

28 maart 1979

nr. 18.916

AdJ.

De Hoge Raad der Nederlanden,

Gezien het beroepschrift in cassatie van de Staatssecretaris van Financiën tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Amsterdam van 21 december 1977 betreffende de aan X, voorheen te W, thans te Z opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1972;

Gezien de conclusie van de Advocaat-Generaal Van Soest, strekkende tot verwerping van het beroep;

Gezien de stukken;

Overwegende dat belanghebbende, aan wie voor het jaar 1972 een aanslag in de inkomstenbelasting is opgelegd naar een belastbaar inkomen van f 1.088.930,--, tariefgroep III met aftrek voor twee kinderen en een aftrek werkende gehuwde vrouw van f 350,--, welke aanslag na daartegen gemaakt bezwaar bij uitspraak van de Inspecteur is verminderd tot een naar een belastbaar inkomen van f 925.871,--, overigens met inachtneming van dezelfde elementen als in aanmerking zijn genomen, van die uitspraak in beroep is gekomen bij het Hof;

Overwegende dat het Hof heeft overwogen dat het beroep strekt tot vernietiging van de bestreden uitspraak en tot vermindering van de aanslag tot een naar een - aangegeven - belastbaar inkomen van f 26.680,--, met handhaving van de overige elementen, en dat de Inspecteur bevestiging van zijn uitspraak heeft gevraagd;

Overwegende dat het Hof als vaststaand heeft aangemerkt :

"Belanghebbende, geboren in 1934, heeft, na in T M.U.L.O.-onderwijs te hebben gevolgd - hij behaalde geen diploma - tot zijn 23e-jaar op de werf van SS gewerkt, waar hij werd opgeleid als jachtenbouwer. Toen de jachtenbouw achteruit liep heeft hij enige tijd als timmerman, later als uitvoerder en aannemer, in de

gewone bouw gewerkt. Omstreeks 1968/1969 is hij opgehouden met het werk in de bouw. Om zich ook in theoretisch opzicht wat meer te scholen besloot hij een avondcursus aan de school voor jachtenbouw in S te volgen. Een diploma heeft hij niet verkregen. Overdag verbouwde hij zijn zeiljacht, waarop hij met zijn toenmalige echtgenote woonde, nadat hij eerst een woonark had gehad. Tevens beschikte belanghebbende over een in 1967 gekocht werkschip, waar hij zijn in de loop der jaren verworven gereedschap bewaarde. Beide schepen lagen naast elkaar in T. Belanghebbendes toenmalige echtgenote, van wie hij sedert 1 januari 1971 duurzaam gescheiden leefde en van wie hij in april 1972 van echt is gescheiden, genoot in 1969 en 1970 een bruto-loon van respectievelijk f 13.539,-- en f 17.351,--. Belanghebbendes belastbare inkomens over die jaren werden vastgesteld op respectievelijk f 11.377,-- en f 15.091,--. Over 1971 heeft belanghebbende een bedrag van f 6.594,-- als winst uit onderneming - reparatie en jachtbouw te W aangegeven, aan welke winst blijkens de resultatenrekening een bedrag van f 500,-- aan expertises en f 12.155,-- aan reparaties ten grondslag ligt. Belanghebbendes in 1955 geboren kind verbleef bij zijn echtgenote en kwam niet te zijnen laste. Belanghebbende betaalde evenmin enige alimentatie. Zijn privé-opnamen over 1971 bedroegen f 7.800,--. Op 28 april 1972 - na de echtscheiding - kocht belanghebbende een voormalige boerderij te W, omvattende huis, magazijn, erf, tuin en opslagruimte, groot 5.160 m², voor f 119.219,-- (inclusief kosten). De koopsom werd - afgezien van een bedrag van f 80.000,-- aan leningen - gefinancierd uit de verkoop voor f 40.000,-- van het zeilschip, dat belanghebbende bewoonde, terwijl ook het werkschip van de hand werd gedaan. De gereedschappen bewaarde belanghebbende sindsdien op de boerderij. Reparatiewerkzaamheden verrichtte hij aan boord van het te repareren schip, dan wel op een gehuurde helling.

Blijkens een door belanghebbende bij zijn aangifte voor de inkomstenbelasting over 1972 overgelegde privé-specificatie is in 1972 een bedrag van f 21.048,82 aan verbouwingkosten van de boerderij uitgegeven. Een tot belanghebbendes privé-vermogen behorende DAF, die in 1972 voor f 2.750,-- is verkocht werd op 17 oktober 1972 vervangen door een Volvo de Luxe, waarvan de aanschaffingskosten f 16.750,-- bedroegen. Over 1972 heeft belanghebbende op 24 oktober 1973 aangifte gedaan van een belastbaar inkomen van f 26.680,-- waarin begrepen een winst uit onderneming van f 32.855,--. Zijn huidige echtgenote,

geboren in 1946, met wie belanghebbende in 1972 is gehuwd, genoot blijkens de aangifte f 550,-- bruto-inkomsten. Zij heeft twee kinderen.

Het accountantskantoor I te TT, dat de aangifte verzorgde, voegde bij de aangifte de volgende verklaring:

"Aangezien de goederenbeweging door ons niet controleerbaar was en bovendien door cliënt veelal geen nota werd afgegeven voor verrichte werkzaamheden en expertise etcetera, zodat veelal volstaan moest worden met notities bij nog kwam dat het volstrekt onbekend was, dat over de diverse uitgevoerde werkzaamheden nog B.T.W. verschuldigd was, zal het u aanvaardbaar voorkomen dat wij een voorbehoud moeten maken".

In de aangifte werd melding gemaakt van een transactie betreffende het pand a-straat 1, welk pand op 2 november 1972 door belanghebbende voor f 40.000,-- werd gekocht van de echtgenote van J, die daarin tot augustus 1972 - toen de vergunning werd ingetrokken - een sexbioscoop exploiteerde. Op 8 november 1972 heeft belanghebbende op zijn beurt een vergunning aangevraagd.

Deze werd geweigerd. Op 15 januari 1973 is het pand voor f 200.000,-- verkocht aan een zekere K te R, die het op dezelfde dag voor dezelfde prijs doorleverde aan L.

In mei 1973 heeft belanghebbende voor zijn echtgenote het café M, b-straat te Z gekocht, waarmede ten minste een investering van f 90.000,-- was gemoeid.

Op 10 november 1973 is belanghebbende door de gemeentepolitie van T gearresteerd. De daarop volgende strafvervolging heeft ertoe geleid, dat belanghebbende in twee instanties is veroordeeld wegens overtreding van de Opiumwet. In hoger beroep werd de straf bepaald op 1 jaar gevangenisstraf met aftrek van voorarrest, terwijl circa 900 kg. hashish en een kotter N waarmee de hashish is vervoerd, werden verbeurd verklaard. Een en ander was aanleiding bij belanghebbende een F.I.O.D.-onderzoek te doen instellen.

Bij dit onderzoek zijn de volgende vermogensbestanddelen, die de fiscus tot dan toe onbekend waren, naar voren gekomen:

- a. de hiervoor bedoelde IJsselmeerkotter N, in 1971 gekocht voor f 15.000,--;
- b. een jacht O, gekocht in 1972 voor f 250.000,--; en
- c. acht spaarbankboekjes, op naam van belanghebbende geopend op 1 september 1972 bij de AA-bank, T, met een startkapitaal van in totaal f 744.000,--. De hoogste inleg in 1972 bedroeg f 783.000,--.

Ter zake van het schip onder b heeft belanghebbende een provisie van f 12.500,-- tot zijn winst uit onderneming gerekend.

Bij het regelen van de onderwerpelijke aanslag heeft de Inspecteur het belastbare inkomen als volgt berekend:

aangegeven belastbaar inkomen	f 26.680,05
bij : hoogste inleg op spaarbankboekjes AA-bank	f 783.000,---
bij : aankoopsom O	f 250.000,---
bij : opbrengst zeiljacht en DAF	f 42.750,---
af : provisie ter zake van aankoop O	<u>f 12.500,---</u>
belastbaar inkomen	f 1.089.930,05.

Bij de uitspraak op het bezwaarschrift is de volgende correctie toegepast:

vastgesteld belastbaar inkomen	f 1.089.930,05
af: f 783.000,-- - f 662.691,-- (het saldo op de spaarbankboekjes per 31 december 1972 inclusief rente)	f 120.309,---
af: opbrengst zeiljacht en DAF	<u>f 42.750,---</u>
nader vastgesteld belastbaar inkomen	f 926.871,---

Als gevolg van een telfout is zowel bij de aanslag als bij de uitspraak op het bezwaarschrift het belastbare inkomen f 1.000,-- te laag vastgesteld.

Belanghebbende is van mening, dat ook de overige correcties ten onrechte zijn aangebracht.

N, destijds BB, welk schip in 1968 van een nieuwe motor was voorzien, is in 1971 voor f 15.000,-- gekocht van een zekere CC te Q, die het schip tot 1970, toen het kuilverbod kwam, voor zijn visserijbedrijf had gebruikt. Na de bedrijfsbeëindiging heeft het schip een jaar aan de wal gelegen.

Het in de administratie van CC aanwezige afschrift van de door hem afgegeven kwitantie vermeldt als koper: X te T. Bij de inbeslagneming van het schip in 1973 bleek zich in de vroegere visbun een geheime bergplaats te bevinden. Belanghebbende heeft voor het schip liggeld betaald.

O, voorheen DD (mogelijk EE) was eigendom van FF te P. Na de totstandkoming van de koop tussen belanghebbende en FF zijn beiden naar belanghebbendes boerderij gegaan, alwaar belanghebbende f 250.000,-- heeft voldaan, terwijl FF een kwitantie afgaf, gedateerd ZZ, augustus 1972, ten name van GG Lichtenstein (via bemiddeling dhr. X). Belanghebbende heeft het schip tijdens de

verbouwing van de boerderij met zijn gezin bewoond en heeft er ook een enkele keer mee gevaren. Hij ontving voorts bezoek aan boord. Eind 1973 lag het schip nog steeds in ZZ. Belanghebbende heeft het schip met ingang van 17 juli 1973 verzekerd. De verzekering die op naam van belanghebbende staat, geldt voor Nederland en België en het kustgebied. Op 17 september 1973 heeft de verzekeringsmaatschappij een aanhangsel verzonden, waarin is vermeld dat de verzekering loopt in opdracht van de Heer HH, ten name van de heer X.

Op 9 oktober 1973 heeft de verzekeringsagent evenwel weer verzocht het aanhangsel te laten vervallen, omdat een abuis van zijn (belanghebbendes) accountant berust zou hebben".

Op naam van belanghebbende zijn op 1 september 1972 bij de AA-bank acht spaarbankboekjes geopend waarop toen in totaal f 744.000,-- - op zeven boekjes elk f 100.000,-- en op één boekje f 44.000,-- - werd gestort.

Op 31 december 1972 bedroeg het totaal saldo - exclusief rente per 31 december 1972 - f 655.000,--. Op 18 juni 1973 stond op een boekje nog f 2.200,-. De andere boekjes waren toen opgeheven. Een overzicht van de stortingen en opnamen bevindt zich onder de gedingstukken.

De stortingen zijn steeds door belanghebbende zelf verricht. De opnamen in de regel ook, met uitzondering van een opname van f 50.000,-- op 8 november 1972, die per procuratie getekend is door II, chef van het bijkantoor van de AA-Bank en twee opnamen van f 25.000,-- en f 15.000,-- op 15 juni 1973, die zijn getekend door J. Laatstgenoemde, die in september 1973 naar Spanje is vertrokken en sindsdien daar verblijft, had bij de AA-Bank eveneens een aantal aan de fiscus onbekende spaarbankboekjes . In augustus 1972 werd hierop een eerste storting verricht van f 81.500,--. Het saldo van die spaarbankboekjes bedroeg op 1 september 1973 f 788.708,--. Het op 7 september 1973 uitstaande bedrag van bijna f 640.000,-- is, naar II heeft verklaard, door de schoonmoeder van J opgenomen. Er is evenwel geen kwitantie beschikbaar en evenmin een machtiging. In 1972 heeft belanghebbende een bedrag van f 250.000,-- van de op zijn naam staande boekjes opgenomen en aan J ter beschikking gesteld.

Later is dit bedrag weer teruggestort. In februari 1973 heeft belanghebbende een bedrag van f 160.000,-- opgenomen, welk bedrag vervolgens aan J ter hand is gesteld, die het op zijn rekening heeft gestort.

De partij hashish ter zake waarvan belanghebbende is veroordeeld is in de periode februari tot en met april 1973 met de IJsselmeerkotter naar Nederland vervoerd. Zij is opgeslagen geweest aan de c-sstraat 1 te T en aldaar op 31 augustus 1973 ontdekt;"

Overwegende dat het Hof het standpunt van belanghebbende als volgt heeft weergegeven:

"dat belanghebbende - zakelijk samengevat - het volgende heeft gesteld:

De strafvervolging inzake de hashish heeft uitsluitend betrekking op het jaar 1973. Uit de desbetreffende politie-procesverbalen is geen spoor van bewijs te halen voor een eventuele "handel in verdovende middelen" door belanghebbende in het voorafgaande jaar 1972, laat staan voor een winst uit die handel van meer dan f 1.000.000,--.

Voor wat die strafvervolging betreft blijft belanghebbende zich op het standpunt stellen, dat hij met de hashish niets te maken heeft gehad. Belanghebbende beheerde het schip N voor een zekere JJ, die op 14 april 1972 is overleden. Het schip is in de zomer van 1972 voor ongeveer f 4.000,-- verhuurd geweest aan twee Duitsers. De exploitatie-rekening van het schip is niet in de boekhouding opgenomen.

Met betrekking tot de O merkt belanghebbende op, dat hij in 1972 te YY kennis maakte met een Amerikaan KK, die hem vroeg of hij een jacht voor het maken van tochten op de Middellandse Zee te koop wist. Zoals uit de tot de gedingstukken behorende verklaringen van KK, LL en MM blijkt, had KK op zich genomen voor zich en beide andere personen zodanig jacht te kopen. Belanghebbende heeft voor zijn bemiddeling een provisie van 5 % van f 250.000,-- of f 12.500,-- genoten. Voorts heeft hij een voorschot van f 15.000,-- ontvangen voor het verrichten van enkele reparaties. Het schip zou in de loop van 1973 in YY worden afgeleverd.

LL, in 1975 werkzaam voor een Amerikaans bedrijf bij NN te XX heeft een en ander mondeling bevestigd tegenover de wachtmeester OO, die op verzoek van mr B, rechter-commissaris bij de arrondissementsrechtbank te U een onderzoek heeft ingesteld naar de eigenaars van de O en naar de oprichting van de vennootschap GG te Liechtenstein.

KK is in augustus 1972 naar Nederland gekomen om het schip te bezichtigen en heeft belanghebbende vervolgens het geld ter hand gesteld. Belanghebbende heeft hem later de door FF getekende kwitantie gegeven en zelf kwitanties getekend

voor de provisie en het voorschot. Via mr. A, die op naam van GG een procedure heeft aangespannen tegen de Ontvanger te T tot afgifte van de in beslag genomen O, zijn fotocopies van de kwitanties betreffende de f 250.000,-- en de f 12.500,-- verkregen.

Met betrekking tot de spaarbankboekjes merkt belanghebbende op, dat niet hij - belanghebbende - doch C is eigenaar van de gelden is. Belanghebbende was slechts beheerder en deed in opdracht van C bepaalde betalingen, onder meer aan een kapitein PP. Belanghebbende is via J in contact gekomen met C, die in WW (VV) woont. J en C hebben zaken met elkaar gedaan. C heeft een rederij met één of twee coasters, die erts, wapens en springstoffen vervoeren.

De schepen varen onder Panamese vlag. Na een scheepsexperts die belanghebbende voor C verrichtte, heeft hij diens vertrouwen gewonnen. In of omstreeks augustus 1972 heeft C belanghebbende gevraagd of hij de financiële belangen van C in Nederland, voor zoveel zijn rederij betreffend, wilde waarnemen. Belanghebbende voelde daar wel voor, omdat hij zich voor schepen interesseert en omdat hij een beloning van f 25.000,-- per jaar zou krijgen. In 1972 heeft hij uit hoofde van dat beheer geen inkomsten genoten. C is een werkelijk bestaande persoon zoals ook door J en II is bevestigd.

Belanghebbendes gemachtigde heeft telefonisch contact met C gehad. J heeft verklaard, dat de zakelijke contacten die hij met C had in hoofdzaak de handel in pornografie en sexartikelen betroffen.

Deze goederen werden meestal in Denemarken gekocht en met de coasters van C vervoerd.

De overboekingen van de spaarbankboekjes naar de rekening van J hadden betrekking op de aankoop van de nachtclub QQ te T. J had C weten te interesseren voor die nachtclub. De aankoop is niet doorgestaan, in verband waarmee de f 250.000,-- die belanghebbende op verzoek van C aan J ter hand had gesteld naderhand door J weer zijn teruggegeven.

De overboeking van de f 160.000,-- had betrekking op een vordering van J op C uit hoofde van de pornohandel. Het bedrag van f 744.000,-- is door C ten huize van J aan belanghebbende ter hand gesteld. Er is geen kwitantie opgemaakt. Ook van de verdere stortingen en opnamen heeft belanghebbende geen stukken opgemaakt. Er heeft geen schriftelijke afrekening met C plaatsgevonden. Niet bekend is of C in werkelijkheid ook die naam heeft.

Belanghebbende heeft in de loop van de jaren een goede naam in de wereld van de schepenhandel opgebouwd en kwam uit dien hoofde vaak in het buitenland. Hij behoefde echter weinig reiskosten te maken, omdat hij meestal meereed met de opdrachtgever. De boekhouding is inderdaad niet goed bijgehouden. Omdat er bij de handel in jachten veel zwarte transacties plaatsvinden, zijn niet alle provisies en reparaties geboekt, zodat er aanleiding is belanghebbendes inkomen uit dien hoofde enigermate hoger vast te stellen. De door de Inspecteur bijgetelde bedragen zijn echter geheel onjuist;"

Overwegende dat het Hof het standpunt van de Inspecteur als volgt heeft weergegeven:

"dat de Inspecteur - zakelijk samengevat - het volgende heeft aangevoerd:

De boekhouding is achteraf opgezet aan de hand van ontvangsten en uitgaven die belanghebbende zich nog wist te herinneren. Een chronologische boeking heeft niet plaatsgevonden, zodat kascontrole niet mogelijk is. Opvallend is ook het ontbreken van onkostenposten inzake reis- en verblijfskosten in het buitenland, waar een groot deel van de omzet behaald zou zijn en het slechts na het huwelijk boeken van de post huishouding in het kasboek. Belanghebbendes boekhouder maakte een voorbehoud ten aanzien van de bij de aangifte van 1972 gevoegde jaarstukken. De boekhouding vormt mitsdien geen betrouwbare grondslag voor de winstberekening.

Bij de arrestatie van belanghebbende bevonden zich in de tas van belanghebbendes echtgenote papieren, beschreven in het handschrift van belanghebbende, waaruit blijkt dat belanghebbende op veel grotere schaal zaken deed dan met zijn boekhouding overeenstemt en te rijmen valt. Deze papieren, waarin sprake is van een zestal bij hun voornaam genoemde personen, betreffen een periode die ten minste loopt van juni 1971 af, zoals ook blijkt uit de aantekeningen inzake de aankoop van de kotter N, die plaats vond op 26 juni 1971. Belanghebbende stelt wel, dat niet hij, doch JJ eigenaar van het schip was, doch diens weduwe was daarvan niet op de hoogte. Naderhand heeft overigens belanghebbendes echtgenote zich tegenover mevrouw JJ verontschuldigd voor de gang van zaken met betrekking tot de kotter. Belanghebbende heeft in ieder geval steeds de beschikking gehad over de kotter, die is uitgerust met een sterkere motor dan normaal. Deze sterkere motor is een aankoopargument geweest. De kotter is na de aankoop verbouwd tot smokkelvaartuig. Uit de strafprocedures inzake de hashish

blijkt, dat belanghebbende de kotter in de periode februari - april 1973 heeft gebruikt voor een reis, waarbij ruim 1.600 kg. hashish van Libanon naar Nederland word gesmokkeld. De inkoopprijs van hashish was in die tijd circa f 400,-- per kg., dus in totaal f 640.000,--.

De verkoopprijs in Nederland bedroeg circa f 2.000,-- per kg., in totaal dus f 3.200.000.--. De reis heeft derhalve een bruto-winst van circa f 2.560.000,-- opgeleverd.

Voor de financiering van de reisvoorbereiding en de aankoop van de hashish moet belanghebbende reeds over een belangrijk bedrag beschikt hebben. Van belang in dit verband is, dat de spaarbankboekjes bij de AA-bank tussen 29 januari en 23 februari 1973 zijn gedaald met f 444.991,--. FF heeft verklaard, dat belanghebbende hem verteld heeft, dat hij met een kotter, die in de haven van ZZ lag, naar Griekenland althans naar de Middellandse Zee is geweest. Deze kotter moet de N zijn geweest en de reis moet vóór de aankoop van de O zijn gevallen.

Uit verklaringen van ambtenaren van de politie te T blijkt, dat belanghebbende ook voor zijn arrestatie reeds bij de afdeling Verdovende Middelen bekend stond.

RR te UU, boekhouder van J heeft verklaard, dat hij in het najaar 1972 van J heeft gehoord dat belanghebbende zijn geld had verdiend met de handel in verdovende middelen.

Het ligt daarom voor de hand, dat belanghebbende de vermogensbestanddelen O en de spaarbankboekjes heeft verkregen met inkomsten uit handel in verdovende middelen. Met betrekking tot belanghebbendes stelling, dat de O niet zijn eigendom is, kan worden opgemerkt, dat in dezen tegenover de verklaringen van KK - een buitenlander zonder vaste woon- of verblijfplaats -, LL en MM staat, dat belanghebbende zich steeds als eigenaar van het schip heeft gedragen. Zulks blijkt uit de verklaringen van beide havenmeesters in ZZ, het gebruik van het schip door belanghebbende voor bewoning en voor pleziervaart en uit de wijze waarop het schip is verzekerd, te weten op naam van belanghebbende en eerst met ingang van 17 juli 1973.

Toen getracht werd het schip op een andere naam te verzekeren, is niet de naam van KK of de Liechtensteinse vennootschap, doch de naam HH gebruikt. De verklaringen van KK, LL en MM behelzen allerlei onduidelijkheden en tegenstrijdigheden. De kwitanties, nota's en boekingen betreffende het schip lijken

achteraf, na september 1973, te zijn opgemaakt. Ook de verklaringen van FF op dit punt hebben twijfelachtige waarde.

Belanghebbende stelt voorts geen eigenaar te zijn van de gelden gestort op de te zijnen name staande spaarbankboekjes bij de AA-bank. Zij zouden eigendom zijn van een zekere C. Omtrent het bestaan van C en diens kapitein PP is evenwel nimmer meer te berde gebracht dan de mededeling, dat zij bestaan. Concrete feiten, die ook voor anderen in casu de fiscus of de rechter controleerbaar zijn, zijn niet aangedragen. Belanghebbende zegt, dat hij van C een beloning van f 25.000,-- zou ontvangen. Hij heeft echter ook wel eens een bedrag van f 40.000,-- genoemd. Het waarschijnlijkst is, dat zowel C als PP fictieve, niet bestaande personen zijn.

De verklaringen van II, een persoonlijke vriend van J, zijn in dit verband zonder waarde. Zij bevatten voorts allerlei onduidelijkheden. Belanghebbendes mededelingen over de aankoop van een nachtclub door C en de overboeking daarvoor van f 250.000,-- naar de rekening van J, zijn ongeloofwaardig. Mede gelet op hetgeen de boekhouder van J heeft verklaard, ligt het veel meer voor de hand, dat de overboekingen verband houden met belanghebbendes voornemen om de sexbioscoop, die door het echtpaar J werd gedreven, voor gezamenlijke rekening te gaan uitoefenen als belanghebbende erin zou slagen de ingetrokken vergunning te doen vervangen door een nieuwe vergunning op naam van belanghebbende;"

Overwegende dat het Hof omtrent het geschil heeft overwogen:

"dat naar 's Hof's oordeel ten processe voldoende is komen vast te staan, dat belanghebbendes boekhouding geen betrouwbare grondslag vormt voor de berekening van de door hem als jachtenbouwer en taxateur uitgeoefende onderneming; dat belanghebbende zulks ook zelf te kennen heeft gegeven; dat hij immers heeft erkend, dat hij niet alle provisies en reparaties in zijn jaarstukken heeft verantwoord; dat de resultatenrekening een bedrag van f 44.369,17 vermeldt voor expertise, reparaties, commissieverkoop; dat het Hof bij gebreke van nadere gegevens schattenderwijs ervan uitgaat, dat belanghebbende een derde gedeelte van zijn omzet niet heeft geboekt; dat de omzet derhalve met de helft van f 44.369,17 moet worden verhoogd; dat rekening houdende met eventuele niet geboekte kosten het Hof de niet verantwoorde winst schat op f 20.000,-- ;

dat belanghebbende het schip O inderdaad voor zich en zijn gezin heeft gebruikt, met name tijdens de periode dat de boerderij werd verbouwd, doch zulks niet behoeft in te houden, dat belanghebbende eigenaar is van het schip; dat hij

immers heeft gesteld, dat het schip eigendom is van drie buitenlanders - KK, LL en MM - casu quo van een Liechtensteinse vennootschap en dat hij het schip onder zich had ten einde daaraan enkele reparaties te verrichten; dat de in het geding gebrachte verklaringen van KK, LL en MM steun geven aan belanghebbendes bewering; dat de Inspecteur kan worden toegegeven, dat de gang van zaken met betrekking tot het schip niet in alle opzichten even duidelijk is, doch het Hof, gelet op al hetgeen te dezen door partijen is naar voren gebracht, voor dit geding onvoldoende redenen aanwezig acht ervan uit te gaan, dat het schip O belanghebbende toebehoorde;

dat wat de spaarbankboekjes betreft het Hof, mede gelet op de mededeling van belanghebbenden gemachtigde dat hij met de betrokkene per telefoongesprek heeft gevoerd, geen reden heeft te twijfelen aan het bestaan van een persoon, die zich C noemt; dat naar 's Hofs oordeel evenwel ten processe niet is komen vast te staan, dat de op de boekjes gestorte gelden uitsluitend aan C en niet (tevens) aan belanghebbende toebehoorden; dat hierna zal worden nagegaan welke betekenis zulks voor de berekening van belanghebbendes inkomen heeft;

dat het Hof aanneemt, dat belanghebbende naast zijn werkzaamheden als jachtenbouwer en taxateur ook op ander gebied werkzaam is geweest; dat hij toch vooreerst nauwe banden onderhield met C en J, die zaken deden op het gebied van de wapenhandel en de handel in sexartikelen en pornografie; dat voorts uit de gang van zaken met betrekking tot de hashish-smokkel met de N volgt, dat belanghebbende daarbij een leidinggevende rol vervulde; dat belanghebbende immers de beschikking had over de boot en als jachtenbouwer een groot aandeel, zo niet het enige aandeel, in de verbouwing tot smokkelvaartuig moet hebben gehad; dat hij voorts kennelijk het beheer over de met die handel gemoeide gelden voerde, gelet op de in de tas van zijn echtgenote aangetroffen papieren met berekeningen in belanghebbendes handschrift, waarbij - afgezien van belanghebbende - een zestal personen was betrokken;

dat belanghebbendes bewering, dat hij de spaarbankboekjes beheerde voor C onvoldoende steun vindt in de gang van zaken met betrekking tot die boekjes; dat voor de ontvangen noch voor de uitbetaalde gelden kwitanties zijn afgegeven; dat ook niet is gesteld of gebleken, dat tegenover C een algehele afrekening heeft plaatsgevonden, hoewel het saldo van de boekjes medio 1973 reeds vrijwel nihil was; dat belanghebbende zijn mededeling, dat hij een beloning van f 25.000,--

per jaar zou ontvangen, niet nader heeft gestaafd; dat een en ander het niet weerlegde vermoeden wettigt, dat belanghebbende (mede) uit eigen hoofde tot de gelden gerechtigd was; dat naar 's Hofs oordeel aan de verklaringen van II, als zijnde te vaag, moet worden voorbijgegaan;

dat in dezen evenmin beslissende betekenis toekomt aan de niet-beëdigde verklaringen van de naar Spanje uitgeweken J, met wie belanghebbende nauwe banden onderhield;

dat de conclusie, dat belanghebbende zonder meer uit eigen hoofde tot de gelden gerechtigd was, steun vindt in de verklaringen van de boekhouder van J en in de door de F.I.O.D. opgestelde gegevens met betrekking tot het pand a-straat 1; dat ook belanghebbendes leefwijze in 1972 - zijn huwelijk, de aankoop van de boerderij, de aankoop van een Volvo ter vervanging van een DAF - wijst in de richting, dat belanghebbende over meer financiële middelen beschikte dan uit zijn jaarstukken, ook al wordt rekening gehouden met de hiervoor behandelde correctie van f 20.000,--, blijkt; dat hierbij opmerking verdient, dat belanghebbendes echtgenote slechts geringe inkomsten heeft genoten;

dat het Hof op grond van al het vorenstaande geen reden heeft te veronderstellen, dat belanghebbende de hiervoor bedoelde, naast zijn onderneming verrichte werkzaamheden eerst in 1973 en niet ook reeds in 1972 zou hebben verricht; dat het Hof, gesteld voor de taak de opbrengst van die werkzaamheden zelf te schatten, geen aanleiding aanwezig acht die opbrengst zonder meer te stellen op het saldo van de spaarbankboekjes per het einde van het jaar 1972; dat het Hof rekening meent te moeten houden met de mogelijkheid, dat ook anderen tot die gelden gerechtigd waren; dat toch belanghebbende voorheen niet over financiële middelen van enige betekenis beschikte en derhalve financiële hulp van anderen - mogelijk van C en J - moet hebben gehad; dat vaststaat, dat bij de hashish-smokkel in 1973 verschillende personen betrokken waren; dat het Hof op grond van een en ander de opbrengst van de door belanghebbende naast zijn onderneming van jachtenbouwer en taxateur verrichte werkzaamheden schat (met inbegrip van de rente over de spaarbanksaldi) op f 250.000,--;

dat op grond van het vorenstaande belanghebbendes belastbare inkomen over 1972 als volgt moet worden berekend $f 26.680,-- + f 20.000,-- + f 250.000,-- = f 296.680,--$;

Overwegende dat het Hof op die gronden de uitspraak van de Inspecteur heeft vernietigd en de aanslag heeft verminderd tot een naar een belastbaar inkomen van f 296.680,--, overigens met inachtneming van dezelfde elementen als in aanmerking zijn genomen;

Overwegende dat de Staatssecretaris de volgende middelen van cassatie aanvoert, toegelicht als daarachter is vermeld:

I. Schending van het Nederlandse recht met name van de artikelen 8 en 29, tweede lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen doordat het Hof voorbijgaat aan de stelling van de Inspecteur dat nu de vereiste aangifte niet is gedaan, het beroep van belanghebbende dient te worden afgewezen tenzij gebleken is dat en in hoeverre de uitspraak van de Inspecteur op het bezwaarschrift onjuist is.

II. Schending van het Nederlandse recht met name van artikel 17 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken doordat het Hof het belastbare inkomen vaststelt op f 296.680,-- zulks ten onrechte althans op gronden welke de beslissing niet kunnen dragen althans onbegrijpelijk zijn.

Ter toelichting moge het volgende dienen.

Belanghebbende heeft voor het jaar 1972 een aangifte gedaan van een belastbaar inkomen van f 26.680,-- waarin begrepen een winst uit onderneming van f 32.855,--.

Bij de aangifte werd door de gemachtigde van belanghebbende een voorbehoud gemaakt. Naar aanleiding van een strafrechtelijke veroordeling wegens overtreding van de Opiumwet werd door de Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst een onderzoek ingesteld waarbij vermogensbestanddelen naar voren kwamen die tot dan toe niet bekend waren.

Op grond hiervan werd het aangegeven inkomen verhoogd tot f 1.089.930,05; bij de uitspraak op het ingediende bezwaarschrift werd het inkomen nader vastgesteld op f 926.871,--. De Inspecteur heeft het aangegeven inkomen verhoogd met de saldi op 31 december 1972 van 8 spaarbankboekjes, in totaal f 662.691,--, en met de aankoopssom ad f 250.000,-- van het in 1972 gekochte jacht O.

Voor de feitelijke gang van zaken moge de Staatssecretaris verwijzen naar de uitspraak van het Hof en naar het uitgebreide vertoogschrift van de Inspecteur. De Staatssecretaris is van oordeel dat de conclusie van de Inspecteur in diens vertoogschrift dat de door belanghebbende gedane aangifte niet kan worden aangemerkt als de vereiste aangifte in de zin van artikel 8, eerste lid, van de

Algemene wet inzake rijksbelastingen, juist is, hetwelk medebrengt dat op grond van artikel 29, tweede lid, van deze wet het Hof het beroep tegen de uitspraak van de Inspecteur moet afwijzen tenzij blijkt dat en in hoeverre de uitspraak onjuist is. Het Hof overweegt wel dat de boekhouding geen betrouwbare grondslag vormt voor de berekening van de winst uit onderneming doch gaat in het geheel niet in op de conclusie van de Inspecteur.

De Staatssecretaris acht het onbegrijpelijk dat het Hof in een geval als het onderhavige waarin het Hof er zelf van uitgaat dat ook in 1972 reeds "andere werkzaamheden" zijn verricht en de Inspecteur op grond van het onderzoek door de F.I.O.D. voldoende feiten en omstandigheden heeft aangevoerd, voor dit geding onvoldoende redenen aanwezig acht om ervan uit te gaan dat het schip O aan belanghebbende toebehoorde, hoewel het Hof toegeeft dat de gang van zaken met betrekking tot het schip niet in alle opzichten even duidelijk is, en voorts meent rekening te moeten houden met de mogelijkheid dat ook anderen tot de saldi op de spaarbankboekjes gerechtigd waren. De uitspraak komt erop neer dat het Hof van de Inspecteur nog meer bewijzen eist dan deze reeds heeft aangevoerd hetgeen in een geval als het onderhavige van de Inspecteur niet kan en mag worden verlangd. Nu de vereiste aangifte niet is gedaan betekent dit een onredelijke en dus onjuiste verdeling van de bewijslast op grond waarvan de uitspraak niet in stand zal kunnen blijven. Naar de mening van de Staatssecretaris had het Hof van belanghebbende moeten eisen dat "aangetoond" wordt dat het schip niet aan hem toebehoorde en ook met betrekking tot de saldi op de spaarbankboekjes op belanghebbende de bewijslast moeten leggen. De Inspecteur mocht ervan uitgaan dat het schip, dat door belanghebbende is gekocht en betaald en dat hij gedurende een jaar in gebruik had als ware het zijn eigendom, aan belanghebbende toebehoorde tenzij het tegendeel aangetoond zou worden.

De bankrekeningen werden door belanghebbende op eigen naam geopend, hij verrichtte stortingen en opnamen (behoudens 2 uitzonderingen). Belanghebbende heeft hieromtrent slechts de blote bewering gedaan dat hij de gelden onder beheer had voor een (nimmer geïdentificeerde) derde.

Het Hof schat de niet verantwoorde omzet op f 20.000,-- en de opbrengst van "andere werkzaamheden" op f 250.000,-- zonder voor deze schatting een nadere motivering te geven.

Uit een becijfering van de Inspecteur betreffende de opbrengst van vergelijkbare "andere werkzaamheden" in 1973 - een reis met de kotter tussen februari en april 1973 leverde een bruto-winst van f 2.560.000,-- op - valt af te leiden dat de onderhavige "andere werkzaamheden" zodanig grote winsten opleverden dat de schatting van de Inspecteur inzake de uit dien hoofde in 1972 genoten opbrengsten beslist niet onredelijk hoog is te noemen. De Inspecteur gaat uit van vaststaande gegevens zijnde de aankoopssom ad f 250.000,-- van het schip en van het saldo op 31 december 1972 ad f 662.691,--. De Inspecteur had het inkomen nog wel hoger kunnen vaststellen ervan uitgaande dat het zeer wel mogelijk is dat belanghebbende nog elders gelden heeft ondergebracht. Nu de Inspecteur is uitgegaan van deze beide vaststaande gegevens, brengt naar de mening van de Staatssecretaris een redelijke verdeling van de bewijslast mede dat belanghebbende "aantoont" dat deze gegevens niet juist zijn. Het Hof houdt rekening met de mogelijkheid dat belanghebbende financiële hulp van anderen heeft gehad doch dit is op geen enkele wijze aangetoond. Een enkele verklaring van belanghebbende kan in het onderhavige geval toch niet als bewijs worden aanvaard. Het Hof vermeldt als mogelijke anderen C en J. Als het Hof dan rekening houdt met de mogelijke hulp van anderen, dan zou het voor de hand hebben gelegen dat het Hof ook rekening zou hebben gehouden met de mogelijkheid dat belanghebbende medegerechtigd was tot een serie "zwarte" spaarrekeningen van J bij dezelfde bank ten aanzien waarvan blijkens bijlage 9 bij het verzoekschrift van de Inspecteur belanghebbende gerechtigd zou zijn tot een bedrag van f 200.000,--.

Gezien het vorenstaande is de Staatssecretaris van oordeel dat het Hof het door de Inspecteur vastgestelde inkomen had moeten handhaven omdat door belanghebbende niet is aangetoond dat en in hoeverre dit inkomen te hoog is vastgesteld.

Subsidiair is de Staatssecretaris van mening dat de beslissing van het Hof onvoldoende is gemotiveerd zodat de uitspraak niet naar de eis van de wet met redenen is omkleed. De Staatssecretaris is dan ook van oordeel, dat de aangevallen uitspraak van het Hof niet in stand zal kunnen blijven;"

Overwegende dienaangaande:

dat het Hof heeft geoordeeld dat het door belanghebbende voor het jaar 1972 aangegeven belastbaar inkomen van f 26.680,-- dient te worden verhoogd met per saldo f 20.000,-- wegens niet verantwoorde winst uit zijn onderneming van

jachtenbouwer en-taxateur, en met f 250.000,-- wegens opbrengst van door belanghebbende naast zijn genoemde onderneming verrichte werkzaamheden;

dat uit 's Hofs uitspraak voorts blijkt dat belanghebbende generlei inkomen uit evenbedoelde werkzaamheden heeft aangegeven;

dat een en ander dwingt tot de gevolgtrekking dat belanghebbende zijn belastbaar inkomen voor het jaar 1972 opzettelijk tot een zeer aanzienlijk te laag bedrag heeft aangegeven;

dat daaruit voortvloeit dat belanghebbende voor het jaar 1972 niet de vereiste aangifte voor de inkomstenbelasting heeft gedaan, zodat naar luid van artikel 29 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen het Hof het beroep van belanghebbende tegen de uitspraak van de Inspecteur had moeten afwijzen, tenzij gebleken zou zijn dat en in hoeverre de uitspraak van de Inspecteur onjuist was;

dat het Hof zulks heeft miskend door het inkomen van belanghebbende schattenderwijs aanmerkelijk lager vast te stellen dan de Inspecteur bij zijn uitspraak heeft gedaan;

dat derhalve het beroep gegrond is en de bestreden uitspraak niet in stand kan blijven;

Vernietigt de bestreden uitspraak;

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.

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

Van den Dries

Vroom