

ECLI:NL:GHSHE:2002:AF1535

Instantie	Gerechtshof 's-Hertogenbosch
Datum uitspraak	30-09-2002
Datum publicatie	05-12-2002
Zaaknummer	00/02760
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	-
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2003/10.4 met annotatie van Redactie

Uitspraak

BELASTINGKAMER

Nr. 00/02760

HET GERECHTSHOF TE 'S-HERTOGENBOSCH

U I T S P R A A K

Uitspraak van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, derde meervoudige Belastingkamer, op het beroep van X te Z tegen de uitspraken van 1 augustus 2000 en 2 augustus 2000 van het hoofd van de eenheid Ondernemingen Y van de rijksbelastingdienst (hierna: de Inspecteur) op de bezwaarschriften betreffende de na te noemen aan hem opgelegde belastingaanslagen en tegen de bij die belastingaanslagen opgelegde vergrijpboetes.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. Aan belanghebbende zijn naar aanleiding van een boekenonderzoek de volgende belastingaanslagen opgelegd:

navorderingsaanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen (hierna: IB/PH) 1995, aanslagnummer 0000.00.000.H.57;

navorderingsaanslag IB/PH 1996, aanslagnummer 0000.00.000.H.67;

aanslag IB/PH 1997, aanslagnummer 0000.00.000.H.76;

voorlopige aanslag IB/PH 1998, aanslagnummer 0000.00.000.H.82;

naheffingsaanslag loonbelasting en premie volksverzekeringen (hierna: LB/PH) 1995, aanslagnummer 0000.00.000.A.02.550;

naheffingsaanslag LB/PH 1996, aanslagnummer 0000.00.000.A.02.650;

naheffingsaanslag LB/PH 1996, aanslagnummer 0000.00.000.A.03.650;

naheffingsaanslag LB/PH 1997, aanslagnummer 0000.00.000.A.03.750;
naheffingsaanslag LB/PH 1998, aanslagnummer 0000.00.000.A.03.850;
naheffingsaanslag omzetbelasting (hierna: OB) 1995, aanslagnummer 0000.00.000.F.02.5501;
naheffingsaanslag OB 1996, aanslagnummer 0000.00.000.F.02.6501;
naheffingsaanslag OB 1996, aanslagnummer 0000.00.000.F.03.6502;
naheffingsaanslag OB 1997, aanslagnummer 0000.00.000.F.03.7501;
naheffingsaanslag OB 1998, aanslagnummer 0000.00.000.F.03.8501.

Bij alle naheffingsaanslagen en navorderingsaanslagen is een vergrijpboete van 50% opgelegd, tot een gezamenlijk bedrag van f 173.363,--.

1.2. Belanghebbende is in bezwaar gekomen middels eensluitende, tegen iedere belastingaanslag afzonderlijk gerichte bezwaarschriften. De Inspecteur heeft op deze bezwaarschriften beslist bij de twee bestreden uitspraken. Bij de uitspraak van 1 augustus 2000 is het bezwaar betreffende de naheffingsaanslag 0000.00.000.A.02.6501 niet-ontvankelijk verklaard. Bij de uitspraak van 2 augustus 2000 heeft de Inspecteur alle overige bezwaarschriften afgewezen en de belastingaanslagen en de daarbij opgelegde boetes gehandhaafd.

Belanghebbende is van deze uitspraken in beroep gekomen bij het Hof. Daarbij betreft één beroepschrift alle naheffingsaanslagen loonbelasting en premie volksverzekeringen, met de daarbij opgelegde boetes, en betreffen de overige negen eensluitende beroepschriften steeds de overige belastingaanslagen afzonderlijk, met de daarbij opgelegde boetes. De griffier heeft dienovereenkomstig het griffierecht geheven.

De Inspecteur heeft op 24 juli 2001 tien gelijklopende verweerschriften ingediend.

1.3. Het Hof zal, nu het één belanghebbende betreft, het één feitelijk complex met diverse fiscale gevolgen betreft, en de beroep- en verweerschriften eensluitend zijn, alle beroepen gevoegd, onder bovenvermeld Hofkenmerk, behandelen en bij één uitspraak afdoen. Het daarvoor verschuldigde griffierecht bedraagt op grond van het bepaalde in artikel 8:41, eerste lid, tweede volzin, van de Algemene wet bestuursrecht, f 225,-- (102,10).

De overige beroepen, geregistreerd onder de nummers 00/02856, 00/02858, 00/02857, 00/02859, 00/02862, 00/02861, 00/02860, 00/02863 en 00/02864, komen hierbij te vervallen en het teveel betaalde griffierecht, tot een bedrag van f 1.135,-- (515,05), zal door de griffier aan belanghebbende worden gerestitueerd.

1.4. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof van 4 juni 2002 te 's-Hertogenbosch voor wat betreft de enkelvoudige belasting met gesloten deuren en voor wat betreft de boetes in het openbaar. Aldaar zijn verschenen en gehoord belanghebbende, alsmede de Inspecteur.

De Inspecteur heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan het Hof en aan de wederpartij. De inhoud van deze pleitnota moet als hier ingelast worden aangemerkt. Zonder bezwaar van de wederpartij heeft de Inspecteur ter zitting een kopie overgelegd van een uittreksel van de Eindrapportage Project Shoarma-onderzoek Twente.

2. Feiten

Het Hof stelt op grond van de stukken en het verhandelde ter zitting, als tussen partijen niet in geschil dan wel door een der partijen gesteld en door de wederpartij niet of onvoldoende weersproken, de volgende feiten vast.

2.1. Belanghebbende exploiteerde twee restaurants; van 1995 tot en met 1996 exploiteerde hij een restaurant onder de naam "Shoarma-Grillroom A" (hierna: A) en van 15 februari 1996 tot 31 juli 2000 een onder de naam "B's" (hierna: B). A is gevestigd aan de C en B is gevestigd aan de D-sstraat beide te E. Beide restaurants werden in de genoemde periode voor rekening en risico van belanghebbende geëxploiteerd.

Op 1 januari 1997 heeft de heer F de exploitatie van A overgenomen van belanghebbende.

Op 31 juli 2000 heeft belanghebbende B verkocht en is daar werkzaam gebleven als bedrijfsleider.

2.2. In beide restaurants werden naast koffie, bier en frisdrank, broodjes shoarma en grote en kleine schotels shoarma, met daarop shoarma, friet en salade en respectievelijk 2 en 1 pitabroodje(s), verkocht. Bij B werden daarnaast tevens pizza's, lasagne, spaghetti en ijs verkocht.

2.3. De omzet werd geheel in contanten gerealiseerd. Belanghebbende registreerde de kasontvangsten als volgt. Aan het eind van iedere dag telde hij de inhoud van de kassa. Daarbij telde hij de kwartjes, dubbeltjes en stuivers niet mee, deze bleven in de kassa liggen. Hij liet vervolgens ongeveer f 500,-- als wisselgeld voor de volgende dag in de kassa achter. De rest werd als omzet op een briefje geschreven. Ongeveer eens per maand werden de gegevens van die briefjes in een schrift, het kasboek, overgenomen en werden de briefjes weggegooid.

2.4. Belanghebbende is gehuwd en heeft twee kinderen. Zij wonen in Z bij belanghebbendes ouders in huis. De vader van belanghebbende is ieder jaar gedurende ongeveer vijf maanden in G. Hij ontvangt een WAO-uitkering. Belanghebbendes moeder heeft geen inkomen.

2.5. Belanghebbende bezit twee personenauto's (Mercedes) waarvan hij geen aankoopfacturen heeft.

2.6. Uit belanghebbendes administratie ter zake van zijn onderneming blijkt een saldo van privé-opnames en -stortingen voor de jaren 1995 tot en met 1998 van respectievelijk f 2.550,--, f 1.525,-- negatief, f 944,50 en f 1.075,-- negatief.

2.7. Bij belanghebbende is in september 1999 een boekenonderzoek ingesteld. Naar aanleiding van de bevindingen uit dit boekenonderzoek zijn aan belanghebbende de in 1.1 genoemde belastingaanslagen en verzuimboetes opgelegd.

2.8. B is door de horecasurveillance van de politie van de gemeente E in 1996 en 1997 regelmatig bezocht. Na het boekenonderzoek heeft de belastingdienst nog regelmatig een bezoek gebracht aan B. Bij de vorenstaande bezoeken is steeds geconstateerd dat belanghebbende noch diens echtgenote (werkend) aanwezig waren. Steeds werkte daar belanghebbendes broer en een enkele maal een illegale vreemdeling. Belanghebbende heeft enkel aangiften LB/PH gedaan ter zake van B. De broer van belanghebbende komt niet in de loonadministratie voor. Deze broer heeft in de jaren 1995 tot en met 1998 steeds in de restaurants meegewerkt.

3. Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

3.1. In geschil is het antwoord op de volgende vragen.

Zijn de onderhavige belastingaanslagen en de daarbij opgelegde vergrijpboetes terecht en tot een juist bedrag opgelegd? Belanghebbende beantwoordt die vragen ontkennend, de Inspecteur bevestigend.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken. Ter zitting heeft belanghebbende zijn in 2.3 bedoelde kasboek aan het Hof en de wederpartij getoond. Dit kasboek is een schrift waarin data en bedragen staan vermeld. Het bedrag betreft

de genoteerde omzet of het kassaldo van die dag. Belanghebbende heeft daarbij uitgelegd hoe hij de kasadministratie bijhoudt. Partijen hebben overigens ter zitting geen argumenten toegevoegd aan hetgeen zij in de stukken hebben aangevoerd.

3.3. Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de bestreden uitspraken en, naar het Hof verstaat, vermindering van de naheffingsaanslag OB 1995, aanslagnummer 0000.00.000.F.02.5501, en naheffingsaanslag OB 1996, aanslagnummer 0000.00.000.F.02.6501 tot respectievelijk f 3.119,-- en f 1.023,--, vernietiging van de overige naheffings- en navorderingsaanslagen, vermindering van de aanslag IB/PH 1997 en de voorlopige aanslag 1998 tot aanslagen naar de respectievelijk aangegeven belastbare inkomens en vernietiging van de boetebeschikkingen.

De Inspecteur concludeert tot bevestiging van zijn uitspraak van 2 augustus 2000, vernietiging van de uitspraak van 1 augustus 2000 en handhaving van de naheffingsaanslag LB/PH 1996, aanslagnummer 0000.00.000.A.02.6501.

4. Overwegingen omtrent het geschil

4.1. Algemeen

4.1.1. Het Hof is van oordeel dat nu uit belanghebbendes kasboek enkel de genoteerde omzet of het saldo van het kasgeld per dag blijkt, waarbij belanghebbende het Hof niet duidelijk heeft weten te maken om welk van deze twee mogelijkheden het gaat, en het saldo privé het in 2.6 weergegeven verloop heeft, de door belanghebbende opgemaakte boekhouding niet kan dienen als grondslag voor het bepalen van de omzet dan wel de winst. Een kasboek bij een onderneming als die van belanghebbende, die enkel omzet per kas behelst, of waarin enkel het aan het eind van de dag aanwezige kasgeld als behaalde omzet wordt genoteerd en de daarvan afgeleide administratie waaruit een saldo privé blijkt zoals in 2.6 is weergegeven, kan, naar het oordeel van het Hof, niet worden aangemerkt als een administratie zoals die van een ondernemer, de exploitant van een restaurant, redelijkerwijs kan worden verlangd. Uit een dergelijke administratie blijken immers niet duidelijk de voor de heffing van belasting van belang zijnde gegevens. Belanghebbende, die zich liet bijstaan door een administratiekantoor, moet redelijkerwijs hebben geweten dat deze wijze van administreren niet door de beugel kan. Voorts is van belang dat in de administratie van belanghebbende geen loonkosten voor de broer van belanghebbende zijn verwerkt, terwijl meer dan eens is geconstateerd dat deze broer wel in de onderneming werkte. Het Hof acht aannemelijk de stelling van de Inspecteur dat de broer een meer dan bijkomstig salaris moet hebben genoten en trekt hieruit de conclusie dat een niet te verwaarlozen deel van de kosten van de onderneming niet in de administratie is verwerkt, zodat ook op deze grond de administratie niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen. Nu belanghebbende aldus niet aan zijn administratieplicht, in de zin van artikel 52, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, heeft voldaan moet het Hof het beroep afwijzen tenzij gebleken is dat en in hoeverre de belastingaanslagen onjuist zijn.

Belanghebbendes stelling dat zijn vader mede bijdraagt in het levensonderhoud van hem en zijn gezin acht het Hof niet aannemelijk gezien het feit dat het inkomen van de vader van belanghebbende enkel bestaat uit een WAO-uitkering en belanghebbendes ouders van dat inkomen in hun eigen levensonderhoud moeten voorzien. Het Hof neemt hierbij eveneens in aanmerking dat belanghebbende twee personenauto's heeft aangeschaft en dat de vader van belanghebbende ieder jaar naar G reist. Een en ander mede in onderlinge samenhang beschouwd maakt naar het oordeel van het Hof bovendien aannemelijk de stelling van de Inspecteur dat belanghebbendes administratie een onvolledige weergave is van de werkelijkheid, zodat de stelling van belanghebbende dat zijn administratie mogelijk gebrekkig van opzet maar inhoudelijk wel juist is, door het Hof wordt verworpen.

4.1.2. Op grond van de in 2.8 weergegeven constatering, het hiervoor in 4.1.1 overwogene, de omzet die naar alle waarschijnlijkheid gerealiseerd moet zijn en de ervaringen zoals weergegeven in het rapport

van het in 2.7 bedoelde boekenonderzoek, acht het Hof aannemelijk dat belanghebbendes broer steeds in belangrijke mate in de onderneming van belanghebbende heeft meegewerkt en voor dat werk is betaald en dat daarnaast op de tijden dat het druk was meerdere mensen tegen betaling hebben meegewerkt. Nu deze broer niet in de loonadministratie van belanghebbende voorkomt voldoet de administratie ook in zoverre niet aan de wettelijke en de redelijkerwijs daaraan te stellen eisen zodat ook ten aanzien van de naheffingsaanslagen LB/PH het Hof het beroep moet afwijzen tenzij gebleken is dat en in hoeverre de aanslagen onjuist zijn.

4.2. De belasting

4.2.1. De Inspecteur heeft een winst- en omzetberekening opgesteld waarbij hij is uitgegaan van de daadwerkelijke inkopen frisdrank, koffie, bier, friet en vanaf 1996 tevens ijs, van belanghebbende. Bij die berekeningen is hij uitgegaan van de brutowinstpercentages voor de betreffende artikelen zoals die gemiddeld in de branche voorkomen.

Bij de berekening van de omzet schotels shoarma is de Inspecteur ervan uitgegaan dat met 1 kg voorgebakken friet 4 grote schotels voorzien kunnen worden van friet. Het aldus verkregen aantal is vermenigvuldigd met de gemiddelde schotelprijs die belanghebbende hanteert in zijn restaurants.

Bij de berekening van de omzet broodjes shoarma is de Inspecteur uitgegaan van de door belanghebbende aangegeven omzetverhouding broodjes shoarma en schotels shoarma van 70% staat tot 30%, en de gemiddelde prijs voor een broodje shoarma zoals belanghebbende die hanteert in zijn restaurants.

Aan de hand van het aantal berekende schotels, ervan uitgaande dat bij een schotel gemiddeld 1,5 broodje wordt geserveerd, en het aantal berekende broodjes shoarma wordt het totaal aantal verkochte broodjes bepaald. Bij vergelijking van dit aantal met het uit belanghebbendes administratie blijkende aantal ingekochte broodjes blijkt die inkoop steeds aanzienlijk lager te zijn.

Bij de omzetberekening is door de Inspecteur geen rekening gehouden met de zogenaamde 'schoteldag' (iedere schotel of pizza f 10), de omzet pizza's en lasagne of het privé-gebruik van belanghebbende.

4.2.2. Bij de bepaling van de betaalde lonen is de Inspecteur uitgegaan van de berekende omzet en het gegeven, ontleend aan de Eindrapportage Project Shoarma-onderzoek Twente, dat één personeelslid, de ondernemer zelf, dan wel zijn meewerkende echtgenote staat voor f 100.000 omzet per jaar.

4.2.3. Bij de winstbepaling is rekening gehouden met de omzet exclusief omzetbelasting en is tevens, naar verhouding van de omzet, rekening gehouden met een bruto loonsom, welke eveneens is ontleend aan bovenvermeld rapport, per personeelslid van f 35.000 per jaar. Bij die berekening is tevens rekening gehouden met de door belanghebbende zelf en, in een enkel jaar, de door zijn meewerkende echtgenote gerealiseerde omzet.

4.2.4. Het Hof is van oordeel dat de Inspecteur met de in 4.2.1 en 4.2.3 vermelde berekeningen in redelijkheid tot de gecorrigeerde winst en omzet is kunnen komen. De Inspecteur heeft daarbij in voldoende mate rekening gehouden met belanghebbendes specifieke situatie. Belanghebbende maakt met zijn grieven het tegendeel niet aannemelijk, laat staan, dat hij dit doet blijken.

De grief dat geen rekening is gehouden met het afbakverlies wordt verworpen nu de Inspecteur aannemelijk heeft gemaakt dat van 1 kilo voorgebakken friet 627 gram afgebakken friet resteert. Er is in dat geval rekening gehouden met een afbakverlies dat groter is dan de door belanghebbende voorgestane hoeveelheid. Bovendien maakt belanghebbende, tegenover het gemotiveerde standpunt van de Inspecteur, niet aannemelijk, laat staan dat hij dit doet blijken, dat de resterende friet enkel drie, althans geen vier, schotels in voldoende mate van friet kan voorzien.

4.2.5. Belanghebbende maakt met zijn grieven, de verwijzing naar zijn eigen theoretische omzetberekeningen en de 'uurbenadering', welke grieven in de bezwaarfase zijn uitgewerkt, niet aannemelijk, laat staan dat hij doet blijken, dat de door de Inspecteur berekende lonen onjuist zijn. Het Hof merkt hierbij nog het volgende op.

Belanghebbende maakt met zijn theoretische omzetberekening niet aannemelijk dat de berekende lonen onjuist zijn.

Een 'uurbenadering', het terugrekenen van de omzet naar een omzet per uur en daar een uurloon tegenover stellen, is naar het oordeel van het Hof onjuist. Algemeen bekend is dat gelegenheden als de restaurants van belanghebbende een belangrijk deel van de omzet gedurende een kort deel van de dag realiseren. Enkel in die perioden is behoefte aan extra personeel, in de overige tijd zal de ondernemer zelf de vraag goed kunnen verwerken. Blijkens meergenoemd rapport is met dit gegeven rekening gehouden bij het bepalen van de gemiddelde uitgangspunten.

4.2.6. Op grond van al het vorenstaande is het Hof van oordeel dat belanghebbende niet heeft doen blijken dat de belastingaanslagen te hoog zijn vastgesteld.

4.3. De boetes

4.3.1. Op grond van het hiervoor overwogene acht het Hof bewezen dat belanghebbende niet heeft voldaan aan de op hem rustende administratieve verplichtingen en dat belanghebbende een deel van zijn omzet en de daaraan verbonden winst, alsmede een deel van de door hem uitbetaalde lonen, heeft verzwegen. Daarvan uitgaande is het Hof van oordeel dat het aan belanghebbendes opzettelijk gedrag is te wijten dat te weinig belasting is geheven. In dat geval heeft de Inspecteur terecht vergrijpboetes opgelegd. Nu de totaal bij de onderhavige naheffings- en navorderingsaanslagen geheven belasting f 346.726,-- bedraagt en gelet op de ernst van de gepleegde vergrijpen, alsmede de vaststaande persoonlijke omstandigheden van belanghebbende, acht het Hof een boete van in totaal f 104.017,-- passend en geboden zodat het Hof de vergrijpboetes vermindert tot 30% van de in de naheffings- en navorderingsaanslagen begrepen belasting.

4.3.2. Op grond van al het vorenstaande is de in de belastingaanslagen begrepen belasting terecht en tot een juist bedrag geheven en moeten de boetes worden vermindert tot op 30% zodat moet worden beslist als hierna vermeld.

5. Proceskosten

Het Hof acht termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van zijn beroep bij het Hof redelijkerwijs heeft moeten maken. Het Hof stelt deze kosten vast op 2 punten maal 322,-- maal wegingsfactor 1 maal factor samenhangende zaken 1,5, ofwel 966,--.

6. Beslissing

Het Hof:

verklaart het beroep gegrond;

vernietigt de bestreden uitspraken;

handhaaft de in onderdeel 1.1 genoemde belastingaanslagen;

vermindert alle bij deze belastingaanslagen opgelegde vergrijpboetes tot 30% van de desbetreffende nagevorderde of nageheven belasting;

verstaat dat de griffier aan belanghebbende het griffierecht restitueert tot een bedrag van 515,50;

gelast dat de Inspecteur aan belanghebbende vergoedt het door deze gestorte griffierecht ten bedrage van 102,10;

veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van 966,-- en wijst de Staat der Nederlanden aan als de rechtspersoon die de kosten moet vergoeden.

Aldus gedaan door R.J. Koopman, voorzitter, J.W. van der Voort en N. van Beelen, en in tegenwoordigheid van C.A.F.M. Stassen, griffier, in het openbaar uitgesproken op 30 september 2002

Aangetekend in afschrift aan partijen verzonden

op: 30 september 2002

Het aanwenden van een rechtsmiddel:

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum van deze uitspraak beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. Het instellen van beroep in cassatie geschiedt door het indienen van een beroepschrift bij dit gerechtshof (Postadres: Postbus 70583, 5201 CZ 's-Hertogenbosch).
2. Bij het beroepschrift wordt een afschrift van de bestreden uitspraak overgelegd.
3. Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. de dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is een griffierecht verschuldigd.

Na het instellen van beroep ontvangt U een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. Indien U na een mondelinge uitspraak griffierecht hebt betaald ter verkrijging van de vervangende schriftelijke uitspraak van het gerechtshof, komt dit in mindering op het griffierecht dat is verschuldigd voor het indienen van beroep in cassatie.

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.