

DE T A R I E F C O M M I S S I E ,

Gezien een beroepschrift, bij haar door X te Z ingediend namens Y te W en gericht tegen een op artikel 25-1 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen berustende uitspraak van de inspecteur der invoerrechten en accijnzen te V, dd. 31 januari 1972;

Gelet op de gedingstukken, het onderzoek en het verhandelde ter zitting;

Gehoord ter zitting van 27 mei 1975 de inspecteur, zomede appellants gemachtigde X voornoemd;

Overwegende dat de inspecteur aan de appellant, handelaar in tweedehands landbouwmachines, over de jaren 1969 en 1970 een naheffingsaanslag heeft opgelegd ten bedrage van f. 1.288,90 aan omzetbelasting;

dat hij bij de vaststelling van het uiteindelijk verschuldigde bedrag aan omzetbelasting over het jaar 1969 op grond van artikel 25, lid 4 van de Wet op de omzetbelasting 1968 geen vermindering volgens het eerste lid van genoemd artikel heeft toegepast, aangezien de appellant niet zou hebben voldaan aan zijn administratieve verplichtingen voorgeschreven bij of krachtens de artikelen 34 en 35 van deze wet;

dat de appellant dit laatste bestrijdt en alsnog verzoekt om toepassing van de Kleine-ondernemersregeling;

Overwegende dat de naheffingsaanslag na bezwaarschrift bij de bestreden uitspraak werd gehandhaafd uit overweging:

"dat de kladaantekeningen van de ontvangsten en de uitgaven
"niet aanwezig waren;

"dat niet is voldaan aan de bepalingen gesteld in artikel 31 van de
"Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968;

"dat op grond van artikel 25, lid 4 de vermindering ingevolge de
"regeling kleine ondernemers niet van toepassing kan zijn;"

Overwegende dat hiertegen in het beroepschrift en nader ter zitting bij

monde van X voornoemd is aangevoerd:

dat appellant ten behoeve van de administratie van zijn eenmanszaak dagelijks zijn ontvangsten en uitgaven noteert in een, ten behoeve van reclame-doeleinden door een verzekeringsmaatschappij verstrekt, klein zakboekje; dat vanuit dat zakboekje een kasboek wordt samengesteld tegelijk met de verwerking van bankmutaties;

dat tegen de daardoor ontstane kas-bank-administratie, haar betrouwbaarheid en controleerbaarheid tijdens noch na de controle enig bezwaar is gerezen;

dat appellant slechts door de inspecteur wordt aangerekend, zij het naar zijn mening ten onrechte en veel te zwaar, dat het kladboekje niet meer aanwezig is; dat hij dit vernietigt nadat de nodige gegevens zijn overgenomen;

dat tijdens de controle het in gebruik zijnde boekje desgevraagd is getoond;

dat hij van mening is dat er geen enkele plicht bestaat kladaantekeningen, die letterlijk worden overgenomen, te bewaren; dat hij aan de hand van boekingsstukken heeft te bewijzen dat de administratie juist is; dat kladaantekeningen geen enkel bewijs vormen; dat iedere kleine ondernemer en iedere eenmanszaak als die van appellant een administratie heeft die niet dagelijks of wekelijks maar één-of tweemaal per kwartaal wordt bijgehouden aan de hand van kladaantekeningen; dat deze kladaantekeningen veelal bestaan uit voor derden geheel onleesbare aantekeningen;

dat in de eerste drie kwartalen van het jaar alleen de werkelijk ontvangen omzetbelasting wordt afgedragen en alleen in het vierde kwartaal wordt gerekend met eind-debiteuren; dat in alle kwartalen alleen de werkelijk betaalde voorbelasting wordt verrekend en nooit wordt gerekend met overlopende inkoop- en kostenfacturen; dat dit elkaar volkomen opheft en de fiscus in dat systeem geen cent te kort komt of daardoor enig betekend bedrag te laat ontvangt;

dat naar zijn overtuiging de controle geheel niet moeilijk was; dat tussen de gepleegde wijze van boeken en die via een verkoopboek hoegenaamd geen verschil bestaat; dat indien de betreffende controle iets

langer duurde omdat geen verkoopboek aanwezig was dit niet aan het systeem ligt;

dat hij van mening is dat aan de door de Minister gegeven regelen is voldaan, daar de aantekeningen zodanig zijn dat hij tijdig aan zijn verplichtingen kan voldoen en de inspecteur alle mogelijkheden heeft die aangifte zeer eenvoudig te controleren; dat tijdens en na de controle over onjuistheden of onduidelijkheden met geen woord is gerept;

dat het hem voorkomt dat de eisen, die de inspecteur stelt, in geen enkele relatie staan tot hetgeen de wet, de minister in zijn toelichting op die wet en no. 7 van de "Vragen en Antwoorden omzetbelasting 1968" eisen;

dat de door de inspecteur geformuleerde norm voor de toekenning van de vermindering ex artikel 25 van de Wet op de omzetbelasting 1968, welke norm gelijk is aan die welke het Nederlands Instituut van Register-accountants stelt voor de verlening van de accountantsverklaring, naar zijn gevoelen van de in voornoemd artikel 25 toegekende vermindering een farce maakt; dat naar zijn overtuiging dan niet één procent van de administraties van de kleine ondernemers in Nederland voldoet aan die eis;

dat hij voorshands niet wenst te accepteren dat zulks de bedoeling van de wetgever is geweest;

dat hij dan ook verzoekt hem alsnog in het genot van de vermindering, als bedoeld in artikel 25 van de wet, te stellen;

Overwegende dat de inspecteur bij verzoekschrift en nader ter zitting heeft gesteld:

dat de kern van het geschil besloten ligt in de vraag of belanghebbende terecht de vermindering over het jaar 1969 ingevolge artikel 25 lid 1 der Wet op de omzetbelasting 1968 is onthouden, omdat zijn gevoerde boekhouding niet heeft voldaan aan de bij de bovenvermelde wet omschreven eisen;

dat appellant sedert 1 januari 1962 is opgenomen als ondernemer voor de omzetbelasting, daar hij groothandelaar is in aardappelen en uien en tevens handel drijft in gebruikte automobielen;

dat bij een controle in 1965 is gebleken, dat er sedert 1961 geen verlies- en winstrekeningen meer zijn opgemaakt en dat steeds

kapitaalsvergelijking diende te worden toegepast; dat per 26 november 1968 een voorlichtingsbezoek werd afgelegd voor de omzetbelasting, waarbij wederom geen verlies- en winstrekening werd aangetroffen en het inkomen werd bepaald door vermogensvergelijking; dat bij dit bezoek de ondernemer nadrukkelijk is geweest op de eis om een inkoop- en verkoopboek bij te houden, daar het nieuwe systeem der omzetbelastingheffing uitdrukkelijk andere voorwaarden aan de boekhouding stelt;

dat in december 1968 door de belanghebbende een verzoek werd ingediend hem te ontheffen van de administratieve verplichtingen, opgelegd in de artikelen 34 en 35 van de Wet op de omzetbelasting 1968;

dat op 23 januari 1969 dit verzoek evenwel werd ingetrokken;

dat per 3 maart 1969 deze kwestie dezerzijds nog eens bekeken werd en wederom werd vastgesteld dat de gevoerde boekhouding te weinig indicaties gaf omtrent de toepasselijkheid van een vermindering ingevolge de Kleine-ondernemersregeling;

dat op 12 oktober 1971 ter plaatse een onderzoek werd ingesteld ter controle van de jaren 1969 en 1970; dat bij dit onderzoek slechts de volgende administratieve bescheiden werden aangetroffen, namelijk over 1969 een zogenaamd net-kasbank-giroboek en over 1970 een net-kasbankgiroboek benevens een verkoopboek; dat werd verzocht de kladaantekeningen over te leggen, daar uit alles duidelijk bleek, dat deze boeken slechts per 2 à 3 maanden werden bijgewerkt, terwijl van kascontrole niets is gebleken;

dat volgens de bewering van de appellant de kasontvangsten en - uitgaven in een notitieboekje zouden zijn genoteerd;

dat bij deze controle evenwel slechts het notitieboekje over 1971 kon worden getoond; dat derhalve niet geconstateerd kon worden of de getoonde netboekhouding in overeenstemming was met de oorspronkelijke kladnotities; dat het een dringende eis is dat de kladgegevens kunnen worden overgelegd, indien er een periodieke controle wordt ingesteld;

dat afgezien van wat er uit anderen hoofde al vereist is de Wet op de omzetbelasting 1968 nog de volgende vereisten geeft in de artikelen 34 en 35; juncto artikel 31 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 behorende bij die wet; dat met name dit laatste artikel de volgende

administratieve verplichting legt op de ondernemer:

"1. De ondernemer is gehouden regelmatig aantekening te houden van:

"a. de aan hem en door hem uitgereikte facturen;

"b. de uitgaven en ontvangsten terzake van de aan hem en door hem verrichte leveringen van goederen en verleende diensten;

"4. De ondernemer is verplicht de aantekeningen gedurende tien jaren te bewaren.";

dat nu niet is voldaan aan de bovenvermelde eisen, de vermindering bedoeld in artikel 25, lid 1 der Wet op de omzetbelasting 1968 niet dient te worden toegepast op grond van het bepaalde in artikel 25, lid 4 van voormelde wet;

dat wegens het ontbreken van de kladgegevens en een verkoopboek een vermindering ingevolge de regeling kleine ondernemers over 1969 achterwege is gelaten;

dat appellant in zijn beroepschrift aanvoert dat de gegevens letterlijk zijn overgenomen; dat dezerzijds het bezwaar nu juist is, dat deze letterlijke overname niet te constateren valt door middel van vergelijking; dat niet het feit dat de netboekhouding slechts om de 2 à 3 maanden wordt bijgehouden dezerzijds bezwaarlijk wordt geacht, maar het feit dat de oorspronkelijke gegevens niet meer aanwezig zijn;

dat de kasadministratie als zodanig derhalve niet meer op haar juistheid is te toetsen en dat niet valt te constateren of de netboekhouding mogelijk tot acceptabele cijfers is omgewerkt;

dat daartoe kennelijk aangezet door het ontbreken van een verkoopadministratie over het jaar 1969 door appellant casu quo door diens boekhouder de periodieke aangiften omzetbelasting over het eerste, tweede en derde kwartaal van 1969 werden opgemaakt aan de hand van kas- bank- en girogegevens; dat eerst op de aangifte over het vierde kwartaal 1969 de omzetbelasting begrepen in de "eind-debiteuren" werd aangegeven en voldaan;

dat, gedurende drie kwartalen van het jaar 1969 appellant derhalve handelde als ware de regeling als bedoeld in artikel 26 van de wet op de omzetbelasting – voldoening naar ontvangsten – op hem van toepassing;

dat, met het hierboven weergegeven van het aangifte-patroon van

appellant over 1969, hij, de inspecteur, beoogt aan te tonen dat het bij het ontbreken van een verkoop-administratie niet, of alleen met bijzondere moeite mogelijk is om de door een ondernemer over een bepaald belastingtijdvak verschuldigde belasting vast te stellen;

dat mede gelet op het feit dat in artikel 31, derde lid van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 gesteld wordt dat de in het eerste en tweede lid van dit artikel bedoelde aantekeningen juist op zodanig duidelijke en overzichtelijke wijze en met vermelding van zodanige bijzonderheden gehouden moeten worden dat aan de hand daarvan de door de ondernemer over een bepaald belastingtijdvak verschuldigde belasting kan worden vastgesteld, het ontbreken van regelmatige aantekeningen van de krachtens het eerste lid onder letter a en in het tweede lid van laatstgenoemd artikel vereiste gegevens niet getolereerd kan worden;

dat voor het hierboven ingenomen standpunt aansluiting kan worden gevonden in paragraaf 26, punt 4 van de toelichting "Administratieve verplichtingen" (resolutie van 17 december 1968, nr. D68/8606), waar immers impliciet gesteld wordt dat de uiterste grens waarbinnen eventueel nog getolereerd kan worden dat ondernemers, die de omzetbelasting volgens het factuurstelsel verschuldigd worden, niet tevens een verkoop-administratie bijhouden, daar gelegen is waar het niet bijhouden van een verkoop-administratie niet tot gevolg heeft dat door deze ondernemers in plaats van met inachtneming van artikel 13 van de Wet op de omzetbelasting 1968 aangifte gedaan wordt als ware het kasstelsel van toepassing;

dat het hem juist voorkomt, dat de betreffende controle-ambtenaar geen oordeel uitspreekt bij het onderzoek daar de aanslag naar aanleiding van het onderzoek door de inspecteur wordt opgelegd en niet door de desbetreffende ambtenaar;

dat dezerzijds niet de norm van het N.I.V.R.A. gehanteerd wordt, zoals de appellant stelt, maar dat wel de eis wordt gesteld dat de administratie een juist beeld geeft van de ontvangsten en uitgaven en de inkopen en verkopen, terwijl de nodige basisgegevens bij de controle aanwezig dienen te zijn;

dat de vermindering ingevolge artikel 25, eerste lid van de wet een tegemoetkoming is tot een maximale hoogte van f.1.200.-- aan de kleine ondernemer voor de toch wat meer administratieve eisen stellende

omzetbelastingwetgeving, die hij als ondernemer dient toe te passen;

dat evenwel niet vergeten dient te worden, dat dit extra ontvangen bedrag van de afnemers alleen ten goede komt aan de betreffende ondernemer; dat het daarom juist lijkt aan een ondernemer, die een dergelijke faciliteit claimt, wel bepaalde eisen te stellen, liggend in het administratieve vlak;

dat, nu hieraan door belanghebbende niet wordt voldaan, op grond van het bepaalde in artikel 25, lid 4 van de Wet de vermindering ingevolge voornoemd artikel 25, eerste lid niet dient te worden toegepast over het kalenderjaar 1969;

dat op grond van het bovenstaande in overweging wordt gegeven de bestreden uitspraak op het bezwaarschrift te handhaven;

IN RECHTE:

Overwegende dat de appellant, handelaar in tweedehands landbouwmachines, aanspraak maakt op toepassing van de zogenaamde Kleine-ondernemersregeling als vervat in artikel 25 van de Wet op de omzetbelasting 1968;

Overwegende dat daarbij in geschil is of de appellant heeft voldaan aan de in lid 4 van genoemd artikel bedoelde administratieve verplichtingen, voorgeschreven voor de toepassing van bedoelde regeling;

Overwegende dat artikel 34 van de Wet op de omzetbelasting 1968 bepaalt:

"De ondernemer is gehouden met inachtneming van door Onze Minister te geven regelen aantekening te houden van de door hem en "aan hem verrichte leveringen van goederen en verleende diensten "alsmede van de in- en uitvoer van goederen.";

dat de ter uitvoering van deze wetsbepaling gegeven voorschriften zijn neergelegd in artikel 31 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, welk artikel voor zover van belang als volgt luidt:

"1. De ondernemer is gehouden regelmatig aantekening te houden "van:

"a. de aan hem en door hem uitgereikte facturen;

“b. de uitgaven en ontvangsten ter zake van de aan hem en door hem verrichte leveringen van goederen en verleende diensten;

“3. De aantekeningen worden op zodanige duidelijke en overzichtelijke wijze en met vermelding van zodanige bijzonderheden gehouden, dat aan de hand daarvan de door de ondernemer over een bepaald belastingtijdvak verschuldigde belasting kan worden vastgesteld;

“4. De ondernemer is verplicht de aantekeningen gedurende tien jaren te bewaren.”;

Overwegende dat het geschil zich toespitst op twee punten, te weten het in de periode van de aanslag ontbreken van het door de appellant gebruikte kladkasboekje, alsmede het voor het jaar 1969 ontbreken van een verkoopboek;

Overwegende dat het eerste geschilpunt de vraag betreft of het door appellant gebruikte kladkasboekje bewaard had dienen te worden op grond van de verplichting neergelegd in artikel 31, vierde lid van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, en of, nu dit niet het geval is, alleen reeds hierdoor appellants boekhouding als onregelmatig, dat wil zeggen niet beantwoordend aan de eisen gesteld in artikel 34 van de wet, juncto artikel 31 van de uitvoeringsbeschikking dient te worden beschouwd;

Overwegende dat in het onderhavige geval één à twee percent van de in- en verkopen via de kas geschiedt;

dat de overige bewaarde en controleerbare aantekeningen een materieel betrouwbare grondslag vormen voor de bepaling van de verschuldigde belasting;

dat hoewel alle boekingsbescheiden bewaard dienen te blijven in casu het kladkasboek een dusdanig ondergeschikt deel uitmaakt van de administratie dat het niet aanwezig zijn hiervan de betrouwbaarheid van de onderhavige boekhouding niet zodanig aantast dat deze als niet aanvaardbaar dient te worden aangemerkt;

Overwegende dat ten tweede de vraag moet worden beantwoord of appellant door het niet bijhouden van een apart verkoopboek niet heeft voldaan aan de in het derde lid van artikel 31 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 neergelegde verplichting;

Overwegende dat de boekhouding van een ondernemer zodanig ingediend dient te zijn en er zo regelmatig aantekening moet worden gehouden, dat tijdig een juiste aangifte door die ondernemer kan worden gedaan en de controle daarop door de inspecteur mogelijk is;

dat het bijhouden van een apart verkoopboek wenselijk is, doch niet verplicht is gesteld;

dat het niet bijhouden van een apart verkoopboek er echter niet toe mag leiden dat een ondernemer, die de belasting verschuldigd is volgens het factuurstelsel, aangifte doet als ware hij de belasting verschuldigd op het tijdstip waarop de vergoeding wordt voldaan;

Overwegende dat het niet bijhouden van een verkoopboek er toe heeft geleid, dat de appellant gedurende de eerste drie kwartalen van het jaar 1969 de verschuldigde belasting heeft afgedragen als ware hij de belasting verschuldigd op het moment waarop de vergoeding wordt voldaan;

dat hij bij de aangifte over het vierde kwartaal van dat jaar deze handelwijze op eigen initiatief heeft gecorrigeerd en het te weinig betaalde alsnog heeft voldaan; dat hij daarna steeds volgens het factuurstelsel heeft aangegeven en een verkoopboek heeft bijgehouden;

dat het in casu gelet op het bovenstaande te ver zou voeren om appellants boekhouding als onregelmatig te kwalificeren, zijnde in strijd met artikel 34 van de wet, juncto artikel 31 van de uitvoeringsbeschikking;

dat derhalve net in artikel 25, vierde lid genoemde beletsel voor het genieten van een vermindering van belasting op de voet van het eerste lid van voornoemd artikel 25 ten aanzien van de appellant niet bestaat, zodat hij alsnog bedoelde vermindering, die in het onderhavige geval f. 1200,-- bedraagt, kan genieten;

Overwegende derhalve dat het beroep gegrond is en de uitspraak van de inspecteur niet in stand kan blijven;

VERNIETIGT DE BESTREDEN UITSPRAAK;
VERSTAAT DAT DE NAHEFFINGSAANSLAG NADER MOET WORDEN
VASTGESTELD OP EEN BEDRAG VAN ACHTENTACHTIG GULDEN
EN NEGENTIG CENT.

Aldus gewezen in de zitting van de Tariefcommissie, Tweede Kamer,
op 27 mei 1975 door Mr. A. Steinhauser, voorzitter, Ir. K.L.L. van den Bos,
Dr. L.J. Schippers, Drs. J.M.C. Teppema en Mr. J.F.M. Giele, leden.

Aangetekend verzonden aan
partijen op 28 okt. 1975

De secretaris:

De voorzitter:
Steinhauser

De secretaris: