

Gerechtshof te 's-Gravenhage
tweede meervoudige belastingkamer
3 november 1987
nummer: **433/87-M-2**

UITSPRAAK

op het beroep van de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid X B.V., gevestigd te Z, betreffende de haar door de Inspecteur der invoerrechten en accijnzen opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting over het tijdvak 1980 t/m 1984.

De naheffingsaanslag en het bezwaar

Aan belanghebbende is over voormeld tijdvak een naheffingsaanslag in de omzetbelasting opgelegd tot een bedrag van f 15.468,-- aan enkelvoudige belasting en een verhoging van f 2.872,--. Het aanslagbiljet waaruit van deze naheffingsaanslag blijkt, is gedagtekend 11 juni 1985.

Deze aanslag is, na daartegen door belanghebbende gemaakt bezwaar, door de Inspecteur bij de bestreden uitspraak verminderd tot een van f 10.504,-- aan enkelvoudige belasting en een verhoging van f 1.711,--.

De loop van het geding

Belanghebbende is van bovenvermelde uitspraak in beroep gekomen bij het Hof. De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend.

De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Gerechtshof van 7 oktober 1987, gehouden te 's-Gravenhage. Aldaar zijn verschenen de gemachtigde van belanghebbende, alsmede de Inspecteur.

Vaststaande feiten

Als tussen partijen niet in geschil, dan wel door een der partijen gesteld en door de wederpartij niet of niet voldoende weersproken, is het volgende komen vast te staan:

Belanghebbende exploiteert sinds 1980 een groothandels- en exportbedrijf in landbouwprodukten. Als zodanig is zij ondernemer in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968 - hierna: de Wet. In 1983 behaalde zij een omzet van ongeveer f 4 miljoen. In 1985 was de omzet ongeveer f 2,2 miljoen en beliepen de inkopen, loon- en overige kosten respectievelijk ongeveer f 1 miljoen, f 200.000,-- en f 300.000,--.

De vergoedingen, door haar in rekening gebracht ter zake van door haar verrichte prestaties ontvangt zij vrijwel uitsluitend per bank. Ook de meeste zakelijke uitgaven worden per bank verricht.

Het kasboek wordt door het administratiekantoor van belanghebbende achteraf samengesteld aan de hand van bankafschriften inzake bij de bank opgenomen bedragen en door belanghebbende bewaarde bescheiden. Belanghebbende hield geen kladaantekeningen van de kasmutaties.

Volgens het door de Inspecteur overgelegde overzicht van het kasboek vonden in 1982 de volgende mutaties plaats:

saldo op 1 januari	f 4.433,63
opnamen bij de bank	- 27.236,--

	f 31.669,63
uitgaven: t/m augustus	f 1.669,67
september	- 18.720,--
okt.- dec.	- 11.272,31

	- 31.661,88

eindsaldo	- 7,75

(het overzicht vermeldt als eindsaldo f 7,70).

Het door de Inspecteur verstrekte overzicht van het kasboek over 1983 geeft het volgende totaalbeeld:

beginsaldo	f 7,70
opnamen bij bank	- 55.725,--
debiteur	- 31.824,--
loonmutatie	- 2.251,55

	f 89.808,25
uitgaven: t/m juni	f 2.268,45
crediteur	- 32.631,--
t/m oktober	- 6.429,98
loonmutatie	- 2.194,09
t/m december	- 208,50

	- 43.632,02

eindsaldo	f 46.176,23

(het overzicht vermeldt als eindsaldo f 45.266,11).

Over andere jaren dan 1982 en 1983 heeft de Inspecteur geen kasoverzichten verstrekt. In november en december 1983 vonden er stortingen plaats op de bankrekening van in totaal f 26.500,--.

Directeur en enig aandeelhouder, tevens het enige personeelslid van belanghebbende is AX te Z. Hij is een fervent a-sporter. Aan prijzengeld uit wedstrijden ontving hij in 1982 en 1983 f 14.683,-- respectievelijk f 10.327,--.

Bij het vaststellen van de naheffingsaanslag ging de Inspecteur ervan uit dat, nu in het kasboek in 1982 en 1983 geen boekingen voorkomen ter zake van niet door bescheiden gedekte uitgaven en ter zake van privé-opnamen, de wel geboekte opnamen van de bank zijn aangewend voor zodanige uitgaven en onttrekkingen. Bij dat uitgangspunt ontstaan er volgens de Inspecteur negatieve kassaldi in september 1982, februari 1984 en juni 1984 van respectievelijk ongeveer f 19.000,--, f 16.000,-- en f 27.000,--.

Aangezien van de zijde van belanghebbende voor deze negatieve saldi noch over de herkomst van de gelden die in 1983 op haar bankrekening zijn gestort bij een in 1985 ingestelde controle een afdoende verklaring kon worden gegeven - de directeur van belanghebbende verklaarde toen dat de bij de bank opgenomen bedragen waren besteed aan zakelijke en privé-uitgaven - paste de Inspecteur over de jaren 1982 en 1983 omzetcorrecties toe van in totaal f 46.500,-- en over het jaar 1984 van f 43.000,--.

De in de naheffingsaanslag begrepen enkelvoudige belasting ad f 15.468,-- heeft betrekking op:

- een omzetcorrectie 1982 en 1983 ($46.500 \times 4/104$) f 1.789,--
- een omzetcorrectie 1984 ($43.000 \times 5/105$) - 2.048,--
- andere correcties dan omzetcorrecties - 11.631,--

Bij de bestreden uitspraak heeft de Inspecteur op de omzetcorrecties 1982 en 1983 in mindering gebracht de voormelde bedragen betreffende de door AX voor wedstrijden gewonnen prijzen ad in totaal f 25.010,--. De andere correcties dan omzetcorrecties zijn bij die uitspraak verminderd tot f 7.629,--.

De naheffingsaanslag zoals deze na de bestreden uitspraak luidt heeft betrekking op:

- een omzetcorrectie 1982 en 1983 ($4/104 \times 21.490$) f 827,--
- een omzetcorrectie 1984 (ongewijzigd) - 2.048,--
- andere correcties dan omzetcorrecties - 7.629,--

Over de ter zake van omzetcorrecties in de naheffingsaanslag begrepen enkelvoudige belasting is een verhoging van 25% (een bedrag groot f 718,--) in de aanslag begrepen. Het voormelde bedrag groot f 7.629,-- en de daarop betrekking hebbende verhoging van f 993,-- (het aan verhoging in de aanslag nog begrepen bedrag van f 1.711,-- - f 718,--) vormen geen onderwerp van geschil.

Volgens belanghebbende zijn door haar directeur kasstortingen verricht van gelden, verkregen uit de opbrengst van a-sport, welke stortingen niet zijn geadministreerd.

Omschrijving geschil en standpunten van partijen

Het geschil betreft de vraag of de voormelde omzetcorrecties terecht zijn toegepast.

Belanghebbende beantwoordt deze vraag ontkennend en concludeert tot vermindering van de naheffingsaanslag tot een van f 7.629,--aan enkelvoudige belasting en een verhoging van f 995,--.

De Inspecteur beantwoordt voormelde vraag bevestigend en concludeert tot bevestiging van zijn uitspraak.

Partijen doen hun vorenomschreven standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige gedingstukken.

Zij hebben aan hun aldus gegeven uiteenzettingen ter zitting het volgende toegevoegd:

belanghebbende:

ik bestrijd dat niet volledig aan de administratieve verplichtingen is voldaan; vrijwel de gehele financiële afwikkeling van het ondernemingsgebeuren vond plaats buiten de kas; daarom zijn aan de kasadministratie ook geen hoge eisen te stellen; in de a-sport ging meer geld om dan door mij met schriftelijke stukken is kunnen worden aangetoond; te dien aanzien is het niet gebruikelijk de zaken op schrift te stellen; ik begrijp niet dat de Inspecteur slechts met het aangetoonde gedeelte van deze liefhebberij (de prijzen uit wedstrijden) rekening wil houden; over 1984 had in ieder geval geen omzetcorrectie mogen plaats hebben, want voor dat jaar is er niet gecontroleerd; negatieve kassen in dat jaar neemt de Inspecteur slechts aan, omdat in zijn benadering het kassaldo ultimo 1983 belangrijk minder dan omstreeks f 45.000,-- was; ik ontken dat er niet geboekte zakelijke uitgaven, zoals auto-, reis- en verblijfkosten zijn gedaan;

de Inspecteur:

de door mij overgelegde vermogensvergelijking voor het jaar 1983 resulteert in een tekort van f 30.000,-- in plaats van f 20.000,--; de hoogte van het becijferde tekort vind ik niet zo belangrijk; er is inderdaad gecontroleerd tot en met het jaar 1983; daarom is voor 1984 geen vermogensvergelijking gemaakt; de negatieve kassen die er naar mijn mening in 1984 waren vloeien eruit voort dat het kassaldo ultimo 1983 vrijwel nihil moet zijn geweest, in aanmerking genomen dat tegenover de bankopnamen in dat jaar niet geboekte kasuitgaven en onttrekkingen moeten hebben gestaan;

Overwegingen omtrent het geschil

1. De Inspecteur stelt zich primair op het standpunt dat belanghebbende niet heeft voldaan aan de krachtens artikel 34 van de Wet op haar rustende verplichting om regelmatig aantekening te houden van de op haar prestaties betrekking hebbende ontvangsten en uitgaven. Hij grondt dat standpunt uitsluitend hierop dat in de boekhouding niet als uitgaven zouden zijn verantwoord zakelijke, niet door bescheiden gedekte uitgaven en privé-onttrekkingen.

2. Dat andere zakelijke uitgaven zouden hebben plaatsgevonden dan in het kasboek zijn verwerkt, hetgeen belanghebbende uitdrukkelijk ontkent, heeft de Inspecteur niet aannemelijk gemaakt. Gelet hierop, en in aanmerking genomen dat de krachtens artikel 34 van de Wet gegeven voorschriften niet de verplichting inhouden privé-onttrekkingen in de boekhouding te verwerken, en dat de boekhouding van belanghebbende afgezien van hetgeen door de Inspecteur is aangevoerd, kennelijk geen aanwijsbare tekortkomingen vertoont, kan niet zijn standpunt worden gevolgd

dat wegens het niet voldoen door belanghebbende aan haar wettelijke verplichtingen de sanctie van artikel 36 van de Wet in verbinding met artikel 29 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen moet worden toegepast.

3. Subsidiair stelt de Inspecteur dat, zou de wettelijke omkering van de bewijslast in het onderhavige geval geen toepassing kunnen vinden, een redelijke verdeling van de bewijslast meebrengt dat belanghebbende aannemelijk maakt wat de herkomst van de in geding zijnde gelden is en aantoot dat de omzetcorrecties niet juist zijn.

4. Ook het sub 3. vermelde standpunt van de Inspecteur kan niet worden gevolgd. Nu belanghebbende de juistheid van de door de Inspecteur toegepaste omzetcorrecties bestrijdt, en voldoende gemotiveerd aanvoert dat met de A-sport verkregen gelden door haar directeur in haar kas zijn gestort, zonder dat dienaangaande boekingen werden verricht, brengt een redelijke verdeling van de bewijslast mede dat de Inspecteur aannemelijk maakt dat belanghebbende tot de door hem gestelde bedragen leveringen of diensten heeft verricht zonder te dier zake omzetbelasting te voldoen.

5. Het Hof acht de Inspecteur niet geslaagd in het bewijs van de sub 4. genoemde feiten. Het enkele door de Inspecteur genoemde feit dat negatieve kassen zouden ontstaan als ten aanzien van de volgens de boekhouding opgenomen middelen wordt aangenomen dat deze op korte termijn zijn aangewend voor uitgaven of onttrekkingen, is daarvoor in de gegeven omstandigheden, waarin in confesso is dat de door de directeur van belanghebbende beoefende a-sport voor hem niet onbelangrijke financiële gevolgen had, onvoldoende.

6. Het vorenwogene leidt tot de conclusie dat te dezen het gelijk aan de zijde van belanghebbende is.

Beslissing

Het Gerechtshof vernietigt de uitspraak waarvan beroep en vermindert de naheffingsaanslag tot een van f 7.629,-- aan enkelvoudige belasting en f 993,-- aan verhoging.

Aldus vastgesteld in raadkamer op 3 november 1987 door L.F. Ploeger, voorzittend raadsheer, mrs. H.L. Krans en J.W. IJssink, raadsheren, in tegenwoordigheid van mr. J.W. baron van Knobelsdorff, waarnemend griffier.

Van Knobelsdorff

Ploeger