

Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

27 augustus 1985.

nr. 22.802

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van X te Z tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Amsterdam van 21 december 1983 betreffende de hem opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting over het tijdvak 1977.

1. Aanslag en bezwaar.

Aan belanghebbende is over het tijdvak 1977 een naheffingsaanslag in de omzetbelasting opgelegd ten bedrage van f 6.170,-- aan enkelvoudige belasting en f 6.170,-- aan verhoging, welke naheffingsaanslag, na daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraak van de Inspecteur is gehandhaafd. Bij deze uitspraak heeft de Inspecteur het besluit genomen van de verhoging van 100% geen kwijtschelding te verlenen.

2. Geding voor het Hof.

Belanghebbende is van de uitspraak van de Inspecteur en diens kwijtscheldingsbesluit in beroep gekomen bij het Hof.

Het Hof heeft overwogen dat op grond van de stukken en het ter zitting verhandelde de navolgende feiten tussen partijen zijn komen vast te staan:

"Belanghebbende drijft te Z een café met de naam A. Ten behoeve van zijn onderneming koopt belanghebbende geregeld dranken bij B B.V., groothandel in dranken. In de administratie van deze vennootschap bevindt zich een grootboekrekening inzake leveringen aan het café A, waarop voor het jaar 1977 een twintigtal leveranties tot een totaal van f 9.633,10 zijn vermeld, welke niet

in de administratie van belanghebbende voorkomen. De desbetreffende kopie-facturen in de administratie van B B.V. zijn niet voorzien van naam of adres van de afnemer, 17 zijn voorzien van het opschrift contant, op 8 is vermeld gehaald of reeds gehaald, op 9 staat de aanduiding A, aa of a., op 8 is een handtekening geplaatst.

Belanghebbende erkent dat op een zevental van deze facturen de handtekening van hem zelf of van zijn vrouw staat en dat deze facturen betreffen inkopen welke hij heeft gedaan.

De naheffingsaanslag moet in elk geval worden verminderd met f 1.185,38 wegens de door B B.V. ter zake van de in geschil zijnde leveranties in rekening gebrachte omzetbelasting.

De inspecteur heeft het totaal van deze leveranties aangemerkt als verzwegen inkoop van belanghebbende en het bedrag vermeerderd met het bevonden bruto-winstpercentage aangemerkt als niet geboekte omzet".

Het Hof heeft daarop met betrekking tot het standpunt van belanghebbende overwogen:

"dat belanghebbende betwist dat hij de op de eerder bedoelde facturen vermelde goederen met winstopslag heeft doorverkocht, daartoe aanvoerende, zakelijk samengevat,

a) in het beroepschrift: Deze facturen zijn niet in de administratie opgenomen, daar het in de onderhavige gevallen niet betrof inkopen van goederen die bestemd waren om in de onderneming te worden gebruikt. Deze goederen waren namelijk direct voor privé-gebruik van relaties bestemd, aan wie aldus een vriendendienst werd bewezen. De facturen werden na betaling door de relaties ter beschikking van deze gesteld;

b) in de pleitnotities: De bonnen die voor ontvangst zijn afgetekend betreffen inkopen die daadwerkelijk door belanghebbende zijn gedaan, maar die goederen waren rechtstreeks voor relaties bestemd. Belanghebbende ging ervan uit dat hij deze goederen niet als ondernemer maar als particulier kocht en doorverkocht. Overgelegd worden lijsten met namen van mensen die bij B op naam van belanghebbende hebben gekocht.

De niet ondertekende bonnen verwijzen niet naar belanghebbende;

c) ter zitting: belanghebbende heeft de mensen benaderd aan wie hij wel eens drank gaf. De lijsten zijn door belanghebbende opgesteld en voor de betrokkenen ter inzage gelegd en door dezen getekend. Goederen werden ook wel bij hem neergezet en 's avonds door de betrokkenen opgehaald. B heeft aan particulieren geleverd en op naam van belanghebbende geboekt".

Het Hof heeft vervolgens overwogen:

" 1) dat de door belanghebbende opgestelde en door 14 personen ondertekende verklaring inhoudt, zakelijk samengevat:

Het ontbreken van diverse facturen is hoofdzakelijk het gevolg van het feit, dat door een groot aantal cliënten voor hun privé-doeleinden dranken werden gekocht die door belanghebbende bij B tegelijk met aankopen van dranken voor de zaak werden verrekend;

2) dat C als getuige heeft verklaard onder meer: dat B B.V. in 1977 ook twee winkels had waarvan een verbonden met het magazijn, dat deze vennootschap ook aan particulieren leverde, dat zij vanuit de winkels leverde aan ieder die daar kocht, dat de kopers in de winkel desgewenst ook een factuur konden krijgen voorzien van de naam die zij opgaven, dat de bestellingen voor café-bedrijven per vrachtwagen werden afgeleverd waarbij de bestellingen waren vermeld op een verzamellijst terwijl de chauffeur voor elke bestelling een set van vijf exemplaren van de rekening bij zich had, dat bij elke aflevering een exemplaar van de rekening werd achtergelaten en bij betaling ter plaatse ook het tweede exemplaar, dat de aanduiding aa en dergelijke betekent dat de goederen bij belanghebbende moesten worden afgeleverd maar niet voor hem waren bestemd, dat zulke goederen dan door een derde waren besteld en soms wel en soms niet waren betaald, dat dan geen naam op de factuur werd vermeld omdat dit geen nut had, dat de aanduiding contant betekent dat de bestelling contant werd betaald in de winkel, dat die aanduiding betekent dat het winkelverkoop zijn geweest dat wil zeggen verkopen aan afnemers die een factuur krijgen zonder vermelding van een naam, dat die goederen dan meestal contant werden betaald maar ook wel bij de aflevering of nog later, dat hij niet weet hoe hij wist waar goederen moesten worden afgeleverd als de factuur van naam, adres noch van enige andere aanduiding was voorzien, dat goederen op één dag afgeleverd ten behoeve van één afnemer op één factuur in rekening werden gebracht, dat de vermelding van leveranties en facturen op de getoonde overzichtslijst alleen maar betekent dat de desbetreffende goederen bij belanghebbende zijn afgeleverd, dat de vermelding contant op die lijst betekent dat de desbetreffende factuur geen naam van de afnemer vermeldt".

Het Hof heeft daarna ten aanzien van het standpunt van de Inspecteur overwogen:

"dat de inspecteur in hoofdzaak heeft betoogd:

Het verschil tussen de boekingen bij B en bij belanghebbende doet vermoeden dat belanghebbende niet alle inkopen heeft verantwoord en in verhouding een gelijk deel van zijn omzet. Belanghebbende heeft het tegendeel niet aannemelijk gemaakt. Sommige contant-bonnen zijn wel geboekt, andere niet. Meermalen zijn er verscheidene facturen met dezelfde datum, waarvan er een werd geboekt door belanghebbende en de andere(n) niet".

Het Hof heeft daarop overwogen:

"dat met betrekking tot de verhoging belanghebbende opmerkt dat deze in strijd is met het gelijkheidsbeginsel, gelet op de verhoging van 25% in de vergelijkbare D-zaken, dat de feiten niet wijzen op ernstige fraude, terwijl de inspecteur van oordeel is dat een vergelijking met de D-zaken niet opgaat en dat in dit geval sprake is van een ernstige en verhoudingsgewijs omvangrijke fraude, nu 26% van de omzet niet is geboekt".

Het Hof heeft ten slotte omtrent het geschil overwogen:

"Het feit dat de leverancier, die aan belanghebbende de in zijn café benodigde dranken leverde, in haar administratie de in geschil zijnde facturen boekte op een grootboekkaart ten name van het door belanghebbende gedreven café, doet vermoeden dat ook de bij deze - niet van een naam of adres van de afnemer voorziene - facturen in rekening gebrachte dranken zijn verkocht en geleverd aan belanghebbende in het kader van zijn onderneming. Dit vermoeden wordt nog versterkt door de handtekening van belanghebbende of zijn echtgenote op 8. van deze facturen, door de aanduiding "A" of een afkorting daarvan op 9 van de facturen en door de verrekening met retouremballage in 8 gevallen.

Belanghebbende heeft dit vermoeden niet ontzenuwd.

Met betrekking tot de stelling dat de desbetreffende goederen hem helemaal niet zijn geleverd heeft belanghebbende in het geheel geen bewijs bijgebracht.

Tijdens de behandeling van het beroep ter zitting van 5 juli 1983 heeft belanghebbende voor het eerst erkent dat aan hem zijn geleverd de goederen welke in rekening zijn gebracht op zeven facturen, voorzien van de handtekening van hem zelf of van zijn echtgenote. Deze erkenning betreft niet de leverantie waarop betrekking heeft de factuur met het nummer 01, waarop ook de handtekening van belanghebbende staat.

De verklaringen van de gehoorde getuige bieden ook niet voldoende steun voor de stelling van belanghebbende. Tegenstrijdig met elkaar zijn diens verklaringen aangaande de vermelding "contant" op de meeste van deze facturen. Vast staat slechts dat in alle gevallen waarin deze aanduiding werd gebruikt de gebruikelijke vermelding van naam en adres van de afnemer op de factuur achterwege bleef. Blijkbaar had deze aanduiding niets te maken met het tijdstip waarop de goederen werden betaald maar alles met de wens van de koper om niet als zodanig te worden vermeld.

Belanghebbende heeft niet betwist de verklaring van de getuige, dat de vermelding van de facturen op de grootboekkaart ten name van belanghebbendes café alleen maar betekende dat de goederen daar zijn afgeleverd. Deze verklaring valt evenwel niet te rijmen met de aantekening "gehaald" of "reeds gehaald" op 8 van de facturen. De getuige heeft wel verklaard over bestellingen door derden die bij belanghebbende moesten worden afgeleverd.

Niet duidelijk is evenwel geworden waarom de leveranties aan derden ten name van belanghebbende zouden zijn geboekt, evenmin hoe de chauffeur wist waar hij die goederen moest afleveren en met wie hij moest afrekenen in de gevallen waarin dit op de factuur niet was aangegeven. Onaannemelijk is dat particuliere kopers in de winkel van de leverancier een factuur zouden wensen die juist niet op naam mocht worden gesteld en dat de leverancier zulke facturen of sommige daarvan in haar administratie ten name van belanghebbende zou boeken.

Met betrekking tot de stelling van belanghebbende dat hij in de zeven door hem uiteindelijk erkende aankopen niet kocht als ondernemer, maar als particulier en dat hij die goederen zonder winstopslag heeft doorverkocht heeft de gehoorde getuige ook geen duidelijke verklaring afgelegd. Die verklaring betreft slechts bestellingen door derden van goederen die bij belanghebbende aan het café moesten worden afgeleverd.

Zoals reeds hiervoor is overwogen, is niet duidelijk geworden waarom kopers in de winkel van de leverancier per se een factuur zouden wensen evenwel zonder naam of adres, zonder aanduiding of wel of niet was betaald, in de meeste gevallen zonder aanduiding van het adres van aflevering, terwijl door de leverancier ten name van belanghebbende werd geboekt.

De hoeveelheid en het assortiment geleverde dranken duidt evenmin op aankoop door particulieren voor privé-gebruik.

De verklaring van belanghebbende ter zitting dat hij de mensen heeft benaderd aan wie hij wel eens dranken gaf en de door hem opgestelde en door een aantal van zijn klanten ondertekende verklaring zijn niet duidelijk en niet met elkaar in overeenstemming. Immers de ondertekende verklaring lijkt te doelen op aankopen door de ondertekenaars bij B. Dit zijn juist niet door belanghebbende gedane aankopen van dranken welke of waarvan hij een deel later zou hebben doorverkocht. Voorts is niet aangegeven wie, wat, waar, wanneer en in welke hoeveelheden zou hebben gekocht. Niet aannemelijk is dat grote aantallen personen zonder te betalen grote hoeveelheden drank bij B zouden hebben gekocht op naam van belanghebbende.

Indien belanghebbende met de opmerking ""al deze mensen zijn bereid onder ede te getuigen"" een bewijsaanbod heeft bedoeld, zal het Hof dit aanbod passeren omdat niet duidelijk is aangegeven wat de getuigen met betrekking tot het geschil en met betrekking tot deze stelling van belanghebbende zouden kunnen verklaren. Het had op de weg van belanghebbende gelegen duidelijk aan te geven wat feitelijk is geschied en wie daarover zou kunnen verklaren.

Het vorenoverwogene leidt tot de gevolgtrekking dat belanghebbende niet nauwgezet aantekening heeft gehouden van de leveringen van dranken aan hem en door hem verricht. De inspecteur stelt onweersproken het niet geboekte deel van de omzet op 26 percent. Dit alles vormt voldoende grond voor het oordeel dat het zo niet aan opzet dan toch aan grove schuld van belanghebbende is te wijten dat te weinig belasting werd betaald. De enkele stelling dat de inspecteur in andere gevallen - welke volgens de inspecteur niet met deze zaak vergelijkbaar zijn - geen opzet of grove schuld aanwezig heeft geoordeeld, kan niet leiden tot het oordeel dat de inspecteur bij de afweging van de betrokken belangen niet in redelijkheid tot het besluit had kunnen komen van de verhoging geen kwijtschelding te verlenen.

Het beroep is derhalve in zoverre ongegrond, doch nu niet in geschil is dat de naheffingsaanslag tot een te hoog bedrag is opgelegd moet worden beslist als hierna vermeld".

Op die gronden heeft het Hof de uitspraak van de Inspecteur vernietigd en de naheffingsaanslag verminderd met f 1.185,38 aan enkelvoudige belasting en f 1.185,38 aan verhoging.

3. Geding in cassatie.

Belanghebbende bestrijdt 's Hof's uitspraak met de volgende middelen van cassatie, toegelicht zoals daarachter vermeld:

1.a. Schending, casu quo verkeerde toepassing van artikel 17 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken, artikel 3, eerste lid, letter g, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB) en artikel 8, vierde lid, van de Wet OB, aangezien het Hof door slechts te beslissen dat belanghebbende niet nauwgezet aantekening heeft gehouden van de leveringen van dranken aan hem en door hem verricht, geen oordeel geeft omtrent de stelling ter zitting door belanghebbende dat hij leveringen in de zin van genoemd artikel 3, lid 1, letter g, Wet OB heeft verricht en dat uit dien hoofde de vergoedingen voor die leveringen bepaald moeten worden in overeenstemming met artikel 8, lid 4, van de Wet OB; dat hierdoor de uitspraak niet of niet voldoende gemotiveerd is.

b. Schending van het recht casu quo verzuim van vormen daar het Hof ten onrechte voorbij gaat aan een aanbod van belanghebbende om door middel van getuigen wiens namen op ter zitting overgelegde verklaringen vermeld waren te bewijzen dat de dranken die B bij hem bezorgd had, bestemd waren voor en betaald zijn door die getuigen, hoewel die getuigenissen essentieel waren voor de vraag of belanghebbende leveringen ex artikel 3, 1, 9 Wet OB heeft verricht, dan wel de vraag tegen welke vergoedingen die leveringen zijn geschied.

2. Schending van het recht casu quo verzuim van vormen, aangezien de overweging van het Hof dat de stelling van de inspecteur, dat de niet geboekte omzet op 26% bepaald moet worden, niet weersproken is, niet in overeenstemming is met de feiten, daar belanghebbende juist betwist heeft dat hij de desbetreffende goederen met winstopslag heeft doorverkocht.

3. Schending van het recht casu quo verzuim van vormen, daar de overweging van het Hof dat het zo niet aan opzet dan toch aan grove schuld van belanghebbende is te wijten dat te weinig belasting is betaald, niet strookt met de stelling dat de inspecteur bij afweging van de betrokken belangen in redelijkheid tot de beslissing kon komen geen kwijtschelding van de verhoging te geven, nu de gepubliceerde ministeriële aanschrijving Leidraad Administratieve Boeten in het geval waar het Hof kennelijk op doelt, uitdrukkelijk aan de inspecteur voorschrijft kwijtschelding van de verhoging tot 25% te verlenen, waar belanghebbende op mocht vertrouwen, doch hetgeen de inspecteur heeft nagelaten.

Ter toelichting van vorenstaande middelen merkt belanghebbende het volgende op.

Ad 1.

De inspecteur heeft in zijn verzoekschrift op pagina 3 gesteld dat in het geval dat de goederen bestemd waren voor familie en kennissen van belanghebbende, er leveringen ex artikel 3, lid 1, letter g, van de Wet OB hebben plaatsgevonden, doch dat dit moet worden aangetoond. Ter zitting heeft belanghebbende gesteld dat hij inderdaad leveringen ex artikel 3, 1, g, Wet OB heeft verricht. Op grond van deze bepaling moet immers het beschikken over goederen voor andere dan bedrijfsdoeleinden, ten gevolge waarvan deze het bedrijfsvermogen verlaten, worden aangemerkt als belastbare leveringen van goederen in de zin van de omzetbelasting.

Krachtens artikel 8, vierde lid, Wet OB wordt ten aanzien van leveringen als bedoeld in artikel 3, eerste lid, letters g en h, de vergoeding gesteld op het bedrag dat voor de goederen zou moeten worden betaald, indien deze op het tijdstip van de leveringen zouden worden aangeschaft of voortgebracht in de toestand waarop zij zich op dat tijdstip bevinden.

De stelling van belanghebbende, dat hij de goederen heeft doorverkocht casu quo heeft gekocht voor vrienden en kennissen zonder winstopslag, duidt er op dat de vergoeding ter zake van die leveringen terecht bepaald is op de prijzen van de goederen bij aanschaf. Daar overeenkomstig artikel 15, derde lid, Wet OB de aftrek van belasting plaatsvindt overeenkomstig de bestemming van de goederen op het tijdstip waarop de belasting aan de ondernemer in rekening wordt gebracht en in casu de bestemming van de goederen buiten het kader van de onderneming van belanghebbende lag, heeft hij die voorbelasting niet in aftrek gebracht. Dit voert tot de conclusie dat belanghebbende dan in ieder geval niet te weinig belasting heeft betaald.

De overweging van het Hof dat met betrekking tot de stelling van belanghebbende dat hij in de zeven door hem uiteindelijk erkende aankopen niet kocht als ondernemer maar als particulier en dat hij die goederen zonder winstopslag heeft doorverkocht, de getuige geen duidelijke verklaring heeft afgelegd, wijst erop dat het Hof de vragen aan de verkeerde getuige heeft gesteld. Immers de getuige kon slechts verklaren, dat particulieren bestellingen bij hem plaatsten, dat die bestelling vaak contant werden betaald en dat de goederen bij het café van belanghebbende moesten worden afgeleverd, hetgeen overigens door de inspecteur in diens verzoekschrift is ontkend.

Ter zitting heeft de getuige de aflevering bij het café toegelicht: bezorging bij particulieren vond niet plaats omdat dat de afnemers niet thuis

waren te groot was en daarom bezorging te kostbaar. Café's zijn altijd open en fungeren daarom als een centraal bezorgadres. Vandaar dat op de contante facturen de aanduiding van belanghebbendes café werd geplaatst ten behoeve van de chauffeur van de bezorgauto.

Het Hof had de stelling dat er leveringen ex artikel 3, 1, g, Wet OB waren verricht behoorlijk moeten onderzoeken.

De verklaring van het Hof in de uitspraak dat het bewijsaanbod wordt gepasseerd omdat niet duidelijk is aangegeven wat de getuigen konden verklaren met betrekking tot het geschil en met betrekking tot de stelling van belanghebbende dat hij de goederen zonder winsttopslag heeft doorverkocht, is in tegenspraak met de opmerking van het Hof tijdens de zitting dat het horen van zoveel getuigen weinig zin heeft, terwijl die getuigen, uit vriendendienst, toch datgene zullen verklaren wat belanghebbende van hen wenst. Hiermee miskent het Hof de waarde van een getuigenis onder ede.

Ad 2.

Op pagina 2 van de uitspraak stelt het Hof feitelijk vast dat belanghebbende betwist dat hij de op de facturen vermelde goederen met winsttopslag heeft verkocht, daar die goederen rechtstreeks voor relaties waren bestemd zodat die facturen terecht niet als omzet zijn geboekt.

Hieruit moge blijken dat het Hof had moeten onderzoeken of de omzet inderdaad voor een deel niet geboekt was, dan wel had moeten onderzoeken, gelet op vorenstaande stelling van belanghebbende, hoe groot dat deel dan zou zijn.

Ad 3.

In de Leidraad Administratieve Boeten 1971 (beschikking van 6 januari 1972, nummer B71/24966 van de Staatssecretaris van Financiën) is in paragraaf 17, tweede lid, bepaald dat de inspecteur de verhoging van de aanslag als bedoeld in artikel 21 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen ambtshalve kwijtscheldt tot op 25% indien er sprake is van opzet of een meer ernstige vorm van grove schuld. De inspecteur heeft daarentegen de verhoging van 100% in stand gelaten.

In zijn overwegingen stelt het Hof vast dat er sprake is van zo niet opzet dan toch van grove schuld van belanghebbende. Daarmee volgt het Hof kennelijk de stelling van belanghebbende dat in vergelijkbare bij de Hoge Raad bekende D-zaken, waarin de boete steeds bepaald is op 25%, de 100% verhoging in casu in strijd is met het gelijkheidsbeginsel.

De overweging van het Hof dat belanghebbende gesteld zou hebben dat de inspecteur in andere vergelijkbare gevallen geen opzet of grove schuld aanwezig heeft geoordeeld, is onjuist aangezien belanghebbende slechts gesteld heeft dat in die gevallen de boete op 25% is bepaald. Gelet op

vorenstaande Leidraad Administratieve Boeten houdt een verhoging van 25% wel degelijk opzet of grove schuld in.

Naar de mening van belanghebbende heeft het Hof onjuist geoordeeld dat de inspecteur bij afweging van de betrokken belangen in redelijkheid tot het besluit kan komen van de verhoging geen kwijtschelding te verlenen, nu belanghebbende er op mocht vertrouwen en zich hierin gesteund vindt door de opvatting van het Hof, dat de verhoging tot op 25% zou worden kwijtgescholden".

De Staatssecretaris van Financiën heeft een verzoekschrift ingediend.

4. Beoordeling van de middelen van cassatie.

4.1. Het eerste middel.

Blijkens de ter zitting van het Hof van 5 juli 1983 door belanghebbende aan het Hof overlegde pleitnotities heeft belanghebbende tot staving van zijn aldaar subsidiair naar voren gebrachte zienswijze, dat te dezen door hem leveringen als bedoeld in artikel 3, lid 1, letter g, van de Wet op de omzetbelasting 1968 zijn verricht, aangevoerd dat de onderhavige door B tot een bedrag van f 9.633,10 geleverde dranken door relaties van hem op zijn naam bij B zijn gekocht.

Waar nu blijkens de bestreden uitspraak het Hof omtrent evenvermelde feitelijke stelling van belanghebbende - wat er overigens zij van de juridieke houdbaarheid van voormelde door belanghebbende aan die stelling verbonden gevolgtrekking - en omtrent het van die stelling aangeboden getuigenbewijs deugdelijk gemotiveerde oordelen heeft gegeven, kan belanghebbende het Hof bezwaarlijk verwijten in de redengeving van zijn beslissing ten aanzien van hetgeen belanghebbende ter voormelde zitting van het Hof subsidiair te berde heeft gebracht tekortgeschoten te zijn.

Het middel faalt derhalve.

4.2. Het tweede middel.

Anders dan belanghebbende blijkbaar meent staat de enkele omstandigheid, dat belanghebbende voor het Hof heeft betwist dat hij de onderwerpelijke dranken met winstopslag heeft doorverkocht, niet in de weg aan 's Hof's kennelijke vaststelling dat de door B berekende prijs voor die

dranken plus een bevonden bruto-winstpercentage 26% vormen van de totale door belanghebbende in het jaar 1977 behaalde omzet.

Mitsdien kan ook dit middel geen doel treffen.

4.3. Het derde middel.

4.3.1. Met betrekking tot het door belanghebbende gedane beroep op het gelijkheidsbeginsel ligt in de bestreden uitspraak kennelijk besloten 's Hofs oordeel, dat niet is komen vast te staan dat de door belanghebbende bedoelde gevallen inderdaad met het zijne vergelijkbaar waren. Uitgaande van dit feitelijk en derhalve in cassatie niet op zijn juistheid te toetsen oordeel, heeft het Hof evenbedoeld beroep - wat daarvan overigens zij - terecht niet gehonoreerd, weshalve het middel in zoverre niet kan slagen.

4.3.2. Aan het door belanghebbende voor het Hof ingesteld beroep tegen het besluit van de Inspecteur van de door hem opgelegde verhoging van 100% geen kwijtschelding te verlenen - omtrent welk beroep het Hof overigens heeft verzuimd zich in het dictum van zijn uitspraak uit te laten - heeft belanghebbende blijkens zijn desbetreffend beroepschrift ten grondslag gelegd de stelling dat, mocht te dezen al sprake zijn van niet juist handelen, van een, door de Inspecteur in zijn besluit vermelde, ernstige en verhoudingsgewijs omvangrijke fraude geen sprake is geweest. Deze stelling laat geen andere gevolgtrekking toe dan dat belanghebbende geacht moet worden voor het Hof te hebben betoogd dat hij aan paragraaf 17 van de Leidraad administratieve boeten 1971 het rechtens te beschermen vertrouwen heeft ontleend en kon en mocht ontlennen dat de Inspecteur de door hem opgelegde verhoging zou kwijtschelden tot op 10%, althans tot op 25%. Nu het Hof aan dit door belanghebbende gedaan beroep op voormelde leidraad geheel is voorbijgegaan, is 's Hofs uitspraak te dien aanzien niet naar de eis der wet met redenen omkleed, zodat het middel, voor zover het beoogt zich daarover te beklagen, doel treft.

5. Slotsom.

Uit het voorgaande volgt dat 's Hofs uitspraak niet in stand kan blijven en verwijzing moet volgen.

6. Beslissing.

De Hoge Raad

vernietigt de uitspraak van het Hof en

verwijst het geding naar het Gerechtshof te 's-Gravenhage ter verdere behandeling en beslissing van de zaak in meervoudige kamer met inachtneming van dit arrest.

Aldus gewezen door mrs. Vroom, vice-president, Stol, Jansen, Van der Linde en Roelvink, raden. Uitgesproken door de vice-president voornoemd ter raadkamer van 27 augustus 1985, in tegenwoordigheid van de waarnemend-griffier mr. Van den Dries.

Van den Dries

Vroom

Van de beslissing betreffende de verhoging zal mededeling worden gedaan ter openbare terechtzitting van 11 september 1985.

Het voor dit beroep betaalde griffierecht wordt aan belanghebbende teruggegeven.

De waarnemend-griffier.