

AM.

BELASTINGKAMER

Nr. 74/1976 O.B.

HET GERECHTSHOF TE 's-HERTOGENBOSCH.

27 mei 1977.

UITSpraak.

Het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, meervoudige Belastingkamer;

Gezien het beroepschrift van MEVROUW X te Z tegen de uitspraak van de Inspecteur der omzetbelasting te Y, op haar bezwaarschrift betreffende de haar opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting over het tijdvak 1971 tot en met 1974, aanslagnummer 123456;

Gezien de overige stukken;

Gehoord ter zitting van 4 april 1977 de gemachtigde van belanghebbende, W te V, alsmede de Inspecteur;

Overwegende, dat de naheffingsaanslag zonder verhoging is opgelegd ten bedrage van f 3.487,78 en bij de bestreden uitspraak is gehandhaafd;

dat belanghebbende in beroep stelt, dat de aanslag te hoog is vastgesteld, omdat bij de berekening van de over de jaren 1971 tot en met 1973 te betalen belasting ten onrechte geen rekening is gehouden met de vermindering van belasting voor kleine ondernemers, als bedoeld in artikel 25, lid 1, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (de Wet);

voorts dat de Inspecteur concludeert tot handhaving van de bestreden uitspraak;

Overwegende, dat blijkens de stukken en de verklaringen van partijen ter zitting het volgende, als tussen hen onbetwist, vaststaat:

Belanghebbende, ondernemer in de zin van de Wet, exploiteert een benzinstation waarin uitsluitend A-produkten, namelijk benzine, olie en zogenaamde

mengsmering (een mengsel van benzine en olie ten behoeve van bromfietsen) worden verkocht. Reparaties en dergelijke diensten worden niet verricht. Er is geen personeel in dienst; de pomp wordt uitsluitend bediend door belanghebbende, een alleenstaande vrouw, die ook nog haar inwonende hoogbejaarde moeder verzorgt.

De administratie bestaat uit een inkoopboek, waarin de gegevens van de inkomende facturen (inkopen en onkosten) op overzichtelijke wijze worden geregistreerd. Het aantal ingekochte liters benzine, olie en mengsmering wordt ingeboekt op verkoopstaten. Vervolgens wordt met behulp van de vastgestelde verkoopprijzen de omzet berekend. Bij prijswijzigingen in de loop van het jaar alsmede per 31 december van elk jaar wordt de voorraad opgenomen. Met behulp van de gegevens omtrent de inkopen en de begin- en eindvoorraden wordt, aan de hand van de vastgestelde verkoopprijzen, voor elk produkt de omzet berekend, waarna de totale omzet van het kalenderjaar wordt bepaald. De totalen van het inkoopboek zijn ieder jaar in overeenstemming met de opgave van A. Aan het eind van het kalenderjaar wordt van A een omzetbonus ontvangen, waarvoor door A een creditnota wordt uitgereikt.

Met behulp van de hiervoor genoemde gegevens wordt de jaarwinst berekend, waarna door toepassing van vermogensvergelijking de privé-opnamen kunnen worden berekend. Van deze privé-opnamen worden geen aantekeningen gehouden en ook de kasmutaties worden niet geregistreerd. In het tijdvak van aanslag deed belanghebbende jaarlijks aangifte voor de omzetbelasting. Na een in opdracht van de Inspecteur bij belanghebbende ingesteld boekenonderzoek werd de aanslag waartegen het bezwaar en beroep is gericht, opgelegd. In de aanslag, ten bedrage van f 3.487,78 aan enkelvoudige belasting, is naast een correctie ten bedrage van f 44,83 die tussen partijen niet in geschil is, een correctie ten bedrage van f 3.442,95 begrepen terzake van de toepassing door belanghebbende, over de jaren 1971 tot en met 1973, van de regeling voor kleine ondernemers neergelegd in artikel 25 van de Wet. Naar de mening van de Inspecteur heeft belanghebbende bij het doen van de aangifte over de jaren 1971 tot en met 1973, ten onrechte op de verschuldigde belasting de vermindering van belasting als bedoeld in artikel 25, lid 1, van de Wet toegepast, nu belanghebbende, naar het oordeel van de Inspecteur, in het tijdvak van aanslag niet heeft voldaan aan hetgeen bij of krachtens artikel 34 van de Wet is voorgeschreven, zodat ingevolge artikel 25, lid 4, van de Wet de vermindering niet dient te worden toegepast. Derhalve heeft de Inspecteur in de

aanslag begrepen een bedrag van f 3.442,95, zijnde het totaal van de verminderingen waarop belanghebbende bij toepassing van artikel 25, lid 1, van de Wet recht zou kunnen doen gelden en die door belanghebbende ook in feite - behoudens enige kleine cijfermatige verschillen - zijn toegepast;

Overwegende, dat belanghebbende zakelijk het volgende heeft gesteld: Het is in de praktijk voor belanghebbende onmogelijk gebleken een boekhouding te voeren waarvan ook een verkoopboek en een kas- bank- giroboek deel uitmaken, hetgeen wordt veroorzaakt door het geringe inzicht van belanghebbende in boekhoudkundige werkzaamheden. Belanghebbende heeft in haar bedrijfje geen kasregister, zodat contant, betaalde bedragen op kasstaten zouden moeten worden geboekt en leveringen op krediet in een debiteurenadministratie zouden moeten worden verwerkt, waartoe belanghebbende niet in staat is. Daarom is een boekhouding opgezet waarbij geen verkoopboek en kas- bank- giroboek worden bijgehouden en die toch de mogelijkheid biedt de omzet volledig te verantwoorden. In feite wordt zelfs iets meer dan de werkelijke omzet verantwoord, omdat de boekhouding een theoretische omzet weergeeft, waarbij geen rekening wordt gehouden met verdampingsverliezen, niet-inbare vorderingen, enzovoorts. De fiscus komt derhalve niets te kort. Aan de Inspecteur is gevraagd om op grond van artikel 31, lid 5, van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (de Beschikking) afwijkingen van de administratieve verplichtingen toe te staan, doch dit verzoek is door de Inspecteur afgewezen.

De boekhouding maakt het mogelijk de verschuldigde omzetbelasting vast te stellen en deze vaststelling te controleren. Derhalve bestaat aanspraak op de vermindering van belasting als bedoeld in artikel 25, lid 1, van de Wet;

Overwegende, dat de Inspecteur zakelijk het volgende heeft gesteld: Belanghebbende, die gezien het karakter van haar onderneming de verschuldigde belasting moet voldoen volgens het zogenaamde kasstelsel, heeft niet voldaan aan hetgeen bij of krachtens artikel 34 van de Wet is voorgeschreven. Met name de dag-ontvangsten en de privé-opnamen zijn niet geregistreerd. Van het voorschrift om regelmatig, dat wil zeggen dagelijks, aantekening te houden van de ontvangsten, kan niet worden afgeweken; dit zou ook niet een afwijking maar eerder een ontheffing van de administratieve verplichtingen betekenen. Dat belanghebbende de over het tijdvak

van aanslag verschuldigde belasting - behoudens een kleine correctie en afgezien van de op grond van artikel 25, lid 1, van de Wet in mindering gebrachte bedragen - volledig heeft voldaan, wordt niet bestreden maar is geen onderwerp van geschil. Belanghebbende administreert slechts de vermoedelijke omvang van haar activiteiten. De controle moet echter primair kunnen worden gericht op de transacties, die slechts kunnen blijken uit dagelijkse informatieverwerking.

Wellicht zou belanghebbende de door haar verschuldigde belasting hebben kunnen berekenen volgens de methode die in artikel 16 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (het Besluit) onder III wordt uiteengezet. Belanghebbende had dan echter, ingevolge artikel 19 van het Besluit, alvorens deze methode toe te passen aan de Inspecteur hiervan schriftelijk mededeling moeten doen, hetgeen zij niet heeft gedaan.

Aangezien belanghebbende in het tijdvak van aanslag niet heeft voldaan aan hetgeen bij of krachtens artikel 34 van de Wet is voorgeschreven, dient ingevolge artikel 25, lid 4, van de Wet de vermindering van belasting als bedoeld in artikel 25, lid 1, van de Wet niet te worden toegepast. De aanslag is bij de bestreden uitspraak terecht gehandhaafd en het beroep is ongegrond;

Overwegende in rechte:

dat contribuabelen verplicht zijn de verschuldigde belasting te betalen en een zodanige administratie te voeren dat aan de hand daarvan kan worden vastgesteld welk bedrag aan belasting verschuldigd is geworden;

dat vaststaat dat, indien belanghebbende terecht aanspraak maakt op toepassing van artikel 25, lid 1, van de Wet, door haar aan de verplichting tot betaling van de verschuldigde belasting - behoudens een correctie ten bedrage van f 44,83 die tussen partijen niet in geschil is- voldaan;

dat hetgeen partijen verdeeld houdt is, of belanghebbende in het tijdvak van aanslag een zodanige administratie heeft gevoerd dat aan de hand daarvan kan worden vastgesteld welk bedrag aan belasting belanghebbende verschuldigd is geworden;

dat in artikel 34 van de Wet en in de krachtens dit artikel door de Minister gegeven uitvoeringsvoorschriften wordt geregeld aan welke eisen een administratie als hiervoor bedoeld moet voldoen;

dat ingevolge artikel 25, lid 4, van de Wet, lid 1 van dit artikel slechts toepassing dient te vinden indien is voldaan aan hetgeen bij of krachtens artikel 34 van de Wet is voorgeschreven;

dat artikel 34 van de Wet en de krachtens dit artikel gegeven uitvoeringsvoorschriften moeten worden uitgelegd in het licht van de ratio van deze bepalingen, zijnde het scheppen van voldoende controlemogelijkheden voor de belastingadministratie op de nakoming van de verplichting tot het betalen van de verschuldigde belasting;

dat reeds uit het feit dat tussen partijen niet in geschil is dat de door belanghebbende verschuldigde belasting, behoudens de eerder genoemde correctie van f 44,83 en behoudens de al dan niet terechte toepassing van artikel 25, lid 1, van de Wet, door haar is voldaan, voortvloeit dat de door haar gevoerde administratie kennelijk voldoende mogelijkheden biedt zulks vast te stellen en daarvoor bij een onderneming als die van belanghebbende - ook wat de controlemogelijkheden van de fiscus betreft - zelfs zeer geschikt is;

dat voor de beoordeling van het geschil verder van belang is dat in artikel 16 van het Besluit, welk Besluit voor wat betreft de in artikel 16 opgenomen regeling blijkbaar is gebaseerd op artikel 39, letter a, van de Wet, de mogelijkheid wordt geopend de verschuldigde belasting te berekenen op een der in artikel 16 omschreven wijzen;

dat bedoelde berekeningswijzen slechts kunnen worden toegepast door ondernemers die krachtens artikel 26 van de Wet de belasting kunnen voldoen naar ontvangsten, indien zij leveringen verrichten zowel van goederen, belast naar het algemene tarief als van goederen belast naar het verlaagde tarief;

dat, gelet op artikel 26 van de Wet en artikel 26 van de Beschikking, belanghebbende de belasting kan voldoen naar ontvangsten;

dat belanghebbende leveringen verricht van benzine, welk goed is belast naar het algemene tarief, en van olie, welk goed gelet op post a-36 van Tabel I behorende bij de Wet, belast is naar het verlaagde tarief;

dat belanghebbende derhalve voldoet aan de voorwaarden voor toepassing van artikel 16 van het Besluit;

dat ingevolge artikel 19 van het Besluit een regeling als bedoeld in artikel 16 van het Besluit slechts mag worden toegepast met ingang van het boekjaar, volgende op dat waarin de ondernemer van zijn voornemen daartoe schriftelijk mededeling aan de Inspecteur heeft gedaan;

dat belanghebbende de door haar verschuldigde belasting heeft berekend op de wijze als is omschreven onder III van genoemd artikel 16 van het Besluit, doch heeft verzuimd de Inspecteur schriftelijk mededeling te doen van haar voornemen deze berekeningswijze toe te passen;

- dat, gelet op het geheel van de hierboven genoemde feiten, namelijk
- dat belanghebbende de door haar verschuldigde belasting heeft berekend op een wijze die haar in beginsel ingevolge artikel 16 van het Besluit was toegestaan,
 - dat belanghebbende de door haar verschuldigde belasting, behoudens een gering cijfermatig verschil en afgezien van de in geschil zijnde toepassing van artikel 25, lid 1, van de Wet, met juistheid heeft berekend
 - dat de administratie van belanghebbende het de belastingdienst zeer wel mogelijk maakt, zoals ook is gebleken, vast te stellen of de verschuldigde belasting is voldaan,

belanghebbende geacht kan worden aan de eisen gesteld in artikel 34 van de Wet en in de krachtens dit artikel gegeven uitvoeringsvoorschriften, zoals genoemde bepalingen in het licht van de ratio van deze bepalingen en van artikel 16 van het Besluit moeten worden uitgelegd, te hebben voldaan;

dat belanghebbende derhalve in de jaren 1971 tot en met 1973 aanspraak kon maken op de vermindering van belasting als bedoeld in artikel 25, lid 1, van de Wet;

dat tussen partijen in confesso is, dat indien bedoelde vermindering van toepassing is, de aanslag had dienen te zijn opgelegd tot een bedrag van f 44,83; dat derhalve als volgt dient te worden beslist:

VERNIETIGT de bestreden uitspraak;

VERMINDERT de aanslag tot een ten bedrage van f 44,83 enkelvoudige belasting.

Aldus gewezen op 27 mei 1977 door de Heren Mrs. J.J. Verseput, Voorzitter, J.F.M. Giele en A.E. de Moor, leden, in tegenwoordigheid van Mevr. Mr. D.A. Verheijen-Reijnders, waarnemend-griffier.

Verheijen-Reijnders

Verseput