

AK

GERECHTSHOF
ARNHEM

BELASTINGKAMER

Nr. 1281/1985

Het gerechtshof te Arnhem, vijfde enkelvoudige belastingkamer;

Gezien het beroepschrift van X, wonende te Z, ingekomen op 7 mei 1985 en gericht tegen de hem voor het jaar 1980 door de inspecteur der directe belastingen te Y opgelegde aanslag tot navordering van inkomstenbelasting, welke navorderingsaanslag hij aanslagbiljet, gedagtekend 13 maart 1985, te zijner kennis is gebracht, alsmede tegen het daarbij genomen besluit de verhoging tot op 50% kwijt te schelden;

Gezien de overige stukken, waaronder een briefwisseling met partijen naar aanleiding van door het hof bij belanghebbende ingewonnen inlichtingen ten aanzien waarvan het bepaalde in de artikelen 14, lid 1, onder 2^e en 16 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken (hierna: de WARB) toepassing heeft gevonden, alsmede drie processen-verbaal van beëdiging en verhoor van getuigen in de hierna te noemen zitting van 19 december 1989, waarvan afschriften op 20 december 1989 aan partijen zijn toegezonden, en de door na te noemen W overgelegde notities van zijn in die zitting gehouden pleidooi inzake het afleggen van een getuigenis in zijn hoedanigheid van controlerend ambtenaar, welke notities als hier ingelast worden aangemerkt;

Gehoord ter zitting van 9 juni 1987 te Arnhem de inspecteur voornoemd, zijnde belanghebbende, hoewel opgeroepen bij aangetekende brief d.d. 7 mei 1987 gericht aan liet in liet beroepschrift vermelde adres P.O. Box 500, 6800 AM Arnhem, niet verschenen, ter zitting van 14 juni 1988 te Arnhem belanghebbende, alsmede

de inspecteur, bijgestaan door W, als controlerend ambtenaar werkzaam ter inspectie, en ter zitting van 19 december 1989 in tegenwoordigheid van belanghebbende en van de inspecteur als getuigen V, U, beide wonende te T, en genoemde W, wonende te S;

Overwegende, dat de primitieve aanslag van belanghebbende in de inkomstenbelasting voor het onderwerpelijke jaar is berekend naar een belastbaar inkomen van f 10.978,-- met inachtneming van een belastingvrije som van f 13.180,--, terwijl de bestreden navorderingsaanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van f 55.837,-- met inachtneming van een zelfde belastingvrije som, met toepassing van een verhoging van 100 percent, waarvan de inspecteur, blijkens diens op het aanslagbiljet weergegeven besluit, 50 percent heeft kwijtgescholden;

Overwegende, dat belanghebbende, na wijziging van zijn aanvankelijke standpunt, in beroep vermindering van de navorderingsaanslag verzoekt tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van f 12.416,-- verminderd met voormelde belastingvrije som, en met betrekking tot de verhoging vernietiging van het besluit van de inspecteur en verlening van een kwijtschelding van 100 percent, terwijl de inspecteur, naar het hof verstaat, concludeert tot vermindering van de navorderingsaanslag tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van f 54.419,-- (hetgeen na herstel van een telfout zou moeten zijn f 54.464,--) met inachtneming van voormelde belastingvrije som, en met betrekking tot de verhoging tot handhaving van zijn besluit;

Overwegende, dat op grond van de stukken en het in de zittingen verhandelde het volgende als voor dit geding vaststaand kan worden aangemerkt:

1. Belanghebbende, is gehuwd. Hij exploiteerde in het onderwerpelijke jaar onder de naam R een detektivebureau te Q.
2. Naar aanleiding van een door de inspecteur ingesteld boekenonderzoek over het onderhavige jaar is de bestreden navorderingsaanslag opgelegd;

Overwegende, dat het tussen partijen bestaande geschil de vragen betreft of

1. belanghebbende volledig heeft voldaan aan zijn verplichtingen ingevolge artikel 47, lid 1, aanhef en letter a, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: de Algemene wet) tot het ter inzage verstrekken van in dat artikel bedoelde boeken en andere bescheiden,
2. de inspecteur terecht de omzet met f 41.938,-- heeft verhoogd, en
3. de in de navorderingsaanslag begrepen belasting terecht is verhoogd,

welke vragen de inspecteur bevestigend en belanghebbende ontkennend beantwoordt, op de voor hun standpunten in de stukken vermelde gronden, waaraan in de zittingen van 9 juni 1987 en 14 juni 1988 het volgende, zakelijk weergegeven, is toegevoegd:

Door belanghebbende ter zitting van 14 juni 1988:

1. Omdat hij bijna blind is wordt hij aan alle kanten opgelicht.
2. In de jaren 1980 tot en met 1982 was het niet zo druk in de zaak. Het is dan ook onbegrijpelijk hoe de inspecteur aan zulke hoge omzetten komt. Bedacht moet worden dat al het werk door circa 50 à 60 op free-lance basis werkzame agenten werd verricht en dat geen controle op uur- en onkostenvergoedingen plaatsvond.
Aldus zijn betalingen gedaan voor niet verrichtte werkzaamheden. Ook deze omstandigheid brengt met zich dat de netto-verdiensten gering waren.
3. Iedere cliënt betaalde bij aanvaarding van een opdracht een voorschot van f 500,-- dat na beëindiging van het onderzoek met de totale kosten werd verrekend. Het kwam voor dat het voorschot te gering was. De opdrachtgevers ontvingen een rapport en een nota voor alle kosten. Soms werden nota's niet voldaan.

4. In het jaarverslag over 1981 is door de boekhoudster onder "specificatie privé opnamen en stortingen 1981" de afrekening ter zake van de verkoop van het pand a-straat 1 twee keer vermeld, namelijk voor een bedrag van f 43.500,-- onder "opnamen" en voor f 47.438,-- onder "stortingen".

5. Hij betwist dat hij tijdens het boekenonderzoek door W geweigerd heeft stukken ter inzage te verstrekken. Het achterhouden van facturen zou belanghebbende geen enkel voordeel hebben opgeleverd. Aan de controlerend ambtenaar is ten behoeve van de controle een aparte kamer ter beschikking gesteld.

Onmiddellijk na aanvang van de controle stelde W zich vrij agressief op. Belanghebbende veronderstelde een controverse tussen zijn boekhoudster P en controleambtenaar W. W is uit de dienst der douane afgevoerd na wapensmokkel.

De boekhouding stond ter beschikking van W. De facturen werden apart van geheime, vertrouwelijke stukken bewaard. De controlerend ambtenaar wist waar de mappen met facturen en dergelijke stonden en kon daaruit vrijelijk putten. W heeft noch omtrent de facturen noch met betrekking tot andere zaken vragen gesteld.

Met betrekking tot zijn betwisting van de door de inspecteur gestelde weigering inzage in de facturen te verlenen wordt getuigenbewijs aangeboden. De secretaressen waren aanwezig en kunnen bevestigen dat niets is geweigerd. Dat wil zeggen, aan gewone facturen, daarover had de controleur de vrije beschikking. Inzage van cliëntendossiers is geweigerd.

Door de inspecteur:

a) Ter zitting van 9 juni 1987:

1. Tijdens het boekenonderzoek verzocht de controlerend ambtenaar belanghebbende, die nagenoeg blind is, inzage in de facturen. In eerste instantie stelde belanghebbende zich op het standpunt dat inzage niet kon worden verleend omdat de boekhouding onder zijn beroepsgeheim viel. Vervolgens antwoordde belanghebbende dat de facturen er niet meer

waren. De controlerend ambtenaar merkte op dat hij “zo niet kon werken”, hetgeen belanghebbendes boekhoudster beaamde. Tevens weigerde belanghebbende inlichtingen over zijn werkzaamheden omdat ook daaromtrent hij zich op een beroepsgeheim beriep en hij voorts bevreesd was met chantage en dergelijke te maken te krijgen.

Belanghebbendes boekhoudster was van mening dat ook zij haar taak niet goed kon vervullen omdat belanghebbende alle bescheiden onder zich hield.

2. Uit deze gang van zaken valt de conclusie te trekken dat de facturen wel aanwezig waren maar dat belanghebbende inzage weigerde.
3. Belanghebbende voldeed niet aan de op hem rustende, in de artikelen 47, 49 en 54 van de Algemene wet neergelegde verplichting inzage te verstrekken. Belanghebbende maakt niet aannemelijk dat de ter inzage gevorderde boeken en bescheiden niet meer in zijn bezit waren. Ingevolge artikel 29 van die wet rust op belanghebbende de last te bewijzen dat en in hoeverre de navorderingsaanslag onjuist is.

(b) Ter zitting van 14 juni 1988:

1. Belanghebbende dreef een bloeiende onderneming. Hij liet veel werkzaamheden in het binnenland verrichten. De inhoud van deze werkzaamheden is niet bekend. Wel is bekend dat incassowerkzaamheden werden verricht voor remigranten uit Australië.
2. Uit liet controler rapport en uit verslagen van ter inspectie gehouden gesprekken blijkt dat geen facturen zijn aangetroffen. Noch belanghebbende noch M hebben facturen getoond. Ook tijdens een gesprek ter inspectie is gevraagd naar facturen. Belanghebbende stelde toen eerst dat de facturen wel aanwezig waren maar niet ter inzage konden worden verstrekt omdat deze onder zijn beroepsgeheim vielen en in tweede instantie dat de facturen niet meer aanwezig waren.

3. W is nog steeds bij de belastingdienst werkzaam als controlerend ambtenaar. De aantijging van belanghebbende raakt kant noch wal. Het is ondenkbaar dat een wegens wapensmokkel uit de douanediensst verwijderde ambtenaar nog elders in de belastingdienst werkzaam zou zijn.
4. Belanghebbende schreef zijn brief d.d. 3 mei 1985, bijlage 1 bij het verzoekschrift, met verontschuldiging aan W omdat van de zijde van de inspectie stappen jegens belanghebbende werden overwogen die na ontvangst van die brief achterwege zijn gebleven. Belanghebbende stelde zich op het standpunt dat men in dergelijke aangelegenheden met stroop moest werken in plaats van met azijn.
5. Bij de controle reikte W een waarschuwing uit waarin belanghebbende is gewezen op zijn bewaarplicht. Bij een eerdere controle waren er vergelijkbare ervaringen met belanghebbende en is de winst bepaald door vermogensvergelijking;

Overwegende omtrent het geschil:

1. Belanghebbendes brieven d.d. 3 augustus 1988 en 12 december 1989 zijn ingediend nadat de behandeling van de zaak het stadium waarin schriftelijke stukken kunnen worden ingediend was gepasseerd - behoudens het ter zitting overleggen van pleitnotities - zodat die brieven niet behoren tot de gedingstukken en het hof daarop geen acht zal slaan. Daaraan doet niet af dat liet hof mede naar aanleiding van na de zitting van 14 juni 1988 verschenen rechtspraak op belanghebbendes in die zitting gedaan getuigenaanbod nader is ingegaan.
- 2.1. Het hof acht belanghebbende niet geslaagd in het bewijs van zijn stelling dat tijdens liet boekenonderzoek niet geweigerd is ontvangstfacturen aan de controlerend ambtenaar ter inzage te verstrekken. Belanghebbende erkende in de zitting van 14 juni 1988 dat hij inzage van cliëntendossiers heeft geweigerd.

Voorts heeft belanghebbende niet weersproken de stelling van de inspecteur dat belanghebbende tijdens liet onderhoud ter inspectie, heeft verklaard dat geen inzage in de ontvangfacturen kon worden verleend omdat deze onder belanghebbendes beroepsgeheim vielen, terwijl de inspecteur terecht stelt dat niet aannemelijk is gemaakt dat belanghebbende die facturen niet meer in zijn bezit had.

- 2.1.1. De afgelegde verklaringen van getuige P geven belanghebbendes standpunt geen enkele steun nu zij ten tijde van liet boekenonderzoek niet meer bij belanghebbende werkzaam was en verklaarde over de gang van zaken tijdens de controle geen verklaring te kunnen afleggen.
- 2.2.2. Ook de verklaringen van getuige U dragen niet bij tot bewijs van belanghebbendes stelling reeds omdat zij verklaarde slechts gedurende enige ochtenden per week bij belanghebbende te hebben gewerkt, zich niet te kunnen herinneren dat de controleambtenaar haar inzage heeft gevraagd van de dossiers in de archiefkasten over de cliënten maar daarbij verklaarde dat hij daar niets mee te maken had omdat die gegevens “privé” waren - waarmee zij kennelijk bedoelde “vertrouwelijk”.
- 2.2.3. Het hof heeft het beroep van W op de regel, dat partijen in een geding niet ter zake van dat geding als getuige kunnen worden gehoord, verworpen. Diens betoog dat hij als controlerend ambtenaar tot bijstand van de inspecteur aanwezig was op de zitting van 9 juni 1987 en dat met “de inspecteur” niet wordt bedoeld een individuele functionaris maar een orgaan van de belastingdienst, brengt niet met zich dat hij voor wat betreft het uitoefenen van zijn werkzaamheden met de inspecteur moet worden vereenzelvigd. Partij in het onderwerpelijke geding is niet de belastingdienst maar de ambtenaar die de aanslag heeft opgelegd in de zin van artikel 8, lid 1, van de WARB. Andere ambtenaren die met de zaak bemoeienis hebben gehad, zoals controleambtenaren, zijn als zodanig geen procespartij en kunnen zowel tot bijstand als ook als getuige worden gehoord. Nu W geen beroep deed op zijn verschoningsrecht in de zin van artikel 15, lid 3, aanhef en letter b, van de WARB, en zijn getuigenis door belanghebbende is gevraagd aangaande

feitelijke aangelegenheden is er geen grond dat hij zich onthoudt van het als getuige afleggen van verklaringen.

2.2.4. W heeft verklaard: “Ik miste de ontvangstfacturen, dat wil zeggen de declaraties, waarvan mij inzage werd onthouden omdat dat in strijd zou zijn met belanghebbendes geheimhoudingsplicht. Na overleg met het hoofd van de controle heb ik andermaal inzage gevorderd van de declaraties waarop mij door belanghebbende werd geantwoord dat die er niet meer waren. Gegevens omtrent cliënten bewaarde belanghebbende vermoedelijk in een kast op zijn kamer.

In het kader van de gevraagde inzage van de ontvangstfacturen heb ik belanghebbende naar gegevens gevraagd die vermoedelijk in die kast aanwezig zouden zijn.

Ter inspectie heb ik twee gesprekken met belanghebbende en een met L bijgewoond. In die gesprekken ter inspectie is liet niet ter inzage geven van stukken mede ter sprake gekomen.”.

2.3. Aan het onder 2.1 en 2.2 gestelde, mede gezien artikel 55 van de Algemene wet, ontleent liet hof het niet door belanghebbende ontzenuwde vermoeden dat de ontvangstfacturen aanwezig waren tijdens het boekenonderzoek ten kantore van belanghebbende en dat belanghebbende, nadat de inspecteur zulks vorderde, weigerde deze facturen ter inzage te verstrekken.

2.4. Het beroep van belanghebbende op in zaken van zijn cliënten te betrachten geheimhouding faalt gezien artikel 53, lid 1, van de Algemene wet.

3.1. Belanghebbende voldeed aldus niet aan de in artikel 47 van de Algemene wet neergelegde verplichting tot het verlenen van de door de inspecteur gevorderde inzage van boeken en bescheiden. Deze omstandigheid brengt, gezien artikel 29, lid 1, van die wet, mede dat het beroep van belanghebbende tegen de navorderingsaanslag moet worden afgewezen tenzij blijkt dat en in hoeverre deze aanslag onjuist is.

3.2. Belanghebbende is met hetgeen hij in beroep aanvoert er niet in geslaagd het van hem gevergde bewijs te leveren.

Belanghebbende stelt in zijn aan de controlerend ambtenaar gerichte brief d.d. 3 mei 1985 "dat de boekhouding over de jaren 1980 en 1981 inderdaad onjuist gevoerd is". Hij erkent daar voorts dat, zoals de controlerend ambtenaar beweerde, de boekhouding "een rotzootje" was. Hieruit is het niet door belanghebbende ontzenuwde vermoeden af te leiden dat belanghebbende tijdens de controle, anders dan hij ter zitting aanvoerde, met de controleambtenaar heeft gedebatteerd over de boekhouding, dat hij op de hoogte was van tekortkomingen en dat die boekhouding geen betrouwbare basis vormt voor de winstbepaling. De inspecteur heeft met argumenten waarop hij zijn stellingname baseert belanghebbendes inkomen niet op onredelijke wijze geschat.

4.1. De inspecteur heeft met hetgeen hij aanvoert bewezen dat het aan belanghebbendes opzet of grove schuld is te wijten dat de nagevorderde belasting aanvankelijk niet is geheven.

De navorderingsaanslag is derhalve terecht opgelegd met een verhoging als bedoeld in artikel 18, lid 1, van de Algemene wet.

4.2. Het hof is van oordeel dat belanghebbende onvoldoende feiten en omstandigheden heeft aangevoerd om aan te tonen dat het hem slechts in verminderde mate is toe te rekenen dat te weinig belasting was betaald en dat de inspecteur bij afweging van de betrokken belangen in redelijkheid heeft kunnen besluiten geen verdergaande kwijtschelding van de verhoging te verlenen dan hij reeds heeft gedaan.

Gelet op de conclusie van de inspecteur dient de bestreden navorderingsaanslag te worden verminderd tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van f 54.419,-- met inachtneming van een belastingvrije som van f 13.180,--, en dient overigens het kwijtscheldingsbesluit te worden bevestigd;

Recht doende:

Vermindert de navorderingsaanslag tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van f 54.419,-- met inachtneming van een belastingvrije som van f 13.180,--;

Bevestigt het kwijtscheldingsbesluit;

Verstaat dat de inspecteur aan belanghebbende het door hem gestorte griffierecht van f 34,-- dient te vergoeden.

Aldus gedaan ter raadkamer van het gerechtshof te Arnhem op -2 OKT. 1990 door mr. Van Schie, raadsheer, lid van de vijfde enkelvoudige belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. Weenink als griffier.

(G.A. Weenink)

(P.M. van Schie)

Afschriften aangetekend per post verzonden op: -2 OKT. 1990