

Uitspraak 10 juni 1983, rolnr. 126/81 M III.
Griffie 3191/80

HET GERECHTSHOF TE 's-GRAVENHAGE,
derde meervoudige belastingkamer;

GEZIEN het beroepschrift van X te Z tegen de uitspraak van de Inspecteur der invoerrechten en accijnzen te W op het bezwaarschrift van belanghebbende betreffende de hem over het jaar 1975 opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting, gedagtekend 7 december 1979, aanslagnummer 123456;

GEZIEN de overige stukken van het geding, waaronder:

- de ter zitting van 12 november 1981 door de gemachtigde van belanghebbende en door de Inspecteur voorgedragen en aan het Hof overgelegde, als in deze uitspraak ter plaatse als hierna is aangegeven ingevoegd aan te merken pleitnota's;
- de brieven, tussen het Hof en partijen met inachtneming van het bepaalde in de artikelen 14 en 16 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken gewisseld naar aanleiding van het ter zitting van 12 november 1981 door het Hof tot de Inspecteur gerichte verzoek om schriftelijk nader inlichtingen te verstrekken;

GEHOORD op 12 november 1981 en op 2 september 1982 te 's-Gravenhage ter zitting de gemachtigde van belanghebbende V te Z, die ter zitting van 12 november 1981 tot zijn bijstand was vergezeld van U, eveneens te Z, alsmede de Inspecteur, die tijdens beide zittingen tot zijn bijstand was vergezeld door T, ambtenaar ter inspectie;

Overwegende dat bovengenoemde naheffingsaanslag ten bedrage van f 5.508,16 aan enkelvoudige belasting en f 5.508,16 aan verhoging, in totaal f 11.016,32, bij de bestreden uitspraak is verminderd tot een ten bedrag van f 2.660,16 aan enkelvoudige belasting en f 2.660,16 aan verhoging, in totaal f 5.320,32; dat de Inspecteur bij die uitspraak tevens het besluit heeft genomen om van de verhoging van 100 percent, bedoeld in artikel 21, eerste lid, eerste volzin, van de Algemene wet

inzake rijksbelastingen, geen kwijtschelding te verlenen; dat het beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de uitspraak en tot een verdere vermindering van de naheffingsaanslag tot een ten bedrage van f 1.616,50 aan enkelvoudige belasting en f 161,65 aan verhoging, in totaal f 1.778,15, terwijl de inspecteur heeft geconcludeerd tot bevestiging van zijn uitspraak;

OVERWEGENDE dat, gezien de stukken van het geding en gelet op hetgeen tijdens de zittingen nog is verhandeld, het volgende is komen vast te staan:

Belanghebbende heeft tot begin 1976 op het adres a-straat 1 te Z een café geëxploiteerd. Ter zake van deze exploitatie was hij ondernemer in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna te noemen: de Wet).

Bij een in opdracht van de Inspecteur ingesteld boekenonderzoek is gebleken dat belanghebbende in 1975 volgens zijn boekhouding met de verkoop van dranken een brutowinstpercentage heeft behaald van 89 percent. Onder meer op grond van deze bevinding heeft de Inspecteur die boekhouding verworpen. De door belanghebbende over 1975 ter zake van zijn omzet aan dranken verschuldigde omzetbelasting heeft de Inspecteur met inachtneming van een brutowinstpercentage van uiteindelijk 120 percent vervolgens berekend uitgaande van de inkoopcijfers volgens de verlies- en winstrekening, nadat hij die cijfers eerst nog heeft gecorrigeerd met een bedrag van f 3.440,10 wegens naar zijn oordeel te weinig geboekte inkopen van bier. De belasting welke belanghebbende minder op aangifte heeft voldaan dan hij gelet op de uitkomst van deze berekening en na toepassing van de overige bepalingen van de Wet had moeten voldoen, heeft de Inspecteur bij de onderwerpelijke naheffingsaanslag van hem nageheven. De berekening van de naheffingsaanslag, zoals die bij de bestreden uitspraak is verminderd, luidt als volgt:

| | | | |
|---|--------|------------------|------------------|
| - inkopen van dranken volgens de verlies- en winstrekening, inclusief omzetbelasting, | f | 84.553,25 | |
| bij: meer inkopen van bier | f | <u>3.440,10</u> | |
| | f | 87.993,35 | |
| af: wegens privé-gebruik, representatie, voorraadverschillen, enz. | f | <u>6.607,---</u> | |
| inkoopwaarde van de verkochte dranken | f | 81.386,35 | |
| bruto-winst 120% | = | f | <u>97.663,63</u> |
| berekende omzet dranken | f | 179.049,98 | |
| - verschuldigde omzetbelasting: | | | |
| omzet dranken: f 179.049,98 à 13,79% | = | f | 24.690,99 |
| overige omzet en privé-gebruik, niet in geschil, | f | <u>1.150,25</u> | |
| | totaal | f | 25.841,24 |
| af: voorbelasting | f | <u>14.093,03</u> | |
| te voldoen | f | 11.748,21 | |
| op aangiften voldaan | f | <u>9.088,05</u> | |
| na te heffen | f | 2.660,16. | |

De toegepaste correctie op de inkopen van bier heeft betrekking op 48 vaten met een gemiddelde inkoopprijs, exclusief omzetbelasting, van f 61,78 per vat. Het aantal van 48 vaten is het verschil tussen de omzet aan tapbier volgens de boekhouding van belanghebbende (452 vaten) en de door de inspecteur berekende omzet op basis van het verbruik volgens diezelfde boekhouding van koolzuurgas. Dit verbruik bedroeg 25 cilinders met een inhoud van 10 kilogram, welke hoeveelheid naar het oordeel van de Inspecteur voldoende is om 500 vaten (20 vaten per cilinder) te kunnen tappen.

De exploitatie van het café is, na de beëindiging daarvan door belanghebbende omstreeks het begin van 1976, voortgezet door de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid Café R B.V. te Z. Deze ondernemer heeft de in 1975 in het café aanwezige tapinstallatie voor bier na 1977 door een nieuwe installatie vervangen.

OVERWEGENDE dat, zoals ter zitting van 2 september 1982 is komen vast te staan, het tussen partijen bestaande geschil als volgt kan worden omschreven:

Belanghebbende betwist wat betreft de van hem nageheven enkelvoudige belasting uitsluitend de juistheid van de door de Inspecteur tot een bedrag van f 3.440,10 toegepaste correctie op de inkopen van bier. Hij is voorts van mening dat wegens het ontbreken van opzet of grove schuld zijnerzijds de verhoging over het bedrag aan na te heffen belasting, hetwelk na eliminering van de hiervoor bedoelde correctie volgens de berekening van de Inspecteur overblijft – te weten: f 1.616,50 – tot 10 percent behoort te worden verminderd.

De Inspecteur neemt het standpunt in dat zowel de correctie op de inkopen van bier als de verhoging van 100 percent over het bedrag van f 1.616,50 terecht is toegepast.

OVERWEGENDE dat partijen hun voren omschreven standpunten doen steunen op de gronden welke zij daartoe hebben aangevoerd in het beroepschrift, onderscheidenlijk het verzoekschrift, en in elks aandeel in de voormelde briefwisseling, alsook in hun respectieve pleitnota's welke inhoud als hier ingevoegd moet worden aangemerkt; dat partijen aan hun aldus gegeven uiteenzettingen ter zitting van 2 september 1982 nog het navolgende hebben toegevoegd:

- belanghebbende: Hij - belanghebbende - biedt aan om op een dag dat het café gesloten is ten overstaan van het Hof proefondervindelijk het bewijs te leveren, dat met de nieuwe tapinstallatie welke door Café R B.V. is geplaatst niet meer dan 17 vaten bier per cilinder koolzuurgas van 10 kilogram kunnen worden getapt.
- De Inspecteur: Het bewijsaanbod van belanghebbende is tardief. Daarop behoort om die reden niet meer te worden ingegaan.

OVERWEGENDE omtrent het geschil:

dat ingevolge het bepaalde in artikel 31, eerste lid, van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 – welke bepaling strekt tot uitvoering van artikel 34 van de Wet – de ondernemer onder meer gehouden is regelmatig aantekening te houden van de uitgaven en ontvangsten ter zake van de aan hem en door hem verrichte leveringen van goederen en verleende diensten;

dat op grond van de aangehaalde bepaling aan ondernemers, die – zoals belanghebbende – ingevolge het bepaalde in artikel 26 van de Wet in samenhang met aanwijzing in artikel 26 van ervengenoemde 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 in één bedrag aan te tekenen ontvangsten, alle ander kasgeldmutaties – daaronder begrepen de opnamen en betalingen voor privé-doeleinden – 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 en het bedrag van de werkelijk aanwezige kasmiddelen;

dat belanghebbende blijkens de vaststaande feiten in 1975 volgens zijn boekhouding met de verkoop van dranken een bruto-winstpercentage heeft behaald van 89 percent;

dat de inspecteur onder meer op grond van dit feit de boekhouding van belanghebbende over 1975 heeft verworpen en hem vervolgens de onderwerpelijke naheffingsaanslag heeft opgelegd, waar hij – afgezien van de correctie op de inkopen van bier – de omzet aan dranken in afwijking van die boekhouding heeft berekend uitgaande van de inkoopcijfers volgens de verlies- en winstrekening en met inachtneming van een bruto-winstpercentage van uiteindelijk 120 percent;

dat belanghebbende zich met deze berekeningswijze en met de daaruit voortvloeiende naheffing van f 1.616,50 kan verenigen;

dat belanghebbende daarmee impliciet erkent – en op die grond als in dit geding vaststaand moet worden aangenomen – dat hij in zijn boekhouding de ontvangsten ter zake van de verkoop van dranken niet volledig heeft verantwoord en mitsdien, dat

hij niet heeft voldaan aan de hem krachtens artikel 34 van de Wet opgelegde administratieve verplichtingen, zoals die met het oog op ondernemers als hijzelf hiervoor nader zijn omschreven;

dat ingevolge het bepaalde in artikel 36 van de Wet in samenhang met het bepaalde in artikel 29, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de rechter ingeval van niet-nakoming van 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 te deze 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 tonen dat, anders dan de Inspecteur uitvoerig gemotiveerd heeft gesteld, één cilinder koolzuurgas met een inhoud van 10 kilogram niet voldoende was om met de in zijn bedrijf in 1975 aanwezige tapinstallatie tenminste 20 vaten bier te kunnen tappen;

dat belanghebbende dit van hem te verlangen bewijs niet heeft bijgebracht;

dat het Hof geen aanleiding vindt om in te gaan op het door belanghebbende ter zitting van 2 september 1982 nog gedane aanbod om ten overstaan van het Hof proefondervindelijk het bewijs te leveren, dat met de thans in het café aanwezige nieuwe tapinstallatie niet meer dan 17 vaten bier per cilinder koolzuurgas van 10 kilogram kunnen worden getapt;

dat ook indien belanghebbende in dit bewijs zou slagen daaruit naar 's Hof's oordeel geen als voldoende betrouwbaar aan te merken gevolgtrekking mogelijk is wat betreft het aantal vaten, dat met de in 1975 aanwezige installatie per cilinder koolzuurgas ten hoogste kon worden getapt;

dat het Hof bij zijn hiervoor gegeven oordeel in het bijzonder in aanmerking heeft genomen dat volgens de eigen boekhouding van belanghebbende in 1975 bij een omzet van 452 vaten bier het verbruik aan koolzuurgas 25 cilinders heeft bedragen,

waaruit volgt dat in dat jaar met de toen aanwezig installatie in elk geval tenminste 18 vaten per cilinder zijn getapt;

dat het Hof ook niet is gebleken dat de door de Inspecteur toegepaste correctie op de inkopen van bier, waarbij hij is uitgegaan van 20 per cilinder koolzuurgas te tappen vaten, uiteindelijk heeft geleid tot een omzet welke voor een bedrijf als dat van belanghebbende niet normaal kan worden geacht of althans door hem niet of slechts bezwaarlijk zou kunnen worden gehaald;

dat wat betreft de toegepaste verhoging ingevolge het bepaalde in artikel 21, eerste lid, van Algemene wet in zake rijksbelastingen de in een naheffingsaanslag begrepen belasting met 100 percent wordt 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 belanghebbende – op wie ook met betrekking tot dit punt de bewijslast rust – geen feiten heeft gesteld, laat staan bewezen, welke de gevolgtrekking vermogen te dragen dat het niet aan op zijn minst grove schuld zijnerzijds – dat wil zeggen – aan zijn in laakbaarheid aan opzet grenzende onachtzaamheid – is ter wijten, dat hij in 1975 de ontvangsten ter zake van de verkoop van dranken niet volledig in zijn boekhouding heeft verantwoord en dientengevolge over dat jaar te weinig belasting op aangifte heeft betaald;

dat mitsdien de inspecteur ook over het door belanghebbende niet betwiste gedeelte van de nageheven enkelvoudige belasting terecht een verhoging van 100 percent heeft toegepast;

dat de Inspecteur bij de bestreden uitspraak het besluit heeft genomen om van deze verhoging geen kwijtschelding te verlenen, van welk besluit belanghebbende niet in beroep is gekomen;

dat gelet op al hetgeen hiervoor is overwogen de uitspraak van de Inspecteur zowel met betrekking tot de enkelvoudige belasting als met betrekking tot de verhoging in stand dient te blijven, zodat moet worden beslist als volgt:

RECHTDOENDE:

Bevestigt de uitspraak, waarvan beroep.

Aldus vastgesteld in raadkamer op 10 juni 1983, door mrs. C.A. van der Beek, vice-president, J. Post en G.J. Zuurmond, raadsheren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier mr. G.J.E. Berkelmans.

Berkelmans

Van der Beek

Aangetekend aan

partijen verzonden:

6 OKT. 1983