vierennegentig;

dat over deze beschrijvingen een deskundige als bedoeld in artikel 2:393 van het Burgerlijk Wetboek de verklaring als bedoeld in artikel 2:204a lid 2 van het Burgerlijk Wetboek heeft afgelegd, welke bverklaring aan deze akte is gehecht;

dat het A respectievelijk C niet bekend is, dat de waarde van de inbreng aanzienlijk is gedaald na de hiervoor bedoelde beschrijving;

dat door de beëindiging van E C.V. en de inbreng in de vennootschap door A en C van hun aandeel in de onderneming van E C.V., voormelde registergoederen, kadastraal bekend GEMEENTE Q sectie a nummer 0001, 0002 en 0003, thans toebehoren aan voornoemde besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid: B B.V.

Voorts verklaarde de comparant nog dat partijen ter verdeling van het restantvermogen van E C.V. zijn overeengekomen, dat het woonhuis met ondergrond, erf en tuin, plaatselijk bekend a-straat 1 te Q wordt toegeedeeld aan A en C."

3.5. In 1993 is A ernstig ziek geworden. In verband met hartproblemen werd hij in 1993 en 1994 diverse malen in het ziekenhuis opgenomen. In 1994 is A medisch goedgekeurd voor een open hartoperatie en transplantatie. A heeft een dergelijke ingreep vervolgens ook ondergaan. Op 27 april 1995 is A overleden.

3.6. In de algemene vergadering van aandeelhouders van belanghebbende van 8 december 1994 is goedgekeurd dat voor A met ingang van 1 januari 1994 een pensioenregeling wordt getroffen. Dit besluit liep vooruit op de dienstbetrekking die A na inbreng van zijn onderneming in belanghebbende, welke op 31 maart 1995 heeft plaatsgevonden, is gaan vervullen. De ongedateerde pensioenbrief waarin het besluit is neergelegd, luidt voor zover hier van belang als volgt:

"2. De pensioenregeling omvat de volgende aanspraken.

a. Een ouderdomspensioen te uwen behoeve ingaande op de eerste dag van de maand volgende op die waarin u de zestigjarige leeftijd bereikt, hierna te noemen: "de pensioendatum" en alsdan levenslang aan u uit te keren.

b. Een weduwenpensioen voor de vrouw met wie u ten tijde van het toekennen van het pensioen gehuwd bent, ingaande terstond na uw overlijden, ongeacht wanneer dit plaatsvindt en alsdan levenslang aan haar uit te keren; dit weduwenpensioen stijgt indien u voor de pensioendatum overlijdt met 3% samengestelde interest per jaar. Het recht op weduwenpensioen vervalt indien uw huwelijk tijdens het tussen u en ons bestaande dienstverband anders dan door uw overlijden wordt ontbonden, behoudens het hierna onder 3. bepaalde.

c. Een stijgend wezenpensioen voor uw wettige, gewettigde en geadopteerde kinderen beneden de leeftijd van 18 jaar, dan wel 27 jaar wanneer de kinderen studeren ofwel invalide zijn. Het wezenpensioen gaat eveneens in terstond na uw overlijden en wordt alsdan uitgekeerd tot aan de 18- c.q. 27-jarige leeftijd of tot de dag van eerder overlijden van het kind aan de wettelijke vertegenwoordiger en zodra het kind meerderjarig is geworden aan het kind zelf.

4. De pensioenen zullen als volgt worden berekend.

a. Het jaarlijks ouderdomspensioen bedraagt 2,33% van het product van het aantal dienstjaren, te rekenen vanaf 1 januari 1994 tot de pensioendatum en de op alsdan geldende pensioengrondslag.

b. Het jaarlijks weduwenpensioen bedraagt 70% van het jaarlijks ouderdomspensioen dat u heeft genoten dan wel 70% van het laatstelijk voor u vastgestelde ouderdomspensioen.

c. Het jaarlijks wezenpensioen bedraagt voor ieder kind 20% van het onder 4 sub 2 omschreven weduwenpensioen.

Als het weduwenpensioen niet (meer) of slechts gedeeltelijk wordt uitgekeerd en u vóór de pensioendatum bent overleden, wordt extra wezenpensioen uitgekeerd.

Dit extra wezenpensioen bedraagt jaarlijks voor ieder kind: - indien er niet meer dan vijf pensioengerechtigde kinderen zijn: 20% van het niet-uitgekeerde deel van het onder 4 sub 2 omschreven weduwenpensioen;

- indien er meer dan vijf pensioengerechtigde kinderen zijn:

een zodanig gedeelte van het niet -uitgekeerde deel van het onder 4 sub 2 omschreven weduwenpensioen als er pensioengerechtigde kinderen zijn.

- Voor het eerst één jaar na uw overlijden voor de pensioendatum zal het weduwenpensioen jaarlijks stijgen met 3% van het pensioenbedrag onmiddellijk voorafgaande aan die stijging.

- Voor het eerst één jaar na uw overlijden zal het wezenpensioen jaarlijks stijgen met 3% van het pensioenbedrag onmiddellijk voorafgaande aan die stijging.

3.7.1. Op 19 juli 1996 is namens de Inspecteur aan de Camping een bezoek gebracht in verband met het waarnemen van de actuele bedrijfsactiviteiten en het beoordelen van de administratieve vastleggingen (bijlage B 8 bij het verweerschrift).

3.7.1.1. Daarbij is vastgesteld dat de ondernemingsactiviteit bestond uit de exploitatie van een camping nabij het Noorderstrand van Q. De Camping was geopend van 1 april tot 1 november. De maximale capaciteit van de Camping was 471 plaatsen.

In dit aantal waren zeven eigen caravans voor verhuur begrepen. Van de 471 plaatsen waren er 245 tot 250 bezet met stacaravans. De overige plaatsen waren seizoen- dan wel passantenplaatsen. Op het terrein waren een café/snackbar en een kampwinkel aanwezig welke werden verhuurd aan derden. Voorts vond er verhuur van fietsen plaats via de plaatselijke rijwielhandelaar, was er verhuur van tennisbanen, en werden er munten verkocht voor de douches, de wasmachines, de drogers en voor de telefoocellen.

3.7.1.2. Wat betreft de administratieve vastleggingen werd bij die gelegenheid het volgende geconstateerd:

Jaarplaatsen:

Nieuwe Jaarplaatsen krijgen een reconovereenkomst. Voor volgende jaren worden eigen overeenkomsten gebruikt. In oktober van elk jaar worden de jaarplaatshouders aangeschreven met de vraag of verlenging zal plaatsvinden. Bij bevestiging wordt een overeenkomst toegezonden. Na terug-ontvangst krijgen de eigenaren een factuur toegezonden. Van beiden worden afschriften bij de administratie bewaard.

Seizoenplaatsen en passanten reserveerders:

De houders van deze plaatsen krijgen een reserveringsformulier toegezonden. Na terug-ontvangst daarvan krijgen zij een factuur toegezonden. Ook hiervan blijven weer afschriften bij de administratie bewaard.

Passanten niet-reserveerders:

Deze kampeerders krijgen bij vertrek een nota. Hiervan wordt een afschrift bij de administratie bewaard.

Geldadministratie:

De jaar- seizoen- en passantenplaatsen die via de computer worden verwerkt (AICN pakket), worden rechtstreeks doorgeboekt in de geldadministratie. De nota's die passanten niet-reserveerders krijgen, worden 1 x per maand in de kasadministratie verwerkt. Voor de overige ontvangsten wordt een groepenkassa gebruikt. Deze wordt dagelijks afgeslagen. De kassa-afslag wordt bewaard.

Overige vastleggingen:

- De stacaravans hebben een aparte meter voor elektra en water. Afrekening vindt plaats gelijk met de eerste betaling van het jaar daarop. Er worden geen voorschotten in rekening gebracht.
- Voor de camping wordt in de computer een planbord bijgehouden. Dit planbord wordt niet bewaard. Met C wordt afgesproken dat dit met ingang van 1996 zal worden bewaard.

3.7.1.3. Naast C waren op 19 juli 1996 de volgende personen in vaste dienst op de Camping werkzaam: F (voor algemeen technisch onderhoud), G (receptiemedewerkster) en H (schoonmaakster). Daarnaast werd personeel ingehuurd voor terreinwerkzaamheden van de Sociale werkplaats te S.

3.7.2. Op 22 januari 1998 is door de Inspecteur een boekenonderzoek aangekondigd over de jaren 1994 tot en met 1997. Dit onderzoek is uitgemond in een rapport van 12 maart 1999 (hierna: het controlerapport), dat tot de gedingstukken behoort. Blijkens dit rapport zijn ook de kalenderjaren 1992 en 1993 in het onderzoek betrokken.

3.7.2.1. In de onderzochte periode vonden met betrekking tot de exploitatie van de Camping de volgende administratieve vastleggingen plaats. Met betrekking tot de zogenoemde jaarplaatsen, seizoenplaatsen en passanten-reserveerders en

passanten niet-reserveerders gold gedurende de gehele periode hetgeen hiervoor onder 3.7.1.2 is vermeld. De afrekening van het energie- en waterverbruik van de jaarplaatshouders vond gedurende de gehele periode eveneens op de hiervoor onder 3.7.1.2 beschreven wijze plaats. De overige ontvangsten werden niet gedurende de gehele onderzochte periode op de onder 3.7.1.2 beschreven wijze vastgelegd. Wel werd gebruik gemaakt van diverse kladstukken, zoals:

- dag- c.q. periode staten van de opbrengsten telefoon, droog-en strijkautomaten, warmwaterautomaten, douchemuntautomaat en diversen;
- dag-afslagen van de kassa in de receptie (groepenkassa);
- kladbonnen met aantekeningen logies, bolderkarverhuur, fietsverhuur;
- kladbescheiden opbrengsten speelautomaten.

Dag-staten tennisbaan verhuur werden opgemaakt als voorlopige reserveringslijst en bij betaling van de tennishuur werd de opbrengst hiervan aangeslagen op de kassa. Tot en met 1994 is de financiële opbrengst van de tennisbanen niet in (dag)staten vastgelegd. Met ingang van 1995 vond de verhuur van de tennisbanen plaats door tussenkomst van de horeca(uitbater). Vanaf dat jaar zijn er wel dag-staten tennishuur.

3.7.2.2. In de jaren tot en met 1994 heeft A de administratie van de Camping gevoerd. Van 1995 tot en met 1997 heeft de administratieve verwerking plaatsgevonden door een medewerker van de toenmalige gemachtigde van belanghebbende. Eenmaal per kwartaal verwerkte deze de gegevens in het computersysteem van de camping en verzorgde hij de aangiften omzetbelasting.

3.7.2.3. Tijdens het boekenonderzoek en het daaropvolgende overleg tussen belanghebbende en de Inspecteur, konden de volgende bescheiden niet worden overgelegd:

de uitwerkingen/journalen, grootboeken en kolommenbalansen van het jaar 1992 en 1993 van de CV;

het jaarstuk 1993 van de CV dat door A is gemaakt;

de passantenbonnen van de niet-reserveerders van de jaren 1992 en 1993 betreffende de CV;

de passantenbonnen van de niet-reserveerders van 1 januari 1994 tot en met 3 juli 1994 met betrekking tot de zogenoemde voorperiode voor inbreng van de in de vorm van de CV gedreven ondernemingen van A en C;

de kladbescheiden van de vastleggingen van de overige ontvangsten van de jaren 1992, 1993 en 1994, van de CV onderscheidenlijk die met betrekking tot de zogenoemde voorperiode voor inbreng van de in de vorm van de CV gedreven ondernemingen van A en C, zoals genoemd onder 3.7.2.1;

diverse afschriften van Nederlandse bankrekeningen ten name van A, te weten:

0004 over 1992 en 1993 niet aanwezig

0005 gedeeltelijk aanwezig

0006 alleen een afschrift per 1 januari 1993 aanwezig

0007 tot 1 mei 1992 niet aanwezig

0008 tot en met 1992 niet aanwezig

0009 totaal niet aanwezig

0010 totaal niet aanwezig

- diverse afschriften van Belgische bankrekeningen ten name van A, te weten:
- 0011 BEF tot 1 oktober 1993 niet aanwezig;
- 0012 BEF tot 1 oktober 1993 niet aanwezig;
- 0012 NLG tot 1 oktober 1993 niet aanwezig;
- 0012/000/000 NLG tot 11 juni 1992 niet aanwezig. 3.7.2.4. In de onderzochte periode is met betrekking tot de boekhouding door de controlerend ambtenaar voorts het volgende geconstateerd:

Ten laste van de winst over 1994 is een factuur voor vijf keukenblokken voor stacaravans gebracht, terwijl deze in feite de levering van een keuken voor de in aanbouw zijnde eigen woning betrof. Hetzelfde geldt voor een factuur met vermelding "diverse werkzaamheden kantoor en receptie", die in feite de plaatsing van een inbouwhaard in de eigen woning betrof. Verder was sprake van ontbrekende facturen voor werkzaamheden aan de eigen woning en de inrichting daarvan in 1994; Een deel van de zakelijke uitgaven is via de rekening-courantverhouding met A verwerkt. Niet in alle jaren is hierbij dezelfde gedragslijn aangehouden. Het gaat om de volgende totaalbedragen:

- o 1993 privéstortingen *f* 50.391,50
- o 1994 creditering rekening courant *f* 80.113,98
- o 1995 creditering rekening courant *f* 16.041,25
- o 1996 creditering rekening courant *f* 3.600,25

In verband met deze uitgaven werden, via overschrijvingen van de zakelijke bankrekening naar de privé bankrekening bedragen overgemaakt van per keer *f* 3.500. In totaal werd per jaar overgemaakt:

- o 1993 *f* 28.000
- o 1994 *f* 45.500
- o 1995 *f* 31.500

De opbrengsten zijn niet in alle jaren op gelijke wijze in de administratie verwerkt. In 1993 en 1994 was er geen kasadministratie. Voor het bepalen van de ontvangsten werden eerst alle bankrekeningen geboekt op het grootboeknummer 0013. Daarnaast werden hierop geboekt alle kasafstortingen op de bank (als zijnde de gerealiseerde omzet per kas). De opbrengsten volgens het grootboeknummer 0013 werden later, aan de hand van de diverse extracomptabele vastleggingen, verdeeld over de diverse ontvangstgroepen. De restpost werd aangemerkt als opbrengst van toeristische plaatsen. In 1995 is door de adviseur achteraf een kasopstelling gemaakt (zonder kassaldo). De daarin opgenomen bedragen komen van de kassa-afslagen van de kassa in de receptie en de kladgegevens van de opbrengsten telefoon, tennisbanen, warmwater, droog en strijk, en dergelijke. In verband met een door de adviseur geconstateerd negatief kassaldo heeft deze per 31 december 1995 een sluitboeking gemaakt van *f* 108.566,75 (*f* 102.421,46 aan seizoenplaatsen en *f* 6.145,29 aan te betalen BTW). Daarnaast komen in het kasoverzicht bedragen (als ontvangsten) voor, waarvan de herkomst niet duidelijk is. Deze bedragen zijn: 31 maart *f* 6.257, 30 april *f* 6,205, 31 mei *f* 33.508 en 30 juni *f* 54.319. In het kasverslag komen nagenoeg geen zakelijke uitgaven voor en evenmin zijn privé-opnamen verantwoord. In 1995 werden verder, volgens bankafschriften, op verschillende data bedragen gestort tot een totaal van *f* 16.756. Deze stortingen zijn niet in het kasverslag opgenomen. Ook in 1996 is door de adviseur achteraf een

kasopstelling gemaakt (zonder beginsaldo, maar wel met een eindsaldo). De daarin opgenomen bedragen komen van de kassa-afslagen van de kassa in de receptie en de kladgegevens van de opbrengsten telefoon, tennisbanen, warmwater, droog en strijk, en dergelijke, alsmede van de aanwezige kasbescheiden met betrekking tot uitgaven. Daarnaast komt in het kasoverzicht een bedrag (als ontvangsten) voor van f 126.821,13, waarvan de herkomst niet duidelijk is. Verder komt een sluitpost voor van f 12.085 aan omzet. In 1996 komen in de kasopstelling voorts diverse stortingen voor op een bankrekening. In 1997 is door de adviseur eveneens achteraf een kasopstelling gemaakt (nu met een beginsaldo en een eindsaldo). De daarin opgenomen bedragen komen van de kassa-afslagen van de kassa in de receptie en de kladgegevens van de opbrengsten telefoon, tennisbanen, warmwater, droog en strijk, en dergelijke, alsmede van de aanwezige kasbescheiden met betrekking tot uitgaven. Uit de diverse bankrekeningen en overige aangetroffen bescheiden en verwerkingen heeft de controlerend ambtenaar kasopstellingen gemaakt waaruit de volgende tekorten naar voren komen:

o 1992 en 1993 samen	f 424.712
o 1994	f 128.128
o 1995	f 34.189
o 1996	f 11.028

Alleen in 1997 werden opbrengsten gasverkopten verantwoord (omzet f 6.060, inkoop f 4.528, winst per saldo ($f 6.060 \times 100/117 -/ - f 4.528 = f 630$), terwijl in alle jaren gasflessen werden verkocht.

Op zaterdag 3 mei 1997, donderdag 17 juli 1997, zondag 10 augustus 1997 en dinsdag 26 augustus 1997 zijn in opdracht van de Inspecteur luchtfoto's van de Camping gemaakt, met het oog op het verzamelen van gegevens ten behoeve van een boekenonderzoek. Deze acties zijn niet vooraf aan belanghebbende meegedeeld. Wel zijn alle campings in de provincie in 1994 geweest op de mogelijkheid dat van hun terreinen luchtfoto's zouden kunnen worden gemaakt. Aan de hand van deze luchtfoto's is tijdens het hiervoor vermelde boekenonderzoek geconstateerd dat niet van alle bezette plaatsen volgens die foto's facturen of bonnen aanwezig zijn. Tot de gedingstukken behoort een overzicht van de campingplaatsen en tijdstippen die het betref.

3.8.1. Belanghebbende heeft over het onderhavige jaar op 18 september 1996 aangifte gedaan voor de vennootschapsbelasting 1995 naar een belastbaar bedrag van f 50.495. De aangifte betreft een lang boekjaar (periode 1 januari 1994 tot en met 31 december 1995) in verband met de winst van de voorperiode betrekking hebbende op de zogenoemde geruisloze omzetting van de in de vorm van de CV door A en C gedreven ondernemingen.

3.8.2. De Inspecteur heeft in afwijking van de aangifte het belastbare bedrag voor de vennootschapsbelasting 1995 voor belanghebbende op basis van het controlerapport als volgt vastgesteld:

Aan te geven volgens jaarstukken :			
Fiscaal bedrijfsresultaat			<i>f</i> 130.656
Niet aftrekbare kosten			<i>f</i> 1.382
Investeringsaftrek			-/- <i>f</i> 44.428
Verlies aangifte 1994			-/- <i>f</i> 41.917
Verrekenbaar verlies t/m 1993			-/- <i>f</i> 11.942
Aan te geven bedrag volgens jaarstukken			<i>f</i> 33.751
Aangebrachte correcties :	1994	1995	
Sloopkosten en egaliseren	<i>f</i> 6.500	<i>f</i> 6.916	
Afschrijving privé	<i>f</i> 6.424	<i>f</i> 12.848	

Woning			
Minder kosten privé woning	<i>f</i> 35.671		
Minder dotatie pensioenvoorziening		<i>f</i> 371.382	
Meer omzet kampeergelden	<i>f</i> 150.051	<i>f</i> 86.533	
Meer winst verkoop gas	<i>f</i> 1.375	<i>f</i> 1.375	
Meer omzet i. v. m. luchtfoto's	<i>f</i> 10.500	<i>f</i> 10.500	
Minder kosten representatie	<i>f</i> 2.727	<i>f</i> 1.115	
Minder kosten zonwering		<i>f</i> 3.000	
Minder kosten energie	<i>f</i> 4.700	<i>f</i> 4.700	
Investeringsaftrek	<i>f</i> 13.061		
Te verrekenen uit naheffingen omzetbelasting -/-	<i>f</i> 39.660	<i>f</i> 42.927	
Totaal winstcorrecties	<i>f</i> 188.082	<i>f</i> 454.106	<i>f</i> 642.188
Vervallen verliesverrekening t/m 1993			<i>f</i> 11.942
Vastgesteld belastbaar bedrag			<i>f</i> 654.130

3.8.3. Na bezwaar heeft de Inspecteur het belastbaar bedrag verminderd tot *f* 206.662.

3.8.3.1. Voorafgaand aan de uitspraak op het bezwaarschrift heeft tussen partijen intensief overleg plaatsgevonden. Dit overleg heeft geleid tot een voorstel van belanghebbende van 8 februari 2000 tot afwikkeling van de geschilpunten voortvloeiende uit het boekenonderzoek. De Inspecteur heeft in zijn brief van 7 juni 2000, waarin hij de uitspraak op het bezwaarschrift heeft gemotiveerd, het door belanghebbende gedane voorstel afgewezen.

3.8.3.2. De Inspecteur heeft bij de uitspraak op bezwaar de winstcorrecties met betrekking tot de zogenoemde voorperiode niet langer aan 1995, maar aan 1994 toegerekend. Voorts heeft hij het compromisvoorstel van belanghebbende voor zover het betref de representatiekosten gevolgd en de correctie terzake teruggebracht tot de helft zijnde *f* 557. Daarnaast heeft hij nog enkele andere wijzigingen aangebracht.

3.8.3.3. Het nader vastgestelde belastbare bedrag 1995 is als volgt onderbouwd:

Aan te geven volgens jaarstukken:	
Fiscaal bedrijfsresultaat	-/- f 130.656
Niet aftrekbare kosten	f 473
Investeringsaftrek	-/- f 26.770
Aan te geven bedrag volgens jaarstukken	-/- f 239.187
Aangebrachte correcties :	
Afschrijving privé woning	f 12.512
Minder dotatie pensioenvoorziening	f 371.382
Meer omzet kampeergelden	f 86.533
Meer winst verkoop gas	f 1.375
Meer omzet i.v.m. luchtfoto's	f 10.500
Minder kosten representatie	f 557
Minder kosten zonwering	f 2.553
Minder kosten energie	f 4.700
Te verrekenen uit naheffingen omzetbelasting	-/- f 44.263
Totaal winst correcties	f 445.849
Vastgesteld belastbaar bedrag	f 206.662

4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen

4.1. Tussen partijen is blijkens hun onder 2.3 vermelde brieven van 20 november 2001 en 21 november 2001, voor zover deze betrekking hebben op het onderhavige belastingjaar uitsluitend het volgende nog in geschil:

- a. Wat betreft de feitelijke, cijfermatige geschilpunten:
de correctie pensioenvoorziening ter grootte van f 371.382;
de omzetcorrectie ter grootte van f 86.533;
de omzetcorrectie aan de hand van luchtfoto's ter grootte van f 10.500; en

de correctie minder representatiekosten ten bedrage van *f* 557.

Belastingplichtige bestrijdt deze correcties, de Inspecteur persisteert bij handhaving daarvan.

b. Wat betreft de theoretische, fiscaaltechnische geschilpunten is voor zover het het onderhavige belastingjaar betreft in geschil het antwoord op de vraag of het beroep ongegrond moet worden verklaard, tenzij blijkt dat en in hoeverre de uitspraak op het bezwaar onjuist is. De Inspecteur beantwoordt deze vraag bevestigend, belanghebbende ontkennend.

4.2. Belanghebbende stelt zich, na een wijziging van haar standpunten in de loop van het geding, uiteindelijk op het volgende standpunt:

a. Wat betreft de feitelijke, cijfermatige geschilpunten:

- De pensioenvoorziening is in 1995 getroffen met in achtneming van de - in zulke aangelegenheden - normaliter gevolgde gedragslijn. Belanghebbende beroept zich daarbij op het vermelde onder punt 7 van het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 13 augustus 1987, nr. DB 87/4921, zoals gewijzigd bij besluit van 6 april 1993, nr. DB 93/469. Zij is voorts van mening dat het feit dat, in verband met de in de tijd beperkte opbouw van het ouderdomspensioen is gekozen voor een pensioentoekenning gerelateerd aan het aantal (te bereiken) dienstjaren, er niet aan in de weg staat, de pensioenovereenkomst zo uit te leggen, dat bij vooroverlijden van A de omvang van het aan C toekomende weduwenpensioen wordt berekend op 70 percent van het ouderdomspensioen van A dat op basis van de laatstelijk door hem genoten arbeidsbeloning zou zijn opgebouwd indien de diensttijd zou zijn vervuld tot de pensioendatum. Belanghebbende is voorts van oordeel dat er ten tijde van de pensioen-toekenning geen enkele reden was om een inschatting te maken van het overlijdensrisico van A
 - De omzetcorrectie ter grootte van *f* 86.533 berust op niet gemotiveerde dan wel onvoldoende door feiten ondersteunde stellingen. De al dan niet vermeende mededeling van C, dat indien op een factuur niet is aangetekend hoe er is betaald, ervan kan worden uitgegaan dat de betaling contant is ontvangen, kan niet als onderbouwing dienen omdat C op geen enkele wijze betrokken is geweest bij de verwerking van de administratieve gegevens.
 - De in 1997 in opdracht van de Inspecteur gemaakte luchtfoto's vormen een onvoldoende onderbouwing voor de door de Inspecteur in 1995 aangebrachte correctie van *f* 10.500.
 - Bij de correctie minder representatiekosten van *f* 557 is de Inspecteur ten onrechte eraan voorbijgegaan dat het in de brief van 8 februari 2000 door belanghebbende gedane compromisvoorstel terzake, slechts gelding had indien het totale in die brief gedane voorstel door de Inspecteur zou worden aanvaard. De gehele correctie dient te vervallen.
- b. Wat betreft de theoretische, fiscaaltechnische geschilpunten stelt belanghebbende dat de omstandigheden in aanmerking genomen rechtens niet kan worden volgehouden dat zij niet de vereiste aangifte

heeft gedaan, noch dat zij niet heeft voldaan aan haar inlichtingenplicht of haar administratieplicht, als bedoeld in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR), zodat omkering van de bewijslast niet aan de orde is. Feiten uit andere jaren en feiten betrekking hebbende op andere belastingplichtigen mogen daarbij niet in de beoordeling worden betrokken.

4.3. De Inspecteur heeft de standpunten van belanghebbende gemotiveerd bestreden en hij heeft het volgende gesteld:

- a. Wat betreft de feitelijke, cijfermatige geschilpunten:
 - In de pensioenbrief staat duidelijk "het jaarlijks weduwenpensioen bedraagt 70 percent van het jaarlijks ouderdompensioen dat u heeft genoten dan wel 70 percent van het laatstelijk voor u vastgestelde ouderdompensioen". De uitleg die belanghebbende voorstaat verdraagt zich niet met de tekst van de pensioenbrief. Die uitleg zou gelet op de slechte gezondheidstoestand van A ten tijde van de toekenning van het pensioen bovendien een bewuste bevoordeling van de aandeelhouder inhouden. Het kan niet anders zijn dan dat de toekenning van het pensioen, volgens die uitleg, is ingegeven door de aandeelhoudersrelatie, omdat anders de last (van het pensioen) voor de vennootschap objectief gezien veel te groot zou worden in verhouding tot de te verwachten te leveren tegenprestatie (de arbeid) door A. Geen enkele werkgever zou dit risico voor zijn rekening willen nemen of kunnen onderbrengen bij een onafhankelijke derde partij.
 - De omzetcorrectie ter grootte van f 86.533 is aangebracht op basis van de aanwezige administratie.

Steekproefsgewijs zijn de facturen nagelopen aan de hand van de bankbescheiden. Er is geen enkele factuur, zonder aantekening van de betaalwijze daarvan, gevonden die door een klant via de bank aan belanghebbende is betaald. Mitsdien is aangenomen en ook aannemelijk dat deze facturen via de kas zijn betaald. Deze aanname wordt gestaafd door de verklaring van C dat, indien op een factuur niet is aangetekend hoe er is betaald, ervan kan worden uitgegaan dat de betaling contant is ontvangen. De in 1997 gemaakte luchtfoto's vormen een voldoende basis voor een redelijke schatting van verzwegen omzet in 1995.
 - Bij de uitspraak op bezwaar is het voorstel van belanghebbende met betrekking tot het alsnog in aanmerking nemen van de helft van de gecorrigeerde representatiekosten, geaccepteerd. Nu belanghebbende hierop terugkomt, wordt het standpunt ingenomen dat het volledige bedrag van f 1.114 als niet aftrekbaar moet worden beschouwd. De Inspecteur beroept zich voorts voor het geval hij met betrekking tot de correctie pensioenvoorziening geheel of gedeeltelijk in het ongelijk wordt gesteld op interne compensatie.
- b. Wat betreft het theoretische, fiscaal-technische geschilpunt stelt de Inspecteur dat het correct is dat het voor zaken als bewaarplicht, vereiste aangifte en administratieverplichting gaat om de feiten in de

relevante jaren. Feiten uit andere jaren kunnen een licht werpen op het onderhavige jaar en meer in zijn algemeenheid dienen als bewijs. De mate waarin een feit uit een ander jaar als bewijs dient voor het jaar waarover het geschil loopt kan daardoor verschillen. Het geheel aan feiten over de diverse jaren laat in ieder geval zien dat sprake is van belastingplichtigen, waaronder belanghebbende, die het niet zo nauw namen met hun fiscale verplichtingen in de in het onderzoek betrokken jaren.

4.4. Partijen hebben hun standpunten ter zitting toegelicht, doch aldaar aan de door hen in de gedingstukken gegeven uiteenzettingen geen grieven of weren toegevoegd.

5. Conclusies van partijen

5.1. Het beroep van belanghebbende strekt uiteindelijk, naar het Hof begrijpt, tot vernietiging van de aanslag en vaststelling van het verlies van belanghebbende over 1995 op *f* 267.010.

5.2. De Inspecteur heeft uiteindelijk, naar het Hof begrijpt, geconcludeerd tot vermindering van de aanslag tot een naar een belastbaar bedrag van *f* 202.519 (*f* 206.662 -/ - *f* 4.700 (correctie energiekosten) + *f* 557 (representatiekosten)).

6. Overwegingen omtrent het geschil

Wat betreft de correctie pensioenvoorziening ter grootte van *f* 371.382

6.1.1. Uitgangspunt voor de door belanghebbende te treffen pensioenvoorziening dient te zijn de omvang van de verplichtingen zoals die uit de onder 3.6 vermelde pensioenbrief voortvloeien.

6.1.2. Uit de letterlijke tekst van die pensioenbrief kan niet worden afgeleid, dat de omvang van het weduwenpensioen bij overlijden van de pensioengerechtigde vóór de pensioendatum moet worden gesteld op 70 percent van het ouderdompensioen dat op basis van de laatstelijk genoten arbeidsbeloning zou zijn opgebouwd indien de diensttijd vervuld zou zijn tot aan de pensioendatum.

6.1.3. Het Hof verwerpt het standpunt van belanghebbende dat een redelijke en billijke interpretatie van de pensioenbrief desalniettemin tot een dergelijk weduwenpensioen moet leiden. Bij de beoordeling van wat in het onderhavige geval als redelijk en billijk heeft te gelden, moet worden uitgegaan van hetgeen in een overeenkomstige situatie door een werkgever en een werknemer tussen wie geen aandeelhoudersrelatie bestaat zou zijn overeengekomen. Door een dergelijke werkgever zou ten tijde van de toekenning van een pensioen ontegenzeggelijk rekening worden gehouden met de gezondheidstoestand van de potentiële pensioengerechtigde, zeker als deze gezondheidstoestand op dat tijdstip zo manifest is als die van A. Anders dan belanghebbende stelt, kan aan de omstandigheid dat A was goedgekeurd voor een openhartoperatie en transplantatie niet de conclusie

worden verbonden dat met betrekking tot hem geen bijzonder overlijdensrisico zou worden gelopen.

6.1.4. Aan het hiervoor overwogene doet het gestelde in punt 7 van het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 13 augustus 1987, nr. DB 87/4921, zoals gewijzigd bij besluit van 6 april 1993, nr. DB 93/469, niet af. Daarin wordt slechts gesteld dat het veelal gebruikelijk is de omvang van een eventueel weduwen- en weduwnaarspensioen vast te stellen op 70 percent van het ouderdomspensioen, dan wel (bij overlijden voor de pensioeningangsdatum) van het ouderdomspensioen dat op basis van de laatstelijk genoten arbeidsbeloning zou zijn opgebouwd indien de diensttijd vervuld zou zijn tot aan de pensioendatum. In het onderhavige geval is, zoals hiervoor is overwogen, sprake van een wat betreft het overlijdensrisico ten tijde van de pensioentoekening bijzondere situatie die aan een gebruikelijke pensioentoezegging in de weg staat.

6.1.5. Het vorenstaande leidt, nu de omvang van de correctie als zodanig niet in geschil is, tot de slotsom dat het gelijk op dit punt aan de Inspecteur is. Zijn beroep op interne compensatie behoeft daardoor geen behandeling meer.

Wat betreft de omzetcorrectie ter grootte van f 86.533

6.2.1. De omzetcorrectie ter grootte van f 86.533 is, zoals de Inspecteur gemotiveerd heeft gesteld, aangebracht op basis van de aanwezige administratie. Steekproefsgewijs zijn de facturen nagelopen aan de hand van de bankbescheiden. Er is geen enkele factuur, zonder aantekening van de betaalwijze daarvan, gevonden die door een klant via de bank aan belanghebbende is betaald. De Inspecteur heeft daaraan - naar 's Hofs oordeel terecht - het vermoeden kunnen ontlenen dat deze facturen via de kas zijn betaald. De verklaring van C, gegeven tijdens het boekenonderzoek, dat, indien op een factuur niet is aangetekend hoe er is betaald, ervan kan worden uitgegaan dat de betaling contant is ontvangen, vormt een nadere ondersteuning van dit vermoeden.

6.2.2. Belanghebbende is er met hetgeen zij naar voren heeft gebracht naar 's Hofs oordeel niet in geslaagd aannemelijk te maken dat en in hoeverre dit vermoeden onjuist is. Het Hof gaat voorbij aan de stelling van belanghebbende dat aan de verklaring van C geen betekenis kan worden toegekend, omdat zij op geen enkele wijze betrokken zou zijn geweest bij de administratieve verwerking van de gegevens. Gelet op de gezondheidstoestand, welke leidde tot het overlijden van A op 27 april 1995, acht het Hof die stelling niet aannemelijk. C was steeds betrokken bij de dagelijkse gang van zaken en in 1995 ten minste mede verantwoordelijk voor de administratie van belanghebbende.

6.2.3. De stelling van belanghebbende dat bij twijfel de regels van behoorlijk bestuur eisen dat terzake het voordeel van de twijfel aan belanghebbende moet worden gegund, vindt geen steun in het recht.

6.2.4. Het hiervoor overwogene leidt tot de slotsom dat ook op dit punt het gelijk aan de Inspecteur is.

Wat betreft de omzetcorrectie ter grootte van f 10.500 op basis van de in 1997 gemaakte luchtfoto's

6.3.1. Het Hof is van oordeel dat de administratieve verwerking van de ontvangsten en uitgaven per kas van belanghebbende weliswaar gebreken vertoont, doch dat de administratie van belanghebbende in 1995 in totaal niet zodanig onvolkomen is dat sprake is van een situatie als bedoeld in artikel 29 AWR. Het Hof acht de Inspecteur er niet in geslaagd aannemelijk te maken dat ook na een juiste verwerking van de aanwezige administratieve bescheiden en kladgegevens de boekhouding van belanghebbende als grondslag voor haar winstberekening over 1995 moet worden verworpen. Ook overigens vindt het Hof in hetgeen de Inspecteur omtrent het voldoen aan de aangifteplicht, de bewaarplicht en de inlichtingenplicht naar voren heeft gebracht, geen aanleiding artikel 29 AWR toe te passen. Deze door de Inspecteur aangevoerde overige feilen hebben betrekking op andere personen dan belanghebbende, dan wel op andere belastingjaren dan het onderhavige jaar.

6.3.2. Wat betreft de omzetcorrectie ter grootte van f 10.500 op basis van de in het hoogseizoen van 1997 gemaakte luchtfoto's, berust de bewijslast aldus op de Inspecteur. Deze is daarin naar 's Hofs oordeel niet geslaagd. Aan de omstandigheid dat uit die foto's kan worden afgeleid dat belanghebbende in 1997 haar omzet naast/boven de in 6.2.1 bedoelde omzet van f 86.533 niet volledig heeft verantwoord, kan niet zonder meer de conclusie worden verbonden dat zulks tot hetzelfde bedrag ook in die periode in 1995 het geval is geweest. Ook overigens is hiervan niet gebleken.

6.3.3. Het hiervoor overwogene leidt tot de slotsom dat op dit punt het gelijk aan belanghebbende is.

Wat betreft de correctie minder representatiekosten van f 557

6.4. Belanghebbende heeft naar 's Hofs oordeel voldoende aannemelijk gemaakt dat in 1995 door A voor rekening van belanghebbende tot een bedrag van f 1.114 uitgaven zijn gedaan met een representatief karakter. Uit een artikel uit het tijdschrift van de Kamer van Koophandel en Fabrieken van april 1995 blijkt dat A zeer actief is geweest met het ontplooiën van initiatieven voor de verdere ontwikkeling van de exploitatie van de Camping. De in aftrek gebrachte uitgaven staan naar 's Hofs oordeel - mede in aanmerking genomen dat het bedrag van f 1.114 mede omvat uitgaven met een representatief karakter die door belanghebbende overigens zijn gedaan in verband met de bedrijfsvoering van de Camping, welke uitgaven het Hof eveneens aannemelijk oordeelt - in een redelijke verhouding tot die activiteiten. Nu niet is gesteld of gebleken dat belanghebbende bij het in aftrek brengen van de onderhavige kosten artikel 8a, tweede lid, onderdeel c van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (tekst 1995), welke bepaling op grond van artikel 8, eerste lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (tekst 1995) voor de vennootschapsbelasting van overeenkomstige toepassing was, niet heeft toegepast, gaat het Hof ervan uit dat zulks wel is geschied. De belastbare winst van belanghebbende moet aldus, overeenkomstig zij stelt, nog worden verminderd met f 557.

6.5. Al het vorenoverwogene leidt tot de slotsom dat het beroep van belanghebbende gedeeltelijk gegrond is en dat het belastbare bedrag van belanghebbende voor 1995 moet worden berekend op *f* 186.205 (*f* 206.662 -/- *f* 10.500 -/- *f* 4.700 -/- *f* 557).

7. Proceskosten en griffierecht

Het Hof acht termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen in de door belanghebbende gemaakte proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht. Het Hof stelt deze kosten, op de voet van het voren genoemde Besluit en de daarbij behorende bijlage, vast op € 1.610 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand (2,5 punt a € 322 x 2 (gewicht van de zaak)). Voor een hogere vergoeding acht het Hof geen termen aanwezig. Voorts dient aan belanghebbende het voor deze zaak gestorte griffierecht van *f* 450, ofwel € 204,20 te worden vergoed.

8. Beslissing

Het Gerechtshof

- verklaart het beroep gegrond,
- vernietigt de uitspraak waarvan beroep,
- vermindert de aanslag tot een, berekend naar een belastbaar bedrag van *f* 186.205 (€ 84.496),
- veroordeelt de Inspecteur in de kosten van het beroep, aan de zijde van belanghebbende gevallen en vastgesteld op € 1.610, onder aanwijzing van de Staat der Nederlanden als de rechtspersoon die deze kosten moet vergoeden, en
- gelast de Staat der Nederlanden aan belanghebbende het voor deze zaak gestorte griffierecht van *f* 450 (€ 204,20) te vergoeden.

Deze uitspraak is vastgesteld op 27 februari 2002 door mrs. Tijnagel, Overgaauw en Van Walderveen, in tegenwoordigheid van de gerechtsauditeur mr. Postema.

De beslissing is op die datum in het openbaar uitgesproken, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier Crabbendam.

Crabbendam

Tijnagel

Aangetekend aan partijen verzonden: 27 februari 2002

Ieder van de partijen kan **binnen zes weken** na de verzenddatum van deze uitspraak beroep in cassatie instellen bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. Het instellen van beroep in cassatie geschiedt door het indienen van een beroepschrift **bij dit gerechtshof** (zie voor het adres de begeleidende brief).
 2. Bij het beroepschrift wordt een kopie van deze uitspraak gevoegd.
 3. Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:
 - de naam en het adres van de indiener;
 - de dagtekening;
 - de vermelding van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - de gronden van het beroep in cassatie.
- De partij die beroep in cassatie instelt is griffierecht verschuldigd en zal daarover bericht ontvangen van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan worden verzocht de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.