

Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

nr. 28.752

6 oktober 1993

TB

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van X te Z en het beroep in cassatie van de Staatssecretaris van Financiën tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Amsterdam van 3 januari 1992 betreffende na te melden naheffingsaanslag in de omzetbelasting.

1. Aanslag, bezwaar en geding voor het Hof

Aan belanghebbende is over het tijdvak 1 januari 1977 tot en met 31 december 1980 een naheffingsaanslag in de omzetbelasting opgelegd ten bedrage van f 255.739,-- aan enkelvoudige belasting en f 63.934,-- aan verhoging, welke aanslag, na daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraak van de Inspecteur is gehandhaafd, met het besluit geen verdere kwijtschelding van de verhoging te verlenen.

Belanghebbende is tegen die uitspraak en dat besluit in beroep gekomen bij het Hof, dat deze uitspraak heeft vernietigd en de naheffingsaanslag heeft verminderd tot een aanslag ten bedrage van f 47.572,--, zonder verhoging.

De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

2. Geding in cassatie

Zowel belanghebbende als de Staatssecretaris hebben tegen 's Hof's uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie van de Staatssecretaris is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

Zowel de Staatssecretaris als belanghebbende hebben bij verzoekschrift

geconcludeerd tot niet-ontvankelijkheid van de wederpartij op grond van onderscheidenlijk overschrijding van de termijn voor betaling van het griffierecht en overschrijding van de termijn voor indiening van het beroepschrift in cassatie.

De Advocaat-Generaal Van den Berge heeft op 18 februari 1993 geconcludeerd tot vernietiging van de bestreden uitspraak en tot verwijzing van de zaak naar een ander gerechtshof voor nader onderzoek van het door belanghebbende aangevoerde subsidiaire verweer.

3. Beoordeling van de ontvankelijkheid van het beroep in cassatie van belanghebbende

Het ter zake van het beroep in cassatie verschuldigde griffierecht is ontvangen op 21 juli 1992, dat is na afloop van de termijn van 2 maanden, vermeld in artikel 5, lid 5, van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken.

De Griffier van de Hoge Raad heeft belanghebbende bij aangetekende brief van 3 augustus 1992 in de gelegenheid gesteld nochtans aan te tonen dat het recht is gestort zo spoedig mogelijk als dit redelijkerwijs verlangd kon worden.

Hetgeen belanghebbende in zijn brief van 10 augustus 1992 vermeldt, is daartoe onvoldoende.

Belanghebbende dient derhalve in zijn beroep niet-ontvankelijk te worden verklaard.

4. Beoordeling van de ontvankelijkheid van het beroep in cassatie van de Staatssecretaris

Nu het beroepschrift in cassatie blijkens het daarop voorkomende stempel bij de Hoge Raad is ingekomen op 20 maart 1992, is zulks ingevolge het bepaalde in artikel 21, lid 1, van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken tijdig geschied, zodat de Staatssecretaris in zijn beroep ontvankelijk is.

5. Beoordeling van 's Hofs uitspraak naar aanleiding van de door de Staatssecretaris voorgestelde middelen van cassatie en ambtshalve

5.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan:

Belanghebbende oefent het beroep van advocaat en procureur uit en doet aangifte voor de omzetbelasting naar het kasstelsel op de voet van artikel 26 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: de Wet).

Eerder zijn aan belanghebbende een naheffingsaanslag over het tijdvak 1971 tot en met 1975 en een naheffingsaanslag over het eerste kwartaal van 1976 opgelegd.

Belanghebbende had op 1 januari 1981 een geldbedrag, groot f 1.495.284,54, onder zich, dat op zijn bankrekening en op zijn girorekening is gestort deels door cliënten, en deels door derden als betaling van aan belanghebbendes cliënten verschuldigde bedragen. Deze stortingen omvatten 117 posten.

De Inspecteur heeft bij het opleggen van de naheffingsaanslag het standpunt ingenomen dat vorenbedoeld geldbedrag, door de Inspecteur afgerond gesteld op f 1.500.000,--, voor het geheel moet worden aangemerkt als door belanghebbende ontvangen declarabele voorschotten, zodat over dat bedrag omzetbelasting is verschuldigd naar het tarief van 18/118. In de naheffingsaanslag is uit dien hoofde een bedrag van f 228.813,-- begrepen, terwijl verder nog twee andere correcties ten bedrage van in totaal f 26.926,-- zijn aangebracht. Nadat de Inspecteur bij de uitspraak op het bezwaarschrift de naheffingsaanslag had gehandhaafd, heeft hij in de loop van het geding voor het Hof het standpunt ingenomen dat de beide correcties ten bedrage van in totaal f 26.926,-- ten onrechte zijn aangebracht terwijl de eerstgenoemde correctie moet worden verminderd tot f 145.204,--, met, na kwijtschelding, 25% verhoging.

5.2.1. Het Hof heeft met toepassing van artikel 36 van de Wet juncto artikel 29 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen geoordeeld dat het beroep dient te worden verworpen indien en voor zover niet is gebleken dat de uitspraak onjuist is.

Het Hof heeft voorts geoordeeld dat buiten de heffing dienen te blijven de bedragen vermeld onder post 7, 11, 29, 30 en 112, omdat aannemelijk is geworden dat met betrekking tot die bedragen nog procedures lopen dan wel dat zij na het tijdvak van de aanslag aan derden zijn betaald.

5.2.2. Laatstbedoeld oordeel geeft niet blijk van een onjuiste opvatting omtrent het bepaalde in artikel 26 en artikel 29, lid 1, letter b, gezien in samenhang met artikel 8 van de Wet, en kan als verweven met waarderingen van feitelijke aard voor het overige in cassatie niet op zijn juistheid worden getoetst. Het is ook niet onbegrijpelijk. Middel I faalt mitsdien.

5.3.1. Het Hof heeft, in navolging van partijen, geoordeeld dat geliquideerde kosten, alsmede vergoedingen betreffende zogenoemde buitenlandse diensten buiten de naheffing dienden te blijven.

Tegen deze oordelen keren zich de middelen II en III.

5.3.2. Middel II betoogt dat geliquideerde kosten, gezien het karakter van deze betalingen, die - met name - zien op advocaatskosten die de cliënt in de procedure heeft gemaakt, vallen onder de toepassing van artikel 26 van de Wet.

Middel III betoogt dat het Hof doordat het alle werkzaamheden van belanghebbende, die hij heeft verricht voor buitenlandse cliënten, ongeacht hun woonplaats en ongeacht of sprake is van een belastingplichtige cliënt, heeft aangemerkt als buitenlandse diensten, de werking van artikel 6, lid 2, letter a, van de Wet (tekst tot en met 31 december 1978) en van artikel 6, lid 2, letter e, punt 3, van de Wet (tekst 1979 en 1980) heeft miskend.

Voor het Hof was tussen partijen evenwel niet in geschil dat geliquideerde kosten en de vergoedingen voor zogenoemde buitenlandse diensten niet in de heffing dienden te worden betrokken. Het Hof heeft deze kosten en deze vergoedingen derhalve terecht buiten aanmerking gelaten.

Mitsdien falen de middelen.

5.4. Het Hof heeft geoordeeld dat indien belanghebbende al vóór het naheffingstijdvak bedragen welke onder 2.8 van de uitspraak van het Hof zijn vermeld, heeft ontvangen en daarover toen omzetbelasting verschuldigd is geworden, hij zich ten onrechte op het standpunt heeft gesteld dat die belasting nog niet verschuldigd was geworden, en dat hij alsnog deze mogelijk voor een deel reeds eerder verschuldigde belasting dient te voldoen.

Dat oordeel is onjuist. Zoals de Hoge Raad in zijn arrest van 20 december 1978, BNB 1979/111 heeft overwogen, maakt het op een aanslagbiljet vermelde tijdvak van heffing een zo essentieel onderdeel daarvan uit, dat niet kan worden toegestaan dat belasting, verschuldigd wegens feiten gelegen buiten dat tijdvak, in de aanslag wordt begrepen, zulks behoudens een mogelijke uitzondering die echter in het onderhavige geval kennelijk niet van toepassing is. Verder is 's Hofs oordeel in strijd met het bepaalde in artikel 20, lid 3, van Algemene wet inzake rijksbelastingen, nu gezien de dagtekening van het aanslagbiljet, 8 december 1982, ten tijde van het opleggen van de naheffingsaanslag de bevoegdheid tot naheffing over tijdvakken gelegen vóór 1 januari 1977 was vervallen.

's Hofs uitspraak kan derhalve niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen.

6. Beslissing

De Hoge Raad verklaart belanghebbende niet-ontvankelijk in zijn beroep, vernietigt op het beroep van de Staatssecretaris de uitspraak van het Hof, behoudens de beslissing omtrent het griffierecht, 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.

Dit arrest is gewezen door de vice-president R.J.J. Jansen als voorzitter, en de raadsheren Van der Linde, Bellaart, De Moor en Van der Putt-Lauwers, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier Van Hooff, in raadkamer van 6 oktober 1993.

Van Hooff

Jansen

Het door belanghebbende als griffierecht te laat
betaalde bedrag wordt aan belanghebbende teruggeven.

De waarnemend griffier.

Van Hooff