

Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

nr. 25.510

16 november 1988

AHN

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van X te Z tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Arnhem van 31 augustus 1987 betreffende na te melden aan hem opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting.

1. Aanslag, bezwaar en tot verwijzing leidend geding.

Aan belanghebbende is over het tijdvak 1 januari 1977 tot en met 31 december 1978 een naheffingsaanslag in de omzetbelasting opgelegd, ten bedrage van f 43.924,-- aan enkelvoudige belasting en f 10.981,-- aan verhoging, welke aanslag, na daartegen gemaakt bezwaar, door de Inspecteur is gehandhaafd met het besluit geen verdere kwijtschelding van de verhoging te verlenen.

Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij het Gerechtshof te Leeuwarden, dat deze uitspraak bij zijn uitspraak van 1 maart 1985 heeft vernietigd en de naheffingsaanslag heeft verminderd tot een aanslag ten bedrage van f 42.053,--, met een verhoging van vijftientig percent.

Bij arrest van 26 november 1986 heeft de Hoge Raad deze uitspraak vernietigd, met verwijzing van het geding naar het Gerechtshof te Arnhem (verder te noemen: het Hof) ter verdere behandeling en beslissing van de zaak in meervoudige kamer met inachtneming van dat arrest.

2. Geding na verwijzing.

Het Hof heeft de uitspraak van de Inspecteur vernietigd en de naheffingsaanslag verminderd tot een ten bedrage van f 42.053,- aan enkelvoudige belasting, met een verhoging van vijftientig procent.

3. Het tweede geding in cassatie.

Belanghebbende heeft tegen 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld en daarbij een aantal klachten aangevoerd.

De Staatssecretaris van Financiën heeft bij verzoekschrift het cassatieberoep bestreden.

4. Beoordeling van de klachten.

4.1. Belanghebbende klaagt er in cassatie thans over dat 's Hofs uitspraak innerlijk tegenstrijdig is, nu het Hof eerst heeft overwogen dat de Inspecteur, op wie te dezen de bewijslast rust, onvoldoende tegenbewijs geleverd heeft tegen belanghebbendes stelling dat negen keer zoveel grote als kleine glazen bier werden getapt, en vervolgens dat belanghebbende, op wie na de verwerping van de boekhouding ingevolge artikel 29 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de bewijslast rust om aan te tonen dat de door de Inspecteur gehanteerde berekening onjuist is, onvoldoende tegenbewijs geleverd heeft tegen het uitgangspunt van de Inspecteur dat evenveel grote als kleine glazen bier werden getapt.

4.2. Deze klacht mist echter feitelijke grondslag. Immers, 's Hofs eerstgenoemde overweging is gegeven in het kader van het antwoord op de vraag of belanghebbendes boekhouding moest worden verworpen. In dit kader heeft het Hof terecht de Inspecteur belast met het bewijs voor zijn stelling inzake de verdeling van het bier over grote en kleine glazen, en is het Hof, nu de Inspecteur naar 's Hofs oordeel in dit bewijs niet geslaagd was, bij het beantwoorden van voormelde vraag terecht veronderstellenderwijze uitgegaan van de juistheid van belanghebbendes stelling in dezen.

Nadat het Hof echter tot zijn oordeel was gekomen dat belanghebbendes boekhouding moest worden verworpen heeft het, voor de berekening van de hoogte van de onderwerpelijke aanslag eveneens terecht geoordeeld dat het

ingevolge voornoemd artikel 29 aan belanghebbende is om te bewijzen dat het door de Inspecteur gehanteerde uitgangspunt onjuist is.

4.3. In het kader van de beantwoording van de vraag of de boekhouding van belanghebbende moet worden verworpen heeft het Hof een berekening gemaakt van het aantal glazen bier dat belanghebbende in 1977 en 1978 gemiddeld uit een fust heeft verkocht. Deze berekening berust alleen voor wat betreft de verdeling van het bier over grote en kleine glazen op een ten voordele van belanghebbende veronderstellenderwijze voor juist gehouden uitgangspunt. Voor het overige heeft het Hof deze berekening gemaakt op basis van feiten die ofwel niet in geschil waren ofwel door het Hof overeenkomstig het door de Inspecteur gestelde waren vastgesteld.

Nu deze berekening van het Hof, ook indien uitgegaan wordt van de door de Inspecteur gestelde verdeling van het verkochte bier over grote en kleine glazen, per saldo tot een voor belanghebbende gunstiger resultaat leidt dan de door de Inspecteur bij het vaststellen van de aanslag gehanteerde berekening, brengt het voren overwogene mee dat onbegrijpelijk is 's Hofs oordeel dat de bestreden uitspraak slechts in zoverre onjuist is gebleken, dat de Inspecteur had moeten uitgaan van een prijsverhoging op 8 februari 1978 in plaats van op 1 januari 1978. Voor zover belanghebbende hierover in cassatie klaagt, is zijn klacht derhalve gegrond.

4.4. Voor het overige richten de klachten van belanghebbende zich tegen oordelen van het Hof die steunen op overwegingen uit het tot verwijzing aanleiding gevende arrest van het Gerechtshof te Leeuwarden welke, gelijk de Hoge Raad bij zijn verwijzende arrest reeds heeft beslist, als van feitelijke aard en niet onbegrijpelijk in cassatie niet met vrucht kunnen worden bestreden. In zoverre falen de klachten derhalve.

4.5. Het vorenoverwogene leidt tot de slotsom dat 's Hofs uitspraak niet in stand kan blijven. De Hoge Raad kan de hoofdzaak beslissen. De onderwerpelijke aanslag moet worden berekend op basis van het door het Hof vastgestelde aantal glazen bier dat belanghebbende gemiddeld uit een fust heeft verkocht, waarbij ervan moet worden uitgegaan dat er evenveel grote als kleine glazen bier zijn verkocht.

4.6. Voornoemde berekening dient aldus te geschieden. Uitgangspunt is dat gemiddeld 17,5 cl. bier in een glas werd geschonken, zodat er ruim 285 glazen in een fust gingen. Van dit aantal glazen moeten worden afgetrokken de tap- en leidingverliezen en de verliezen door dood bier, zuur bier en schuimbier, door het Hof voor 1977 gesteld op 20 1/4 en voor 1978 op 21 glazen per fust. Voor representatie moeten nog 14 glazen per fust worden afgetrokken. Aldus blijven over, voor 1977 na afronding, 250 glazen per fust. Gezien het vorenstaande dient belanghebbendes omzet uit de verkoop van tapbier als volgt te worden berekend: over 1977 $826 \text{ (fusten)} \times 250 \text{ (glazen)} \times f 1,-- = f 206.500,--$, en over 1978 $864 \text{ (fusten)} \times 250 \text{ (glazen)} \times f 1,25 = f 270.000,--$. Hierop moet in mindering worden gebracht de correctie in verband met het ingaan van de prijsverhoging per 8 februari 1978, door het Hof vastgesteld op f 12.266,75, zodat resteert over 1977 en 1978 samen een bedrag groot f 464.233,25. Dit leidt tot de conclusie dat de door de Inspecteur opgelegde naheffingsaanslag niet slechts, gelijk het Hof heeft gedaan, moet worden verminderd met f 1.871,--, doch bovendien met 18/118 van $(f 492.823,25 - f 464.233,25) = f 4.362,--$.

5. Beslissing.

De Hoge Raad vernietigt de uitspraak van het Hof en die van de Inspecteur, en vermindert de naheffingsaanslag tot een ten bedrage van f 37.691,-- aan enkelvoudige belasting, met een verhoging van de nageheven belasting met 25 percent.

Dit arrest is gewezen door de raadsheer Baardman als voorzitter, en de raadsheren Bellaart en Korthals Altes, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier Koopman, in raadkamer van 16 november 1988.

Koopman

Baardman