

Gerechtshof te 's-Gravenhage

vierde meervoudige belastingkamer

23 december 1999

nr. BK-97/20183

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z tegen de uitspraak van de Inspecteur, het hoofd van de eenheid Particulieren/ondernemingen S van de Belastingdienst, betreffende na te noemen naheffingsaanslag, zomede tegen het besluit van de Inspecteur omtrent kwijtschelding van de in evenbedoelde naheffingsaanslag begrepen verhoging.

1. Naheffingsaanslag, kwijtscheldingsbesluit en bezwaar

1.1. Blijkens aanslagbiljet, gedagtekend 29 juli 1997, aanslagnummer 00000 is aan belanghebbende een naheffingsaanslag in de omzetbelasting opgelegd over het tijdvak 1 januari 1992 tot en met 31 december 1993.

1.2. De nageheven enkelvoudige belasting beloopt fl 15.024, over welk bedrag een verhoging van 100 percent is toegepast. De Inspecteur heeft bij zijn bij het vaststellen van de naheffingsaanslag genomen besluit van deze verhoging 50 percent kwijtgescholden.

1.3. Deze aanslag, alsmede de voor bezwaar vatbare beschikking inzake de kwijtschelding is, na daartegen door belanghebbende gemaakt bezwaar, door de Inspecteur bij de bestreden uitspraak gehandhaafd.

2. Loop van het geding

2.1. Belanghebbende is van bovenvermelde uitspraak in beroep gekomen bij het Hof. In verband daarmee is van belanghebbende door de griffier een griffierecht geheven van fl 80. De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend.

2.2. Belanghebbende heeft vervolgens een conclusie van repliek ingezonden, waarop de Inspecteur heeft gereageerd met een conclusie van dupliek.

2.3. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Gerechtshof van 27 januari 1999 gehouden te 's-Gravenhage. Aldaar is verschenen belanghebbendes gemachtigde, tot zijn bijstand vergezeld van zijn kantoorgenote, en de accountant van belanghebbende, alsmede, namens de Inspecteur, A. tot zijn bijstand vergezeld van een collega.

3. Vaststaande feiten

Op grond van de stukken van het geding en het ter zitting verhandelde is, als tussen partijen niet in geschil, dan wel door een van hen gesteld en door de wederpartij niet of niet voldoende weersproken, het volgende komen vast te staan:

3.1. Belanghebbende drijft met ingang van 1 januari 1992 als ondernemer in de zin der Wet op de omzetbelasting 1968 op franchisebasis voor eigen rekening en risico een horecabedrijf te Z onder de naam P.

3.2. Binnen het kader van deze onderneming exploiteert hij onder meer twee speelautomaten samen met de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid Q B.V. te Y (hierna: de mede-exploitant).

3.3. Met ingang van 1 januari 1994 drijft belanghebbende met zijn medevennote de onderneming, in de vorm van een vennootschap onder firma. De voor de jaren 1992 en 1993 door belanghebbende verantwoorde opbrengst van de speelautomaten bedraagt achtereenvolgens fl 42.934 en fl 41.081.

3.4. In het kader van een landelijke actie van de Belastingdienst met betrekking tot de opbrengstverantwoording door, exploitanten van speelautomaten heeft de Inspecteur in maart 1997 belanghebbende aan een controle onderworpen. Deze controle was gericht op de uitvoering van het Besluit van de staatssecretaris van Financiën van 12 april 1996, nr. AFZ95/4121 (hierna: het Besluit) en op de opbrengstverantwoording van de speelautomaten over de periode 1 januari 1992

tot en met 31 december 1996. Voorts zijn de tellerstand van de tijdens de controle bij belanghebbende in het bedrijf aanwezige speelautomaten opgenomen per 18 maart 1997. Op dat moment waren in het bedrijf van belanghebbende aanwezig een zogenoemde Club 2000 (sedert 13 december 1994) en een zogenoemde Royal Runner (geplaatst 19 december 1995).

Voordien stonden in de onderneming van belanghebbende automaten opgesteld met een lagere opbrengstpotentie.

3.5. Gedurende evengenoemde controle is geconstateerd dat belanghebbende zich ten genoegte van de Inspecteur houdt aan de verplichtingen van artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van het Besluit. De opbrengstgegevens van de mede-exploitant van de speelautomaten over de periode 7 juni 1996 tot en met 22 augustus 1996 sluiten aan bij de opbrengstverantwoording van belanghebbende.

3.6. Op basis van de door belanghebbende verantwoorde opbrengst over de periode 7 juni 1996 tot en met 22 augustus 1996 ter grootte van fl 21.394 (inclusief omzetbelasting) heeft de Inspecteur op jaarbasis een opbrengst berekend van fl 87.684 (exclusief omzetbelasting). Deze berekende opbrengst heeft de Inspecteur vervolgens aan de hand van hem bekende, landelijke gemiddelde opbrengstcijfers van de verschillende soorten speelautomaten naar beneden bijgesteld tot een berekende jaaromzet van fl 74.308 (exclusief omzetbelasting).

3.7. De Inspecteur, zich op het standpunt stellend dat de door belanghebbende over de jaren 1992 en 1993 met betrekking tot de speelautomaten verantwoorde opbrengst zonder voor hem aanvaardbare verklaring "significant" afwijkt van de door hem aldus berekende opbrengst, heeft enkel op grond daarvan geconcludeerd dat belanghebbende in die jaren opbrengst van speelautomaten heeft verzwegen en dat de opbrengstverantwoording door belanghebbende geen grondslag kan vormen voor de berekening van de opbrengsten.

3.8. Hij heeft in verband daarmee, uitgaande van een berekende jaaromzet van fl 74.308 (exclusief omzetbelasting) voor de jaren 1992 en 1993 correcties aangebracht op de opbrengsten van de speelautomaten van achtereenvolgens fl 42.934 en fl 41.081 (exclusief omzetbelasting).

4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen.

4.1. Tussen partijen is in geschil of de Inspecteur terecht de onder 3.8 genoemde correctie heeft aangebracht, welke vraag belanghebbende ontkennend en de Inspecteur bevestigend beantwoordt.

4.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de stukken. Partijen hebben hun standpunten ter zitting toegelicht.

Van de zijde van belanghebbende is nog het volgende gesteld. Hij heeft geen bestaande onderneming overgenomen. Dit blijkt ook uit zijn primaire omzet. Deze bedroeg aanvankelijk fl 500.000. In 1998 is de omzet fl 850.000. Deze omzetsijging heeft zich met name voorgedaan in 1995/1996 en 1996/1997. In 1998 is de omzet ten opzichte van 1997 weer teruggelopen. De verdeling van de automatenopbrengst geschiedt op basis van 52.5 percent voor belanghebbende en 47.5 percent voor de mede-exploitant. Die verdeling is altijd zo geweest. In de onderwerpelijke jaren heeft belanghebbende tot het Glawe-arrest te veel omzetbelasting op aangifte voldaan. De 1.2 ophogingsfactor van de vergoeding is immers niet rechtsgeldig.

Voorts gaat de Inspecteur bij de vaststelling van de omzetcorrectie ten onrechte uit van bedragen exclusief omzetbelasting. In de zomermaanden loopt de omzet van de speelautomaten altijd op in verband met de vakantietijd. Datzelfde zie je bij de primaire omzet. Maar ook andere factoren zijn van belang.

De Inspecteur heeft het volgende verklaard. De keuze voor artikel 29 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen voor het jaar 1992 is geen gelukkige greep geweest. Hij beroept zich voor dat jaar dan ook niet meer op omkering van de bewijslast. Met betrekking tot de berekening van de omzetcorrectie is van de ontvangsten teruggerekend naar de "vergoeding". Daarop is 17.5 percent toegepast. Er is inderdaad geen rekening gehouden met de 1.2 factor. Dat moet worden aangepast. De extrapolatie is weliswaar toegepast op situaties met verschillende omstandigheden, maar door de verlaging met 18 percent van de jaaropbrengst ten opzichte van de gemiddelde landelijke opbrengst, is getracht de "vervuiling" eruit te halen. De mogelijke "vervuiling" voor 1992 in verband met de start van de onderneming is nu pas echt duidelijk. Dat rechtvaardigt een bijstelling.

5. Conclusies van partijen

5.1. Het beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de naheffingsaanslag.

5.2. De Inspecteur heeft geconcludeerd primair tot bevestiging van de uitspraak waarvan beroep, subsidiair tot kwijtschelding van de verhoging tot op 25 percent.

6. Overwegingen omtrent het geschil

6.1. De Inspecteur gaat er ten onrechte vanuit dat in het onderhavige geval op belanghebbende de verplichting rust tot het vervaardigen en vervolgens bewaren van tellerstandregistraties, aangezien de door hem aangenomen verplichting, neerkomend op het bijhouden van een kasadministratie, geen steun vindt in het recht. Gesteld noch gebleken is dat de administratie van belanghebbende met betrekking tot de opbrengstverantwoording dan wel anderszins zodanige gebreken vertoonde dat zij moet worden verworpen. Ten onrechte gaat de Inspecteur er verder vanuit dat het bepaalde in artikel 34 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 tot het voeren van een kasadministratie verplicht (HR 18 december 1996, nr. 31 737, BNB 1998/366).

6.2. Het onder 6.1. overwogene brengt mee dat de bewijslast van de juistheid met betrekking tot de omzetcorrectie en de daaruit voortvloeiende naheffingsaanslag in dezen ten volle op de Inspecteur rust.

6.3. Het Hof acht de Inspecteur tegenover de gemotiveerde betwisting door belanghebbende in dat bewijs niet geslaagd.

6.4. Het vorenoverwogene leidt tot de slotsom dat het gelijk is aan de zijde van belanghebbende en dat moet worden beslist als hierna is aangegeven.

7. Proceskosten en griffierecht

7.1. Nu belanghebbende in het gelijk is gesteld, vindt het Hof aanleiding de Inspecteur te veroordelen in de proceskosten als bedoeld in artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken. Deze kosten stelt het Hof op de voet van het Besluit proceskosten fiscale procedures vast op (afgerond) fl 2.662 voor door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand (punten voor proceshandelingen: 2,5; waarde per punt: fl 710; gewicht van de zaak: factor 1,5; samenhangende zaken: factor 1 voor samenhang met de zaak met het kenmerk BK-97/20184), waarvan te dezen de helft te weten fl 1.331 in aanmerking wordt genomen.

7.2. Gelet op het bepaalde in artikel 5, lid 7, van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken dient het door belanghebbende gestorte griffierecht ad fl 80 hem te worden vergoed door de Inspecteur.

8. Beslissing

Het Gerechtshof:

- vernietigt de uitspraak waarvan beroep alsmede de naheffingsaanslag;
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten ad fl 1.331, onder aanwijzing van de Staat der Nederlanden als de rechtspersoon die deze kosten moet vergoeden; en
- gelast dat door de Inspecteur aan belanghebbende wordt vergoed het door deze ter zake van de behandeling van het beroep gestorte griffierecht ad fl 80.

Aldus vastgesteld op 23 december 1999 door mrs. J.T. Sanders, voorzittend raadsheer, J. Schuurman en U.E. Tromp, raadsheren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier mevrouw mr. drs. J.W. van Wallenburg.

De beslissing is op die datum in het openbaar uitgesproken.

Van Wallenburg

Sanders

Aangetekend aan partijen verzonden.