

GERECHTSHOF TE 'S-GRAVENHAGE

derde meervoudige belastingkamer

3 mei 2006

nr. BK-04/04098

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z tegen de uitspraak van de Inspecteur, de voorzitter van het managementteam Belastingdienst/P, betreffende na te noemen aanslag.

1. Aanslag en bezwaar

1.1 Aan belanghebbende is voor het jaar 2001 een aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van *f* 207.316,--.

1.2 Belanghebbende heeft tegen de aanslag bezwaar gemaakt. Bij de bestreden uitspraak is het bezwaar gedeeltelijk gegrond verklaard en is dat belastbare inkomen nader vastgesteld op *f* 109.115,--.

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 € 37,--. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

2.2 De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Gerechtshof van 22 maart 2006, gehouden te Den Haag. Aldaar zijn beide partijen verschenen.

2.3 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 op 1 juli 2000 vennoot geworden in een vennootschap onder firma waarin te Q onder de naam cafetaria G een onderneming werd gedreven. Medevennoot was belanghebbendes voormalige werkgever A, die de cafetaria voor evenvermelde datum als eenmanszaak had geëxploiteerd.

Op 28 november 2000 trad A uit als firmant en zette belanghebbende de onderneming voort als eenmanszaak. Nadien, in 2001 of 2002, is deze onderneming ingebracht in een commanditaire vennootschap, met belanghebbende als beherend vennoot en B als commanditair vennoot.

3.2 In april 2003 is bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld. Blijkens het daarvan opgemaakte rapport van 26 november 2003 bestond de administratie van belanghebbende uit een kasoverzicht, telstroken aan de hand waarvan de dag-ontvangsten werden bepaald, onkostennota's, inkoopfacturen en bankafschriften. Deze bescheiden werden bij de adviseur maandelijks verwerkt op de computer. De stortingen bij de bank en wekelijkse kasopnamen voor privé ten bedrage van f 400,-- werden op de juiste data in het kasoverzicht opgenomen. Buiten deze maandelijkse opnamen deed belanghebbende uit de kas privé-uitgaven, die niet afzonderlijk werden geboekt. Belanghebbende heeft in het onderhavige jaar geen kasadministratie bijgehouden. Zijn adviseur heeft achteraf een kasopstelling vervaardigd, gebaseerd op door belanghebbende verstrekte gegevens betreffende dag-ontvangsten, inkopen, bankstortingen, wekelijkse opnamen voor privé, lonen voor oproepkrachten en diverse kleine uitgaven. Het boeksaldo ultimo 2001 bedroeg f 20.334,65 en is teruggebracht tot f 1.295,-- door afboeking van het verschil als privé-opnamen.

3.3 Op de achterzijde van een inkoopfactuur van 11 april 2001, afkomstig van het C te R, staat vermeld: „Eieren brengen wij niet meer mee door de strenge controles aan de grens.” Blijkens facturen van D en E werden door belanghebbende vanaf 19 april 2001 wekelijks 90 eieren ingekocht. Ook in het eerste kwartaal van 2001 waren eieren in door belanghebbende verkochte producten verwerkt.

3.4 De Inspecteur heeft belanghebbendes administratie verworpen en bij het opleggen van de aanslag de aangegeven winst met f 191.135,-- gecorrigeerd aan de hand van een theoretische omzetberekening. Deze correctie is na bezwaar teruggebracht tot f 102.000,--.

3.5 Belanghebbende woonde de eerste helft van het jaar 2001 boven de cafetaria. De energierekeningen van f 12.920,-- in totaal werden volledig ten laste van de onderneming gebracht. De Inspecteur heeft het privé-gedeelte van deze kosten gesteld op f 600,--, en de aangegeven winst met dit bedrag gecorrigeerd.

4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen

4.1 Tussen partijen is in geschil of voormelde correcties terecht zijn aangebracht, welke vraag door belanghebbende ontkennend en door de Inspecteur bevestigend wordt beantwoord.

4.2 Belanghebbende stelt zich primair op het standpunt dat de Inspecteur ten onrechte de administratie heeft verworpen. Subsidiair heeft belanghebbende bezwaren tegen de door de Inspecteur gemaakte omzetberekening. Ten aanzien van de correctie inzake de energiekosten stelt belanghebbende dat in de bovenwoning geen sprake was van verwarming en dat de elektrische voorzieningen vaak niet werkten.

4.3 De Inspecteur is van mening dat inkoopnota's niet waren geboekt, dat het brutowinstpercentage van belanghebbende in verhouding tot het gemiddelde in de branche in de regio laag is, en dat diverse momenten van negatieve kassen vallen te constateren in de boekhouding van 2001. Hij stelt zich op het standpunt dat belanghebbendes boekhouding geen deugdelijke grondslag is voor de winstbepaling,

en dat zijn eigen omzetberekening een redelijke benadering daarvan vormt. De Inspecteur acht niet aannemelijk dat belanghebbende de gehele winter in een onverwarmde woning moest verblijven en geen privé-gebruik aan elektriciteit heeft gehad.

5. Overwegingen omtrent het geschil

5.1 De Inspecteur baseert zijn standpunt dat de administratie van belanghebbende niet voldoet aan de daaraan in artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) gestelde eisen op de stellingen dat niet de vereiste kasadministratie werd gevoerd, de inkopen niet volledig zijn verantwoord en het brutowinstpercentage onverklaard laag is.

5.2 Belanghebbende betwist dat niet alle inkopen werden geboekt. Tegenover deze betwisting voert de Inspecteur aan dat over het eerste kwartaal van 2001 geen facturen in de administratie van belanghebbende zijn aangetroffen waarop is vermeld dat eieren zijn ingekocht, zulks terwijl vanaf 19 april 2001 volgens de facturen door belanghebbende 90 eieren per week waren ingekocht bij D en E.

Voorts staat op de achterzijde van de factuur van C te R vermeld: „Eieren brengen wij niet meer mee door de strenge controles aan de grens.” Op de gespecificeerde facturen van C uit de periode voor 19 april 2001 wordt geen melding gemaakt van geleverde eieren. Belanghebbende verkocht wel artikelen waarin eieren waren verwerkt.

5.3 Anders dan de Inspecteur, leest het Hof in de zojuist geciteerde tekst niet dat C ooit eieren aan belanghebbende heeft geleverd. De tekst verdraagt zich goed met de stellingen van belanghebbende dat hij nimmer eieren van C heeft afgenomen, doch slechts eenmaal om de levering van eieren heeft verzocht, dat hij tot voormelde datum zijn eieren inkocht bij F en dat deze inkopen zijn begrepen in de ongespecificeerde nota's van deze verkoper. Deze stellingen vinden steun in de door belanghebbende ter zitting overgelegde verklaringen dienaangaande.

5.4 Op grond van het vorenstaande acht het Hof de Inspecteur - die daaromtrent geen ander bewijs heeft bijgebracht - er niet in geslaagd zijn stelling aannemelijk te maken dat niet alle inkopen door belanghebbende zijn verantwoord.

5.5 De Inspecteur geeft geen inzicht in de herkomst van het door hem gehanteerde gemiddelde brutowinstpercentage, anders dan dat dat naar zijn ervaring voortvloeit uit de in de branche in de regio gegenereerde winsten. Voor zover al van het door de Inspecteur gehanteerde percentage kan worden uitgegaan, voert belanghebbende terecht aan dat het daarbij om een gemiddelde gaat en dat zijn lage winstmarge verklaarbaar is. Belanghebbende heeft niet, althans onvoldoende, weersproken gesteld dat hij, anders dan zijn collega's plachten te doen, de prijzen van zijn verkopen niet heeft aangepast aan de stijging van die van zijn inkopen, en dat hij tot 2002 de verkoopprijzen van 1999 hanteerde. De stellingen van de Inspecteur ten aanzien van belanghebbendes brutowinstpercentage kunnen derhalve niet mede ten grondslag liggen aan de verwerping van de administratie.

5.6 Aan de wijze waarop belanghebbende de kas bijhield, kleven gebreken. Op zichzelf is het weliswaar niet ongebruikelijk dat de kas achteraf wordt opgemaakt, doch ook dan moet volledig kunnen worden vastgesteld wat de via de kas genoten opbrengsten en de daaruit gedane uitgaven zijn geweest.

Belanghebbende heeft zijn voor privé-gebruik gedane kasopnamen niet, althans niet volledig geadministreerd.

5.7 De constatering van negatieve kassen in een boekhouding vormt in het algemeen een aanwijzing ervoor dat de omzet en/of kasopnamen tot een te laag bedrag zijn verantwoord, of uitgaven tot een te hoog bedrag. In het onderhavige geval kunnen evenwel geen negatieve kassen worden opgemaakt uit de financiële verslaglegging door belanghebbende, doch zijn deze het gevolg van de door de Inspecteur gekozen toerekening aan de afzonderlijke maanden van het totaalbedrag aan kasopnamen. De in de berekening van de Inspecteur voorkomende negatieve kassen vormen geen aanwijzing in evenbedoelde zin.

5.8 Op grond van het vorenoverwogene acht het Hof de gebreken in de administratie van belanghebbende niet van dien aard, dat niet is voldaan aan de verplichtingen

ingevolge artikel 52 van de AWR. Dit brengt mee dat voor ongegrondverklaring van het beroep ingevolge artikel 27e van de AWR geen plaats is en dat het op de weg van de Inspecteur ligt aannemelijk te maken dat de winst hoger is dan belanghebbende in zijn aangifte heeft verantwoord. De Inspecteur heeft daartoe echter geen, althans onvoldoende feiten gesteld. De door hem gemaakt theoretische omzetsberekening kan niet als zodanig dienen.

5.9 Hetgeen hiervoor is overwogen leidt ertoe dat belanghebbendes primair aangevoerde standpunt dient te worden gehonoreerd.

5.10 Het Hof kan zich vinden in de correctie ten aanzien van het energieverbruik. Weliswaar heeft belanghebbende herhaaldelijk bij de verhuurder geprotesteerd tegen de onderhoudstoestand van het pand, waaronder die van leidingen en bedrading, maar noch uit de brieven aan de verhuurder, noch uit het door belanghebbende overgelegde keuringsrapport valt af te leiden dat hij verstoken is geweest van gas en/of elektriciteit. Het Hof acht een privé-gebruik van f 100,-- per maand, als door de Inspecteur bij de bijtelling gehanteerd, aannemelijk.

5.11 Het vorenstaande leidt tot de slotsom dat het belastbare inkomen uit werk en woning nader dient te worden vastgesteld op f 1.551,-- + f 600,-- = f 2.151,--, ofwel (afgerond) op € 976,--.

6. Proceskosten en griffierecht

6.1 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, waarbij het Hof, gelet op de inhoud van de desbetreffende dossiers, de onderhavige zaak en de zaak met het nummer 04/04097 aanmerkt als met elkaar samenhangende zaken in de zin van artikel 3 van het Besluit proceskosten bestuursrecht. Het Hof stelt deze kosten, op de voet van het voren genoemde Besluit en de daarbij behorende bijlage, voor de vorenbedoelde zaken tezamen vast op € 966 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand (2 punten à € 322 x 1,5 (gewicht van de zaak)), € 45 wegens reiskosten, in totaal

derhalve op € 1.011, waarvan te dezen de helft, derhalve € 505,50 in aanmerking wordt genomen.

6.2 Voorts dient aan belanghebbende het voor deze zaak gestorte griffierecht te worden vergoed.

7. Beslissing

Het Gerechtshof:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak waarvan beroep;
- vermindert de aanslag tot een naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 976,--;
- veroordeelt de Inspecteur in de kosten van het beroep, aan de zijde van belanghebbende gevallen en vastgesteld op € 505,50, onder aanwijzing van de Staat der Nederlanden als de rechtspersoon die deze kosten moet vergoeden;
- gelast de Staat het voor deze zaak gestorte griffierecht van € 37,-- aan belanghebbende te vergoeden.

Deze uitspraak is vastgesteld door mrs. Van Knobelsdorff, Vierhout en Schuurman. De beslissing is op 3 mei 2006 in het openbaar uitgesproken, in tegenwoordigheid van de griffier.

Van den Bogerd

Van Knobelsdorff

aangetekend aan partijen verzonden:

3 mei 2006

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. Bij het beroepschrift wordt een kopie van deze uitspraak gevoegd.

2. 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.

Het beroepschrift moet worden gezonden aan de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH Den Haag.

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.