

HET GERECHTSHOF TE AMSTERDAM,  
Derde Enkelvoudige Belastingkamer;

Gezien het op 7 juli 1980 ter griffie ingekomen beroepschrift van Vennootschap onder firma X te Z, belanghebbende, ingediend door W (V en W) te Z tegen de uitspraak ter post bezorgd op 7 mei 1980 van de inspecteur der omzetbelasting te Y betreffende de aan belanghebbende opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting voor het tijdvak 1976 tot en met 1978 (de aanduiding "1979" op de overgelegde kopie van het aanslagbiljet is onjuist);

Gezien de overige stukken;

Gehoord ter zitting van 12 mei 1981 V en W, als gemachtigden van belanghebbende, alsmede de inspecteur bijgestaan door de rijksaccountant A;

Overwegende dat aan belanghebbende voormelde naheffingsaanslag is opgelegd naar een bedrag aan enkelvoudige belasting van f. 12.381,06 en naar een verhoging van f 12.381,--, te zamen f 24.762,06, welke aanslag bij de bestreden uitspraak is verminderd tot een naar een bedrag aan enkelvoudige belasting van f 12.381,06 en naar een verhoging van f 3.095,--, te zamen f 15.476,06;

Overwegende dat belanghebbende tegen deze uitspraak in beroep is gekomen, aanvoerende dat de uitspraak moet worden vernietigd en de naheffingsaanslag en de verhoging moeten worden ingetrokken;

dat de inspecteur heeft geconcludeerd tot bevestiging van de bestreden uitspraak;

Overwegende dat op grond van de stukken en het ter zitting behandelde het volgende tussen partijen is komen vast te staan:

Belanghebbende drijft zelfstandig een snackbar/lunchroom te Z en is als zodanig ondernemer in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968 (de Wet).

Ten behoeve van haar onderneming koopt belanghebbende geregeld voedingswaren en dranken in bij U C.V. (U) alsook dranken bij T B.V. te R (T).

In 1976, 1977 en 1978 heeft belanghebbende aan dergelijke inkopen bij U in haar administratie geboekt onderscheidenlijk f 22.874,90, f 25.099,71 en f 10.783,74.

Uit een bij U ingesteld onderzoek is de inspecteur gebleken dat aldaar aan verkopen van voedingswaren en dranken aan belanghebbende voor die jaren is geboekt onderscheidenlijk f 29.606,43, f 33.735,09 en f 18.259,24.

Uit een bij T ingesteld onderzoek bleek de inspecteur dat aldaar voor leveringen aan dranken in 1977 aan belanghebbende was geboekt f 2.746,20. Belanghebbende heeft slechts f 825,- aan aankopen T geboekt.

De inspecteur heeft deswege de bevonden verschillen vermeerderd met een bruto-winstpercentage van 170, 170 en 171 onderscheidenlijk voor de jaren 1976, 1977 en 1978 als niet geboekte omzet aangemerkt en over deze omzet de belasting nageheven. Tevens heeft de inspecteur voor de berekening van de aangegeven omzet over 1976 een bruto-winstpercentage van 170 gehanteerd in plaats van de in de jaarstukken becijferde 134% en ook over de aldus hoger berekende omzet belasting nageheven;

Overwegende, dat in geschil is of de inspecteur op grond van de gegevens uit de administratie van U en T B.V. terecht de inkopen met de door belanghebbende niet geboekte bedragen heeft verhoogd, alsmede of verhoging van de belasting terecht heeft plaatsgevonden;

Overwegende dat tot grond van het beroep is aangevoerd, zakelijk samengevat:

De inspecteur heeft niet aangetoond welke facturen niet zijn geboekt en welke aankopen deze omvatten. Bij U wordt zowel voor de zaak als privé gekocht. Het paspoort wordt ook wel aan derden uitgeleend. U houdt daar geen controle op. Voor zover de niet in de administratie aangetroffen facturen voor privé-gebruik bestemde aankopen betreffen, kunnen de bedragen zijn begrepen in de privé-opname. Eventueel niet geboekte facturen zijn als privé-aankopen beschouwd. Van de facturen welke niet geboekt zouden zijn is ook geen voorbelasting in aftrek in aanmerking genomen, waaruit volgt dat zij als privé-aankopen zijn beschouwd. Het is

niet consequent om bij naheffing naar aanleiding van niet geboekte facturen de voorbelasting niet in mindering te brengen.

Er bestaat geen verplichting tot het opnemen van niet-bedrijfsmatige aankopen in de bedrijfsadministratie. De meeste ondernemers weten niet dat zij bij U alleen als ondernemer mogen kopen.

Het was in het tijdvak van de aanslag algemeen aanvaard en algemeen bekend dat iedere particulier via een U-kaart van een familielid of bekende bij U kon kopen. Indien men achteraf over een zo lange periode daarop terugkomt, moet men er rekening mee houden dat de betrokkenen geen bewijsmateriaal meer kunnen overleggen. De geboekte privé-opnamen geven geen reden tot verhoging van de winst.

Zo goed als men in staat is te constateren dat wellicht bedrijfsmatige aankopen U niet in de bedrijfsboekhouding zijn opgenomen, zo goed heeft men intussen moeten constateren dat bij U veel privé-aankopen zijn geschied. Het zou behoorlijk bestuur zijn bericht te geven van het voornemen tot naheffing en gelegenheid te bieden gemotiveerde bezwaren in te brengen. Behoorlijk en aanvaardbaar zou het zijn geweest indien was gesteld dat voor de toekomst de scheefgegroeide situatie niet meer zou worden aanvaard.

De gemachtigden zijn in het bezit van een U-pasje waarop de namen zijn vermeld van een vennoot en een particulier, die niets met het desbetreffende bedrijf van doen hebben;

Overwegende dat de inspecteur in hoofdzaak heeft betoogd:

In het kader van een landelijk onderzoek betreffende horeca-ondernemingen is bij belanghebbende een onderzoek ingesteld om na te gaan of de inkopen volledig en op de juiste wijze in de boekhouding waren verantwoord.

De ontvangsten van bedrijven als die zijn onderzocht bestaan voornamelijk uit kasontvangsten welke op hun volledigheid veelal niet zijn te controleren. Dit biedt de gelegenheid om, indien een gedeelte van de inkoop buiten de boeken wordt gehouden, een in verhouding gelijk deel van de omzet niet aan te geven zonder dat dit een merkbaar effect heeft op het bruto-winstpercentage. Gebleken is dat belanghebbende niet alle bij U gedane inkopen in de boekhouding heeft verantwoord. Op grond hiervan kan worden aangenomen dat een in verhouding gelijk deel van de

omzet buiten de boeken is gehouden, tenzij de ondernemer aantoont dat de ontvangsten-verantwoording juist en volledig is, dan wel dat het gehanteerde bruto-winstpercentage te hoog zou uitkomen. Daar als gevolg van de onvolledige verantwoording van de inkopen belanghebbendes administratie niet voldoet aan de eisen van de Wet dienen aanslag en uitspraak te worden gehandhaafd, tenzij en voor zover belanghebbende aantoont dat zij onjuist zijn.

Bij U kunnen alleen personen inkopen die in het bezit zijn van een zogeheten U-paspoort. Dit paspoort wordt uitsluitend verstrekt aan bepaalde personen, waaronder ondernemers. Het paspoort is voorzien van een individueel inschrijfnummer, de naam en het adres van de onderneming en de namen van maximaal twee personen die namens de onderneming tot koop gerechtigd zijn. Het paspoort wordt slechts verstrekt indien de ondernemer is ingeschreven bij de Kamer van Koophandel en ook daadwerkelijk zaken doet. Per ondernemer wordt slechts een paspoort verstrekt, duplicaten worden, ook na verlies, in principe niet afgegeven. De ondernemer verplicht zich het paspoort uitsluitend te gebruiken voor inkoopdoeleinden ten behoeve van zijn bedrijf.

Naast de paspoorten worden nog zogeheten dagpasjes uitgereikt aan paspoorthouders die hun paspoort niet bij zich hebben. Deze dienen zich daartoe te legitimeren, waarna in het kaartregister wordt nagegaan of zij zijn ingeschreven. Dit pasje geldt slechts voor één bezoek en wordt bij vertrek weer ingenomen. Het vermeldt naam, adres en inschrijfnummer van het originele paspoort.

Dagpasjes worden ook verstrekt aan personen die voor het eerst de U bezoeken en overigens aan de eisen van ondernemerschap voldoen en aan personen wier U-paspoort is geblokkeerd. Deze dagpasjes vermelden dan een algemeen nummer.

Alle verkopen geschieden à contant. Bij afrekening aan de kassa wordt het individuele paspoortnummer aangeslagen. Op de faktuur wordt dan automatisch de naam en het adres van de houder afgedrukt. Wanneer een pasje is voorzien van een algemeen nummer wordt een faktuur zonder naam en adres afgegeven.

De onderwerpelijke renseignementen zijn ontleend aan een computer-uitdraai bij U, vermeldende de verkopen aan alle paspoorthouders in 1976, 1977 en 1978, verdeeld naar "food" en "non-food", in volgorde van individuele paspoortnummers en tevens het aantal afgegeven facturen. Daarnaast werd een uitdraai verstrekt van de bij die paspoortnummers behorende namen en adressen, verdeeld naar een bepaalde branche.

Aangezien renseignering via kopie-facturen uiterst tijdrovend zou zijn, is vanaf de computeruitdraai gerenseigneerd.

Het vanwege U geuite bezwaar dat de aldus opgegeven omzet niet zou aansluiten bij die vermeld in de jaarstukken is te dezen niet van belang.

De administratie van de verkopen bij U geschiedt als volgt:

Per dag wordt geboekt het totaal van de kassalijsten van die dag. Vervolgens wordt die omzet, mede gecodeerd naar paspoortnummer, in de computer opgeslagen en bewaard. De gerenseigneerde gegevens zijn direct afkomstig van die opslag. Het kan dus niet anders dan dat de verstrekte cijfers juist zijn, zij het dat de betrokken ondernemers meer kunnen hebben gekocht bij voorbeeld via een algemeen codenummer. Van fouten wegens het aanslaan van een verkeerd paspoortnummer is tijdens de renseignering niets gebleken. Overigens zou mogen worden verwacht, nu alleen aan ondernemers wordt geleverd en gezien hun belang bij een goede factuur, dat de betrokken ondernemers hun facturen bij de afrekening aan de kassa zullen controleren op het juiste nummer en is onwaarschijnlijk dat eventuele fouten niet terstond zijn gecorrigeerd.

Irrelevant is ook of bij U aansluiting bestond tussen de geld- en de goederenbeweging. De renseignering gaat immers uit van de verkopen door de leverancier. Die verkopen zijn juist vastgelegd. De door U per ondernemer verstrekte gegevens zijn dus juist, hooguit te laag.

Bij de renseignering zijn de "non-food" inkopen wel aangemerkt als inkopen in het kader van de onderneming, maar omdat het hier een horeca-onderneming betreft zijn de desbetreffende niet-geboekte facturen niet meegeteld bij de berekening van de meer-omzet. De in- en verkoop van een horeca-onderneming bestaat voornamelijk uit dranken, eetwaren en dergelijke. Daarom zijn de "food" inkopen wel in aanmerking genomen.

Ook indien de desbetreffende inkopen een privé-bestemming hebben gekregen, dient dit te worden aangetoond. De inkopen zijn geschied in het kader van de onderneming en moeten dus in de administratie worden verantwoord, de facturen dienen te worden bewaard, eventuele leveringen ex artikel 3, lid 1, letter g, van de Wet dienen te worden aangetoond.

Onaannemelijk is dat ondernemers niet zouden weten welke verplichtingen zij jegens U zijn aangegaan. Onaanvaardbaar is het standpunt van belanghebbende, dat in het kader van de onderneming gekochte goederen die privé worden gebruikt niet behoeven te worden geboekt en dat de desbetreffende facturen niet in de administratie zouden behoeven te worden opgenomen. De rijksaccountant die het onderzoek bij U heeft ingesteld, heeft geconstateerd dat controle aan in- en uitgang plaats vindt en dat ook het werk van de kassières steek proefsgewijs wordt gecontroleerd. De omstandigheid dat een ondernemer in strijd handelt met de door U gestelde voorwaarden, zoals de gemachtigde bekend zou zijn, leidt niet tot een ander oordeel.

T levert alleen aan ondernemers. Aan belanghebbende is ook alleen als ondernemer geleverd. Dit heeft hij niet bestreden. Belanghebbende heeft niet aangetoond dat de aanslag tot een te hoog bedrag is vastgesteld wegens een te hoog berekende inkoop en dienovereenkomstige omzet.

De tot 25 percent teruggebrachte verhoging is gerechtvaardigd, nu gezien de feiten een meer ernstige vorm van grove schuld aanwezig is;

Overwegende omtrent het geschil:

dat gelet op de door de inspecteur geschetste gang van zaken rond de boeking van de verkopen bij U, aannemelijk is dat de ten name van belanghebbende geboekte bedragen daadwerkelijk aan belanghebbende geleverde goederen betreffen; dat zo belanghebbende heeft bedoeld zulks te betwisten, zij daarvoor geen bewijs heeft bijgebracht; dat onder de geschetste wijze van registreren van de verkopen door U de inspecteur niet behoeft aan te tonen op welke facturen en op welke aan belanghebbende geleverde goederen de niet door haar geboekte inkopen betrekking hebben;

dat uit de overgelegde, niet-betwiste leverings- en betalingsvoorwaarden van U blijkt, dat deze is een inkoopcentrum voor detailisten, grootverbruikers en horeca-ondernemers, dat voor het verkrijgen van een U-paspoort bescheiden moeten worden overgelegd waardoor het bestaan en de aard van het bedrijf wordt aangetoond en dat de ontvanger van een U-paspoort door zijn ondertekening bevestigt dat het paspoort uitsluitend zal worden gebruikt voor inkoopdoeleinden ten behoeve van zijn bedrijf; dat niet is gesteld of gebleken, dat belanghebbende met

deze leverings- en betalingsvoorwaarden niet bekend zou zijn of dat zij zich niet door ondertekening zou hebben verbonden tot nakoming van die voorwaarden;  
dat daarom moet worden aangenomen, dat de inkopen van belanghebbende bij U zijn gedaan in het kader van haar onderneming;

dat belanghebbende geen bewijs heeft geleverd voor haar stelling dat de niet geboekte inkopen van U en T als privé-aankopen dienen te worden beschouwd; dat zij evenmin aannemelijk heeft gemaakt dat de niet geboekte inkopen geheel of ten dele niet in het kader van de onderneming zijn gedaan; dat uit het bezwaarschrift blijkt dat reeds tijdens het boekenonderzoek is gevraagd of belanghebbende accoord kon gaan met een naheffing; dat niet aannemelijk is dat belanghebbende bij het bezwaarschrift niet de gelegenheid heeft gehad haar bezwaren te uiten;  
dat geen feiten of omstandigheden zijn gebleken, die de inspecteur uit hoofde van beginselen van behoorlijk bestuur beletten op grond van de hem uit onderzoek gebleken feiten belasting na te heffen; dat de berekening van de bedragen aan niet geboekte omzet en de daarover verschuldigde belasting op zichzelf niet in geschil is;

dat de door belanghebbende gestelde omstandigheid dat er ondernemers zijn die de door U gestelde voorwaarden niet nakomen geen beletsel vormt om de door belanghebbende verschuldigde belasting na te heffen;

dat belanghebbende niets heeft aangevoerd met betrekking tot de door de inspecteur over het jaar 1976 toegepaste verhoging van het bruto-winstpercentage tot de hoogte die overeenkomt met het over de jaren 1977 en 1978 bevonden percentage; dat derhalve - zo al belanghebbende dit percentage heeft willen betwisten - die betwisting als niet-gemotiveerd moet worden verworpen;

dat ingevolge het bepaalde in artikel 15, lid 1, aanhef en letter a, van de Wet in aftrek mag worden gebracht de belasting welke door andere ondernemers ter zake van verrichte leveringen in rekening is gebracht op een op de voorgeschreven wijze opgemaakte factuur; dat bij het ontbreken van de desbetreffende facturen ingevolge deze bepaling geen aftrek mogelijk is;

dat op grond van het vorenoverwogene moet worden geoordeeld dat het aan de opzet dan wel aan de grove schuld van belanghebbende is te wijten dat te weinig belasting is betaald; dat alsdan ingevolge het bepaalde in artikel 21, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de in de naheffingsaanslag begrepen belasting terecht met meer dan tien percent is verhoogd;

Overwegende dat behoort te worden beslist als volgt:

BEVESTIGT de uitspraak van de inspecteur.

Aldus gedaan in raadkamer van 1 juni 1982 door Mrs. Steenbergen, Dutmer en Holdert, in tegenwoordigheid van Mr. Vellema als griffier.

Vellema

Steenbergen

AANGETEKEND VERZONDEN

25 JUNI 1982

AAN PARTIJEN.