

5 mei 1976

No. 17.876

## De Hoge Raad der Nederlanden,

Gezien het beroepschrift in cassatie van X te Z tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Amsterdam van 2 mei 1975 betreffende de hem opgelegde aanslag tot navordering van inkomstenbelasting over het jaar 1968;

Gezien de stukken;

Overwegende dat aan belanghebbende voor het jaar 1968 een aanslag tot navordering van inkomstenbelasting werd opgelegd naar een belastbaar inkomen van f 42.629,--met verhoging van de in deze nadere aanslag begrepen belasting met 100%; dat de Inspecteur bij het vaststellen van deze aanslag heeft besloten geen kwijtschelding van de verhoging te verlenen; dat belanghebbende tegen de navorderingsaanslag in beroep is gekomen bij het Gerechtshof te Arnhem;

Overwegende dat dat Hof bij zijn uitspraak van 7 december 1973 de navorderingsaanslag heeft gehandhaafd;

Overwegende dat die uitspraak bij arrest van de Hoge Raad van 22 mei 1974 op een door belanghebbende daartegen ingesteld beroep in cassatie is vernietigd en het geding is verwezen naar het Gerechtshof te Amsterdam ter verdere behandeling en beslissing van de zaak in meervoudige kamer met inachtneming van het arrest van de Hoge Raad;

Overwegende dat dat Hof op grond van de uitspraak van het Gerechtshof te Arnhem, het arrest van de Hoge Raad, de overige stukken van het geding waaronder een briefwisseling naar aanleiding onder meer van na te melden proces-verbaal met bijlagen, zomede het ter zitting van het Hof van 1 november 1974 aangevoerde, de navolgende feiten en omstandigheden als vaststaande heeft aangemerkt:

"dat belanghebbende te Z, ook in het onderhavige jaar, een café- en slijterijbedrijf exploiteerde en exploiteert; dat de Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst te U, verder te noemen FIOD, in 1972 een onderzoek heeft verricht

bij belanghebbende en zijn drankleverancier, de N.V. A Y , hierna te noemen de N.V.; dat de Inspecteur naar aanleiding van dit onderzoek de winst uit belanghebbendes bedrijf verhoogde met f 15.967,08 omdat naar het oordeel van de Inspecteur bij dat onderzoek in samenhang met een boekenonderzoek door de Rijksaccountantsdienst bij de N.V., aan het licht gekomen is dat niet de gehele inkoop, de gehele omzet en alle bij de inkoop ontvangen kortingen in de aangegeven winst uit onderneming waren begrepen; dat voormeld bedrag bestaat uit f 15.007,08 zijnde een benadering van de over 1968 verzwegen winst en f 960,--, zijnde een benadering van de in 1968 door een vertegenwoordiger van de N.V. aan belanghebbende betaalde doch door hem niet als kasontvangst geboekte kortingen; dat belanghebbende heeft betwist en ontkend dat er meer inkopen zijn geweest dan hij geboekt heeft en hij heeft gesteld dat de ontvangen kortingen dienden ter gedeeltelijke compensatie voor gratis borrels die hij aan klanten verstrekke bij de aankoop van een fles drank, dat de Inspecteur zich ter verdediging van de navorderingsaanslag heeft beroepen op hetgeen is gebleken bij de voormelde onderzoeken van de FIOD en de Rijksaccountantsdienst, waarna het Gerechtshof te Arnhem heeft overwogen, voor zover thans nog van belang:

""dat de Inspecteur het Hof voldoende met bescheiden gestaafde gegevens heeft verstrekt voor het voorlopig oordeel dat belanghebbende van de N.V. ook goederen heeft gekocht zonder de door hem betaalde kooprijzen in zijn boeken te verantwoorden en dat hij de opbrengst van die door hem aan zijn klanten verkochte goederen evenmin heeft verantwoord en die derhalve niet in zijn winst heeft begrepen; dat een redelijke verdeling van de bewijslast meebrengt dat belanghebbende daartegenover aannemelijk maakt dat de stellingen van de Inspecteur onjuist zijn; dat belanghebbende zulks niet aannemelijk heeft gemaakt; dat met betrekking tot de ontvangen kortingen ook hier belanghebbende in gebreke is gebleven aannemelijk te maken in welke omvang hij gratis borrels verstrekke en niet valt in te zien waarom deze vrijgevigheid redelijkerwijs aanleiding zou moeten geven de boeking van de ontvangen kortingen achterwege te laten; dat de verklaring van belanghebbende dat hij de kortingen door storting in de kas in de omzetcijfers begreep onvoldoende geloofwaardig wordt geacht";

dat de Hoge Raad op het ingesteld cassatieberoep heeft overwogen: ""dat uit de bestreden uitspraak niet blijkt, welke door de Inspecteur aan het Hof verstrekte "voldoende met bescheiden gestaafde gegevens" het Hof hebben geleid tot het voorlopige oordeel dat belanghebbende goederen heeft gekocht zonder de door hem betaalde koopprijzen in zijn boeken te verantwoorden en dat hij de opbrengst van die door hem aan zijn klanten verkochte goederen evenmin heeft verantwoord en die derhalve niet in zijn winst heeft begrepen; dat 's Hofs uitspraak mitsdien niet naar de eis der wet met redenen is omkleed; dat voorts uit de uitspraak wel blijkt, dat de Inspecteur eerst bij de mondelinge behandeling voor het Hof een groot aantal bescheiden in het geding heeft gebracht maar dat niet blijkt dat aan belanghebbende voldoende gelegenheid is gegeven van die bescheiden kennis te nemen en zich daarover uit te laten; dat ook om deze reden de uitspraak niet in stand kan blijven"";

dat belanghebbende, nadat zijn gemachtigde nog namens hem ter voormelde zitting had verklaard dat hij het bezwaar tegen het als winst in aanmerking nemen van de niet als kasontvangst geboekte kortingen intrekt, in de gelegenheid is gesteld van alle bescheidene welke de Inspecteur bij de mondelinge behandeling voor het Gerechtshof te Arnhem in het geding heeft gebracht, kennis te nemen ter griffie van dit Hof en zich daarover uit te laten, van welke gelegenheid hij gebruik heeft gemaakt; dat zich bij die bescheiden bevindt een door B en C, beiden hoofdcontroleur A van 's Rijks belastingen en onbezoldigd ambtenaar van de Rijkspolitie, werkzaam aan het bureau fiscale recherche te U van de FIOD, op 9 oktober 1972 opgemaakt ambtsedig proces-verbaal nummer 1234 met 12 bijlagen;"

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

"dat belanghebbende heeft aangevoerd:

dat de bescheiden waarop de Inspecteur zich beroept niet zijn omschreven en doel en strekking van het produceren als bewijsstuk niet wordt aangegeven; dat het onjuist is deze veelheid zonder meer ten processe over te leggen en het in strijd met een goede procesorde is dat belanghebbende naar het stuk dat relevant wordt geacht moet "vissen"; dat de bescheiden kunnen worden gesplitst in die welke afkomstig zijn van de N.V. en die welke afkomstig zijn van hem, belanghebbende; dat bij vergelijking van inkopen en omzetten over de jaren 1968/1969 met die over

1972/1973 blijkt dat in eerstgenoemde periode niet meer (zwart) is ingekocht dan blijkt uit de facturen; dat immers door het wegvallen van zwarte inkopen de geboekte inkopen gestegen zouden moeten zijn; dat ook de omzetten zoals door de Inspecteur berekend in geen verhouding staan tot de omzetten in de jaren 1972 en 1973; dat aan de bescheiden, afkomstig van de N.V., geen waarde is te hechten;

dat de Inspecteur heeft gesteld:

dat de opgelegde aanslag geheel is gebaseerd op feiten zoals die bleken uit het onderzoek door de FIOD in 1972 verricht, naar aanleiding waarvan de FIOD onder meer heeft opgemaakt het hogervermelde proces-verbaal van 9 oktober 1972, terwijl in dit proces-verbaal wordt verwezen naar 12 bijlagen; dat deze stukken belanghebbende of zijn gemachtigde steeds bekend zijn geweest; dat bij belanghebbende dus geen enkele onzekerheid kan bestaan omtrent de procesbescheiden waarop de aanslag is gebaseerd; dat aan belanghebbendes vergelijking van inkopen en omzetten in de periode 1968/1969 met die van de periode 1972/1973 geen wezenlijke betekenis is toe te kennen nu de kwaliteit van de boekhouding van belanghebbende niet boven iedere twijfel verheven is;

Overwegende dat het Hof ten aanzien van het geschil heeft overwogen:

"dat het hiervoor vermelde ambtsedig proces-verbaal van 9 oktober 1972, nummer 1234, onder meer inhoudt, zakelijk weergegeven als bevinding van verbalisanten voor zover berustende op eigen waarneming en wetenschap:

dat hun bij het onderzoek bleek dat voor enige leveringen door de N.V. aan belanghebbende kopie-facturen aanwezig waren waarop diens naam niet voorkwam; dat D, directeur van de N.V., tegenover hen verklaarde dat in vele gevallen op verzoek van klanten hun namen niet op de kopie-facturen die na aflevering van de goederen bij de N.V. blijven, worden vermeld; dat D deze facturen contantbonnen noemde ofschoon zij veelal geen contante aankopen betroffen; dat zij, verbalisanten, op 3 mei 1972 enige administratieve bescheiden voor nader onderzoek onder zich hebben genomen waarbij zich een boekje bevond, waarin in de loop van 1971 en 1972 aantekening werd gehouden van namen van klanten die op de kopie-contantbonnen waren weggelaten; dat zij uit de mappen "kopie-contantbonnen 1971 en 1972" die hebben gelicht welke volgens genoemd boekje betrekking hadden op belanghebbende en als bijlagen 1 bij het proces-verbaal hebben gevoegd; dat in voorgaande jaren geen systematische aantekening werd gehouden van de namen die op de kopie-

contantbonnen waren weggelaten; dat zij afrekeningen van chauffeurs en reizigers van de N.V. hebben ingezien ten name van belanghebbende en van de vorige vergunninghouder E; dat zij over 1968 en 1969 de door belanghebbende aan de N.V. gedane en door hem in doorschrijfkasboeken genoteerde betalingen - van welke boeken kasbladen en een kasstaat als bijlagen 4 en 5 bij het proces-verbaal zijn gevoegd hebben nagegaan en vergeleken met de hiervoor genoemde en als bijlagen 2 en 3 bij het proces-verbaal gevoegde afrekeningen door reizigers en chauffeurs; dat zij toen voor 1968 de navolgende afrekeningen in het doorschrijfkasboek niet konden vinden;

16/1	contantbon 21845	f	1.217,---	
	contantbon 216575	"	2.122,80	
15/2	contantbon 217300	"	941,36	
15/2	contantbon 215928	"	1.362,---	
12/4	contantbon	"	1.131,90	gelijk met f 11.041,04 die bij de N.V. op de debiteurenkaart geboekt werd;
20/8	contantbon 150651	"	1.508,04	
12/9	contantbon 151560	"	1.511,80	betreft een ter inning meegegeven kwitantie, die op die datum uitgesteld of retour gestuurd werd;
7/11	contantbon 151038	"	1.796,52	gelijk met f 3.33,80
	151026	"	1.067,40	die bij de N.V. op de Debiteurenkaart zijn geboekt.
7/11	contantbon 152931	"	2.167,20	
21/11	contantbon 151911	"	1.792,05	
	december	"	1.543,96	
	en nog			
13/3	contantbon 170553	"	<u>1.848,39</u>	
	Totaal niet geboekte inkopen	f	20.010,42;	

dat zij constateerden dat de in de boekhouding van belanghebbende in uitgaaf geboekte betalingen waren gedekt met rekeningen en kwitanties; dat onder die boekingen niet waren begrepen de nummers van contantbonnen en de bedragen over 1968 als voormeld; dat zij van F, administrateur van de N.V., hebben ontvangen een kasboek van de N.V., genummerd 34, betreffende de periode 1 oktober 1967 tot 6 februari 1968, hetwelk als bijlage 12 bij het proces-verbaal is gevoegd en waarin op bladzijde 51 wordt vermeld een ontvangst van f 1.217,-- met omschrijving "contantbon 21845" en een ontvangst van f 2.122,80 met omschrijving "contantbon 216575" dat deze contantbonnen met de naam GX zijn genoemd op een afrekeningsstaat als voormeld van een reiziger van de N.V.; dat de N.V. maar één klant heeft met de naam van X en belanghebbende die klant is; dat ter berekening van de verzwegen omzet in 1968 gebruik is gemaakt van de laatstbekende bedrijfsresultaten, te weten die neergelegd in de verlies- en winstrekening over 1970; dat daaruit een brutowinst percentage van 75% van de inkoop bleek; dat bij dit bruto-winst percentage in 1968, gezien de toen verzwegen inkoop, de verzwegen omzet f 35.017,50 heeft bedragen en de verzwegen brutowinst f 15.007,08;

als verklaring van de door de verbalisanten gehoorde getuige H:

dat hij als vertegenwoordiger jaren heeft gewerkt bij de N.V. A te Y; dat in dat bedrijf veel aan klanten werd geleverd op zogenaamde contantbonnen; dat het gebruikelijk was dat de klant een bon kreeg waarop zijn naam was vermeld terwijl op het kantoor van de N.V. een duplicaat achterbleef waarop geen naam werd vermeld; dat zulks gebeurde omdat de klanten dit vroegen aangezien zij daar belastingvoordeel in zagen;

dat het Hof, anders dan belanghebbende, op grond van de hiervoor weergegeven inhoud van voormeld ambtsedig proces-verbaal met bijlagen waarvan belanghebbenden gemachtigde namens hem heeft kennis genomen, voldoende aangetoond acht dat belanghebbende van de N.V. ook goederen heeft gekocht zonder de door hem betaalde koopprijzen in zijn boeken te verantwoorden en dat hij de opbrengst van die door hem aan zijn klanten verkochte goederen evenmin heeft verantwoord en die derhalve niet in zijn winstberekening heeft begrepen; dat nu belanghebbende tegen de berekening van de verzwegen brutowinst op zich zelf geen verweer heeft gevoerd en zijn gemachtigde ter zitting van het Hof heeft medegedeeld dat hij zijn bezwaar

tegen de correctie betreffende de niet geboekte, in contant geld ontvangen kortingen intrekt, de navorderingsaanslag die op deze correcties is gebaseerd, dient te worden gehandhaafd; dat belanghebbende niet in beroep is gekomen van het besluit van de Inspecteur om geen kwijtschelding van de verhoging te verlenen;"

Overwegende dat het Hof op die gronden de aanslag tot navordering met verhoging heeft gehandhaafd;

Overwegende dat belanghebbende het volgende middel van cassatie voorstelt, toegelicht als hierna vermeld en vergezeld van een bijlage:

"schending van het recht en/of verzuim van op straffe van nietigheid in acht te nemen vormen onder meer neergelegd in, ten grondslag liggende aan of voortvloeiende uit artikel 17 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken;

Toelichting:

Deze zaak is door de Hoge Raad onder meer verwezen, omdat belanghebbende niet voldoende gelegenheid heeft gehad van de overgelegde bescheiden kennis te nemen.

Het Hof te Amsterdam baseert zijn uitspraak "op grond van de hiervoor weergegeven inhoud van voormeld ambtsedig proces-verbaal met bijlagen".

Het oordeel van het Hof is strikt genomen gebaseerd op twee passages uit het proces-verbaal en de bijlagen spelen verder kennelijk geen rol meer.

Het Hof geeft immers geen inhoud weer van bijlagen en geeft ook niet aan welke van de overvloed van overgelegde bescheiden tot het oordeel van het Hof hebben geleid.

Op dit punt is de uitspraak van het Hof derhalve niet naar de eis der wet met redenen omkleed.

Omtrent de inhoud van de door het Hof gerelateerde verklaringen uit het proces-verbaal zij opgemerkt, dat belanghebbende een en ander immer heeft ontkend, en dat in feite recht wordt gedaan op onbeëdigde, betwiste verklaringen.

Deze verklaringen betreffen bovendien niet de administratie van belanghebbende, doch die van een derde, waar belanghebbende part noch deel aan heeft en voor welke administratie belanghebbende geen gegevens heeft verstrekt en welke administratie dan ook geen bewijs tegenover belanghebbende vermog op te leveren.

De verklaring van de getuige H - voor zover door het Hof te Amsterdam geciteerd en als grondslag voor de uitspraak genomen - bevat geen enkele aanwijzing of verwijzing naar belanghebbende, doch is in het algemeen gesteld.

De bewijsmiddelen zoals door het Hof vastgesteld dragen de bewezenverklaring door het Hof niet.

Belanghebbende begrijpt dat het Hof te Amsterdam, anders dan destijds het Hof te Arnhem, niet de weg volgt van een bewijslastverdeling, doch rechtstreeks tot bewezenverklaring concludeert.

Belanghebbende meent voorts dat, nu door hem tegenbewijs is geleverd door geschriften, welke zijn vermeld en geadstrueerd in de beide nadere memories (als productie hierbij overgelegd), welke zijdens belanghebbende bij het Hof zijn ingediend en welke schriftelijke bewijsstukken ter griffie van het Hof zijn gedeponereerd, het Hof niet bij zijn oordeelvorming dit tegenbewijs buiten beschouwing had mogen laten.";

Overwegende dienaangaande:

dat het Hof heeft geoordeeld dat op grond van de in zijn uitspraak weergegeven inhoud van een ambtsedig proces verbaal met bijlagen, waarvan belanghebbendes gemachtigde namens hem heeft kennis genomen, voldoende aangetoond geacht moet worden dat belanghebbende van de N.V. ook goederen heeft gekocht zonder de door hem betaalde koopprijzen in zijn boeken te verantwoorden en dat hij de opbrengst van die door hem aan zijn klanten verkochte goederen evenmin heeft verantwoord en die derhalve niet in zijn winstberekening heeft begrepen;

dat dit oordeel, dat wegens zijn feitelijke aard in cassatie niet op zijn juistheid kan worden getoetst, geen nadere motivering behoefde;

dat het middel derhalve niet tot cassatie kan leiden;

Verwerpt het beroep;

Gedaan bij de Heren Dubbink, Vice-President, Van Dijk, Wiersma, Reynders en Antal, Raden, en door de Vice-President voornoemd uitgesproken ter Raadkamer van de vijfde mei 1900 zes en zeventig, in tegenwoordigheid van de Waarnemend-Griffier Pieters.

Pieters

Dubbink