

Uitspraak: 5 juli 1984 rolno. 42/84 M III

Griffie: 5155/82

Type: mms

HET GERECHTSHOF TE 's-GRAVENHAGE,
tweede meervoudige belastingkamer;

GEZIEN het beroepschrift van X te Z tegen de uitspraak van de Inspecteur der invoerrechten en accijnzen te W op het bezwaarschrift van belanghebbende betreffende de hem over de jaren 1977 tot en met 1980 opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting, gedagtekend 25 juni 1982, aanslagnummer 1234567;

GEZIEN de overige stukken van het geding, waaronder de ter zitting door een van de gemachtigden van belanghebbende voorgedragen en aan het Hof overgelegde, als in deze uitspraak ter plaatse als hierna is aangegeven ingevoegd aan te merken, pleitnota;

GEHOORD op 15 maart 1984 te 's-Gravenhage ter zitting de gemachtigden van belanghebbende V en U, alsmede de Inspecteur, die tot zijn bijstand was vergezeld van T, hoofdcontroleur ter inspectie;

Overwegende dat bovengenoemde naheffingsaanslag ten bedrage van f 8161 aan enkelvoudige belasting en f 816 aan verhoging, in totaal f 8977, bij de bestreden uitspraak is gehandhaafd; dat het beroep van belanghebbende uiteindelijk alleen strekt tot vernietiging van de uitspraak en tot vermindering van de naheffingsaanslag tot een ten bedrage van f 5152 aan enkelvoudige belasting en f 515 aan verhoging, in totaal f 5667; dat de Inspecteur heeft geconcludeerd tot bevestiging van zijn uitspraak;

Overwegende dat, gezien de stukken van het geding en gelet op hetgeen ter zitting nog is verhandeld, het volgende is komen vast te staan:

Belanghebbende, ondernemer in de zin van de Wet OB '68 (hierna te noemen: de Wet), exploiteert een kleinhandel in levensmiddelen. Op grond van de aanwijzing van

winkeliers in art. 26, eerste lid, onder a, 1e, Uitv. besch. OB '68 voldoet belanghebbende overeenkomstig het bepaalde in art. 26 van de Wet de door hem verschuldigde omzetbelasting naar de ontvangsten. Met behulp van elektronische kassa's splitst hij zijn ontvangsten in ontvangsten wegens leveringen van:

1. kruidenierswaren;
2. aardappelen, groenten en fruit;
3. vlees en vleeswaren;
4. kaas.

De onder 2, 3 en 4 genoemde artikelengroepen omvatten uitsluitend 4%-goederen. De belasting ter zake van de leveringen van deze goederen berekent belanghebbende op 4/104 van de geboekte ontvangsten verminderd met de zegelkorting. De belasting ter zake van de leveringen van „kruidenierswaren” - welke artikelengroep, naast tabaksfabrikaten, zowel 4%-goederen als 18%-goederen omvat - beoogt hij te berekenen op de in art. 16, onder II, Uitv. besl. OB '68 (hierna te noemen: het Besluit) omschreven wijze, in het vervolg aangeduid als methode II. Hij gaat daarbij uit van de inkopen van de 4%-goederen. In strijd met de hem in art. 16, onder II, b, van het Besluit opgelegde verplichting heeft belanghebbende echter nagelaten de winkelwaarde van de ingekochte 4%-goederen te bepalen. Onder „winkelwaarde” wordt in dit verband verstaan de prijs waarvoor die goederen door hem worden verkocht. Belanghebbende neemt jaarlijks op de balansdatum zijn voorraden op, doch wat betreft de groep „kruidenierswaren” niet gesplitst in tabaksfabrikaten, 4%-goederen en 18%-goederen.

Naar aanleiding van een boekenonderzoek waarbij de hiervoor vermelde feiten zijn gebleken heeft de Inspecteur - wat betreft de leveringen van „kruidenierswaren” eveneens met toepassing van methode II, uitgaande van de inkopen van de 4%-goederen - de belasting welke belanghebbende over de jaren 1977 tot en met 1980 is verschuldigd met terzijdestelling van de door hem gedane aangiften opnieuw berekend. De winkelwaarde van de 4%-goederen heeft hij daarbij voor elk van die jaren gesteld op het bedrag van de inkopen, verhoogd met achtereenvolgens een bruto-winstpercentage en 4 percent omzetbelasting. Voor 1977 bedraagt het door hem aangehouden bruto-winstpercentage 18,5 percent, voor 1978 15,8 percent, voor 1979 21,8 percent en voor 1980 17,5 percent. Hij heeft deze percentages op globale wijze zodanig bepaald, dat zij resulteren in een brutowinstpercentage voor de 18%-goederen dat 2 à 3 punten hoger ligt. Bij de

onderwerpelijke naheffingsaanslag heeft de Inspecteur vervolgens de belasting welke belanghebbende als uitkomst van zijn berekeningen over de genoemde jaren te weinig heeft betaald of teveel heeft terugontvangen nageheven. De specificatie van de aanslag luidt, voor zover thans nog van belang, als volgt:

1977: terug te ontvangen	f 15,27	
op aangiften terugontvangen	<u>f 4630,91</u>	
na te heffen		f 4615,64
1978: te voldoen	f 5706,07	
op aangiften voldaan	<u>f 3722,51</u>	
na te heffen		f 1983,56
1979: te voldoen	f 5920,13	
op aangiften voldaan	<u>f 5092,26</u>	
na te heffen		f 827,87
1980: te voldoen	f 373,35	
op aangiften terugontvangen	<u>f 361,---</u>	
na te heffen		<u>f 734,35</u>
totaal, afgerond		f 8161
verhoging 10 percent		<u>f 816</u>
bedrag van de aanslag		f 8797.

Volgens de door de gemachtigden opgestelde jaarrekening heeft belanghebbende over 1977 op de 4%- en de 18%-goederen uit de groep „kruidenierswaren" een bruto-winstpercentage behaald van 22 percent. Dit percentage is als volgt berekend:

- ontvangsten, inclusief omzetbelasting		f 1 665 636,01
af: inkopen tabaksfabrikaten	f 159 298,56	
bruto-winst 11,86% =	<u>f 18 892,81</u>	
		<u>f 178 191,37</u>
		f 1 487 444,64
af: omzetbelasting		<u>f 119 313,94</u>
te transporteren: ontvangsten 4%- en 18%-goederen, exclusief omzetbelasting		f 1 368 130,70

transport: ontvangsten 4%- en 18%-goederen, exclusief omzetbelasting		f 1 368 130,70
- inkoopwaarde van de verkopen, exclusief Omzetbelasting	f 1 280 796,63	
af: inkopen tabaksfabrikaten	<u>f 159 298,56</u>	
% inkoopwaarde 4%- en 18%-goederen, exclusief omzetbelasting		<u>f 1 121 498,07</u>
- bruto-winst		f 246 632,63

bruto-winstpercentage: $246\,632 : 1\,121\,498/100 = 22$ percent.

Overwegende dat de Inspecteur in zijn verzoekschrift nader het standpunt heeft ingenomen, dat wat betreft de groep „kruidenierswaren" voor de berekening van de verschuldigde belasting volgens methode II de winkelwaarde van de 4%-goederen moet worden bepaald met toepassing van een bruto-winstpercentage dat 6 punten lager ligt dan het bruto-winstpercentage op de 18%-goederen; dat hij voor het jaar 1977 dit percentage overeenkomstig de in het verzoekschrift beschreven "Rotterdamse regeling" als volgt heeft berekend:

inkopen tabaksfabrikaten	f 159 298,56 (= 12,22%)	
inkopen 4%-goederen	f 746 453,96 (= 57,25%)	
inkopen 18%-goederen	<u>f 398 085,34 (= 30,53%)</u>	
- totale inkopen	f 1 303 837,86 (= 100%)	
- inkoopwaarde van de verkopen		f 1 280 796,63
inkoopwaarde tabaksfabrikaten: 12,22% van f 1 280 796,63 =		f 156 513,35
inkoopwaarde 4%-goederen: 57,25% van f 1 280 796,63 =		f 753 256,05
inkoopwaarde 18%-goederen: 30,53% van f 1 280 796,63 =		<u>f 391 027,20</u>
- ontvangsten, inclusief omzetbelasting		f 1 665 636,01
af: ontvangsten tabaksfabrikaten:		
inkoopwaarde	f 156 513,35	
bruto-winst 11,86% =	<u>f 18 562,48</u>	
		f 175 075,83
af: zegelkorting		<u>f 8 999,----</u>
te transporteren: ontvangsten 4%- en 18%-goederen, inclusief omzetbelasting		f 1 481 561,18

transport: ontvangsten 4%- en 18%-goederen, inclusief omzetbelasting		f 1 481 561,18
af:		
- inkoopwaarde 4%-goederen, inclusief omzetbelasting: f 753 256,05 x 1,04 =	f	762 586,31
- inkoopwaarde 18%-goederen, inclusief omzetbelasting: f 391 027,20 x 1,18 =	<u>f</u>	<u>461 412,11</u>
		<u>f 1 223 998,42</u>
- bruto-winst 4%- en 18%-goederen, inclusief omzetbelasting	f	257 562,76
af: 6% van f 461 412,11 =	<u>f</u>	<u>27 684,73</u>
	f	229 878,03

bruto-winstpercentage 4%-goederen: $229\,878 : 1\,223\,998/100 = 18,78$ percent;

dat de Inspecteur op overeenkomstige wijze voor de jaren 1978, 1979 en 1980 het bruto-winstpercentage op de 4%-goederen heeft berekend en vervolgens de met toepassing van die percentages na te heffen belasting; dat deze berekeningen, welke als bijlagen bij het verzoekschrift zijn gevoegd, tot de volgende uitkomst hebben geleid:

na te heffen over 1977	f	3 915,17
na te heffen over 1978	f	5 119,47
na te heffen over 1979	f	3 801,69
na te heffen over 1980	<u>f</u>	<u>3 642,48</u>
totaal	f	16 478,81;

Overwegende dat belanghebbende van oordeel is, dat wat betreft de groep „kruidenierswaren" voor de berekening van de verschuldigde belasting volgens methode II de winkelwaarde van de 4%-goederen moet worden bepaald met toepassing van een bruto-winstpercentage dat 2 punten lager ligt dan het bruto-winstpercentage op de 18%-goederen; dat hij dit percentage voor het jaar 1977 op de volgende wijze berekend wenst te zien:

- inkoopwaarde van de verkopen		f 1 280 796,63
af: inkopen tabaksfabrikaten	f 159 298,56	
inkopen 4%-goederen	<u>f 746 453,96</u>	
		<u>f 905 752,52</u>
inkoopwaarde 18%-goederen		f 375 044,11
- ontvangsten, inclusief omzetbelasting		f 1 665 636,01
af: ontvangsten tabaksfabrikaten:		
inkopen	f 159 298,56	
bruto-winst 11,86%	<u>f 18 892,81</u>	
		<u>f 178 191,37</u>
		f 1 487 444,65
af: zegelkorting		<u>f 8 999,---</u>
ontvangsten 4%- en 18%-goederen, inclusief omzetbelasting		f 1 478 445,65
- inkopen 4%-goederen, inclusief		
omzetbelasting: f 746 453,96 x 1,04 =	f 776 312,11	
- inkoopwaarde 18%-goederen, inclusief		
omzetbelasting: f 375 044,11 x 1,18 =	<u>f 442 552,04</u>	
		<u>f 1 218 864,15</u>
- bruto-winst 4%- en 18%-goederen,		
inclusief omzetbelasting		f 259 581,50
af: 2% van f 442 552,04 =		<u>f 8 851,04</u>
		f 250 730,46

bruto-winstpercentage 4%-goederen:

$250\,730 : 1\,218\,864/100 = 21,4$ percent (afgerond);

dat belanghebbende met toepassing van dit percentage de over 1977 van hem na te heffen belasting heeft berekend op f 1606,91;

Overwegende dat na de behandeling van de zaak ter zitting het tussen partijen bestaande geschil uiteindelijk als volgt kan worden omschreven:

Partijen zijn althans voor dit geding het erover eens, dat voor de berekening van de na te heffen belasting de winkelwaarde van de 4%-goederen uit de groep „kruidenierswaren" moet worden bepaald met toepassing van een bruto-

winstpercentage dat 2 punten lager ligt dan het bruto-winstpercentage op de 18%-goederen. In de zienswijze van belanghebbende betreft het geschil dan alleen nog de vraag op welke wijze dit percentage moet worden berekend: overeenkomstig de "Rotterdamse regeling", zoals de Inspecteur bepleit, dan wel op de door belanghebbende voorgestane wijze, zoals die hiervoor met betrekking tot het jaar 1977 is weergegeven. Indien het Hof deze laatste wijze van berekening juist zou oordelen dient de naheffingsaanslag in de zienswijze van belanghebbende met f 3009, het verschil tussen het bij die aanslag over 1977 nageheven bedrag aan belasting (f 4615,64) en het door hem voor dat jaar als naheffing berekende bedrag (f 1606,91), te worden verminderd.

Belanghebbende verwacht dat de Inspecteur dan bereid zal zijn de aanslag voor de overige jaren ambtshalve te herzien. Voorts zijn partijen het erover eens, dat indien het hiervoor bedoelde bruto-winstpercentage op de 4%-goederen overeenkomstig de "Rotterdamse regeling" wordt berekend de aanslag niet tot een te hoog bedrag is vastgesteld.

De Inspecteur neemt het standpunt in, dat belanghebbende wegens het niet-nakomen van hem bij of krachtens art. 34 van de Wet opgelegde verplichtingen het overtuigend bewijs dient bij te brengen dat en in hoeverre de bestreden uitspraak onjuist is. In dit bewijs acht hij belanghebbende niet geslaagd.

Overwegende dat partijen hun vorenomschreven standpunten doen steunen op de gronden welke zij daartoe hebben aangevoerd in het beroepschrift, onderscheidenlijk het verzoekschrift, alsook wat belanghebbende betreft in zijn pleitnota welke inhoud als hier ingevoegd moet worden aangemerkt; dat partijen aan hun aldus gegeven uiteenzettingen ter zitting geen andere argumenten hebben toegevoegd;

Overwegende omtrent het geschil:

dat belanghebbende krachtens het bepaalde in art. 26 van de Wet de omzetbelasting voldoet naar de ontvangsten, doch wat betreft de ontvangsten wegens leveringen van „kruidenierswaren" aan de hand van de door hem gevoerde bedrijfsadministratie niet kan vaststellen welk gedeelte daarvan betrekking heeft op leveringen van aan het verlaagde tarief en welk gedeelte op leveringen van aan het algemene tarief onderworpen goederen;

dat hij daarom wat betreft de groep „kruidenierswaren" voor de berekening van de door hem verschuldigde belasting heeft gekozen voor toepassing van de in art. 16 van het Besluit omschreven methode II, uitgaande van de inkopen van de aan het verlaagde tarief onderworpen goederen (4%-goederen);

dat hij echter in strijd met de hem daartoe als uitvloeisel van deze keuze in het aangehaalde art. 16, onder II, b, opgelegde verplichting gedurende het tijdvak van aanslag heeft nagelaten van de door hem ingekochte 4%-goederen de winkelwaarde te bepalen;

dat art. 16 van het Besluit is uitgevaardigd krachtens art. 39 van de Wet, waar aan de Kroon de bevoegdheid is verleend tot het geven van nadere, zo nodig van de Wet afwijkende, regelen welke tot vergemakkelijking van de heffing van belasting kunnen leiden;

dat belanghebbende mitsdien - gelijk uit het voorgaande volgt - niet volledig heeft voldaan aan verplichtingen welke krachtens art. 39 van de Wet zijn opgelegd, in welk geval ingevolge het bepaalde in art. 36 van de Wet juncto het bepaalde in art. 29, eerste lid, AWR de rechter het beroep tegen een door de Inspecteur gedane uitspraak moet afwijzen, tenzij gebleken is dat en in hoeverre die uitspraak onjuist is;

dat daartoe onder de gegeven omstandigheden belanghebbende, op wie te dezen de bewijslast rust, op grond van de aangehaalde bepalingen - in het bijzonder gelet op de in art. 29, eerste lid, AWR gebezigde bewoordingen:

“tenzij gebleken is” - overtuigend dient aan te tonen, dat in zijn geval een berekening overeenkomstig de “Rotterdamse regeling” van een bruto-winstpercentage op de 4%-goederen dat 2 punten lager ligt dan het brutowinstpercentage op de 18%-goederen tot onaanvaardbare uitkomsten leidt;

dat belanghebbende aan deze op hem rustende bewijslast niet heeft voldaan;

dat ook indien voor het jaar 1977 de hiervoor bedoelde berekening ertoe zou leiden dat het bruto-winstpercentage op de 4%- en 18%-goederen te zamen lager uitkomt dan het in de jaarrekening als zodanig vermelde percentage van 22 percent, aan dat feit alleen - anders dan belanghebbende meent - niet de conclusie mag worden verbonden dat die berekening “per definitie” onjuist moet zijn;

dat immers in de berekening van het op de 4%- en de 18%-goederen behaalde bruto-winstpercentage volgens de jaarrekening, welke berekening onder de feiten is opgenomen, de hoogte van dit percentage mede afhankelijk is van het bedrag aan

omzetbelasting dat ter zake van de leveringen van die goederen is verschuldigd, hetgeen met zich brengt dat bij een hoger bedrag aan verschuldigde omzetbelasting het bruto-winstpercentage daalt;

dat, nu ook overigens niet is gebleken dat en in hoeverre de bestreden uitspraak onjuist is, het beroep van belanghebbende ongegrond moet worden geoordeeld, zodat moet worden beslist als volgt:

RECHTDOENDE:

BEVESTIGT de uitspraak waarvan beroep.

Aldus vastgesteld in raadkamer op 5 juli 1984, door Mrs. C.A. van der Beek, vice-president, J. Post en A.C. de Groot, raadsheren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier Mr. J.S. Beukens.

w.g. Beukens

w.g. Van der Beek

Aangetekend aan
partijen verzonden:

12 SEP. 1984