

Belastingkamer

Rolno. 1836/76

Het Gerechtshof te Amsterdam, Derde Meervoudige Belastingkamer

Gezien het op 22 november 1976 onder nummer 1234 ingekomen beroepschrift, ingediend door X te Z als gemachtigde van de vennootschap onder firma Y te Z, gericht tegen de op 23 september 1976 gedagtekende en ter post bezorgde uitspraak van de inspecteur der omzetbelasting te W op een namens belanghebbende tijdig ingediend bezwaarschrift tegen de haar opgelegde aanslag omzetbelasting over het tijdvak 1 januari 1971 tot en met 31 december 1974, aanslagnummer 123456.

Gezien de overige gedingstukken, alsmede de door de gemachtigde ter zitting voorgedragen en overgelegde pleitnota met bijlagen en het ter zitting door de inspecteur voorgedragen en overgelegde commentaar op de pleitnota met bijlagen, van welke stukken de inhoud als hier opgenomen geldt;

Gehoord ter zitting van 5 oktober 1977 de gemachtigde bijgestaan door mejuffrouw A en de inspecteur bijgestaan door de heer B van 's-Rijksbelastingen;

Overwegende, dat bij de bestreden uitspraak de onderwerpelijke naheffingsaanslag is verminderd tot een bedrag van f. 131.344,30, waarvan f. 66.672,30 aan enkelvoudige belasting en f. 66.672,- aan verhoging; dat het beroep tijdig is ingesteld, waarbij de belanghebbende heeft gevorderd vermindering van de aanslag tot een berekend naar een omzet in de jaren 1971, 1972 en 1973 van onderscheidenlijk f. 340.646,13, f. 324.514,66 en f. 431.915,38, alsmede heeft verzocht aanvankelijk om clement bij het bepalen van het percentage van de verhoging en ter zitting om kwijtschelding c.q. vermindering van de verhoging;”, dat de inspecteur heeft geconcludeerd tot bevestiging van de uitspraak;

Overwegende, dat op grond van de stukken en het ter zitting verhandelde de navolgende feiten ten processe vaststaan:

Vennoten in belanghebbende zijn C en zijn echtgenote D. C is in 1919 in China

geboren en in 1958 naar Nederland gekomen. C heeft toen eerst achtereenvolgens gewerkt als kok, in drie verschillende restaurants te Z, vervolgens samen met familie twee restaurants geëxploiteerd en is daarna begonnen met de exploitatie samen met zijn vrouw in de vorm van een vennootschap onder firma van een chinees-indisch restaurant aan de a-sstraat te Z.

De gemachtigde in deze procedure trad in de jaren waarop de naheffingsaanslag betrekking heeft op als belanghebbende's boekhouder. De boekhouding bestaat uit een kasboek dat op het kantoor van de boekhouder wordt bijgehouden aan de hand van door belanghebbende verstrekte kladaantekeningen en bescheiden van ontvangsten en uitgaven. Bij onderzoek heeft de inspecteur met betrekking tot de boekhouding de navolgende feilen geconstateerd:

1) privé-opnamen in geld door de vennoten werden niet aan de boekhouder opgegeven; voor privé-opnamen werden telkens aan het einde van het jaar over de jaren 1971 tot en met 1974 de navolgende geschatte bedragen bijgeboekt:

f. 26.031,52, f. 6.586,--, f. 22.062 en f. 13.000,--; er zijn geen berekeningen overgelegd waarop die schattingen zouden zijn gebaseerd, noch feiten of omstandigheden genoemd die de schattingen aannemelijk zouden kunnen maken;

2) om negatieve kassaldi weg te werken zijn telkens aan het eind van het jaar over de jaren 1971 tot en met 1974 de navolgende geschatte bedragen als ontvangsten bijgeboekt: f. 92.731,--, f. 40.000,--, f. 92.000,-- en ten minste f. 35.566,20; geen berekeningen zijn overgelegd waarop die schattingen zouden zijn gebaseerd, noch feiten of omstandigheden genoemd die de schattingen aannemelijk zouden kunnen maken;

3) het kasboek werd niet tussentijds afgesloten;

4) het kassaldo berustte op schatting;

5) aan de hand van renaissance getrokken uit de boekhoudingen van verschillende leveranciers kwam vast te staan dat een belang deel van de inkopen, over de jaren 1971, 1972 en 1973 onderscheidenlijk minstens f. 44.820,--, f. 40.795,91 en f. 53.853,86, niet werd geboekt.

De inspecteur heeft deswege de boekhouding verworpen als grondslag voor het vaststellen van de verschuldigde belasting. De naheffingsaanslag heeft hij vervolgens als volgt, berekend: uitgaande van de inkopen van koffie en dranken met toepassing van bruto-winst marges van onderscheidenlijk 700 en 250 percent, een verhouding tussen omzetten van koffie + dranken en de restaurantmaaltijden

van 1 : 3, een verhouding tussen ter plaatse genuttigde en afgehaalde maaltijden van 1 : 1, heeft hij de totale keukenomzet berekend, waarbij de omzet aan dranken is opgeteld, hetgeen - met verwerking van eigen gebruik, verstrekkingen aan personeel en mutaties in crediteuren en voorraad - leidde tot een berekende omzet.

Vervolgens heeft de inspecteur de uitkomst van voormelde berekening getoetst aan hetgeen ten aanzien van de niet geboekte inkopen bij de controle was gebleken, daarbij uitgaande voor de keukenomzet van een bruto-winstmarge van 150 percent van de inkoop = 60 percent van de verkoop.

Overwegende, dat belanghebbende in de door de inspecteur gehanteerde factoren ter berekening van de omzet aanvaardt een bruto-winstmarge van 150 percent van de inkoop der keukenomzet, doch betwist de bruto-winstmarges op koffie en dranken van onderscheidenlijk 700 en 250 percent, alsook de verhouding van koffie + dranken en restaurantmaaltijden van 1 : 3 en de verhouding tussen ter plaatse genuttigde en afgehaalde maaltijden van 1 : 1;

dat belanghebbende stelt, dat de omzet dient te worden berekend zoals hij in een bijlage bij het beroepschrift heeft gedaan, met dien verstande dat hij nader van oordeel is dat als bruto-winstmarge op de koffie 600 percent dient te worden genomen en op de dranken 225 percent, terwijl over de jaren 1973 en 1974 het percentage afhaalmaaltijden circa 28 zou bedragen;

Overwegende, dat belanghebbende ter ondersteuning van haar standpunt heeft aangevoerd, zakelijk samengevat:

dat het restaurant is gelegen op redelijke stand in een middenstandbuurt, dat een stabiele klantenkring is opgebouwd door goed eten, redelijke porties en goede service te verstrekken;

dat de prijzen laag zijn en worden vastgesteld door vergelijking met die van andere restaurants, omdat belanghebbende niet in staat is een normale kostprijsberekening te maken;

dat de firmanten en hun kinderen allen in het bedrijf werken en daar ook eten; dat geen vaste bedragen aan huishoudgeld worden opgenomen, doch alle privé-uitgaven contant uit de kas worden betaald, waarna bij het opmaken van de jaarstukken de privé-opnemingen worden besproken alsook de bruto-winst met behulp van een de kinderen, die als tolk optreedt daar C geen Nederlands spreekt; dat de bijboeking

van ontvangsten in 1974 f. 35.566,20 bedroeg; dat niet alle door de inspecteur vermelde niet-geboekte inkopen tot de vermelde bedragen niet zijn geboekt;

dat zij bezwaren heeft tegen de toegepaste verhoudingscijfers en het bruto-winstpercentage op dranken en de daarop gebaseerde omzet van dranken; dat zij een koffieapparaat heeft dat redelijk werkt doch dat regelmatig veel koffie wordt weggegooid, op grond waarvan nader slechts een marge van 600 percent aanvaardbaar is; dat een verhouding van 1 : 3 tussen omzetten aan koffie + dranken en aan restaurantmaaltijden niet juist lijkt; dat volgens de boekhouding over 1973 en 1974 het percentage van afhaalmaaltijden circa 28 zou bedragen;

dat zij de door de inspecteur ter inzage gegeven restaurantgids van Z niet kent en dat zij niet weet of harerzijds aan de inhoud daarvan medewerking is verleend; dat geen twee restaurants gelijk zijn en dat daarom een indeling van alle chinees-indische restaurants in drie klassen te globaal is;

dat belanghebbende naast inkopen op rekening ook contante inkopen heeft gedaan, welke laatste zij niet aan haar boekhouder heeft doorgegeven; dat toen zij in Nederland zelfstandig een restaurant ging exploiteren, zij geconfronteerd werd met een bij sommige Chinezen gebruikelijke gang van zaken; dat zij nooit haar leveranciers heeft verzocht om deze werkwijze te verrichten noch enige aandrang heeft uitgeoefend; dat indien er al gemanipuleerd zou worden, dat niet door belanghebbende zou zijn gedaan;

dat zij meent met haar nadere berekening de werkelijkheid zo goed mogelijk te hebben benaderd;

dat gezien de thans pas geconstateerde wijze van inkopen niet voldoende gerealiseerd werd door belanghebbende, welke desastreus gevolgen dit voor het restaurant kon hebben, waarom dan ook een dringend beroep op clementie wordt gedaan bij het bepalen van het percentage van de verhoging;

dat in casu geen sprake is geweest van ernstige en verhoudingsgewijs omvangrijke fraude noch van opzet, op grond waarvan zij verzoekt kwijtschelding casu quo vermindering van de verhoging te verlenen;

Overwegende, dat de inspecteur heeft betoogd, zakelijk samengevat:

dat uit de tussen partijen vaststaande feiten betreffende de boekhouding van belanghebbende moet worden geconcludeerd, dat deze niet voldoet aan de in de artikelen 34 van de Wet op de omzetbelasting 1968 juncto 31 van de

Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 gestelde eisen;

dat derhalve de boekhouding niet kan dienen als grondslag voor het vaststellen van de verschuldigde belasting en zal moeten worden verworpen;

dat de verschuldigde belasting is berekend aan de hand van de bij de belastingdienst bekende gegevens en uit de boekhouding geputte aanwijzingen, waarbij rekening is gehouden met het karakter van het onderhavige restaurant;

dat de inkoop van dranken een zekere regelmaat vertoont, terwijl niet is gebleken dat deze inkopen niet geheel zouden zijn verantwoord; dat daarom de geboekte inkopen aan dranken als basis voor het vaststellen van de omzet dranken zijn aanvaard;

dat in overeenstemming met de prijsklasse van het restaurant en mode aan de hand van de door belanghebbende in het tijdvak van de aanslag gehanteerde prijslijsten voor dranken, de bruto-winstmarge is gesteld op 250 percent; dat in dit percentage de omzetbelasting en het bedieningsgeld zijn begrepen, terwijl in de gehele berekening in ruime mate met eigen gebruik rekening is gehouden; dat de bruto-winstpercentages in de berekening zijn toegepast nadat de inkopen met het eigen gebruik zijn verminderd;

dat belanghebbende haar betoog voor een percentage van 225 niet heeft gemotiveerd;

dat de opslag van 700 percent op de inkoop aan koffie zeker niet hoog is gesteld, uitgaande van de berekening dat uit 1 kilogram koffie met een inkoopprijs van f. 7,- 100 kopjes koffie kunnen worden gemaakt met een verkoopprijs van f. 0,75 per kop, hetgeen resulteert in een opslagpercentage van 971;

dat de verhouding 1 : 3 tussen de omzetten van koffie + dranken en de restaurantmaaltijden is ontleend aan gegevens uit de boekhouding en uit vergelijking met soortgelijke restaurants;

dat het percentage van afgehaalde maaltijden is gesteld op vijftig aan de hand van ervaringsregels en vergelijking met soortgelijke restaurants en mede aan de hand van gegevens uit de boekhouding, zoals in de stukken berekend;

dat tegenover deze gemotiveerde berekening in die van belanghebbende op geen enkele wijze is toegelicht hoe de bedragen zijn berekend op welke feitelijke gegevens die berekening zou zijn gebaseerd; dat gelet op het bepaalde in de artikelen 36 van de Wet op de omzetbelasting 1968 juncto 29, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de bewijslast van het door haar gestelde op belanghebbende rust, doch dat zij geen feiten heeft aangevoerd die tot bewijs kunnen dienen;

dat gelet op de vaststaande feiten aan belanghebbende opzet, casu quo grove

schuld moet worden verweten met betrekking tot het te weinig betalen van belasting, zodat met toepassing van artikel 21 eerste lid eerste volzin, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, juncto paragraaf 17, derde lid, van de Leidraad administratieve boeten 1971, terecht een verhoging van 100 percent is toegepast; dat het beroepschrift ook te dezen onvolledig is, daar de in artikel 28 van bedoelde Algemene wet vereiste vermelding van de gronden ontbreekt; dat hem niet bekend is, of met betrekking tot de verhoging een besluit is genomen als bedoeld in artikel 25, lid vijf, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen; dat geen prijslijsten van de maaltijden gedurende het tijdvak van de aanslag meer voorhanden waren; doch dat te dien aanzien nog kan worden opgemerkt, dat in het ter inzage gegeven boekje het onderwerpelijke restaurant is aangeduid als twee-sterrenrestaurant, hetgeen betekent een standaard restaurant met goede keuken;

#### OVERWEGENDE OMTRENT HET GESCHIL:

dat op grond van de met betrekking tot belanghebbendes boekhouding vaststaande feiten de inspecteur deze terecht heeft verworpen als uitgangspunt ter berekening van de verschuldigde belasting;

dat uit die feiten blijkt, dat belanghebbende niet heeft voldaan aan de verplichting gesteld in artikel 34 van de Wet op de omzetbelasting 1968 juncto artikel 31 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, zodat met toepassing van artikel 36 dier wet juncto artikel 29, lid een, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen het beroep moet worden afgewezen, tenzij zou blijken dat en in hoeverre de uitspraak onjuist is;

dat tegenover de gemotiveerde berekeningen door de inspecteur, van de zijde van belanghebbende slechts voor drie van de vier jaren, waarop de aanslag betrekking heeft, berekeningen zijn overgelegd, welke evenwel voor wat betreft de inkoop grondstoffen en de toegepaste aftrekposten en winstmarges berusten op niet toegelichte schattingen;

dat geen feiten zijn gesteld of gebleken waarmede de juistheid van belanghebbende's berekening wordt aangetoond, of waaruit blijkt dat de berekening

van de inspecteur en de daarop gebaseerde aanslag onjuist zouden zijn;  
dat daarom het beroep moet worden afgewezen;

dat ingevolge het bepaalde in artikel 21, lid een, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de in een naheffingsaanslag begrepen belasting met honderd percent wordt verhoogd, doch dat de verhoging slechts tien percent bedraagt voor zover het niet aan opzet of grove schuld van degene van wie wordt nageheven is te wijten dat te weinig belasting is geheven;

dat belanghebbende als ondernemer behoort te weten, dat zij de door haar verschuldigde belasting moet betalen en dat zij in verband daarmee een met de werkelijkheid overeenstemmende boekhouding moet voeren;

dat uit de omstandigheid, dat belanghebbende een aanzienlijk deel van haar uitgaven wegens inkopen van - zowel met als zonder faktuur geleverde - goederen, alsook een aanzienlijk deel van haar ontvangsten niet heeft geboekt en dat zij aan de hond van de uit deze onvolledige boekhouding berekende omzet te weinig belasting heeft betaald, het Hof afleidt dat belanghebbende met opzet te weinig belasting heeft betaald;

dat de omstandigheid, dat haar vennoot C zich pas in 1958 in Nederland heeft gevestigd noch dat hij geen Nederlands zou spreken en geen kostprijsberekening zou kunnen maken, aan voormelde feiten en de daaruit afgeleide gevolgtrekking afdoen;

dat voor zover het beroep mede is bedoeld tegen een besluit om geen kwijtschelding van de verhoging te verlenen - hetwelk geacht zou moeten worden te zijn begrepen in de bestreden uitspraak - en voor zover bedoeld is te stellen, dat de inspecteur bij afweging van de betrokken belangen niet in redelijkheid tot dat besluit he kunnen komen, danwel anderszins heeft besloten in strijd met enig in het algemeen rechtsbewustzijn levend beginsel van behoorlijk bestuur, evenzeer het beroep moet worden afgewezen, daar naar het oordeel van het Hof onder de hiervoor overwogen omstandigheden de inspecteur in redelijkheid tot zijn besluit ken komen en daarmee niet handelde in strijd met enig in het algemeen rechtsbewustzijn levend beginsel van behoorlijk bestuur;

UITSPRAAK DOENDE:

HANDHAaft DE BESTREDEN UITSPRAAK.

Aldus geweest in raadkamer op 26 oktober 1977 door mrs. Steenbergen raadsheer als voorzitter, Smit, raadsheer, en Reints Bok, raadsheer plaatsvervanger, als leden, in tegenwoordigheid van mr. van Delft als griffier.

Van Delft

Steenbergen

AANGETEKEND VERZONDEN

31 okt. 1977

AAN PARTIJEN.