

Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

nr. 24.702

12 oktober 1988

AHN

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van de vennootschap onder firma X te Z tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Leeuwarden van 11 juli 1986 betreffende na te melden naheffingsaanslag in de omzetbelasting.

1. Aanslag bezwaar en tot verwijzing leidend geding.

Aan belanghebbende is over het tijdvak 1975 tot en met 1978 een naheffingsaanslag in de omzetbelasting opgelegd ten bedrage van f 159.797,-- met een verhoging van f 39.949,--, welke aanslag, na daartegen gemaakt bezwaar, door de Inspecteur is gehandhaafd.

Belanghebbende is tegen de uitspraak van de Inspecteur in beroep gekomen bij het Gerechtshof te Arnhem. De door dit hof op 28 november 1983 gedane uitspraak is door de Hoge Raad bij arrest van 14 augustus 1985, BNB 1985/275, vernietigd met verwijzing van het geding naar het Gerechtshof te Leeuwarden ter verdere behandeling en beslissing van de zaak in meervoudige kamer met inachtneming van dit arrest.

2. Geding na verwijzing.

Het Gerechtshof te Leeuwarden (verder: het Hof) heeft met betrekking tot de feiten en de standpunten van partijen na verwijzing vermeld:

"Het Hof neemt uit de uitspraak van het Gerechtshof te Arnhem de vaststaande feiten over.

De Inspecteur heeft op gronden, vervat in zijn memorie na verwijzing en in zijn pleitnota, het standpunt ingenomen, dat de naheffingsaanslag niet in aanmerking komt voor verdere vermindering. Namens belanghebbende is daartegenover op gronden, weergegeven in de contra-memorie na verwijzing, het standpunt verdedigd dat de naheffingsaanslag moet worden vernietigd."

Het Hof heeft omtrent het geschil overwogen:

"1. De gebeurtenissen welke belanghebbende heeft aangevoerd ter verklaring van een omzetsderving van f 280.000,-- - te weten: weggevers, consumpties van personeel, diefstal, bederf, verlaagde winstmarge op slijtverkopen etcetera - dienden naar het oordeel van het Hof niet tot boekingen te leiden, omdat niet aannemelijk is geworden, dat hiertoe gebeurtenissen behoorden welke tot verschuldigdheid van omzetbelasting hebben geleid.

Het Hof merkt hierbij op, dat voor zover het hierbij zou gaan om leveringen van goederen als bedoeld in artikel 3, lid 1, letter g, van de Wet dan wel om goederen en/of diensten als bedoeld in artikel 1 of artikel 3 van het Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968, geen boeking hoeft plaats te hebben, omdat voor dat geval niet aannemelijk is geworden dat er ontvangsten tegenover stonden.

Artikel 31 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 - voor zover te dezen van belang - eist immers alleen dat ontvangsten worden geboekt (en dus niet: privé-gebruik en maaltijden personeel, waarvoor niets wordt betaald).

2. Het Gerechtshof te Arnhem heeft blijkens zijn uitspraak vastgesteld dat partijen het erover eens zijn, dat, indien aan de hand van de jaarlijkse inkopen een bruto-omzet wordt berekend, deze veel hoger uitkomt dan de aangegeven omzet. Het verschil bedraagt over 1975 f 252.603,--, over 1976 f 264.408 over 1977 f 221.384,-- en over 1978 f 127.802,--.

3. Het Hof ontleent aan deze grote verschillen met de aangegeven omzetten (over 1975 was de geboekte omzet f 1.058.972,--, over 1976 f 1.202.774,--, over 1977 f 1.061.089,-- en over 1978 f 1.039.043,--) het vermoeden dat belanghebbende lang niet al haar ontvangsten heeft geboekt.

Dit vermoeden heeft belanghebbende niet ontzenuwd met haar opstelling

van omzetverliezen welke voor 1975 uitkomt op het onder 1 genoemde bedrag van f 280.000,--, aangezien het Hof deze opstelling overdreven voorkomt.

4. Door in de jaren 1975 tot en met 1978 lang niet alle ontvangsten te boeken, moet naar 's Hofs oordeel worden aangenomen dat belanghebbende in deze jaren niet heeft voldaan aan de haar bij artikel 34 van de Wet op de omzetbelasting 1968 juncto artikel 31 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 opgelegde administratieve verplichtingen.

Het Hof acht de genoemde onvolkomenheden van zodanig gewicht, dat daardoor met betrekking tot genoemde jaren de sanctie van artikel 36 van voormelde wet juncto artikel 29, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van toepassing is, inhoudende dat het beroep moet worden afgewezen, tenzij gebleken is, dat en in hoeverre de uitspraak op het bezwaarschrift onjuist is.

Belanghebbende, op wie te dezen de bewijslast rust, is er niet in geslaagd dit te doen blijken.

5. Het Hof leidt uit de memorie na verwijzing van de Inspecteur en diens pleitnota, overgelegd en voorgedragen ter zitting van 13 februari 1986, af dat de Inspecteur zich wat resultaat betreft wel kan vinden in een verlaging van de naheffingsaanslag zoals door het Gerechtshof te Arnhem aangebracht."

Het Hof heeft op die gronden de uitspraak van de Inspecteur vernietigd en de naheffingsaanslag verminderd tot een aanslag ten bedrage van f 110.445,-- met een verhoging van f 27.611,--.

3. Tweede geding in cassatie.

Belanghebbende heeft tegen 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Zij heeft de volgende middelen voorgesteld:

"Primair.

Het Gerechtshof te Arnhem verwierp de boekhouding van belastingplichtige vanwege het feit dat "weggegeven" omzet niet werd geboekt.

In belanghebbendes beroepschrift in cassatie tegen de uitspraak van het Hof te Arnhem was belanghebbendes primaire klacht dat de boekhouding ten onrechte als uitgangspunt voor de berekening van de verschuldigde omzetbelasting was verworpen. Immers over de weggegeven omzet was geen omzetbelasting verschuldigd. De boekhouding was aangevuld met extra comptabele gegevens en het geheel was betrouwbaar.

De Hoge Raad besliste in het arrest van 14 augustus 1985 dat deze primaire klacht doel treft.

Verwijzing volgde naar het Gerechtshof te Leeuwarden (verder te noemen het Hof).

Volgens artikel 25 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken vindt een dergelijke verwijzing plaats indien de beslissing van de hoofdzaak afhangt van feiten welke bij de vroegere behandeling niet zijn komen vast te staan.

Het Hof nu stelt vast dat de gebeurtenissen welke zijn aangevoerd ter verklaring van een omzetsderving van f 280.000,- niet tot boekingen dienden te leiden, omdat niet aannemelijk is geworden dat hiertoe gebeurtenissen behoorden welke tot verschuldigheid van omzetbelasting hebben geleid.

Toch vermoedt het Hof dat belanghebbende lang niet al haar ontvangsten heeft geboekt en dus niet heeft voldaan aan haar bij artikel 34 van de Wet op de omzetbelasting 1968 opgelegde verplichting.

Daarom hanteert het Hof de sanctie van artikel 29, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en wijst het beroep af omdat belastingplichtige er niet in geslaagd zou zijn te doen blijken dat en in hoeverre de uitspraak op het bezwaarschrift onjuist is.

Dit oordeel van het Hof is onbegrijpelijk.

Het Hof heeft geen enkel onderzoek gedaan naar de feiten, vermoedt dat belastingplichtige niet al haar ontvangsten heeft geboekt en stelt vast dat belastingplichtige dus niet heeft voldaan aan haar wettelijke verplichtingen.

Belanghebbende moge de Hoge Raad verwijzen naar haar primaire klacht in het eerdergenoemde beroepschrift in cassatie.

Nadat in het kader van de "aktie schuimkraag" belastingplichtige erop was aangesproken dat ze "weggegeven" omzet etcetera niet boekte, is extra comptabel getracht deze niet geboekte omzet te kwantificeren. Belastingplichtige is daarin naar haar oordeel geslaagd. Tevens is een opstelling gemaakt over het jaar 1983 en aangegeven is het verschil tussen 1975 en 1983.

Belastingplichtige komt dus met feiten. Indien men daarbij bedenkt dat bij diverse controles van de zijde van de belastingdienst geen onjuistheden van bijzondere omvang in de boekhouding zijn aangetroffen, dan is het vermoeden van onjuistheid dat het Hof uitspreekt volstrekt onvoldoende om zijn oordeel dat belastingplichtige niet heeft voldaan aan haar wettelijke verplichtingen te dragen.

De aangiften die belastingplichtige voor de omzetbelasting deed, zijn correct; belastingplichtige voldeed aan haar wettelijke verplichtingen en het Hof heeft ten onrechte de sanctie van artikel 29, lid 1, AWR ingeroepen.

Subsidiair.

Mocht de Hoge Raad met het Hof van oordeel zijn dat belastingplichtige niet heeft voldaan aan de haar bij artikel 34 van de Wet op de omzetbelasting 1968 opgelegde plicht tot het houden van aantekening dan kan de uitspraak van het Hof

evenmin in stand blijven.

Belastingplichtige heeft berekeningen overgelegd van de niet geboekte omzet waarover geen omzetbelasting was verschuldigd. Daarnaast heeft belastingplichtige privé vermogensvergelijkingen doen maken van haar vennoten waaruit een aanzienlijke vermogens-achteruitgang blijkt bij normaal privé-gebruik.

Uit de administratie, aangevuld met de extra comptabele gegevens, blijkt dat de aangiften voor de omzetbelasting op de juiste wijze zijn gedaan.

Nu dat is gebleken, heeft het Hof derhalve ten onrechte het beroep op grond van artikel 29, lid 1, AWR afgewezen."

De Staatssecretaris van Financiën heeft bij verzoekschrift het cassatieberoep bestreden.

4. Beoordeling van de middelen.

4.1. Bij deze beoordeling moet worden vooropgesteld dat, voor zover de middelen worden gestaafd met feitelijke stellingen - met name de door belanghebbende overgelegde privé-vermogensvergelijkingen van haar vennoten - die niet reeds voor het Gerechtshof te Arnhem waren aangevoerd, daarop in het huidige stadium van het geding geen acht kan worden geslagen, aangezien dat stadium daarvoor geen plaats meer biedt.

4.2. Het Hof heeft aan de grote verschillen tussen de door belanghebbende over de jaren 1975 tot en met 1978 aangegeven omzetten en de aan de hand van de jaarlijkse inkopen berekende bruto-omzetten het vermoeden ontleend dat belanghebbende lang niet al haar ontvangsten had geboekt, welk vermoeden zij naar 's Hofs oordeel niet heeft ontzenuwd met haar opstelling van omzetverliezen, aangezien het Hof deze opstelling overdreven voorkomt.

Het betreft hier oordelen van feitelijke aard, die in cassatie derhalve niet op hun juistheid kunnen worden beoordeeld.

De door het Hof voor deze oordelen gegeven motivering moet klaarblijkelijk aldus worden verstaan dat de volgens bedoelde opstelling door belanghebbende geleden omzetverliezen zo aanzienlijk zijn in verhouding tot de aangegeven omzetten - over 1975 f 280.000,- aan omzetverliezen op een aangegeven omzet van rond f 1.000.000,-, derhalve meer dan één vierde gedeelte - dat de juistheid van die opstelling in twijfel moet worden getrokken en deze opstelling derhalve niet als een redelijke verklaring voor bedoelde grote verschillen kan gelden. Aldus

verstaan is 's Hofs motivering - anders dan het primaire middel betoogt - niet onbegrijpelijk.

Door de geconstateerde onvolkomenheden van zodanig gewicht te achten dat op grond daarvan de sanctie van artikel 36 van de Wet op de omzetbelasting 1968 juncto artikel 29, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen toepassing hoort te vinden, heeft het Hof geen blijk gegeven van een onjuiste opvatting omtrent die wetsartikelen.

Het primaire middel treft derhalve geen doel.

4.3. Ook het subsidiaire middel wordt tevergeefs voorgesteld, aangezien het door dat middel bestreden oordeel volgens hetwelk belanghebbende niet is geslaagd in het bewijs dat en in hoeverre de uitspraak van de Inspecteur onjuist is, als van feitelijke aard en geen nadere motivering behoevende, in cassatie niet met vrucht kan worden bestreden.

5. Beslissing.

De Hoge Raad verwerpt het beroep.

Aldus gewezen door mrs. Royer, vice-president, Jansen, Baardman, Bellaart en Korthals Altes, raadsheren. Uitgesproken door de vice-president voornoemd ter raadkamer van 12 oktober 1988, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier mr. De Kroon.

De Kroon

Royer