

Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

nr. 26.797

23 januari 1991

TB

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van X te Z tegen de uitspraak van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch van 27 juli 1988 betreffende na te melden verzoek om teruggaaf van omzetbelasting.

1. Beschikking en bezwaar.

Belanghebbendes verzoek om teruggaaf van omzetbelasting over het tijdvak juli 1985 is door de Inspecteur bij beschikking van 4 november 1985 afgewezen.

Bij uitspraak op het tegen die beschikking gemaakte bezwaar heeft de Inspecteur die beschikking gehandhaafd.

2. Geding voor het Hof.

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Inspecteur beroep ingesteld bij het Hof.

Het Hof heeft als vaststaande aangemerkt:

"Belanghebbende dreef in het tijdvak van de aangifte onder de naam A een groot-en kleinhandel in edelmetalen- goud- zilver-diamanten en edelstenen en is als ondernemer in de zin van de Wet aan te merken. Over het tijdvak juli 1985 deed belanghebbende aangifte omzetbelasting tot een bedrag van f 5.219,-- negatief.

Deze aangifte is als volgt berekend:

verschuldigde omzetbelasting (omzet f 2.402,--)	f 133,--
af trek van voorbelasting	f 5.352,--

terug te vragen omzetbelasting	f 5.219,--

Op het aangifteformulier was bijgeschreven:

"Vacantieperiode! Vandaar lage omzet!"

Bij een onderzoek naar de juistheid van de aangifte is de inspecteur gebleken dat van het totale bedrag aan voorbelasting ad f 5.352,-- een bedrag van f 4.895,73 betrekking had op van B B.V. betrokken goederen en f 457,92 op kosten en investeringen.

Bij een door de FIOD voortgezet onderzoek bleek dat belanghebbende enkele facturen van B B.V. niet had voldaan, dat deze vennootschap een incassoprocedure tegen belanghebbende was gestart en dat ook in de daaropvolgende periode gedurende het najaar van 1985, van betaling door belanghebbende aan B B.V. geen sprake was.

Bij het FIOD-onderzoek, waarvan een afschrift als bijlage bij het verzoekschrift is gevoegd, werd voorts geconstateerd dat bij een afnemer van belanghebbende, C B.V., in juli 1985 drie door belanghebbende afgegeven facturen waren verwerkt, welke facturen niet in de administratie van belanghebbende aanwezig waren.

De op deze facturen vermelde bedragen waren ook niet in de door belanghebbende over juli 1985 aangegeven omzet verwerkt".

Het Hof heeft het geschil als volgt omschreven:

"Het geschil betreft de vragen of de inspecteur terecht aftrek van voorbelasting op de ten name van belanghebbende gestelde facturen van B B.V. tot een bedrag van f 4.895,73 heeft geweigerd en of de in de aangifte over de maand juli 1985 vermelde omzet het juiste bedrag van gerealiseerde omzet aangeeft".

Het Hof heeft omtrent de standpunten van partijen het volgende vermeld:

"De standpunten van partijen.

Deze zijn verwoord in de van ieder van hen afkomstige stukken, waaraan - zakelijk weergegeven - ter zitting nog is toegevoegd:

door belanghebbende:

De aan C B.V. verkochte koopwaar staat geboekt in een door hem op last van de politie bijgehouden tagrijnboek.

door de inspecteur:

Aan de C B.V. zijn op een drietal facturen bedragen gefactureerd waardoor zodanige bedragen aan omzetbelasting zijn verschuldigd, dat voor teruggaaf van omzetbelasting geen ruimte meer is.

Vermelding van deze omzet in een tagrijnboek doet niet ter zake omdat aan belanghebbende geen ontheffing als bedoeld in artikel 35, lid 5, van de Wet of artikel 31, lid 5, van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 is verleend".

Het Hof heeft omtrent het geschil overwogen:

"7.1. De inspecteur heeft onweersproken gesteld, dat reeds kort na de indiening van de aangiften mei, juni en juli 1985, op 19 augustus 1985, bekend werd dat belanghebbende de facturen van B B.V. niet had voldaan, dat door B B.V. ter zake een incassoprocedure tegen belanghebbende was gestart en dat ook in de daarop volgende periode, gedurende het najaar van 1985 lopende FIOD-onderzoek, van betaling door belanghebbende geen sprake was.

7.2. Onder deze omstandigheden handelde de inspecteur, met verwijzing naar het bepaalde in artikel 29, lid 2, van de Wet juist, door zich met betrekking tot het weigeren van de door belanghebbende gevraagde teruggaaf op het standpunt te stellen dat redelijkerwijs moest worden aangenomen dat de vergoeding waarop het bedrag van de in aftrek gebrachte voorbelasting betrekking had door belanghebbende niet meer zou worden voldaan.

7.3. De aanspraak op aftrek van voorbelasting ter zake van op de facturen van B B.V. vermelde omzetbelasting is derhalve terecht door de inspecteur geweigerd.

7.4. Met betrekking tot de aan de C B.V. gefactureerde bedragen heeft belanghebbende noch in het proces-verbaal van de FIOD, noch in het beroepschrift, noch ter zitting een bevredigende verklaring gegeven voor de vraag, waarom de op die facturen vermelde omzetbedragen niet in de aangifte over de maand juli 1985 zijn verwerkt, dit laatste zoals door de inspecteur onweersproken gesteld.

7.5. Dat de aan C B.V. in rekening gebrachte bedragen wel in een tagrijnboek zouden zijn vermeld, zoals belanghebbende betoogt, laat onverlet dat die omzet toch ook in de aangifte moet worden begrepen.

7.6. Voorts is blijkens het door de inspecteur gestelde, hetgeen door belanghebbende eveneens niet is weersproken, aan belanghebbende geen ontheffing verleend van de administratieve verplichtingen met betrekking tot aan hem of door hem uitgereikte facturen en beloopt de verschuldigde omzetbelasting ter zake van de aan C B.V. in rekening gebrachte omzet een zodanig bedrag dat, na weigering van de aftrek van voorbelasting met betrekking tot B B.V., van een teruggaaf van omzetbelasting over de maand juli 1985 in het geheel geen sprake kan zijn.

7.7. Het vorenoverwogene brengt mee dat de inspecteur terecht de door belanghebbende gevraagde teruggaaf van omzetbelasting over de maand juli 1985 heeft geweigerd.

7.8. Het beroep van belanghebbende is mitsdien niet gegrond".

Op die gronden heeft het Hof de uitspraak van de Inspecteur bevestigd.

3. Geding in cassatie.

Belanghebbende heeft tegen 's Hof's uitspraak beroep in cassatie ingesteld en heeft daarbij de volgende klachten aangevoerd:

"A. Inleiding:

1. Ontvankelijkheid:

Bovenvermelde uitspraak werd op 8 augustus 1988 door het Hof ter post bezorgd zodat de indiening van het onderhavige beroepschrift binnen twee maanden bij het Hof heeft plaatsgevonden, weshalve de Hoge Raad wordt verzocht dit beroepschrift ontvankelijk te verklaren.

2. Geschilpunten waaromtrent beroep in cassatie wordt ingesteld:

De geschilpunten waaromtrent beroep in cassatie wordt ingesteld betreffen

A. het weigeren van de teruggaaf omzetbelasting aan de heer X h/o A - hierna eventueel aangeduid met belanghebbende - tot een bedrag ad f 5.219,-- op basis van de aangifte omzetbelasting over juli 1985;

B. de vraag of de in de aangifte over juli 1985 vermelde omzet het juiste bedrag van gerealiseerde omzet aangeeft.

3. ad A. Grieven tegen de uitspraak van het Hof met betrekking tot het weigeren van de teruggaaf omzetbelasting af f 5.219,-- op basis van de aangifte omzetbelasting over juli 1985.

Het weigeren van de geclaimde voorbelasting ad f 5.352,-- wordt gemotiveerd met een beroep op artikel 29, lid 2, van de Wet op de omzetbelasting 1968, hierna genoemd de Wet.

Naar de mening van belanghebbende is deze motivering echter onjuist.

Immers, dit wetsartikel scheidt een gehele of gedeeltelijke terugbetalingsverplichting op het tijdstip waarop en voor zover redelijkerwijs moet worden aangenomen dat de hoofdsom waarover voordruk is geclaimd niet of niet geheel zal worden voldaan.

Hierbij geldt als uiterste termijn dat de belasting verschuldigd wordt twee jaar na de opeisbaarheid van de voordruk, voor zover deze op dat tijdstip niet is voldaan.

In casu is het weigeren van de voordruk door het Hof derhalve een aantasting van de rechten en verplichtingen van zowel belanghebbende als Inspecteur:

- van belanghebbende die tot afdracht op eigen aangifte kan en moet overgaan
- van Inspecteur die het instrument van naheffing ter beschikking staat voor het geval belanghebbende niet aan zijn aangifteverplichting voldoet.

Als van ondergeschikte orde wordt voorts nog opgemerkt dat juist de door FIOD en Inspectie omzetbelasting jegens belanghebbende ingestelde akties betalingsmoeilijkheden voor belanghebbende gecreëerd hebben.

4 ad B. Grieven tegen de uitspraak van het Hof met betrekking tot de vraag of de in de aangifte over juli 1985 vermelde omzet het juiste bedrag van gerealiseerde omzet aangeeft.

De eerste grief richt zich tegen de omstandigheid dat het Hof zich niet uitgesproken heeft over de over juli 1985 feitelijk verschuldigde omzetbelasting, mede in verband met het bepalen van de daarop drukkende verhoging.

In dit verband wordt gesignaleerd dat belanghebbende in eerste aanleg door de Arrondissementsrechtbank te W vrijgesproken is in een tegen hem aangespannen strafrechtelijke procedure op verzoek van de FIOD, tegen welke uitspraak de Officier van Justitie te W hoger beroep heeft aangetekend.

Hierdoor is voor belanghebbende rechtsonzekerheid geschapen, welke zich reeds gemanifesteerd heeft in een naheffingsaanslag over de periode 1 mei 1985 - 31 juli 1985 ad f 196.536,--, waarbij de Inspecteur der omzetbelasting te Y een 100% verhoging toepast, niettegenstaande de voor belanghebbende in eerste aanleg gunstige uitspraak van de strafkamer van de Arrondissementsrechtbank te W, tegen welke uitspraak belanghebbende een laattijdig bezwaarschrift heeft ingediend.

De tweede grief richt zich tegen de gekozen formulering van het Hof waardoor de ook door de Inspecteur niet betwiste voordruk ad f 457,92 als het ware tussen de wal en het schip dreigt te geraken.

Concluderend wordt de Hoge Raad verzocht:

ad A.: alsnog vast te stellen dat belanghebbende een voordruk kan claimen inzake leveranties B ad f 4.895,73, uiteraard onder de verplichting tot eventuele latere correctie bij aangifte ex artikel 29, lid 2, der Wet;

ad B.: 1. alsnog vast te stellen dat belanghebbende een voordruk kan claimen ad f 457,92 ter zake van kosten en investeringen;

2. alsnog het Hof op te dragen een gekwantificeerde uitspraak te doen over de hoofdsom der verschuldigde omzetbelasting casu quo de Inspecteur op te dragen de over juli 1985 verschuldigde omzetbelasting na te heffen met inachtneming van de verhoging voortvloeiend uit toepassing van artikel 21, leden 2 en 3, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen".

De Staatssecretaris van Financiën heeft bij verzoekschrift het cassatieberoep bestreden.

4. Beoordeling van de klachten.

4.1. De klacht onder 3, ad A, richt zich met juistheid tegen 's Hofs oordeel volgens hetwelk de Inspecteur, met verwijzing naar het bepaalde in artikel 29, lid 2, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: de Wet), terecht aan belanghebbende de aftrek van voorbelasting ter zake van op de facturen van B B.V. vermelde omzetbelasting heeft geweigerd. De omstandigheid dat een belastingplichtige een hem in rekening gebrachte vergoeding niet zal betalen, kan ertoe leiden dat hij de door hem in aftrek gebrachte, op die vergoeding betrekking hebbende belasting ingevolge artikel 29, lid 2, van de Wet verschuldigd wordt, doch brengt niet mee dat hij bedoelde belasting niet in aftrek kan brengen.

Zulks kan evenwel, om de navolgende redenen, niet tot cassatie leiden.

4.2. Naar het Hof heeft overwogen, heeft belanghebbende geen bevredigende verklaring gegeven waarom de op de in juli 1985 aan C B.V. uitgereikte facturen vermelde bedragen aan omzetbelasting - welke bedragen tezamen blijkens de gedingstukken het bedrag waarvoor thans om teruggaaf wordt verzocht verre overtreffen - niet in de aangifte over die maand zijn verwerkt. Zulks brengt mee dat, ook indien de op facturen van B B.V. vermelde bedragen aan omzetbelasting in aftrek kunnen worden gebracht, van een

teruggaaf van omzetbelasting over het aangiftetijdvak geen sprake kan zijn.

4.3. In het kader van het onderwerpelijke geding, dat betrekking heeft op belanghebbendes bij aangifte gedane verzoek om teruggaaf van omzetbelasting, was het Hof niet gehouden zich uit te spreken over het bedrag aan omzetbelasting dat belanghebbende over het aangiftetijdvak verschuldigd is, voor zover dit het bedrag waarvoor hij teruggaaf verzoekt te boven gaat. De klacht onder 4, ad B, faalt derhalve.

4.4. Ook voor het overige kunnen de klachten niet tot cassatie leiden. Zulks behoeft, gezien artikel 101a van de Wet op de rechterlijke organisatie, geen nadere motivering, nu die klachten niet nopen tot beantwoording van rechtsvragen in het belang van de rechtseenheid of de rechtsontwikkeling.

5. Beslissing.

De Hoge Raad verwerpt het beroep.

Dit arrest is gewezen door de raadsheer Van der Linde als voorzitter, en de raadsheren Baardman en Korthals Altes, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier van Hooff, in raadkamer van 23 januari 1991.

Van Hooff

Van der Linde