

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 Y op het bezwaarschrift van belanghebbende betreffende de hem over de jaren 1976 en 1977 opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting, gedagtekend 26 juni 1979, aanslagnummer 123456;

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

Gehoord op 12 februari 1981 te 's-Gravenhage ter zitting belanghebbende in persoon en zijn gemachtigde W te V alsmede de Inspecteur;

Overwegende dat bovengenoemde naheffingsaanslag ten bedrage van f. 2.550,39 aan enkelvoudige belasting en f. 637,-- aan verhoging, in totaal f. 3.187,39, bij de bestreden uitspraak is verminderd tot een ten bedrage van f. 2.355,67 aan enkelvoudige belasting en f. 235,-- aan verhoging, in totaal f. 2.590,67; dat het beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de uitspraak, zomede primair tot vernietiging van de daarbij gehandhaafde aanslag en subsidiair tot vermindering van de aanslag met het bedrag van de daarin begrepen verhoging, terwijl de Inspecteur heeft geconcludeerd tot vernietiging van zijn uitspraak en tot een verdere vermindering van de aanslag tot een ten bedrage van f. 2.318,90 aan enkelvoudige belasting en f. 231,-- aan verhoging, in totaal f. 2.549,90;

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 op de omzetbelasting 1969 (hierna te noemen: de Wet), oefent het bedrijf uit van stoffeerder. Hij heeft geen personeel in dienst, Gedurende het tijdvak van de aanslag bestond zijn gezin uit man, vrouw, een werkende dochter en een zoon. Deze zoon is vanaf 1974 als leerling-stoffeerder in het bedrijf van belanghebbende werkzaam geweest. Hij genoot als zodanig geen loon, doch ontving in plaats daarvan zakgeld, kost, inwoning en volledige verzorging. In de loop van het jaar 1977 heeft de zoon zich als zelfstandig stoffeerder gevestigd. Medio datzelfde jaar is hij in het huwelijk getreden en heeft hij het ouderlijk huis verlaten.

Belanghebbende houdt in verband met zijn bedrijfsuitoefening in een kladkasboek aantekening van zijn contante ontvangsten en van de door hem contant gedane zakelijk betalingen. De aantekeningen omvatten niet de opnamen en betalingen voor privé-doeleinden. Belanghebbende houdt voor zijn bedrijf ook niet een afzonderlijke, van zijn privé-geldmiddelen gescheiden, kas, Volgens zijn verklaring ter zitting worden per kas ontvangen gelden, behalve voor het doen zakelijke betalingen, rechtstreeks ten behoeve van zij huishouding aangewend, Het kladkasboek wordt tussentijds niet afgesloten, kascontrole heeft niet plaats.

Aan de hand van het kladkasboek, de inkoopfacturen en de dagafschriften van de door belanghebbende zakelijk en voor privé-doeleinden gehouden girorekening stelt zijn boekhouder na afloop van ieder jaar een tabellarisch kas-giroboek samen. In dit kas-giroboek zijn de kassaldi bij het begin en het einde van het jaar schattenderwijs opgenomen;

Belanghebbende geeft aan de boekhouder niet het bedrag van de bij het einde van het jaar aanwezige kasmiddelen op. Volgens zijn verklaring, gaat het hier in feite echter om te verwaarlozen geringe bedragen, omdat hij per kas ontvangen gelden welke niet direct voor het doen betaling of voor het huishouden nodig zijn op zijn girorekening stort. Het saldo van zijn girorekening bij het einde van het jaar geeft – eveneens volgens de verklaring van belanghebbende – het totaal van de op dat tijdstip aanwezige geldmiddelen aan. In het kladkasboek zijn de stortingen van kasgeld op de girorekening niet aangetekend.

Naar aanleiding van een in zijn opdracht ingesteld boekenonderzoek heeft de Inspecteur geconcludeerd, dat voor zoveel betreft de jaren 1976 en 1977 in het door belanghebbende als zijn boekhouding overgelegde kas-giroboek niet alle ontvangsten zijn verantwoord. De inspecteur grondt deze conclusie op de uitkomsten van een door hem voor de jaren 1976 en 1977 opgestelde vermogensvergelijking en de in aansluiting daarop gemaakte ontleding van belanghebbendes privé-uitgaven in elk van die jaren. Deze vermogensvergelijking en de daarop aansluitende ontleding van de privé-uitgaven luiden als volgt:

Vermogens- vergelijking	1976	1977	1978
Bedrijfskapitaal	3.569	5.236	760
Saldo girorekening	2.837	3.955	4.728
Auto	-	-	300
Caravan	-	-	6.250
Kasgeld	p.m.	p.m.	p.m.
Beginvermogen	6.406	9.191	12.038
Onzuiver inkomen volgens aangifte IB	25.986	17.395	
Kostgeld dochter	2.000	2.000	
Kostgeld zoon	-	1.000	
	34.392	29.586	
Eindvermogen	9.191	12.038	
Verteerbaar inkomen	25.201	17548	

Privé-uitgaven	1976	1977
Belastingen, premies AOW/AWW	6.340	5.862
Kosten onderhoud zoon	4.000	2.000
Privé-gebruik auto	164	1.384
Diverse verzekeringen	509	874
Vakantie	--	1.735
Gas, licht en water	1.579	1.888
Huur	1.429	1.684
Ziekteverzekering	14.021	15.427
Ongevallen- verzekering	4.140	2.751
Ongevallen- verzekering	636	603
Omroepbijdrage	108	114
Woninginrichting	320	--
Diversen	325	751
Totaal van benoemde uitgaven	19.550	19.646
Geschatte onbe- noemde uitgaven (zakgeld, vakantie, ontspanning, levensonderhoud)	9.000	10.000
	28.550	29.646
Verteerbaar inkomen	25.201	17.548
Verschil	3.349	12.098

Tot de aldus becijferde bedragen, waarmee voor de jaren 1976 en 1977 het totaal van belanghebbendes privé-uitgaven zijn verteerbaar inkomen overtreft, heeft belanghebbende naar het oordeel van de Inspecteur te weinig ontvangsten in zijn boekhouding verantwoord. De over deze ontvangsten na te heffen omzetbelasting, welke met een verhoging van uiteindelijke 10 percent in de onderwerpelijke naheffingsaanslag is begrepen, heeft de Inspecteur als volgt berekend:

1976:	$3/4 \times f. 3.349,--$	à 13,79 %	=	f. 346,37
	$1/4 \times f. 3.349,--$	à 15,25 %	=	f. 127,58
1977:	f. 12.098,--	à 15,25 %	=	<u>f. 1.844,95</u>
	Enkelvoudige belasting		=	f. 2.318,90
1977:	f. 12.098,--	à 15,25 %	=	<u>f. 231,--</u>
	Na te heffen		=	f. 2.549,90

Als gevolg van de toepassing van een onjuist tarief van de belasting over het tijdvak van 1 januari 1976 tot 1 oktober 1976 is de aanslag, zoals die na de uitspraak op bezwaarschrift luidt, voor wat betreft de enkelvoudige belasting f. 36,77 te hoog vastgesteld.

Ook indien het beroep van belanghebbende ongegrond word geoordeeld moet daarom, overeenkomstig de conclusie van de Inspecteur, de aanslag nader tot de hiervoor vermelde bedragen aan enkelvoudige belasting en verhoging – onderscheidenlijk f. 2.318,90 en f. 231,--, in totaal f. 2.549,90 worden verminder.

Overwegende dat het geschil de volgende vragen betreft:

- 1) of de Inspecteur het bewijs dient bij te brengen dat de aanslag juist is dan wel belanghebbende het bewijs dat hij onjuist is, welke vraag door belanghebbende in eerstbedoelde zin en door de Inspecteur in laatstbedoelde zin wordt beantwoord;

- 2) of – gelijk belanghebbende stelt, doch de Inspecteur betwist – in de door de Inspecteur opgestelde vermogensvergelijking en de in aansluiting daarop door hem gemaakte ontleding van belanghebbendes privé-uitgaven tot zodanige bedragen onjuistheden en dubbeltellingen voorkomen, dat na correctie daarvan tussen het totaal van belanghebbendes privé-uitgaven en zijn verteerbaar inkomen voor wat betreft de jaren 1976 en 1977 geen noemenswaardige verschillen blijven bestaan;

- 3) of – hetgeen belanghebbende betwist, docht de Inspecteur staande houdt – in de aanslag terecht een verhoging van uiteindelijke 10 percent is begrepen;

Overwegende dat partijen hun vorenomschreven standpunten doen steunen op hetgeen zij hebben aangevoerd in het beroepschrift, aangevuld bij schriftuur van 31 mei 1980, onderscheidenlijk het vertoogschrift; dat zij ter zitting de zaak hebben bepleit, voor wat betreft de belanghebbende aan de aan hand van vorenbedoelde pleitnota, welker inhoud als te deze plaatse ingevoegd moet worden aangemerkt; dat partijen aan hun aldus gegeven uiteenzettingen ter zitting verder geen andere argumenten hebben toegevoegd.

Overwegende omtrent het geschil:

Dat ter uitvoering van artikel 34 van de Wet – ingevolge welk artikel de ondernemer gehouden is met inachtneming van de door de Minister van Financiën te geven regelen aantekeningen te houden van de door hem en aan hem verrichte leveringen van goederen en verleende diensten – in artikel 31 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, voor zover hier van belang, het volgende is bepaald:

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
 - c. enz.....
2. enz.....
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. enz.....

dat op grond van aangehaalde bepalingen aan ondernemers die – zoals belanghebbende – ingevolge het bepaald in artikel 26 van de Wet juncto het bepaalde in artikel 26 van evengenoemde Uitvoeringsbeschikking de belasting mogen voldoen volgens het “kastelsel”, tenminste als eis moet worden gesteld het boeken van de dagontvangsten, het bijhouden van een kasgeldadministratie en – voor zover van toepassing – het houden van aantekeningen omtrent het privé-gebruik;

dat in de bij te houden kasgeldadministratie, naast de daarin per dag aan te tekenen ontvangsten, alle andere kasgeldmutatie – daaronder begrepen de opnamen en betalingen voor privé-doeleinden en de stortingen op de eigen giro- of bankrekening – afzonderlijk en in chronologische volgorde moeten worden geboekt:

dat voorts de kasgeldadministratie periodiek behoort te worden afgesloten, waarbij als controle op de juistheid van de boekingen tevens moet worden vastgesteld of en in hoeverre overeenstemming bestaat tussen het kassaldo volgens die administratie en het bedrag van de werkelijk aanwezige kasmiddelen;

dat uit hetgeen in dit geding omtrent de wijze van beheer van de kasmiddelen door belanghebbende en omtrent de door hem gevoerde kasadministratie is komen vast te staan – belanghebbende houdt geen van zijn privé-geldmiddelen gescheiden zakelijke kas, in het kladkasboek worden naast de contante ontvangsten alleen de contant gedane zakelijke betalingen aangetekend, het kladkasboek wordt niet periodiek afgesloten en kascontrole heeft niet plaats – volgt, dat belanghebbende niet heeft voldaan aan de hem bij of krachtens artikel 34 van Wet opgelegde verplichtingen, zoals die met het oog op de ondernemers als hijzelf hiervoor nader zijn omschreven;

dat ingevolge het bepaalde in artikel 36 van de Wet juncto het bepaalde in artikel 29, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de rechter ingeval van niet-nakoming van de evenbedoelde verplichtingen het beroep tegen een door de Inspecteur gedane uitspraak op een bezwaarschrift moet afwijzen, tenzij gebleken is dat en in hoeverre die uitspraak onjuist is;

dat onder de gegeven omstandigheden belanghebbende, op wie – anders dan hij als zijn standpunt in dit geding heeft bepleit – te dezen de bewijslast rust, op grond van de aangehaalde bepalingen – in het bijzonder gelet op de in artikel 29, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen gebezigde woorden: “tenzij gebleken is” – overtuigend dient aan te tonen dat hij niet, zoals door de Inspecteur is gesteld, in de jaren 1976 en 1977 ten bedrage van onderscheidenlijk f. 3.349,-- en f. 12.098,-- te weinig ontvangsten in zijn boekhouding heeft verantwoord;

dat belanghebbende daartoe in de eerste plaats heeft aangevoerd dat de Inspecteur in de vermogensvergelijking ten onrechte niet heeft opgenomen de kassaldi ten bedrage van f. 4.500,-- op 1 januari 1976 en f. 7.500,-- op 1 januari 1977 en van f. 500,-- op 1 januari 1978, zomede dat de bij de vermogensvergelijking in aanmerking genomen onzuivere inkomens volgens de aangiften voor de inkomstenbelasting moeten worden verhoogd met de zakelijke afschrijvingen ten bedrage van f. 600,-- voor het jaar 1976 en f. 415,-- voor het jaar 1977;

dat voor wat betreft het laatste punt de Inspecteur heeft gesteld dat met de zakelijke afschrijvingen rekening is gehouden bij het bepalen van het in het eindvermogen per 31 december 1976 en per 31 december 1977 opgenomen bedrijfskapitaal en belanghebbende – op wie, gelijk reeds gezegd, te dezen de bewijslast rust – de onjuistheid hiervan niet heeft aannemelijk gemaakt, laat staan bewezen.

dat belanghebbende evenmin enig bewijs heeft bijgebracht voor de beweerde aanwezigheid op 1 januari 1976, op 1 januari 1977 en op 1 januari 1978 van de door hem genoemde bedragen aan kasmiddelen, terwijl hetgeen hij daaromtrent heeft gesteld bovendien in strijd is met zijn uitdrukkelijke verklaring ter zitting, dat hij nimmer over kasmiddelen van enige omvang beschikt en dat bij het einde van de verschillende jaren zijn geldmiddelen praktisch gesproken uitsluitend hebben bestaan uit de bij het opstellen van de vermogensvergelijking in aanmerking genomen saldi van zijn girorekening;

dat belanghebbende daarnaast nog heeft aangevoerd dat als correctie op enkele dubbeltellingen het door de Inspecteur becijferde totaal van zijn privé-uitgaven in 1976 met f. 5.500,-- en het totaal van zijn privé-uitgaven in 1977 met f. 4.375,-- moet worden verminderd.

dat de inspecteur heeft bestreden dat in de opstelling van belanghebbende privé-uitgaven dubbeltellingen voorkomen, terwijl belanghebbende – die zich voor zijn standpunt uitsluitend beroept op de door de Inspecteur gegeven globale omschrijving van wat naar zijn mening geacht moet worden onder het geschatte bedrag van de onbenoemde privé-uitgaven te zijn begrepen – het tegendeel aan het Hof niet aannemelijk heeft kunnen maken;

dat voorts in dit bedrag niet is gesteld of is bewezen dat naast de bedragen aan benoemde privé-uitgaven, zoals deze onder de feiten zijn vermeld en waarvan belanghebbende de juistheid op zich zelf niet heeft betwist, in zijn omstandigheden voor de onbenoemde uitgaven een bedrag van f. 9.000,-- in 1976 en van f. 10.000,-- in 1977 als te hoog moet worden beschouwd;

dat evenmin is gesteld of is gebleken dat de door de Inspecteur voor de jaren 1976 en 1977 toegepaste correcties op de ontvangsten volgens de boekhouding van belanghebbende tot uiteindelijk zodanig omzetten leiden, dat zij voor een bedrijf als dat van belanghebbende niet normaal zijn te achten of althans als door hem niet of slechts bezwaarlijk haalbaar moeten worden aangemerkt;

dat, naar uit hetgeen hiervoor is overwogen volgt, belanghebbende niet het van hem te verlangen bewijs heeft bijgebracht dat ter zake van hem in de jaren 1976 en 1977 ten bedrage van, zoals door de Inspecteur is gesteld, onderscheidenlijk f. 3.349,-- en f. 12.098,-- te weinig in zijn boekhouding verantwoorde ontvangsten ten onrechte bij de onderwerpelijke naheffingsaanslag omzetbelasting is nageheven;

dat belanghebbende tenslotte nog heeft gesteld dat de aanslag behoort te worden verminderd met het bedrag van de daarin begrepen verhoging, omdat zijnerzijds van enige schuld en in elk geval van grove schuld geen sprake zou zijn;

dat ingevolge het bepaalde in artikel 21, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de in een naheffingsaanslag begrepen belasting met 100 percent moet worden verhoogd, tenzij voor zover het niet aan opzet of grove schuld van degene van wie wordt nageheven is te wijten dat te weinig belasting is geheven, in welk geval de verhoging 10 percent bedraagt;

dat op grond van deze bepaling de verhoging van 10 percent ook wordt belopen, indien – hetgeen naar belanghebbende stelt hier het geval is, doch geheel daargelaten wat daarvan zijn – bij degene van wie wordt nageheven elke vorm van schuld ontbreekt;

dat in zoverre de Inspecteur zonder schending van enige rechtsregel bij de bestreden uitspraak de verhoging op uiteindelijke 10 percent kon en mocht handhaven, terwijl belanghebbende geen feiten heeft gesteld en in elk geval niet aannemelijk heeft gemaakt welke tot een andere gevolgtrekking nopen;

dat al het voorgaande tot de slotsom voert dat het beroep van belanghebbende in zijn geheel als ongegrond moet worden verworpen;

dat evenwel de bestreden uitspraak niet in stand kan blijven nu volgens de conclusie van de Inspecteur de aanslag nader behoort te worden verminderd tot een ten bedrage van f. 2.318,90 aan enkelvoudige belasting en f. 231,- aan verhoging, in totaal f. 2.549,90, bij welke conclusie - waarvan niet is gebleken dat daaraan enig juridisch onjuist uitgangspunt ten grondslag ligt – het Hof zich zal aansluiten;

Dat mitsdien moet worden beslist als volgt:

RECHTDOENDE:

Vernietigt de uitspraak, waarvan beroep.

Vermindert de naheffingsaanslag tot een ten bedrage van f. 2.318,90 aan enkelvoudige belasting en f. 231,-- aan verhoging, in totaal f. 2.549,90.

Aldus vastgesteld in raadskamer op 24 augustus 1981 door Mr. P.J. Kostense, vice-president, Mr. J. Post en Mr. G.J. Zuurmond, raadsheren in tegenwoordigheid van Mr. J.S. Beukens, waarnemend-griffier.

Beukens

Kostense

Aangetekend aan partijen verzonden: 29 oktober 1981