

# ECLI:NL:GHARN:2000:AA6697

Instantie	Gerechtshof Arnhem
Datum uitspraak	02-05-2000
Datum publicatie	04-07-2001
Zaaknummer	99-01963
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	-
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2000/39.1.8 NTFR 2000/1196

## Uitspraak

jl

Gerechtshof Arnhem

tweede meervoudige belastingkamer

nummer 99/1963

U i t s p r a a k

op het beroep van X te Z (hierna: belanghebbende) tegen de op 30 maart 1996 gedane uitspraak van de Inspecteur van de dienst/Particulieren/Ondernemingen P (hierna: de Inspecteur) op het bezwaarschrift van belanghebbende betreffende na te melden aan hem opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen.

1. Aanslag, bezwaar en geding voor het Hof

1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 1992 een aanslag in de inkomstenbelasting/premieheffing opgelegd. De aanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van f 62.792,--.

1.2. Belanghebbende heeft tegen de aanslag bezwaar gemaakt. De Inspecteur heeft de aanslag bij de bestreden uitspraak gehandhaafd.

1.3. Belanghebbende is van deze uitspraak in beroep gekomen bij het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, dat die uitspraak heeft vernietigd en de aanslag heeft verminderd tot een aanslag naar een belastbaar inkomen van f 59.521,--, alsmede de Inspecteur heeft veroordeeld in de kosten van het geding tot een totaalbedrag aan verletkosten en reiskosten van f 160,50 en de Inspecteur heeft gelast het griffierecht aan belanghebbende te vergoeden.

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch beroep in cassatie ingesteld.

De Hoge Raad heeft bij arrest van 24 augustus 1999, nr. 34.331, VN 1999/38.8, blz. 3471-3474 (hierna: het arrest) de uitspraak van dat Gerechtshof vernietigd, behoudens de beslissingen omtrent het griffierecht en de proceskosten. De Hoge Raad heeft het geding vervolgens verwezen naar het Gerechtshof te Arnhem ter verdere behandeling en beslissing van de zaak in meervoudige kamer met inachtneming van het arrest.

Belanghebbende heeft, daartoe door het Hof in de gelegenheid gesteld, naar aanleiding van het arrest een memorie ingediend.

De Inspecteur heeft, daartoe door het Hof uitgenodigd, op het arrest en de inhoud van de memorie gereageerd.

1.4. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof op 6 april 2000 te Arnhem. Aldaar zijn verschenen en gehoord belanghebbende, diens gemachtigde, tot bijstand vergezeld A, B en C, alsmede de Inspecteur..

1.5. Belanghebbende heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan dat Hof en aan de wederpartij. De inhoud van deze pleitnota moet als hier ingelast worden aangemerkt.

## 2. Feiten

Het Hof verwijst voor de feiten naar de onderdelen 2.1. tot en met 2.6. van de uitspraak van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch. Voorts stelt het Hof op grond van de stukken, waaronder voormeld arrest, en op grond van het verhandelde ter zitting van 6 april 2000, als tussen partijen niet in geschil, dan wel door één der partijen gesteld en door de wederpartij niet of onvoldoende weersproken, de volgende feiten vast.

2.1. De Inspecteur heeft de aanslag als volgt berekend:

Belastbaar inkomen volgens aangifte *f* 55.460,--

Autokostenfictie *f* 8.264,--

-----

*f* 63.724,--

Meer meewerkaftrek *f* 104,--

Meer oudedagsreserve *f* 828,-- *f* 932,--

-----

Belastbaar inkomen volgens aanslag *f* 62.792,--

2.2. De "aan het houden van een personenauto verbonden kosten" (artikel 42, lid 2, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, hierna: de Wet) zijn de navolgende:

Autokosten *f* 4.015,91

Verzekering *f* 1.348,20

Afschrijving *f* 2.263,--

-----

*f* 7.627,11

2.3. De Hoge Raad heeft in voormeld arrest, voorzover hier van belang, het volgende overwogen:

"3.3. De middelen strekken ten betoge dat een ondernemer de tot zijn handelsvoorraad behorende personenautos niet houdt in de zin van artikel 42, lid 2, van de Wet, aangezien deze personenautos vanwege de beperkingen van de gebruiksmogelijkheden die voortvloeien uit de wettelijke voorschriften inzake als handelsvoorraad gehouden personenautos, niet in redelijkheid de mogelijkheid tot privé-gebruik bieden. Dit betoog kan niet als juist worden aanvaard. De regeling van artikel 42, lid 2, van de Wet geldt voor de kosten verbonden aan tot het ondernemingsvermogen behorende personenautos, ongeacht of zij moeten worden gerekend tot de bedrijfsmiddelen dan wel tot de handelsvoorraad en ongeacht de gebruiksmogelijkheden. De evenbedoelde beperkingen van de gebruiksmogelijkheden vormen ook geen reden voor een andere bewijslastverdeling dan voortvloeit uit artikel 42, lid 5, van de Wet. (). Die beperkingen vormen wel een omstandigheid die de feitenrechter in aanmerking dient te nemen bij de waardering van het ingevolge het bepaalde in artikel 42, lid 5, van de Wet door belanghebbende bij te brengen bewijs dat de auto op jaarbasis voor minder dan 1000 kilometer voor privé-doeleinden is gebruikt."

## 3. Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

3.1. Na verwijzing is tussen partijen uitsluitend nog in geschil het antwoord op de volgende vraag:

-Vormen de door belanghebbende genoemde voorschriften die gelden voor als handelsvoorraad gehouden personenautos een zodanige beperking van de gebruiksmogelijkheden van die autos dat daarvan (redelijkerwijs) voor privé-doeleinden geen gebruik zal worden gemaakt.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken. Zij hebben daaraan ter zitting geen nieuwe argumenten of verweren toegevoegd. Belanghebbende heeft - nadat het Hof had medegedeeld te geloven dat diens echtgenote en zoon over het privégebruik als getuigen hetzelfde zouden verklaren als belanghebbende - het verzoek om hen als getuigen te horen ingetrokken. Belanghebbende heeft, na te zijn geweest op het arrest HR 17 juni 1992, nr. 27048, BNB 1992/295, tevens zijn kennelijk verzoek om zelf als getuige te worden gehoord teruggenomen. Voorts heeft belanghebbende afgezien van het horen van de hiervoor genoemde A en B, beiden verbonden aan de BOVAG, na door het Hof ervan te zijn overtuigd dat het Hof op de hoogte is van de handelaarskentekenregeling en met name van de daaraan verbonden strenge voorwaarden.

3.3. Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de bestreden uitspraak en vermindering van de aanslag tot kennelijk een naar een belastbaar inkomen van  $f\ 55.947,--$  ( $f\ 55.460,-- + f\ 550,--$  minus meer meewerkaf trek  $f\ 7,--$  (1,25% van  $f\ 69.414,--$  ( $f\ 68.864,-- + f\ 550,--$ )) verminderd met  $f\ 861,--$ )) minus meer oudedagsreserve  $f\ 56$  ( $f\ 7.882,--$  verminderd met  $f\ 7.826,--$ ). De Inspecteur concludeert, gelet op hetgeen na verwijzing vaststaat, tot vernietiging van zijn uitspraak en vermindering van de aanslag tot een aanslag naar een belastbaar inkomen van  $f\ 59.521,--$

#### 4. Beoordeling van het geschil

4.1. Artikel 42, tweede lid, van de Wet houdt in dat bij het bepalen van winst uit onderneming de aan het houden van een personenauto verbonden kosten worden geacht tot een bedrag van ten minste twintig percent van de catalogusprijs - met inbegrip van de omzetbelasting - van de auto niet te zijn gemaakt ten behoeve van de onderneming.

4.2. Uit de arresten HR 14 september 1988, nr. 24952, BNB 1988/307 en HR 17 maart 1993, nr. 28678, BNB 1993/166 volgt dat indien het aldus berekende bedrag aan kosten die worden geacht niet te zijn gemaakt ten behoeve van de onderneming uitgaat boven het bedrag van de aan het houden van een personenauto verbonden kosten de bijtelling op grond van artikel 42, tweede lid, van de Wet, wordt beperkt tot het laatstgenoemde bedrag aan kosten.

4.3. Het vorenstaande geldt niet indien blijkt, dat wil zeggen overtuigend wordt aangetoond dat de auto op jaarbasis voor minder dan 1000 kilometer voor privédoeleinden wordt gebruikt (artikel 42, lid 5, van de Wet).

4.4. De in artikel 42, lid 2, neergelegde regeling geldt volgens de Inspecteur in beginsel voor negen (9) door hem op bladzijde 6 van het verzoogschrift genoemde, tot de handelsvoorraad van belanghebbende behorende, op diesel rijdende personenautos, waarvoor onder meer brandstofkosten ten laste van de winst zijn gebracht. De Inspecteur heeft op redelijkheidsgronden de correctie bedoeld in artikel 42, tweede lid, van de Wet beperkt tot drie autos en die berekend op een bij belanghebbende in aanmerking te nemen bedrag van  $f\ 7.852,80$ .

4.5. Na verwijzing staat vast dat met de - niet als personenauto te kwalificeren en dus niet onder de regeling van artikel 42, tweede lid, vallende - Peugeot 205 XAD, kenteken aa-11-bb, voor privédoeleinden 5000 kilometers is gereden. Vast staat tevens dat met betrekking tot dit gebruik  $f\ 550,--$  niet als ondernemingskosten heeft te gelden.

4.6. Aan de orde is derhalve de vraag of belanghebbende in 1992 negen autos elk op jaarbasis voor minder dan 1000 kilometer voor privédoeleinden heeft gebruikt. Belanghebbende dient dit overtuigend aan te tonen.

4.7. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat naast de hiervoor in 4.5. genoemde auto geen autos uit de handelsvoorraad voor privédoeleinden zijn gebruikt. Hij stelt dat de gebruiksbeperkingen die aan dit soort autos verbonden zijn meebrengen dat van deze autos (redelijkerwijs) geen gebruik kan worden gemaakt.

4.8. Daarnaast ter zitting gevraagd heeft belanghebbende geen andere beperkingen genoemd dan de beperkingen die zijns inziens voortvloeien uit de aan het gebruik van een handelaarskenteken verbonden voorwaarden.

4.9. Het is het Hof bekend dat aan het gebruik van een handelaarskenteken voor niet-zakelijke doeleinden bij ontdekking aanzienlijke financiële gevolgen kunnen worden verbonden. Die gevolgen kunnen gebruikers van een dergelijk kenteken ervan weerhouden in strijd met de voorwaarden te handelen. Het

gaat het Hof echter te ver om met belanghebbende te zeggen dat die gevolgen er toe leiden dat van tot de handelsvoorraad behorende autos voor privédoeleinden (redelijkerwijs) geen gebruik kan worden gemaakt. Het tegendeel blijkt immers reeds uit de door de Inspecteur na verwijzing ingebrachte gegevens over misbruik van het handelaarskenteken. Het Hof trekt, wat er zij van het door partijen over de gepresenteerde cijfers gevoerde debat, daaruit de conclusie dat misbruik feitelijk plaatsvindt en dat jaarlijks wegens geconstateerd verboden privégebruik rond de 800 naheffingsaanslagen worden opgelegd. Het Hof gaat er voorts van uit dat de mate waarin een belanghebbende beducht zal zijn voor de gevolgen van een overtreding van de voorwaarden sterk zal afhangen van de door hem ingeschatte kans op ontdekking. Voorts neemt het Hof hierbij in aanmerking dat het gezin van belanghebbende bestaat uit drie volwassenen die over een geldig rijbewijs beschikken, en die in beginsel gebruik kunnen maken van de tot het vermogen van de onderneming behorende personenauto's.

4.10. Met het vorenstaande heeft belanghebbende derhalve niet overtuigend aangetoond dat de negen autos op jaarbasis elk voor minder dan 1000 kilometer voor privédoeleinden worden gebruikt. Ook anderszins acht het Hof dit niet overtuigend aangetoond. Het Hof heeft daarbij in aanmerking genomen dat belanghebbende niet in een (welhaast) onmogelijke bewijspositie wordt geplaatst, doch dat hij - zoals hij ter zitting heeft beaamd - op eenvoudige wijze kan voldoen aan de vorm van bewijs die de Inspecteur ter zitting aan hem heeft gesuggereerd.

4.11. Het gelijk is op dit punt aan de Inspecteur. De uitspraak kan echter niet in stand blijven. Het zou de Inspecteur hebben vrijgestaan om negen keer een bijtelling toe te passen. Gelet op hetgeen hiervoor onder 2.2. en 4.2. is vermeld dient echter het niet ten behoeve van de onderneming gemaakte bedrag voor privégebruik te worden gesteld op  $f\ 4.576,-$  ( $60\% \times [2 \times 20\% \times f\ 25.000,-] = f\ 10.000,-$ ) +  $f\ 550,- = f\ 10.550,-$  met een maximum van  $f\ 7.627,11$ ). Het belastbaar inkomen bedraagt dan  $f\ 59.521,-$ , rekening houdend met  $f\ 57,-$  meer meewerkaftrek en een bedrag van  $f\ 458,-$  wegens extra dotatie aan de oudedagsreserve.

#### 5. Proceskosten

Het Hof acht termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van zijn beroep bij het Hof redelijkerwijs heeft moeten maken. Het Hof stelt deze kosten vast op 1.5 punt maal  $f\ 710,-$  maal wegingsfactor 1 ofwel  $f\ 1.065,-$ .

#### 6. Beslissing

Het Hof

- vernietigt de bestreden uitspraak,
- vermindert de aanslag tot een naar een belastbaar inkomen van  $f\ 59.521,-$ , en
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van  $f\ 1.065,-$ , en wijst de Staat der Nederlanden aan als de rechtspersoon die de kosten moet vergoeden.

Aldus gedaan te Arnhem op 2 mei 2000 door mrs Van Schie, voorzitter, Lamens en Kooijmans, raadsheren, in tegenwoordigheid van mr Vellema als griffier.

(A. Vellema) (P.M. van Schie)

De beslissing is in het openbaar uitgesproken en afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 2 mei 2000

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 afschrift van de bestreden uitspraak overgelegd.

3. Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:

- a. de naam en het adres van de indiener;
- b. de dagtekening;
- c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
- d. de gronden van het beroep in cassatie.

De partij die beroep in cassatie instelt, is een griffierecht verschuldigd en zal daarover bericht ontvangen van de griffier van de Hoge Raad.

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten