

GERECHTSHOF
ARNHEM
- O -

BELASTINGKAMER
Nr. 371/1979

Het Gerechtshof te Arnhem, eerste enkelvoudige belastingkamer;

Gezien het beroepschrift van X, wonende te Z, ingekomen op 26 februari 1979 en gericht tegen de aan belanghebbende door de inspecteur der directe belastingen te Y voor het jaar 1975 opgelegde aanslag tot navordering van inkomstenbelasting, ter kennis van belanghebbende gebracht bij een op 28 december 1978 gedagtekend aanslagbiljet;

Gezien de overige stukken, waaronder een briefwisseling met partijen naar aanleiding van door het Hof gevraagde schriftelijke inlichtingen, ten aanzien van welke briefwisseling het bepaalde in de artikelen 14, lid 1, sub 2° en 16 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken toepassing heeft gevonden;

Gehoord in de zittingen van 11 december 1979 en 29 januari 1981 te Arnhem de inspecteur voornoemd, alsmede ter zitting van 11 december 1979 belanghebbende en ter zitting van 29 januari 1981 mr. W, belastingadviseur, kantoor houdende te V, als gemachtigde van belanghebbende, zijnde belanghebbende ter laatstgenoemde zitting mede in persoon aanwezig;

Overwegende, dat aan belanghebbende, aan wie voor het jaar 1975 een aanslag was opgelegd naar een belastbaar inkomen van F.25.000,--, met inachtneming van een belastingvrije som van F.9.968,--, in welke aanslag een verhoging als bedoeld in artikel 9, lid 3 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen was begrepen ten bedrage van F.187,--, voormelde aanslag tot navordering is opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen van F.59.750,--, met inachtneming van genoemde belastingvrije som van F.9.968,--;

Overwegende, dat de nagevorderde belasting F.16.460,-- bedraagt, op welke belasting de inspecteur met toepassing van artikel 18 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen een verhoging van 100% heeft toegepast, van welke verhoging de inspecteur hij besluit 75% heeft kwijtgescholden, zodat de aanslag in totaal een bedrag van F.16.460,-- + F.4.115,-- = f.20.575,-- bedraagt;

Overwegende, dat belanghebbende in beroep vermindering van de navorderingsaanslag verzoekt tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van F.36 250,--, vermindert met genoemde belastingvrije som van F.9.968,--, terwijl de inspecteur concludeert tot handhaving van die aanslag;

Overwegende, dat op grond van de stukken en het ter zitting verhandelde het volgende als voor dit geding vaststaand kan worden aangemerkt.

Belanghebbende, die in 1975 een dakdekkersbedrijf en een bedrijf voor de vervaardiging van schuurmaterialen exploiteerde en zich daarnaast met de vervaardiging van speelgoed bezig hield, heeft voor het jaar 1975 geen aangifte gedaan. Als gevolg hiervan is hem ambtshalve een primitieve aanslag opgelegd naar een belastbaar inkomen van F.25.000,--.

In de loop van het jaar 1977 is bij belanghebbende in opdracht van de inspecteur een controle ingesteld. Tijdens deze controle is gebleken, dat belanghebbendes boekhouding niet alleen in geen enkele opzicht voldeed aan de daaraan in artikel 6 van het Wetboek van Koophandel gestelde voorschriften, doch ook niet beantwoordde aan in redelijkheid te stellen eisen. De administratie bleek uitsluitend uit afschriften van verkoopfacturen te bestaan. Een kasboek, een inkoopboek en een verkoopboek werden niet bijgehouden. De ontvangsten en betalingen vonden hoofdzakelijk per kas plaats, waarvan geen aantekeningen werden gehouden.

Tijdens de controle bleek, dat belanghebbendes vermogen per 1 januari 1975 een negatief bedrag van F.18.099,-- beliep en per 31 december 1975 een positief bedrag van F.14.653,--. De vermogensvoortgang in het jaar 1975 beliep mitsdien F.18.099,-- + F.14.653,-- = F.32.752,--. Aan aanwijsbare privé-uitgaven, zoals betaling van belastingen, uitgaven voor huur en dergelijke had belanghebbende in 1975 een bedrag van f.12.998,-- besteed. Ter vaststelling van belanghebbendes

belastbaar inkomen heeft de inspecteur voor belanghebbendes huishoudelijke uitgaven een bedrag van F. 10.000,-- aangehouden. Uit de vermogensvoortgang met F.32.752,-- en de privé-uitgaven ten bedrage van F.12.998,-- + F.10.000,-- = F.22.998,-- vloeit, rekening houdende met de aan belanghebbendes belastbaar inkomen voor privé-gebruik van de tot zijn ondernemingsvermogen behorende auto toe te rekenen 20% van de catalogusprijs - met inbegrip van omzetbelasting - van bedoelde auto van F.20.000,--, een belastbaar inkomen voort van F.32.752,-- + F.22.998,-- + F.4.000,-- = F 59.750,--.

Na het opleggen van de aanslag heeft belanghebbende aan de inspecteur medegedeeld, dat hij in 1975 terzake van de verkoop van tot zijn privé-vermogen behorende schilderijen een bedrag van omstreeks F.24.000,-- had ontvangen, welk bedrag hij na aftrek van F.500,-- terzake van door hem aan een tussenpersoon betaalde commissie - zijnde een netto bedrag van F.23.500,-- - in zijn onderneming had gestort.

Belanghebbende heeft daarbij een op briefpapier van zijn onderneming getypte verklaring van mevrouw U, wonende te T, overgelegd met de volgende inhoud:

“Afschrift Verklaring mevr. U.

T, 9-2-79

L.S.

Hierbij deel ik U liet volgende mede.

Op een antiekbeurs sprak ik met iemand, die ik vertelde dat de Heer X nog 2 schilderijen te koop had.

Hij heeft ze inderdaad gekocht van de Heer X voor F.24.500,--.

Als tussenpersoon kreeg ik F.500,--

Deze man heeft mij wel z'n kaartje gegeven dat ik helaas kwijt ben geraakt.

Hopende U hiermede van dienst te zijn geweest.

Hoogachtend

w.g. U

Mevrouw U

a-straat 1

T.

Voor eensluidend afschrift

w.g. X.”

Het Hof heeft overwogen genoemde mevrouw U, die tijdens de eerste mondelinge behandeling van het geschil zich daartoe beschikbaar heeft gehouden, als getuige te horen, doch toen uit de aan de beëdiging voorafgaande vragen van het Hof ten aanzien van welke punten zij een verklaring wenste af te leggen bleek, dat zij noch op de hoogte was met de namen van degenen van wie belanghebbende de schilderijen had gekocht en aan wie hij de schilderijen had verkocht, noch een verklaring zou kunnen afleggen omtrent de plaats waar zij de koper had ontmoet, noch omtrent de door haar bemiddeling verkochte schilderijen enige omschrijving of karakterisering zou kunnen geven, heeft het Hof van het horen van mevrouw U als getuige afgezien.

Noch belanghebbende, noch de inspecteur heeft het Hof daarop verzocht mevrouw U toch als getuige te beëdigen en hen in de gelegenheid te stellen haar als getuige vragen te stellen.

Voor het verschil tussen de door hem zelf in een tot de inspecteur gerichte brief van 17 januari 1979 genoemde verkoopprijs van F.23.500,-- en de door mevrouw U in haar verklaring van 9 februari 1979 genoemde verkoopprijs van F.24.500,-- heeft belanghebbende geen verklaring kunnen geven.

Belanghebbende heeft voor de jaren 1970 en 1971 voor de inkomstenbelasting geen aangifte gedaan. Hij is voor die jaren ambtshalve aangeslagen naar belastbare inkomens van F.15.000,--. Voor de jaren 1972 tot en met 1974 heeft hij aangifte gedaan van belastbare inkomens van respectievelijk F.5.260,--, F.14.489,-- en F.18.341,--. Hij is voor die jaren aangeslagen naar belastbare inkomens van respectievelijk F.5.260,--, F.23.841,-- en F.38.122,--.

Overwegende, dat het enige punt van geschil tussen partijen het antwoord op de vraag betreft of de aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag is berekend naar een belastbaar inkomen, dat F.23.500,-- te hoog is vastgesteld;

Overwegende, dat belanghebbende deze vraag bevestigend beantwoordt en ter ondersteuning van zijn standpunt het volgende aanvoert.

Hij heeft de schilderijen in/of kort na de laatste wereldoorlog aangekocht. Hij, belanghebbende, meent dat op grond van het volgende wel degelijk aangetoond is, dat de betreffende schilderijen zijn eigendom waren en zijn verkocht:

1. mevrouw U wil onder ede blijven verklaren, dat zij bij genoemde verkoop bemiddeld heeft;
2. de heer S te R verklaart te kunnen bevestigen, dat hij, belanghebbende, in het bezit van waardevolle schilderijen was;

3. in 1954 is een inboedelverzekering afgesloten door bemiddeling van de tussenpersoon Q B.V., gevestigd te P. De verzekerde waarde van de inboedel bedroeg toen F.30.000,--, een voor die tijd hoge som. Genoemde verzekerde waarde wordt door de inspecteur niet bestreden. Hoewel bij navraag bij Q B.V. helaas geen nadere omschrijving van de verzekerde objecten van deze tussenpersoon kon worden verkregen - deze omschrijvingen werden naar het bleek in 1954 nog niet opgesteld en de polis is tussentijds niet gewijzigd - wijst de verzekerde waarde er duidelijk op dat naast de normale inboedelgoederen in ieder geval een aantal zeer waardevolle stukken onder de inboedelverzekering moeten zijn medeverzekerd. Dit werd bevestigd door de directeur van genoemde tussenpersoon.

De handelaar, aan wie hij, belanghebbende, de twee schilderijen voor circa F.24.000,-- heeft verkocht, was, gezien het door hem gesproken dialect, afkomstig uit Noord-Brabant. Deze handelaar is een paar keer hij hem, belanghebbende, geweest, heeft de schilderijen gekocht en betaald en daarna heeft hij deze handelaar nooit meer gezien.

Overwegende, dat de inspecteur bedoelde vraag ontkennend beantwoordt en ter verdediging van zijn standpunt het volgende stelt.

Bij vele controle's, welke van de zijde van de belastingdienst hij belanghebbende zijn ingesteld, is gebleken, dat belanghebbende geen administratie bijhoudt. Hij belooft wel telkens beterschap doch er verandert niets. Naar zijn, des inspecteurs, mening moet de bewijslast wegens het ontbreken van een boekhouding en wegens het niet indienen van de aangifte worden omgekeerd.

Belanghebbende zal mitsdien moeten bewijzen, dat de gegevens, zoals deze uit het boekenonderzoek zijn voortgevloeid, niet juist zijn.

Wat de transactie in de schilderijen betreft is hij van mening, dat deze aan gegronde twijfel onderhevig is.

Belanghebbende heeft de verkoop van de schilderijen pas na het opleggen van de navorderingsaanslag ter sprake gebracht. Tijdens de in 1977 door ambtenaren van de belastingdienst ingestelde controle en tijdens de besprekingen, welke gevolgd zijn

op zijn, des inspecteurs, brief van 31 maart 1978, waarin hij belanghebbende overeenkomstig artikel 17 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van zijn voornemen om tot navordering over te gaan op te hoogte heeft gesteld, is de verkoop van de schilderijen nimmer ter sprake gebracht, hoewel belanghebbende daartoe verschillende malen, onder andere bij de beantwoording van de door hen, inspecteur, bij formulier I.B. 23 gestelde vragen voldoende de gelegenheid heeft gehad.

Belanghebbende heeft nimmer enigerlei inlichting gegeven met betrekking tot de naam van de koper en de datum, waarop de schilderijen zouden zijn verkocht. Hij, inspecteur, heeft mevrouw U nog telefonisch om nadere inlichtingen gevraagd. Deze kon echter die nadere inlichtingen niet verstrekken, doch zij verzocht hem, inspecteur, van de aangelegenheid niets aan haar echtgenoot te vertellen omdat deze niet wist dat zij F.500,-- aan commissie had ontvangen. Zij wist niets te vertellen over de aard van de schilderijen en het jaar, waarin de transactie had plaatsgevonden.

Wat de opbrengst van de schilderijen betreft geeft belanghebbende verschillende cijfers, welke variëren tussen F.23.500,-- en F.24.500,--.

Hij, inspecteur, vraagt zich af of belanghebbende ooit in het bezit van de schilderijen is geweest. In 1967 is belanghebbende failliet verklaard en uit ambtsberichten uit 1969 blijkt, dat op belanghebbende geen enkel verhaal voor belastingschulden mogelijk was.

Belanghebbende ontkent niet, dat de primitieve aanslag tot een te laag bedrag is opgelegd. Hij vraagt slechts vermindering van de navorderingsaanslag tot een, berekend naar een belastbaar inkomen, dat F.23.500,-- lager ligt dan het belastbaar inkomen, naar hetwelk de navorderingsaanslag is opgelegd.

Uit een rapport, hetwelk in 1954 naar aanleiding van een door de Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst ingesteld onderzoek is opgesteld, blijkt, dat belanghebbende in dat jaar geen vermogen bezat en dat belanghebbende in de

jaren 1949 tot en met 1952 geen inkomen had genoten doch geleefd zou hebben van uitkeringen.

Overwegende, ten aanzien van het geschil:

Het Hof kan de inspecteur niet volgen in zijn standpunt, dat de bewijslast in het onderhavige geval zou zijn omgedraaid omdat belanghebbende geen aangifte heeft ingediend en omdat belanghebbende niet over een administratie zou hebben beschikt. Ingevolge artikel 29 lid 2 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen - hierna verder te noemen de Algemene Wet - vindt omkering van de bewijslast als gevolg van het niet doen van de vereiste aangifte slechts plaats, indien een bij een Hof ingesteld beroep een uitspraak over een aanslag betreft.

Nu het beroep in het onderhavige geval tegen een navorderingsaanslag is gericht kan artikel 29, lid 2 van de Algemene Wet geen toepassing vinden.

De in artikel 29, lid 1 van de Algemene Wet bedoelde omkering van de bewijslast treedt pas in werking wanneer een belastingplichtige weigert boeken en andere bescheiden ter inzage te verstrekken waarover hij de beschikking heeft.

Belanghebbende heeft kennelijk de boeken en bescheiden, welke hij had bijgehouden, aan de controlerende ambtenaren tijdens hun onderzoek in 1977 ter inzage verstrekt. De inspecteur acht kennelijk overeenkomstig artikel 55 van de Algemene Wet aannemelijk gemaakt, dat belanghebbende tijdens het in 1977 ingestelde onderzoek niet over andere boeken en bescheiden de beschikking had. Het niet ter inzage -kunnen- verstrekken van boeken en bescheiden, waarover belanghebbende niet de beschikking had, kan niet tot de omkering van de bewijslast leiden.

Tussen partijen is niet in geschil, dat belanghebbende in het jaar 1975 met een bedrag van F.32.752,-- in vermogen is vooruitgegaan en dat hij over een bedrag van F.22.998,-- voor privé-doeleinden heeft beschikt. Een en ander zou tot het door de inspecteur berekende belastbaar inkomen moeten leiden tenzij een gedeelte van de vermogensvooruitgang en/of de privé-bestedingen uit de opbrengst van de verkoop van tot het privé-vermogen behorende schilderijen zouden hebben kunnen plaatsvinden.

Een redelijke verdeling van de bewijslast brengt in een geval als het onderhavige, waarin belanghebbende stelt een bedrag van F.23.000,-- F.24.000,-- uit de verkoop van reeds lang in zijn bezit zijnde schilderijen te hebben verkregen, mede, dat belanghebbende de verkoop van die stukken aannemelijk maakt. Het ligt immers op de weg van belanghebbende om aannemelijk te maken aan wie hij de betreffende schilderijen heeft verkocht nu hij zelf die verkoop tot stand heeft gebracht en voorts de verkoop van die stukken en de ontvangst van de daaruit beschikbaar gekomen geldsom voor hem, gelet op de inkomens, welke hij blijkens de vaststaande feiten gesteld heeft in de jaren 1970 tot en met 1974 te hebben genoten en mede gelet op zijn vermogenspositie, zowel absoluut als relatief gezien gebeurtenissen hebben gevormd, welke ver buiten zijn normale levenspatroon vielen en buiten de normale gang van zaken lagen, waarmede hij dagelijks werd geconfronteerd.

Nu belanghebbende met het aannemelijk maken van de verkoop van de schilderijen in gebreke is gebleven dient zijn grief te worden verworpen.

Recht doende:

Handhaaft de navorderingsaanslag, waarvan beroep;

Aldus gedaan ter raadkamer van het Gerechtshof te Arnhem d.d. 26 MRT. 1981, door mr. Lievaart, raadsheer, lid der eerste enkelvoudige belastingkamer, in tegenwoordigheid van de heer Prins, waarnemend-griffier.

Prins

Lievaart

Afschriften aangetekend per post verzonden op: 6 APR. 1981