

Uitspraak: 12 augustus 1982; rolnr. 49/82 MIII

griffie : 492/81

type : mms.

HET GERECHTSHOF TE 's-GRAVENHAGE

derde meervoudige belastingkamer:

GEZIEN het beroepschrift van M. te C. tegen de uitspraak van de Inspecteur der omzetbelasting te W op het bezwaarschrift van belanghebbende betreffende de hem over de jaren 1974 tot en met 1977 opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting, gedagtekend 20 november 1979, aanslagnummer 123456;

GEZIEN de overige stukken van het geding;

GEHOORD op 18 maart 1982 te 's-Gravenhage ter zitting belanghebbende in persoon, alsmede de Inspecteur;

OVERWEGENDE dat bovengenoemde naheffingsaanslag ten bedrage van f. 2.977,-- aan enkelvoudige belasting en f. 559,-- aan verhoging, in totaal f. 3.536,-- bij de bestreden uitspraak is gehandhaafd; dat het beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de uitspraak en tot vermindering van de aanslag tot een ten bedrage van f. 589,49, aan enkelvoudige belasting zonder verhoging, terwijl de Inspecteur uiteindelijk heeft geconcludeerd tot vernietiging van zijn uitspraak en tot vermindering van de aanslag tot een ten bedrage van f. 2.828,84 aan enkelvoudige belasting en f. 558,-- aan verhoging, in totaal f. 3.387,84.

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 1968 (hierna te noemen: de Wet), exploiteert een handel in en – sedert 1976 – een kwekerij van tropische vissen. Hij heeft geen personeel in dienst. Gedurende het tijdvak van aanslag bestond zijn gezin uit man, vrouw en een in 1966 geboren kind. Zijn vrouw werkt gedeeltelijk in het bedrijf mee.

De verkopen van belanghebbende bestaan voor 60 à 70 percent uit door hemzelf gekweekte en voor de rest uit bij grossiers ingekochte vissen. Zijn afnemers zijn grossiers, detaillisten, aquariumverenigingen en particulieren. Verkoop aan particulieren heeft uitsluitend plaats op zondag. Alle in- en verkopen geschieden tegen contante betaling. Ter zake van de verkopen aan anderen dat particulieren reikt belanghebbende als facturen kwitanties uit. Hij maakt daarvoor gebruik van kwitantieboekjes, waarvan hij de souches bewaart. Van de verkopen aan particulieren houdt hij elke zaterdag aantekening op een kladblok.

In verband met zijn hiervoor omschreven bedrijfsuitoefening houdt belanghebbende onder meer een kasboek bij. Daarin boekt hij de ontvangsten ter zake van verkopen aan anderen dan particulieren aan de hand van de souches uit kwitantieboekjes en, in één bedrag per week, de ontvangsten terzake van verkopen aan particulieren aan de hand van de daarvan gehouden kladaantekeningen. Deze kladaantekeningen heeft belanghebbende niet bewaard. De aantekeningen in het kasboek omvatten voorts de door hem contant gedane betalingen, doch niet de afzonderlijk mutaties als gevolg van opnamen of betalingen voor privé-doeleinden – deze zijn aan het einde van ieder jaar in één totaalbedrag geboekt – en evenmin de stortingen van kasgeld op de eigen giro- of bankrekening. De ontvangsten en uitgaven volgens het kasboek worden per

maand geteld, doch zonder dat het saldo wordt bepaald. Kascontrole heeft nimmer plaats. Volgens zijn verklaring ter zitting houdt belanghebbende voor zijn bedrijf ook geen van zijn privé-geldmiddelen gescheiden kas. Aan de hand van de door belanghebbende gehouden aantekeningen en andere aanwezige bescheiden stelt zijn boekhouder na afloop van ieder jaar de jaarstukken samen. Volgens de tot deze jaarstukken behorende balansen bedroeg het kassaldo van belanghebbendens onderneming per ultimo 1974, 1975, 1976 en 1977 onderscheidenlijk f. 9.608,--, f. 3.528,--, f. 716,-- en f. 103,--.

In 1979 is in opdracht van de Inspecteur bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld. Bij dit onderzoek is het volgende gebleken:

- het door belanghebbende bijgehouden kasboek wijst op 10 januari 1977 een saldo aan van f. 60,--.
Indien rekening wordt gehouden met een niet geboekt bedrag aan privé-opnamen van f. 150,-- is sprake van een negatief saldo ten bedrage van f. 90,--;
- op 29 januari 1977 wijst het kasboek een negatief saldo aan van f. 336,57;
- eind maart 1977 wijst het kasboek eveneens een negatief saldo aan, indien geen rekening wordt gehouden met een door belanghebbende volgen zijn verklaring abusievelijk niet geboekte geldlening van zijn in 1978 overleden vader ten bedrage van f. 5.000,--. Met betrekking tot deze geldlening zijn geen bewijsstukken aanwezig. Een schuld wegens geldlening aan de vader komt voor het eerst voor in de balans van belanghebbendes onderneming per 31 december 1977;
- niet geboekt zijn van een ontvangst van f. 210,25 op 12 april 1974 en een ontvangst van f. 279,10 op 18 mei 1977;
- volgens de daartoe door de controlerend ambtenaar opgestelde vermogensvergelijking had belanghebbende in 1974, 1975, 1976 en 1977 onderscheidenlijk f. 30.787,37, f. 33.202,68, f. 21.806,72 en f. 19.739,13 voor privé-uitgaven beschikbaar. Na aftrek van een aantal benoemde uitgaven (rente en aflossing hypotheek, belastingen, premies AOW/AWW, privé-autokosten, kosten privé-gebruik van elektriciteit, gas en water, verzekeringspremies, dokterskosten, abonnementen, contributies, en dergelijke), alsmede van een "stelpost" voor kleding van f. 500,-- en voor "onvoorzien" van f. 2.600,-- resteert voor onbenoemde uitgaven (levensonderhoud, zakgeld, vakantie, enz.) onderscheidenlijk f. 11.348,37, f. 11.879,--, f. 5.809,04 en f. 3.062,65.

Op grond van deze bevindingen heeft de Inspecteur geconcludeerd dat belanghebbende in 1976 en 1977 niet alle ontvangsten ter zake van de door hem verrichte leveringen in zijn kasboek heeft verantwoord. Uitgaande – gelet op hetgeen daarvoor in 1974 en 1975 beschikbaar was – van een bedrag voor onbenoemde privé-uitgaven van f. 12.000,-- heeft hij het bedrag van de niet verantwoorde ontvangsten voor 1976 gesteld op f. 6.191,-- (f.12.000,-- minus f. 5.809,--) en voor 1977 gesteld op f. 8.938,-- (f.12.000,-- minus f. 3.062,--). De in verband met deze correcties op de ontvangsten meer verschuldigde belasting heeft de Inspecteur bij de onderwerpelijke naheffingsaanslag van belanghebbende nageheven, tezamen met de belasting ter zake van enkele in dit geding niet of althans niet meer aan de orde zijnde feiten.

De aanslag is als volgt berekend:

1974:

Verschuldigd wegens privé-gebruik auto, elektriciteit, gas en water

f. 141,50

1975:

Verschuldigd wegens privé-gebruik auto, elektriciteit, gas en water f. 147,37

1976:

Verschuldigd wegens privé-gebruik auto, elektriciteit, gas en water f. 147,37

Meer verschuldigd wegens niet geboekte ontvangsten:

$3/4 \times f. 6.191, -- \times 16/116 = f. 640,30$

$1/4 \times f. 6.191, -- \times 18/118 = f. 236,03$

f. 876,33

1977:

Verschuldigd wegens privé-gebruik auto, elektriciteit, gas en water f. 153,25

Meer verschuldigd wegens omzetcorrectie volgens kas-, bank- en giroboek f. 148,16

Meer verschuldigd wegens niet geboekte ontvangsten:

$f. 8.938, -- \times 18/118 =$

f. 1.363,04

Na te heffen enkelvoudige belasting (afgerond)

f. 2.977,--

Verhoging (25 % van f. 876,33 plus f. 1.363,04)

f. 559,--

Bedrag van de aanslag

f. 3.536,--

Ter zitting zijn partijen het alsnog erover eens geworden, dat ook indien het beroep van belanghebbende voor het overige gegrond wordt geoordeeld de aanslag behoort te worden verminderd met de over het jaar 1977 nageheven belasting ten bedrage van f. 148,16 wegens een omzetcorrectie volgens het kas-, bank- en giroboek.

OVERWEGENDE dat het geschil uitsluitend de vraag betreft, of de Inspecteur terecht op de ontvangsten volgens het door belanghebbende bijgehouden kasboek voor de jaren 1976 en 1977 een correctie heeft toegepast ten bedrage van onderscheidenlijk f. 6.191,-- en f. 8.938,--; dat belanghebbende deze vraag ontkennend, doch de Inspecteur haar bevestigend beantwoordt;

OVERWEGENDE dat partijen hun voren omschreven standpunten doen steunen op de gronden welke zij daartoe hebben aangevoerd in het beroepschrift, onderscheidenlijk het vertoogschrift; dat zij ter zitting, alwaar zij de zaak hebben bepleit, aan hun aldus gegeven uiteenzettingen verder geen andere argumenten hebben toegevoegd;

OVERWEGENDE omtrent het geschil:

dat een ondernemer ingevolge het bepaalde in artikel 31, eerste lid, van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (hierna te noemen: de beschikking) – welk artikel in zijn geheel strekt tot uitvoering van artikel 34 van de Wet – onder meer gehouden is regelmatig aantekening te houden van de aan hem en door hem uitgereikte facturen en van de uitgaven en ontvangsten ter zake van de aan hem en door hem verrichte leveringen van goederen en verleende diensten;

dat hij voorts ingevolge het bepaalde in voormeld artikel 31, vierde lid, verplicht is deze aantekeningen gedurende tien jaren te bewaren;

dat naar 's Hofs oordeel artikel 31, eerste lid, van de beschikking een ondernemer, die – zoals in dit geval belanghebbende – alle in-en verkopen tegen contante betaling verricht, ertoe verplicht om tenminste een kasgeldadministratie bij te houden waarin per dag in beginsel alle kasgeldmutaties daaronder begrepen opnamen en betalingen voor privé-doeleinden, afzonderlijk en in chronologische volgorde worden geboekt;

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

dat uit hetgeen in dit geding is komen vast te staan omtrent de wijze waarop belanghebbende zijn kasmiddelen beheert en omtrent de wijze waarop hij de mutaties in die kasmiddelen vastlegt – belanghebbende houdt geen van zijn privé-geldmiddelen gescheiden zakelijke kas; in het kasboek worden naast de contante ontvangsten alleen de contant gedane zakelijke betalingen afzonderlijk en in chronologische volgorde aangetekend; het kasboek wordt niet periodiek afgesloten en kascontrole heeft nimmer plaats – volgt, dat belanghebbende niet heeft voldaan aan de hem krachtens artikel 34 van de Wet in artikel 31, eerste lid, van de beschikking opgelegde verplichtingen, zoals die met het oog op ondernemers als hijzelf hiervoor nader zijn omschreven;

dat belanghebbende voorts, in strijd met het bepaalde in artikel 31, vierde lid, van de beschikking, niet de kladaantekeningen heeft bewaard van de ontvangsten ter zake van verkopen aan particulieren;

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 in geval van niet-nakoming van de bij of krachtens artikel 34 van de Wet opgelegde 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 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 bewoordingen: “tenzij gebleken is”- overtuigend dient aan te toen dat hij niet, zoals de Inspecteur heeft gesteld, in 1976 en in 1977 ten bedrage van onderscheidenlijk f. 6.191 en f. 8.938 te weinig ontvangsten in zijn boekhouding heeft verantwoord;

dat hetgeen belanghebbende daartoe heeft aangevoerd hierop neerkomt, dat hij ultimo 1974, 1975 en 1976 de beschikking had over hogere bedragen aan kasmiddelen dan waarmee bij het opstellen van vermogensvergelijkingen over die jaren en over het jaar 1977 rekening is gehouden den en dat als gevolg daarvan de voor privé-uitgaven beschikbare bedragen door de Inspecteur voor de jaren 1974 en 1975 te hoog en voor de jaren 1976 en 1977 te laag zijn berekende;

dat hij echter voor deze stelling op geen enkel wijze enig bewijs heeft bijgebracht;

dat voorts in dit geding niet is gesteld of is gebleken dat de door de inspecteur voor de jaren 1976 en 1977 toegepast correcties op de ontvangsten volgens de boekhouding van belanghebbende – toe welke correcties hij heeft besloten op grond van sub factis vermelden bevindingen bij een boekenonderzoek, dat in 1979 in zijn opdracht bij belanghebbende is ingesteld – uiteindelijk hebben geleid tot omzetten of resultaten, welke voor ene bedrijf als belanghebbende niet normaal

kunnen worden geacht of althans als voor een dergelijk bedrijf redelijkerwijs niet haalbaar moeten worden beschouwd;

dat tenslotte – voor het geval belanghebbend het tegendeel heeft willen stellen – de Inspecteur zonder schending van enige rechtsregel bij de bestreden uitspraak de opgelegde naheffingsaanslag mocht handhaven, ook nadat belanghebbende een hem door de Inspecteur onder voorwaarde van intrekking van het bezwaarschrift aangeboden compromis had afgewezen;

dat gelet op al hetgeen hiervoor is overwogen het beroep van belanghebbende ongegrond moet worden geoordeeld;

dat echter de bestreden uitspraak niet in stand kan blijven nu naar het eensluidend oordeel van partijen de aanslag alsnog met f. 148,16 aan enkelvoudige belasting behoort te worden verminderd, bij welk oordeel – waarvan niet is gebleken dat daaraan een juridisch onjuist uitgangspunt ten grondslag ligt – het Hof zich zal aansluiten;

dat tegen de in de naheffingsaanslag begrepen verhoging geen bezwaren zijn aangevoerd;

dat mitsdien moet worden beslist als volgt:

RECHTDOENDE:

Vernietigt de uitspraak, waarvan beroep.

Vermindert de naheffingsaanslag tot een ten bedrage van f. 2.828.84 aan enkelvoudige belasting en f. 559 aan verhoging, in totaal f. 3.387,84.

Aldus vastgesteld in raadkamer op 12 augustus 1982, door Mrs. C.A. van der Beek, vice-president, J. Post en G.J. Zuurmond, raadsheren, in tegenwoordigheid van waarnemend griffier Mr. M.C.A.M. Lavies-van der Wolf.

Lavies-van der Wolf

Van der Beek

Aangetekend aan partijen verzonden: 12 oktober 1982