

7 maart 1979.

nr. 19.142

DG.

## De Hoge Raad der Nederlanden,

Gezien het beroepschrift in cassatie van de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid Y B.V., voorheen de vennootschap onder de firma X te Z tegen de uitspraak van het Gerechtshof te 's-Gravenhage van 21 juli 1978 betreffende de aan genoemde vennootschap onder firma opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting over het tijdvak van 1 januari 1972 tot en met 9 augustus 1972;

Gezien de stukken;

Overwegende dat aan voormelde vennootschap onder firma over het tijdvak van 1 januari 1972 tot en met 9 augustus 1972 een naheffingsaanslag in de omzetbelasting is opgelegd ten bedrage van f 902,20 aan enkelvoudige belasting, welke aanslag, na door belanghebbende daartegen gemaakt bezwaar, door de Inspecteur is gehandhaafd, waarop belanghebbende van diens uitspraak in beroep is gekomen bij het Hof;

Overwegende dat het Hof de door hem als vaststaand aangemerkte feiten, het geschil alsmede de standpunten van partijen heeft omschreven als volgt:

"Belanghebbende exploiteert een leesportefeuille en is als zodanig ondernemer in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna te noemen: de Wet). Daarbij levert belanghebbende aan haar afnemers verschillende soorten gebruiksvoorwerpen en huishoudelijke artikelen, als daar zijn radiotoestellen, grammofonplaten, horloges, speelgoed, linnengoed, serviezen en koffie.

Deze leveringen zijn deels naar het algemene tarief belast en deels naar het verlaagde tarief van 4 percent, terwijl de omzet van de leesportefeuille eveneens aan het tarief van 4 percent is onderworpen.

Belanghebbende, die krachtens artikel 26 van de Wet belasting kan voldoen naar haar ontvangsten, kan niet op grond van haar bedrijfsadministratie vaststellen welk gedeelte van haar ontvangsten betrekking heeft op naar het algemene dan wel op naar het verlaagde tarief belaste prestaties.

In verband daarmee heeft belanghebbende de verschuldigde belasting berekend uitgaande van de in artikel 16 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 onder II omschreven methode. Daarbij heeft belanghebbende het tegen het algemene tarief aan te geven gedeelte van haar ontvangsten bepaald op 120 percent van de inkoopprijs van de naar dat tarief belaste goederen en het resterende gedeelte van haar totale ontvangsten - waaronder de ontvangsten leesportefeuille - tegen 4 percent aangegeven.

De Inspecteur acht deze berekening onjuist en heeft het naar het algemene tarief belaste gedeelte van de ontvangsten op 145 percent van de inkoopprijs vastgesteld. Het verschil in belasting dat daaruit voortvloeit heeft de Inspecteur, tezamen met een bedrag aan belasting van f 185,58, omtrent welke berekening belanghebbende ter zitting heeft verklaard niet met de Inspecteur van mening te verschillen, bij de onderhavige aanslag van belanghebbende nageheven. In geding is derhalve een belastingbedrag van f 716,62, doch de berekening op zich zelf daarvan is niet in geschil;

dat belanghebbende in haar beroepschrift en conclusie van repliek en nader ter zitting de door haar gehanteerde winstopslag voor de artikelen in kwestie in hoofdzaak heeft gemotiveerd door erop te wijzen dat dit "branchevreemde lokartikelen" zijn welke dienen voor klantenbinding ten behoeve van de leesportefeuille, zodat daarop slechts weinig winst werd gemaakt;

dat de Inspecteur in het verzoekschrift en de conclusie van dupliek op de daarin aangevoerde gronden bij zijn standpunt heeft volhard;;

Overwegende dat het Hof omtrent het geschil heeft overwogen:

"dat in artikel 16 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 aan de ondernemer die omzetbelasting kan voldoen volgens het kasstelsel de mogelijkheid wordt gegeven de belasting te berekenen op een der in genoemd artikel omschreven wijzen voor zover het gaat om belasting ter zake van de levering van goederen;

dat, nu belanghebbende bij de exploitatie van haar leesportefeuille tevens diensten verricht, de vergoedingen voor deze diensten in elk geval afzonderlijk geadministreerd zouden moeten zijn, hetgeen niet het geval is;

dat op grond hiervan moet worden vastgesteld dat belanghebbende niet volledig heeft voldaan aan hetgeen bij of krachtens artikel 34 van de Wet is voorgeschreven;

dat, nu daaraan niet is voldaan, het beroep ingevolge artikel 36 van de Wet juncto artikel 29, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen zal moeten worden afgewezen, tenzij gebleken is dat en in hoeverre de uitspraak onjuist is;

dat de Inspecteur bij zijn berekening van de verschuldigde belasting is uitgegaan van een normaliter te behalen bruto-winstopslag van 45 percent op de inkoopprijs van de door belanghebbende verhandelde naar het algemene tarief belaste goederen, hetgeen het Hof niet onjuist en ook niet onredelijk voorkomt;

dat belanghebbende ter verklaring van de door haar gehanteerde bruto-winstopslag van 20 percent aanvoert dat zij daarmee genoegen nam omdat de verkoop van die goederen geschiedde met het doel de omzet van haar leesportefeuille te stimuleren;

dat belanghebbende - naar zij desgevraagd ter zitting heeft verklaard - niet in staat is bescheiden te produceren, behoudens met betrekking tot één van die artikelen, waaruit zou kunnen blijken tegen welke prijzen zij die artikelen te koop aanbood ten einde haar bewering op dat punt daarmee te staven;

dat belanghebbende naar het oordeel van het Hof langs andere weg evenmin erin is geslaagd aan te tonen dat de aanslag ten onrechte dan wel tot een te hoog bedrag is opgelegd, terwijl zulks ook anderszins niet is gebleken;

dat het beroep mitsdien moet worden afgewezen ;

dat het Hof in verband daarmee kan daarlaten of belanghebbende, waar zij naast leveringen van naar verschillende tarieven belaste goederen ook diensten verricht, met betrekking tot de leveringen wel terecht gebruik heeft gemaakt van een der in artikel 16 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 omschreven wijzen van berekening van de verschuldigde belasting;";

Overwegende dat het Hof op die gronden de uitspraak van de Inspecteur heeft bevestigd;

Overwegende dat belanghebbende in cassatie aanvoert:

"Het beroep in cassatie wordt ingesteld wegens schending of verkeerde toepassing van artikel 16 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968, de artikelen 34 en 36 van de Wet op de omzetbelasting 1968, juncto artikel 29, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen ; en voorts zoveel andere artikelen als de

Hoge Raad in goede justitie ambtshalve mocht besluiten te zijn geschonden of verkeerd toegepast.

Het Hof overwoog dat belanghebbende bij de exploitatie van de leesportefeuille tevens diensten verricht, waardoor artikel 16 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 niet van toepassing zou zijn. Ter zitting van het Hof heeft belanghebbende verklaard dat er geen sprake is van diensten, maar uitsluitend verkoop van bij-artikelen en tijdschriften, aangezien de leesportefeuille steeds met bijbetaling wordt ingeruild totdat de laatste lezer die mag behouden. Daarbij heeft belanghebbende er nog op gewezen dat dit onder het regiem van de vorige omzetbelastingwet altijd vigerend is geweest, daar verkoop en diensten toen onderscheidenlijk waren belast en het leesportefeuillebedrijf altijd als verkoop werd beschouwd.

Daardoor helpt belanghebbende, in tegenstelling tot de overwegingen van het Hof, recht op toepassing van artikel 16 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 en behoeften de ontvangsten niet te worden gesplitst en zijn derhalve ook de artikelen 34 en 36 van de Wet juncto artikel 29, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen hier geschonden dan wel verkeerd toegepast.

Terecht heeft de inspectie dan ook de totale ontvangsten die uit de administratie van belanghebbende blijken onaangetast gelaten.

De verschuiving van laag naar hoog tarief heeft de Inspecteur toegepast omdat de marge van sommige artikelen hem te laag voorkwam en geen splitsing in de ontvangsten is gemaakt, hoewel hij ter zitting heeft verklaard dat hij niet beschikte over vergelijkend cijfermateriaal van leesportefeuillebedrijven. Derhalve is het niet juist dat het Hof zijn overwegingen laat steunen op berekeningen van de Inspecteur met cijfermateriaal van de voor leesportefeuillebedrijven branchevreemde goederen, welke voor andere bedrijven hoofdomzet zijn. Dat het Hof aan de grief van belanghebbende, dat zij nog een administratie en een berekening had en de Inspecteur in het geheel niets om te bewijzen, voorbij ging.

Op grond van het vorenstaande is belanghebbende van mening dat de omstreden uitspraak van het Hof, zowel als de opgelegde naheffingsaanslag, dienen te worden vernietigd;";

Overwegende dienaangaande en ambtshalve:

dat het Hof heeft geoordeeld dat belanghebbende bij de exploitatie van haar leesportefeuille tevens diensten verrichtte;

dat het Hof, uitgaande van dit oordeel, heeft beslist dat belanghebbende, bij gebreke van een afzonderlijke administratie voor de vergoedingen van die diensten, niet volledig heeft voldaan aan hetgeen bij of krachtens artikel 34 van de Wet op de omzetbelasting 1968 is voorgeschreven en vervolgens op grond van het bepaalde in de artikelen 36 van die wet en 29, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen tot de in laatstgenoemde bepaling geregelde zogenaamde omkering van de bewijslast is gekomen;

dat echter, nu deze omkering van de bewijslast door de wetgever is bedoeld als een processuele sanctie op het door een belastingplichtige niet volledig voldoen aan op hem rustende verplichtingen en voorts in het onderhavige geval blijkens de stukken van het geding door geen van beide partijen is gerept van door belanghebbende verrichte diensten zodat de verplichting tot het houden van een afzonderlijke administratie voor de vergoedingen van dergelijke diensten in de rechtsstrijd van partijen geen rol speelde, het ontbreken van zodanige administratie te dezen niet tot omkering van de bewijslast kon leiden;

dat derhalve 's Hofs uitspraak, welke op de in artikel 29, lid 1, van laatstgenoemde wet geregelde omkering van de bewijslast is gebaseerd, niet in stand kan blijven en verwijzing moet volgen;

Vernietigt de bestreden uitspraak;

Verwijst het geding naar het Gerechtshof te Amsterdam ter verdere behandeling en beslissing van de zaak in meervoudige kamer met inachtneming van dit arrest.

Gedaan bij de Heren Vroom, Vice-President, Wiersma, Antal, Stol en Jansen, Raden, en door de Vice-President voornoemd uitgesproken ter Raadkamer van de zevende maart 1900 negen en zeventig, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier Van den Dries.

Van den Dries

Vroom