

Gerechtshof te Amsterdam

Zesde Enkelvoudige Belastingkamer

9 mei 1995

kenmerk 92/5228

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z , belanghebbende,
tegen een navorderingsaanslag opgelegd door de Inspecteur van de Belastingdienst
Particulieren/Ondernemingen P, de Inspecteur.

1. Loop van het geding

Van belanghebbende is ter griffie een beroepschrift ontvangen op 23 december 1992, ingediend door A te Z als zijn gemachtigde, en gericht tegen de met dagtekening 13 november 1992 aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1988. Aan belanghebbende is oorspronkelijk een aanslag opgelegd berekend naar een belastbaar inkomen van f 59.487,--. De onderhavige navorderingsaanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van f 138.401,--. De navorderingsaanslag is opgelegd zonder verhoging.

Het beroep, dat is aangevuld bij schrijven van de gemachtigde dat ter griffie is ingekomen op 27 oktober 1993, strekt tot vernietiging van de navorderingsaanslag. De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend; hij concludeert tot vermindering van de navorderingsaanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen van f 134.197,--. Bij ambtshalve gegeven beschikking van 12 april 1994 heeft de Inspecteur de navorderingsaanslag in vorenvermelde zin verminderd.

Met toestemming van de Voorzitter van de Derde Meervoudige Belastingkamer heeft de gemachtigde een conclusie van repliek ingediend; de Inspecteur heeft een conclusie van dupliek ingezonden.

Ter zitting van 25 oktober 1994 zijn verschenen de gemachtigde voornoemd en de Inspecteur, tot bijstand vergezeld van S. De gemachtigde heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en overgelegd, waarvan de inhoud als hier ingelast geldt.

De Inspecteur heeft ter zitting overgelegd een kopie van een notitie van een telefoongesprek van 22 juni 1992 tussen de gemachtigde en de Inspecteur; aan de gemachtigde is eveneens een kopie van die notitie overhandigd. De gemachtigde heeft daarvan kennis kunnen nemen en zich erover kunnen uitlaten.

Ter zitting is afgesproken dat de gemachtigde van belanghebbende het Hof schriftelijk zou berichten of belanghebbende bereid is de personalia te verstrekken van de tot dan toe onbekend gebleven geldverstrekker. Schriftelijke vastlegging van deze afspraak is neergelegd in brieven van de griffier van 25 oktober 1994 aan de gemachtigde en de Inspecteur. De gemachtigde heeft schriftelijk gereageerd bij schrijven van 12 november 1994. Van deze reactie is een kopie aan de Inspecteur gezonden die zijn reactie heeft neergelegd in een schrijven van 25 november 1994, waarvan een kopie aan de gemachtigde is gezonden. De gemachtigde heeft de griffier er vervolgens telefonisch van op de hoogte gebracht dat hij prijs stelde op een tweede mondelinge behandeling van het beroep.

Ter zitting van 25 april 1995 zijn verschenen de gemachtigde en de Inspecteur, tot bijstand vergezeld van M.

De gemachtigde heeft ter zitting een pleitnota met bijlagen voorgedragen en overgelegd, waarvan de inhoud als hier opgenomen geldt.

2. Tussen partijen vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende drijft een onderneming in de vorm van een eenmanszaak. De activiteiten bestaan uit detailhandel in dames- en heren schoenen en werden aanvankelijk alleen uitgeoefend te Z. Sedert 2 maart 1988 wordt een filiaal geëxploiteerd in R. Een tweede filiaal te L is begin 1990 geopend en in het voorjaar van 1991 weer gesloten.

2.2. In 1992 heeft bij belanghebbende een boekenonderzoek plaatsgevonden; daarbij zijn -onder meer- onderzocht de aangiften inkomstenbelasting voor de jaren 1986 tot en met 1989. Van het boekenonderzoek is op 20 februari 1992 een verslag uitgebracht, waarvan zich een kopie onder de stukken bevindt.

2.3. Tijdens het boekenonderzoek bleek -onder meer- het volgende: Belanghebbende had niet geheel voldaan aan de bewaarplicht in die zin dat kasafslagen niet bewaard werden.

De brutowinstpercentages in procenten van de inkoop vertonen het volgende verloop:

1986 40.7
1987 48.0
1988 58.9
1989 63.2

In de jaren 1987, 1988 en 1989 zijn de navolgende bedragen contant gestort op de bankrekening van belanghebbende:

18 maart 1987	f 22.000,--
23 februari 1988	f 40.000,--
25 maart 1988	f 5.000,--
8 november 1988	f 50.000,--
14 maart 1989	f 35.000,--

Voorvoemde bedragen - totaal f 152.000,-- zijn op de balans opgenomen als lening. De lening zou zijn verstrekt door een onbekend gebleven geldschieter.

In de administratie zijn de volgende kasopnamen verwerkt ten titel van aflossing:

19 juni 1989	f 20.000,--
24 juli 1989	f 10.000,--
27 november 1989	f 12.000,--

De ten titel van lening geboekte bedragen zijn kort na de ontvangst op de bankrekening aangewend in de onderneming, te weten voor de aanschaf van een auto, investering in het filiaal te R en betaling van crediteuren. De aanwezige kas-, bank- en girosaldi waren -zonder de op de rekening van belanghebbende overgeboekte bedragen- ontoereikend om voormelde uitgaven te doen. Zonder de als lening geboekte bedragen zouden negatieve kassen zijn ontstaan.

2.4. Bij schrijven van 14 april 1992 heeft de Inspecteur van belanghebbende op grond van het bepaalde in artikel 47 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen gevorderd naam en adres te verschaffen van de onbekende geldschieter. Bij schrijven van 2 juli 1992 heeft de Inspecteur de gemachtigde van belanghebbende -onder meer- het volgende bericht:

"Uw cliënt is ondanks herhaald verzoek van zowel de fiscus als uzelve niet bereid gebleken de identiteit te onthullen van de persoon die -naar hij stelt- hem gelden ten titel van lening heeft verstrekt ten belope van in totaal f 152.000,--. Naar onze opinie is uw cliënt hiertoe evenwel verplicht; telefonisch en schriftelijk bent u geweest op de verplichting ex art. 47 AWR. Uw cliënt heeft geen verschoningsrecht. Zoals u reeds telefonisch is medegedeeld heb ik onder deze omstandigheden geen andere keus, de beweerdelijk "geleende" bedragen tot de winst te rekenen."

2.5. In een schrijven van de gemachtigde aan belanghebbende d.d. 25 november 1991 komt de volgende passage voor: "U deelde mij wat de geldgever betreft mede, dat het een bejaard persoon betreft, die reeds enige jaren met VUT of pensioen is, vroeger goed verdiend moet hebben in dienstbetrekking en daaruit waarschijnlijk het bewuste bedrag heeft kunnen besparen.

Wanneer dat juist zou zijn, bestaat de kans, dat bij de geldgever slechts weinig inkomstenbelasting kan worden nagevorderd in verband met het verstrijken van de termijn van vijf jaar, gedurende welke dat mogelijk is. Wel zal vermogensbelasting nagevorderd kunnen worden."

2.6. Onder de stukken bevindt zich een verklaring van 26 juni 1992 van belanghebbende met de volgende inhoud:

"1. De geldgever is gehuwd, thans ongeveer 72 jaar en heeft geen kinderen.

2. Hij heeft zeer lang -tenminste 25 jaar- een hogere kaderfunctie bekleed bij een vooraanstaand bedrijf, waarvan de aandelen op de Amsterdamse beurs worden genoteerd.

3. Zijn functie was van commerciële aard en bracht veel reizen in het buitenland met zich mee.

4. Behalve uit zijn salaris -en later pensioen- kon de geldgever vermogen opbouwen doordat hij in de loop van de tijd enige malen een eigen woonhuis heeft verkocht en een nieuw huis gekocht, juist in de tijd, waarin de waarde van de huizen sterk steeg.

5. De geldgever is zeer goed bevriend met mijn ouders en kent mij van jongs af.

6. Over rente is indertijd wel gesproken omdat ik mij daartoe zelf verplicht voelde. De geldgever heeft dat echter voorlopig afgewimpeld en gezegd, dat eerst moest worden afgewacht totdat de zaken zich zo goed ontwikkelden dat ik in staat zou zijn de hoofdsom terug te betalen.

Wanneer ik dat had gedaan zou afhankelijk van de duur van het genoten crediet en mijn financiële situatie wel enige rente betaald mogen worden, maar dat zou slechts een gering percentage behoeven te zijn."

2.7. Naar aanleiding van het boekenonderzoek heeft de Inspecteur de onderhavige navorderingsaanslag opgelegd. De Inspecteur heeft de aangegeven winst verhoogd met het in het onderhavige jaar als lening geboekte bedrag ad f 95.000,-- verminderd met f 15.834,-- omzetbelasting.

3. Geschil

Het geschil betreft de vraag of de onderhavige navorderingsaanslag terecht is opgelegd.

4. Standpunten van partijen

Hiervoor verwijst het Hof naar de gedingstukken. Ter zittingen is daaraan -zakelijk weergegeven- nog het volgende toegevoegd.

door de gemachtigde

De Inspecteur heeft er niet aan geacht om artikel 49 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen toe te passen. Dat had hij wel moeten doen want het gaat allemaal om de heffing van een derde, de onbekende geldverschaffer. Ik ken die persoon ook niet. In de praktijk gaan zaken heel anders dan de Inspecteur stelt. Dan is er geen sprake van negatieve kassen.

Ik ben blij dat de Inspecteur nu de complete versie van de telefoonnotitie heeft overgelegd; dat bespaart mij weer de moeite van een procedure bij de Raad van State.

door de Inspecteur

Belanghebbende komt alleen met een verhaal over een onbekende geldverschaffer. Concrete feiten zijn er niet verschaft. Er was geen aanleiding om de boekhouding te verwerpen die maakte een redelijk ordentelijke indruk behoudens het feit dat de kasafslagen niet bewaard waren. Daarvoor is een waarschuwing uitgereikt. Verificatie van de juistheid van de geboekte omzet is moeilijk doordat de kasafslagen niet bewaard zijn. Als de lening reëel zou zijn bestond er geen reden de boekhouding te verwerpen. Als er evenwel geen sprake was van een lening zouden er negatieve kassen zijn geweest tot de geleende bedragen.

Uit de branchedocumentatie van de Fiod blijkt een enorme variatie van brutowinstpercentages. Belanghebbende verkoopt schoenen van een behoorlijke kwaliteit; dat leidt tot vrij hoge brutowinstpercentages. De correctie is gebaseerd op het feit dat de juistheid en/of het bestaan van de balanspost niet is gebleken.

5. Beoordeling van het geschil

5.1. Het staat vast dat belanghebbende in 1987 f 22.000,-- als contante storting heeft geboekt. Voorts is in 1988 tot een totaal van f 95.000,-- en in 1989 f 35.000,-- als contante storting geboekt. Zonder deze contante stortingen zouden negatieve kassen zijn ontstaan tot het beloop van de gestorte bedragen.

5.2. Belanghebbende stelt dat de gestorte bedragen afkomstig zijn van geldleningen van een onbekende geldschieter, "Oom Piet". Belanghebbende weigert de identiteit van de geldverschaffer bekend te maken. Ter zitting van 25 oktober 1994 is

belanghebbende door het Hof in de gelegenheid gesteld alsnog de identiteit van de geldschieter te onthullen, onder aanzegging dat het Hof ingeval van weigering het vermoeden gewettigd achtte dat de contante stortingen uit door belanghebbende verzwegen omzet afkomstig waren en dienden ter vermijding van negatieve kassen. Dit is bevestigd in een schrijven van de griffier aan de gemachtigde van 25 oktober 1994. In de schriftelijke reactie van de gemachtigde deelt deze mede: "Het is de Heer X niet gelukt toestemming te krijgen van "Oom Piet" om diens naam te mogen vermelden of hem met mij in contact te brengen, zodat ik een getuigenverklaring zou kunnen afleggen."

5.3. Nu belanghebbende, na daartoe uitdrukkelijk in de gelegenheid te zijn gesteld, weigert de identiteit van "Oom Piet" bekend te maken is het vermoeden gewettigd dat de als lening aangeduide bedragen afkomstig zijn van verzwegen omzet. Hieraan doet niet af dat de boekhouding overigens een ordentelijke indruk maakt.

5.4. Niet aannemelijk is geworden dat als gevolg van de door de Inspecteur aangebrachte winstcorrectie sprake is van onwaarschijnlijk hoge winsten of winstmarges. Uit de door de Inspecteur overgelegde branche-documentatie volgt dat in de praktijk grote fluctuaties voorkomen en dat met name in het segment van de duurdere schoenen, die belanghebbende verkoopt, hoge percentages mogelijk zijn. Waar belanghebbende stelt (pagina 4 pleitnota tweede zitting) dat de door hem vermelde percentages maxima zijn, gaat hij uit van een verkeerde lezing van de Fiod-gegevens.

5.5. Belanghebbende heeft het vermoeden vermeld onder 5.3. hiervoor onvoldoende weerlegd. Met name heeft belanghebbende het bestaan van de lening niet aannemelijk gemaakt.

5.6. In het midden kan blijven of sprake is van omkering van de bewijslast. Toepassing van artikel 47 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is bij het vorenoverwogene achterwege gebleven. De onderhavige correctie is niet gebaseerd op het feit dat de kasafslagen niet bewaard zijn. Evenmin is de boekhouding op andere gronden verworpen dan hiervoor is overwogen. De gang van zaken ten tijde van het boekenonderzoek, met name het afbreken van het verdere onderzoek na de

weigering van belanghebbende de identiteit van de geldschieder bekend te maken, behoefde de Inspecteur niet te beletten de stellingen als verwoord in het verzoogschrift in te nemen.

5.7. De Inspecteur is naar 's Hof's oordeel niet gehouden tot een nieuw of voortgezet onderzoek.

5.8. Het feit dat de onderhavige navorderingsaanslag is opgelegd zonder verhoging leidt niet tot een ander oordeel.

5.9. Met betrekking tot het verzoek om aanhouding van de onderhavige zaak totdat de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State uitspraak heeft gedaan op een verzoek van de gemachtigde op de voet van de Wet openbaarheid van bestuur is het Hof van oordeel dat belanghebbende niet geschaad is in zijn verdediging door de afwijzing van dit verzoek. Het litigieuze stuk is immers ter zitting van 25 oktober 1994 alsnog door de Inspecteur overgelegd. De gemachtigde heeft daar eveneens een kopie van gekregen en heeft zich erover kunnen uitlaten.

5.10. Niet gebleken is dat de Inspecteur heeft gehandeld in strijd met enig in het algemeen rechtsbewustzijn levend beginsel van behoorlijk bestuur, met name is niet aannemelijk geworden dat de Inspecteur bij het opleggen van de onderhavige navorderingsaanslag zijn bevoegdheden heeft gebruikt voor een ander doel dat waarvoor die bevoegdheden gegeven zijn.

5.11. Al hetgeen hiervoor is overwogen leidt tot de slotsom dat de navorderingsaanslag wordt gehandhaafd zoals deze luidt na de ambtshalve vermindering van de Inspecteur van 12 april 1994.

6. Proceskosten

Het Hof acht geen termen aanwezig een partij te veroordelen tot vergoeding van proceskosten op de voet van artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken.

7. Beslissing

Het Hof

-handhaaft de navorderingsaanslag zoals deze luidt na de ambtshalve gegeven beschikking van de Inspecteur van 12 april 1994;

-gelast de Inspecteur het betaalde griffierecht ad f 75,-- aan belanghebbende te vergoeden.

Gedaan in raadkamer van 9 mei 1995 door mr Schaap, in tegenwoordigheid van mr Geel-Cieraad als griffier.

Geel-Cieraad

Schaap

Het lid van de kamer heeft geen bezwaar tegen afgifte door de griffier van de uitspraak in geanonimiseerde vorm.

Aangetekend aan partijen verzonden: 16 mei 1995.