

Gerechtshof te 's-Hertogenbosch

eerste meervoudige belastingkamer

7 april 1997

nummer: **94/3393**

UITSPRAAK

Uitspraak van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, eerste meervoudige Belastingkamer, op het beroep van X te Z tegen de uitspraak van het hoofd van de eenheid particulieren/ondernemingen te Y van de rijksbelastingdienst (hierna: de Inspecteur) op het bezwaarschrift betreffende de hem opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting en premieheffing over het jaar 1992.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. De aanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van f 535.563,--. Na bezwaar heeft de Inspecteur de aanslag bij de bestreden uitspraak verminderd tot een naar een belastbaar inkomen van f 423.546,--.

1.2. Belanghebbende is van deze uitspraak in beroep gekomen bij het Hof. De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend.

1.3. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof van 8 januari 1997 te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn verschenen en gehoord belanghebbende en mr C, verbonden aan Belastingadviseurs te W, als zijn gemachtigde, alsmede D namens de Inspecteur.

1.4. Belanghebbende heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren van die pleitnota overgelegd aan het Hof en aan de wederpartij. De inhoud van deze pleitnota moet als hier ingelast worden aangemerkt.

2. Feiten

Het Hof stelt op grond van de stukken en het verhandelde ter zitting, als tussen partijen niet in geschil dan wel door een der partijen gesteld en door de wederpartij niet of onvoldoende weersproken, de volgende feiten vast:

2.1. Belanghebbende dreef in het hier aan de orde zijnde jaar in de vorm van een vennootschap onder firma samen met de heer A in Z een onderneming onder de naam B. De winst uit de onderneming werd tussen de firmanten gelijkelijk verdeeld.

2.2. B houdt zich, blijkens de inschrijving bij de Kamer van Koophandel, bezig met de verkoop van "niet-alcoholische dranken en kleine hapjes". Door de autoriteiten wordt onder voorwaarden (hoeveelheid en aard middelen, cliëntèle) gedoogd dat door B soft drugs worden verkocht. B is elke dag geopend van circa 10.00 uur tot ongeveer 2.00 uur van de daaropvolgende nacht.

2.3. De jaarstukken van B vermelden over 1992 een omzet van f 189.894,09 en een nettowinst van f 76.775,39.

2.4. op 26 januari 1994 is X in V aangehouden met f 105.080,-- op zak. De aanhouding vond plaats kort nadat hij vreemde valuta had omgewisseld. In het daaraan voorafgaande jaar had hij circa 3,3 miljoen gulden aan Belgische en Franse franken omgewisseld.

2.5. In verband met het in U naar aanleiding van die aanhouding lopende, justitieel onderzoek is op 16 februari 1994 huiszoeking gedaan in het pand van B. Daarbij zijn administratieve bescheiden, geld en drugs (5529 gram weed en 15040 gram hash) in beslag genomen.

2.6. Met toestemming van de rechter-commissaris is aan de Inspecteur inzage gegeven in de administratieve bescheiden. Het betreft losse blaadjes met daarop aantekeningen over de omzet in geld en goederen gedurende enkele perioden in 1991 en 1992.

2.7. Op 22 maart 1994 is huiszoeking verricht in de woningen van de beide vennoten. Er zijn in beide woningen administratieve bescheiden in beslag genomen en bij belanghebbende bovendien een geldbedrag van f 140.284,--.

2.8. De bij de huiszoekingen van 22 maart 1994 in beslag genomen bescheiden zijn - met toestemming van de rechter-commissaris- aan de belastingdienst ter inzage verstrekt en door die dienst onderzocht. Het betreft onder andere een drietal boeken, door de Inspecteur betiteld als boek E, boek F en boek G.

2.9. Boek E (januari 1991 t/m mei 1992).

Dit boek bevat -gelezen in samenhang met de overige in beslag genomen bescheiden- de volgende omzetten tot juli 1992 wegens "thee", "joints" en niet nader aangeduide verkopen, terwijl vanaf juli 1992 geschatte maandomzetten in aanmerking zijn genomen:

Januari	f	86.085,--
februari	f	92.555,--
maart	f	125.437,--
april	f	108.110,--
mei	f	175.953,--
juni	f	163.795,--
juli	f	150.000,--
augustus	f	150.000,--
september	f	150.000,--
oktober	f	150.000,--
november	f	150.000,--
december	f	150.000,--
		=====
Totaal	f	1.651.935,--.

2.10. Boek F (december 1991, januari en april 1992).

De ontvangsten in boek F genoemd bij de aanduiding "kassa" stemmen overeen met de kassabedragen van boek G. De in de laatste kolom van boek F vermelde ontvangsten wegens "thee " komen overeen met de bedragen die als ontvangsten in boek E zijn geboekt.

2.11. Boek G (januari 1991 t/m maart 1992).

Dit boek bevat de kasontvangsten voor andere bedrijfsactiviteiten dan de verkoop van drugs en de ontvangsten uit de "gokkasten", "voetbaltafel" en "biljart".

2.12. Bij de aanslagregeling inkomstenbelasting 1991 is aan de boekhouder een nadere specificatie van de investeringen gevraagd. Door de boekhouder is toen een uitdraai uit het kasdagboek over de periode 11 januari 1991 tot en met 9 oktober 1991 ingezonden. De uitdraai en boek G bevatten op dezelfde data voor dezelfde bedragen dezelfde investeringen.

2.13. De boeken en bescheiden zijn onderzocht door de controle-ambtenaar H. Hij heeft daarover gerapporteerd in een verslag van 13 juli 1994.

2.14. Bij een gesprek ter inspectie op 6 oktober 1994 heeft belanghebbende verklaard dat de drie boeken betrekking hebben op een en dezelfde onderneming en dat hij die boeken bijgehouden heeft.

2.15. Een tarieflijst van B vermeldt:

HASJESJ	
Kristal	17,50
Hia	15,00
Spoetnick	12,50
Pollem	11,00
Zero-Zero	10,00
Afgaan	10,00
Ketama	7,00

WEED

Sensi	10,00
Superskunk	12,50
Noorderlicht	12,50.

2.16. De Inspecteur heeft bij de thans bestreden aanslag de door belanghebbende aangegeven winst als volgt verhoogd:

meer omzet	f 1.651.935,--
meer inkopen	f 825.968,--

meer winst B	f 825.967,--
meer winst belanghebbende	f 412.983,--.

3. Geschil, standpunten en conclusies van partijen

3.1. Tussen partijen is in geschil het antwoord op de vragen, of de inbeslaggenomen boeken en bescheiden betrekking op B en zo ja, of belanghebbende in 1992 een meerwinst uit de verkoop van softdrugs ten bedrage van f 412.983,-- heeft gehad.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken.

Belanghebbende heeft daaraan ter zitting het volgende toegevoegd.

a. De Inspecteur heeft de aangifte inkomstenbelasting over 1993 gevolgd, terwijl daarin sprake was van een winst van rond f 30.000,--. De onderneming bestond in die tijd nog. De Inspecteur heeft dit kennelijk een betrouwbare omvang van de winst gevonden. Er is dan geen reden om voor 1991 en 1992 tot zulke hoge bijtellingen te komen. Hij meent daarop te mogen vertrouwen.

b. De verwijzing naar de naam I mag als niet geschreven worden beschouwd. Er wordt afgezien van het horen van deze persoon.

De Inspecteur heeft ter zitting nog het volgende verklaard. Voor het jaar 1993 heeft hij onvoldoende bewijs voor de stelling dat de winst onjuist is aangegeven. De in beslag genomen boeken en bescheiden hebben slechts betrekking op 1991 en 1992.

3.3. Belanghebbende concludeert dat de uitspraak van de Inspecteur moet worden vernietigd met vaststelling van zijn belastbare inkomen conform zijn aangifte.

De Inspecteur concludeert tot bevestiging van zijn uitspraak.

4. Overwegingen omtrent het geschil

Boeken en bescheiden

4.1. Belanghebbende heeft in een gesprek met de Inspecteur op 6 oktober 1994 de verklaring afgelegd dat de boeken E, F en G op een en dezelfde onderneming betrekking hebben, door hem zijn bijgehouden en niets met de door de firmanten onder de naam B gedreven onderneming van doen hebben.

4.2. De Inspecteur heeft daartegenover -onweersproken- gesteld

- dat de in 2.12 hiervoor vermelde uitdraai en boek G op dezelfde data voor dezelfde bedragen dezelfde investeringen bevatten en

- dat de boeken en bescheiden bij belanghebbende, bij diens medefirmant en in Z zijn aangetroffen.

4.3. Belanghebbende heeft nog gesteld dat de bedrijfsruimte van B door derden, niet zijnde werknemers, zonder toestemming van hem en/of diens compagnon, en in ieder geval om niet, is gebruikt als verkoopplaats van softdrugs. Deze stelling moet kennelijk aldus worden begrepen dat administratie van die derden vermengd kan zijn geraakt met die van B en aldus tot de bescheiden kan zijn gaan behoren. De stelling is door belanghebbende in het geheel niet onderbouwd en wordt reeds om die reden door het Hof verworpen.

4.4. Het feit dat belanghebbende vanaf een bepaald moment als verdachte is te beschouwen, staat -anders dan hij kennelijk meent- niet eraan in de weg dat hij ter ondersteuning van zijn stellingen met betrekking tot de enkelvoudige belasting aan de Inspecteur of het Hof mededelingen doet over hetgeen hem bekend is over derden, te weten wie degene is die de onderneming drijft, waarop de genoemde boeken wel betrekking hebben.

4.5. Belanghebbende stelt voorts dat hij op 17 februari 1994 in een verhoor bij de politie heeft vermeld wie de rechtmatige eigenaar van de in het kantoor op de eerste etage van het pand van B gevonden hash en weed was, namelijk ene J.

Daarmee heeft belanghebbende -tegenover de gemotiveerde betwisting door de Inspecteur- in geen deele aannemelijk gemaakt dat deze J in weerwil van de hiervoor onder 2.2 vermelde feiten als -gelijk belanghebbende suggereert- de werkelijke uitbater van B) moet worden beschouwd, dan wel als degene aan wie de boeken E, F en G toebehoren. De grief van belanghebbende faalt derhalve.

4.6. Het Hof acht mitsdien -mede gelet op het feit dat de boeken E, F, en G door belanghebbende zijn bijgehouden en op het feit dat in die boeken en de overige bescheiden regelmatig sprake is van door belanghebbende en de medefirmant uitgegeven bedragen- door de Inspecteur voldoende aannemelijk gemaakt dat die boeken en bescheiden B, de onderneming van belanghebbende en A, betreffen. Belanghebbende heeft ter zitting ook afgezien van het doen horen van een zekere J.

Omkering bewijslast

4.7. Belanghebbende heeft gesteld dat voor rekening van de vennootschap komen de in boek F opgenomen baten en lasten uit hoofde van de theeverkopen, alsmede de overige kassa-ontvangsten (opbrengst speelautomaten minus alle bedrijfskosten) en dat dit boek het totaal van alle ontvangsten ten behoeve van de koffieshop weergeeft.

4.8. De Inspecteur heeft -onweersproken- gesteld dat de ontvangsten in boek F in de kolom "thee" overeenstemmen met de ontvangsten in boek E. De Inspecteur heeft de ontvangsten 1991 van boek E -onweersproken- gesteld op een bedrag van f 1.651.935,--. De Inspecteur heeft de ontvangsten wegens verkoop van "thee", die derhalve ook f 1.651.935,-- bedroegen, aangemerkt als ontvangsten wegens verkoop van softdrugs. Deze opvatting is door belanghebbende niet, dan wel onvoldoende, bestreden.

4.9. Vergelijking van de hiervoor in 2.15 opgenomen prijslijst met de inkooprijzen uit boek E heeft de Inspecteur tot de -door belanghebbende niet betwiste- conclusie

gebracht dat de behaalde brutowinst op de verkoop van softdrugs 100% van de inkoopwaarde moet zijn geweest. Op grond van deze gegevens heeft de Inspecteur volgens de hiervoor in 2.16 vermelde berekening de verzwegen omzet gesteld op f 1.651.935,-- en de aan belanghebbende toekomende -verzwegen- winst over 1992 op f 412.983,--.

4.10. Belanghebbende heeft door in zijn aangifte laatstgenoemd bedrag niet op te nemen en zich daarin -kennelijk- te beperken tot het aangeven van een winst uitsluitend gebaseerd op de aantekeningen in boek G, zijn belastbare inkomen tot een gezien de hoogte van het bedrag aan verzwegen winst, zowel op zichzelf bezien als in verhouding tot het aangegeven inkomen zeer aanzienlijk bedrag te laag aangegeven. Daaruit vloeit voort dat hij voor het onderhavige jaar niet de vereiste aangifte voor de inkomstenbelasting heeft gedaan, zodat ingevolge art. 29, lid 2, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen het beroep van belanghebbende tegen de uitspraak van de Inspecteur moet worden afgewezen, tenzij gebleken is dat en in hoeverre die uitspraak onjuist is.

4.11. De opvatting van belanghebbende dat hij niet gedwongen kan worden "de voor de omkering van de bewijslast benodigde gegevens te verstrekken waarvan alsdan vaststaat dat zij eveneens gebruikt zullen worden in de tegen hem lopende strafvervolging" stuit -wat de enkelvoudige belasting betreft- af op hetgeen door de Hoge Raad is overwogen in HR 11 december 1991, nr. 27345, BNB 1992/243.

4.12. Het feit dat in de aangifte inkomstenbelasting voor het jaar 1993 een winst van rond f 30.000,-- is opgegeven en dat die aangifte door de Inspecteur is gevolgd, kan geen grond bieden aan het door belanghebbende gestelde vertrouwen dat dan ook de winst van het jaar 1992 wel goed aangegeven zal zijn.

De Inspecteur heeft namelijk -onweersproken- gesteld dat hij over het jaar 1993 onvoldoende bewijs had voor de stelling dat de aangegeven winst niet juist was. Dit laat evenwel de mogelijkheid open dat -zoals de Inspecteur kennelijk meent- ook de aangegeven winst over 1993 niet tot het juiste bedrag is aangegeven.

Verzwegen winst

4.13. De vraag of de Inspecteur in strijd heeft gehandeld met het zorgvuldigheidsbeginsel en/of het motiveringsbeginsel door aanvankelijk de verzwegen winst per vennoot op f 525.000,-- te stellen en nadien op een lager bedrag, behoeft geen behandeling, aangezien in deze stand van het geding nog slechts dient te worden nagegaan of de navorderingsaanslag berust op een redelijke berekening van de door belanghebbende verzwegen winst.

4.14. De Inspecteur heeft -gelet op het hiervoor onder 4.7 tot en met 4.9 overwogene - een redelijke berekening van omzet en winst gemaakt, nu deze voortvloeit uit de boeken en bescheiden die door het Hof als B's boekhouding zijn aangemerkt en belanghebbende tegen die boekhouding geen andere bezwaren heeft ingebracht dan dat die boekhouding voor een ander werd bijgehouden.

4.15. Het Hof wijst er daarbij op dat de gemotiveerde berekeningen van de Inspecteur door belanghebbende op geen enkele wijze zijn gekritiseerd. Belanghebbende heeft volstaan met het enkele verweer dat de aangifte tot het juiste bedrag is gedaan. Hij draagt het risico van deze door hem gevolgde processuele aanpak het risico.

4.16. Belanghebbende heeft niet doen blijken, dat wil zeggen niet overtuigend aangetoond, dat de uitspraak van de Inspecteur onjuist is.

Onrechtmatig verkregen bewijs

4.17. Belanghebbende stelt dat de op 22 maart 1994 gedagtekende aanslag reeds was opgelegd voordat op die dag de schriftelijke bescheiden waarop de aanslag berust in beslag werden genomen. Hij betwist dat voor het gebruik van die gegevens reeds toen toestemming van de rechter-commissaris was verkregen. Hij steunt voor dit standpunt op hetgeen is vermeld onder punt 1.4 in het verslag van het boekenonderzoek.

4.18. Het Hof begrijpt die tekst, gelezen in samenhang met het verzoek van de officier van justitie van 17 maart 1994 aldus dat toestemming is verleend tot het gebruik van de op 16 februari 1994 in Z in beslag genomen bescheiden. Die bescheiden hebben de basis gevormd voor de opgelegde navorderingsaanslag.

4.19. Nadien is door de huiszoeken bij belanghebbende en zijn medefirmant nader materiaal gevonden dat grond heeft verschaft aan een nauwkeuriger berekening van de omzet en de winst en dat heeft geleid tot een aanzienlijke vermindering van de navorderingsaanslag. Belanghebbende gaat er van uit -gelet op het hiervoor onder 2.8 overwogene, hetwelk is gebaseerd op hetgeen is vermeld op bladzijde 2 van het beroepschrift- dat op enig moment door de belastingdienst van de rechter-commissaris toestemming is verkregen tot inzage van ook deze bescheiden. Van onrechtmatig verkregen bewijs is derhalve geen sprake. Reeds om die reden faalt de grief van belanghebbende.

5. Proceskosten

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten als bedoeld in artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken.

6. Beslissing

Het Hof bevestigt de bestreden uitspraak.

Aldus vastgesteld op 7 april 1997 door J.Th. Simons, voorzitter, J. Lamens en A. Bijlsma, in tegenwoordigheid van P.J.J. Spijkers, waarnemend-griffier, en op die dag in het openbaar uitgesproken.

Spijkers

Simons

Met ontvangstbevestiging in afschrift aan partijen verzonden op 7 april 1997