

21 juni 1978.

Nr. 18.893.

AdJ.

De Hoge Raad der Nederlanden,

Gezien het beroepschrift in cassatie van X te Z tegen de uitspraak van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch van 18 november 1977 betreffende de hem opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting over het tijdvak 1973-1974;

Gezien de conclusie van de Advocaat-Generaal Van Soest, strekkende tot vernietiging van de bestreden uitspraak en tot verwijzing van het geding naar een ander Gerechtshof;

Gezien de stukken;

Overwegende dat belanghebbende, aan wie over genoemd tijdvak een naheffingsaanslag in de omzetbelasting is opgelegd ten bedrage van f 3.129,29 aan enkelvoudige belasting, welke na bezwaar bij uitspraak van de Inspecteur is verminderd tot een ten bedrage van f 1.817,59, van deze uitspraak in beroep is gekomen bij het Hof;

Overwegende dat het Hof als vaststaand heeft aangemerkt:

"Belanghebbende is groentehandelaar en ondernemer in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968 (de Wet).

Op 10 februari 1976 werd in opdracht van de Inspecteur bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld waarbij werd nagegaan of belanghebbende in de jaren 1971 tot en met 1974 de bepalingen van de Wet had nageleefd.

In november 1975 was reeds een boekenonderzoek ten behoeve van de controle op de naleving van de bepalingen van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 bij belanghebbende ingesteld.

Uit beide onderzoeken is gebleken dat belanghebbende niet regelmatig aantekening van de kasontvangsten hield en een maal per maand een bedrag als ontvangsten in het kasboek boekte welk bedrag met behulp van bruto-winstopslagen

uit de inkopen was herleid. In het kasboek werden maandelijks ronde bedragen, variërend tussen f 575,- en f 875,- als betaling voor inkopen van aardappelen vermeld, welke betalingen niet met schriftelijke bewijsstukken konden worden aangetoond. Dagafrekeningen van de postchèque- en girodienst werden door belanghebbende niet bewaard, hetgeen verificatie met de in het giroboek geboekte bedragen onmogelijk maakte. De analyse van de privé-stortingen en van de privé-opnamen gaf de Inspecteur aanleiding een bedrag van in totaal f 2.476,36 als over 1974 méér ontvangen dan in de boekhouding was verantwoord, te beschouwen.

Door belanghebbende is bij het doen van de aangiften voor de omzetbelasting over de tijdvakken gelegen in de periode 1 januari 1969 tot en met 31 december 1974, de regeling opgenomen in artikel 25, lid 1, van de Wet - de vermindering van belasting voor kleine ondernemers - toegepast en dientengevolge is door belanghebbende over genoemde tijdvakken nimmer omzetbelasting op aangifte betaald.

De Inspecteur heeft de regeling opgenomen in artikel 25, lid 1, van de Wet niet op belanghebbende van toepassing geacht, waarbij hij evenwel op de jaren 1971 en 1972 niet is teruggekomen en aan belanghebbende een naheffingsaanslag heeft opgelegd tot het bedrag dat belanghebbende over de jaren 1973 en 1974 verschuldigd was bij niet-toepassing van genoemde regeling. De berekening van de aanslag, resulterende in een naheffing van f 1.311,70 over 1973 en van f 1.817,59 over 1974, is niet in geschil.

Bij de bestreden uitspraak heeft de Inspecteur de aanslag verminderd met het over 1973 nageheven bedrag ad f 1.311,70, zodat de aanslag na vermindering nog slechts betrekking heeft op het over 1974 verschuldigde bedrag ad f 1.817,59;"

Overwegende dat het Hof de standpunten van partijen als volgt heeft weergegeven:

"dat belanghebbende zakelijk het volgende heeft gesteld:

De kasontvangsten zijn in het tijdvak van aanslag niet geboekt. Belanghebbende heeft echter nooit kasontvangsten geboekt en daarop is door de belastingadministratie nooit aanmerking gemaakt.

Einde 1970 is bij belanghebbende, op zijn verzoek, vanwege de Inspecteur een boekenonderzoek ingesteld, waarbij de controlerend ambtenaar heeft verklaard dat de administratie op de juiste wijze werd bijgehouden. Er was derhalve geen aanleiding de wijze van administreren te wijzigen en belanghebbende was niet

bekend dat, om van de in artikel 25, lid 1, van de Wet opgenomen regeling gebruik te kunnen maken, verantwoording van de kasontvangsten noodzakelijk was. Eerst bij het in februari 1976 ingestelde boekenonderzoek is aan belanghebbende medegedeeld dat hij verplicht was dagelijks de kasontvangsten te noteren en belanghebbende komt sedert februari 1976 ook deze verplichting na.

Nu aan belanghebbende bij de controle in 1970 niet is medegedeeld dat hij, om van de vermindering van belasting voor kleine ondernemers gebruik te kunnen maken, de kasontvangsten dagelijks moest noteren, heeft de Inspecteur ten onrechte bij de bestreden naheffingsaanslag zoals deze na vermindering luidt, over 1974 de vermindering van belasting voor kleine ondernemers buiten toepassing gelaten.

Overigens heeft de Inspecteur bij een in november 1975 bij een andere ondernemer, waarvan de administratie eveneens door belanghebbendes gemachtigde wordt gevoerd, ingestelde controle, wel de vermindering van belasting voor kleine ondernemers van toepassing geacht, zulks hoewel de wijze van administreren bij bedoelde ondernemer dezelfde was als bij belanghebbende;

dat de Inspecteur zakelijk het volgende heeft gesteld:

Ingevolge artikel 25, lid 4, van de Wet wordt de in lid 1 van dat artikel bedoelde vermindering niet toegepast indien de ondernemer in het desbetreffende kalenderjaar niet voldoet aan hetgeen hij of krachtens artikel 34, artikel 35 of het derde lid van artikel 25 van de Wet is voorgeschreven. Krachtens artikel 34 van de Wet is in artikel 31, lid 1, aanhef en letter b, van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (de Beschikking) voorgeschreven, dat de ondernemer gehouden is regelmatig aantekening te houden van de uitgaven en ontvangsten terzake van de aan hem en door hem verrichte leveringen van goederen en verleende diensten. Belanghebbende heeft aan deze verplichting niet voldaan zodat de in artikel 25, lid 1, van de Wet bedoelde vermindering van belasting in het onderhavige geval geen toepassing dient te vinden.

Slechts om beleidsredenen is naheffing over de jaren 1971 en 1972 achterwege gebleven en is bij de bestreden uitspraak de naheffing over 1973 ongedaan gemaakt.

Dat ook voorheen door belanghebbende nimmer de kasontvangsten regelmatig zouden zijn verantwoord, houdt niet in dat zulks de goedkeuring van de Inspecteur zou wegdragen. Overigens wordt ontkend dat belanghebbende nimmer zijn kasontvangsten zou hebben verantwoord. Op 30 december 1969, niet einde

1970 zoals door belanghebbende is gesteld, is bij belanghebbende vanwege de Inspecteur een onderzoek ingesteld. Het betrof geen controle-onderzoek doch slechts een systeemonderzoek, erop gericht te bezien of de boekhouding overeenkomstig de wettelijke eisen is ingericht. Bij een dergelijk onderzoek wordt wel nagegaan of de verantwoording van de ontvangsten op de juiste wijze geschiedt. Blijkens het verslag van het bij belanghebbende ingesteld onderzoek werd bij de berekening van de over de eerste drie kwartalen van 1969 verschuldigde omzetbelasting, uitgegaan van de ontvangsten. Er zijn geen redenen aan te nemen dat het hier niet de geboekte ontvangsten betrof, nu de controlerende ambtenaren waren geïnstrueerd, indien de berekening van de verschuldigde omzetbelasting geschiedde aan de hand van de ontvangsten, erop te wijzen dat deze ontvangsten regelmatig verantwoord moesten worden.

Het is juist dat aan een andere ondernemer waarvan de administratie eveneens door belanghebbendes gemachtigde werd gevoerd, en wel op dezelfde wijze als bij belanghebbende het geval is, naar aanleiding van een in november 1975 ingestelde controle wel de vermindering van belasting voor kleine ondernemers werd toegestaan.

In dit geval werd in verband met bijzondere omstandigheden van de gebruikelijke gedragslijn afgeweken en werd de toegepaste vermindering niet nageheven.

Gezien het tijdstip waarop bij bedoelde ondernemer het genoemde boekenonderzoek is ingesteld, kan belanghebbende niet met vrucht beweren dat de beslissing die ten aanzien van eerderbedoelde ondernemer is genomen bij hem, belanghebbende, vóór november 1975 het vertrouwen heeft gewekt dat de Inspecteur ook zijn handelwijze zou goedkeuren.

Overigens is de boekhouder van eerdergenoemde ondernemer die ook boekhouder van belanghebbende is, er tijdens het onderzoek in november 1975 duidelijk op gewezen dat het aantekenen van ontvangsten uitdrukkelijk is vereist;"

Overwegende dat het Hof omtrent het geschil heeft overwogen:

"dat ten processe vaststaat dat belanghebbende in het jaar 1974 niet regelmatig aantekening heeft gehouden van de ontvangsten ter zake van de door hem verrichte leveringen en derhalve het gestelde in artikel 31, lid 1, aanhef en letter b, van de Beschikking niet heeft nageleefd;

dat mitsdien, gelet op het gestelde in artikel 25, lid 4, van de Wet, de vermindering van belasting als bedoeld in lid 1 van dat artikel, voor het jaar 1974 geen toepassing dient te vinden;

dat belanghebbende over het jaar 1974 aan omzetbelasting is verschuldigd geworden een bedrag van f 1.817,59 en op aangifte over dat jaar heeft voldaan een bedrag van nihil zodat, gelet op het gestelde in artikel 20 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, van belanghebbende terecht is nageheven een bedrag van f 1.817,59;

dat het Hof zal daarlaten, of anders zou dienen te worden beslist indien bij belanghebbende door de Inspecteur het vertrouwen zou zijn gewekt, dat het regelmatig aantekening houden van de ontvangsten door belanghebbende niet een vereiste is voor de toepassing van de in artikel 25, lid 1, van de Wet bedoelde regeling;

dat immers door de Inspecteur is weersproken en ten processe niet vaststaat dat door de Inspecteur bij belanghebbende een dergelijk vertrouwen is gewekt;"

Overwegende dat het Hof op die gronden de uitspraak van de Inspecteur heeft gehandhaafd;

Overwegende dat belanghebbende in cassatie aanvoert:

"Zoals ook ter terechtzitting door belanghebbende werd beaamd bleek, nadat op 10 februari 1976 was gecontroleerd op naleving van de Wet, dat de boekhouding, wat de ontvangsten betreft niet juist werd gevoerd. Aan de hand van het wetboek werd dit door hem vastgesteld. Wat dit betreft verschilt hij ook niet van mening met de Inspecteur.

In het beroepschrift werd gesteld, dat de ontvangsten werden berekend via een winstpercentage op de inkopen, dit is nooit anders geweest.

In de uitspraak van het Gerechtshof wordt onder andere gesteld "'blijkens het verslag van het bij belanghebbende ingesteld onderzoek werd bij de berekening van de over de eerste drie kwartalen van 1969 verschuldigde omzetbelasting, uitgegaan van de ontvangsten. Er zijn geen redenen aan te nemen dat het hier niet de geboekte ontvangsten betreft, nu de controlerende ambtenaren waren geïnstrueerd, indien de berekening van de verschuldigde omzetbelasting geschiedde aan de hand van de ontvangsten, erop te wijzen dat deze ontvangsten regelmatig verantwoord moesten worden".

Deze alinea geeft de juistheid niet weer. De toen controlerende ambtenaar de Heer A heeft geen enkele aanmerking gemaakt op de boekhouding van ontvangsten, een confrontatie tussen hem en de heer en mevrouw X zou dit bevestigen en die boekhouding geschiedde zoals boven omschreven.

Belanghebbende meent dan ook zoals het Hof stelt, dat anders zou dienen te worden beslist, omdat naar zijn mening wel degelijk het daarin gestelde vertrouwen is gewekt.";

Overwegende dienaangaande:

dat het Hof heeft geoordeeld dat door de Inspecteur is weersproken en ten processe niet vaststaat dat door de Inspecteur bij belanghebbende het vertrouwen is gewekt, dat het regelmatig aantekening houden van de ontvangsten door belanghebbende niet een vereiste is voor de toepassing van de in artikel 25, lid 1, van de Wet op de omzetbelasting 1968 bedoelde regeling;

dat daarmee kennelijk tot uitdrukking gebracht wil zijn, dat naar 's Hof's oordeel niet aannemelijk is geworden hetgeen belanghebbende te berde had gebracht met betrekking tot bij hem door de Inspecteur gewekt vertrouwen;

dat het Hof, vrij in de keuze en de waardering van de bewijsmiddelen, daarmee een oordeel van feitelijke aard heeft gegeven, dat in cassatie niet op zijn juistheid kan worden onderzocht;

dat de cassatieprocedure geen mogelijk biedt voor de door belanghebbende gewenste confrontatie;

dat het door belanghebbende aangevoerde derhalve niet tot cassatie kan leiden;

Verwerpt het beroep.

Gedaan bij de Heren Vroom, Vice-President, Van der Ven, Wiersma, Antal en Stol, Raden, en door de Vice-President voornoemd uitgesproken ter Raadkamer van de een en twintigste juni 1900 acht en zeventig, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier Van den Dries.

Van den Dries

Vroom