

Gerechtshof te 's-Gravenhage

vierde meervoudige belastingkamer

19 juni 1996

nummer: **94/2967**

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z, belanghebbende, tegen na te noemen door de Inspecteur, het Hoofd van de eenheid Ondernemingen P van de Belastingdienst, aan belanghebbende opgelegde aanslag.

1. Aanslag en bezwaar

1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 1992 een aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen, gedagtekend 10 mei 1993, opgelegd naar een belastbaar inkomen van f 40.352,= en een belastingvrije som van f 5.225,=.

1.2. Belanghebbende heeft tegen bovenvermelde aanslag een bezwaarschrift, gedagtekend 7 juli 1993, bij de Inspecteur ingediend. De Inspecteur heeft die aanslag bij de bestreden uitspraak, gedagtekend 16 augustus 1994, gehandhaafd.

2. Loop van het geding

2.1. Belanghebbende is van de bovenvermelde uitspraak in beroep gekomen bij het Hof. In verband daarmee is van belanghebbende door de griffier een griffierecht geheven van f 40,=.

De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend.

2.2. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad in raadkamer ter zitting van het Gerechtshof van 14 februari 1996, gehouden te 's-Gravenhage.

Aldaar zijn verschenen belanghebbende en diens gemachtigde A, alsmede namens de Inspecteur B.

3. Vaststaande feiten

3.1. Belanghebbende, geboren op in 1932, is van beroep schilder. In het onderhavige jaar genoot hij een RWW-uitkering van de Gemeentelijk Sociale Dienst te Z ten bedrage van bruto f 22.374,= (ingehouden loonheffing f 5.309,=). Ook de ex-echtgenote genoot een uitkering. De door belanghebbende en diens ex-echtgenote genoten uitkeringen beliepen in totaal netto f 30.530,=. Volgens opgave van de gemeente Z staat belanghebbende geregistreerd op het adres a-straat 1 te Z.

Blijkens een tot de gedingstukken behorende op 18 juli 1989 opgemaakte huurovereenkomst is belanghebbende sedert 1 augustus 1989 huurder van de woning a-straat 1. De ex-echtgenote van belanghebbende, genaamd Y, woont op het adres b-straat 1 te Z. In de telefoongidsen van 1993 en 1994 staat belanghebbende als schilder vermeld op het adres b-straat 1. Belanghebbende komt regelmatig op dit adres ten einde voor zijn zieke ex-echtgenote te zorgen.

3.2. In het voorjaar van 1993 is tegen belanghebbende een gerechtelijk vooronderzoek gestart wegens het vermoeden van heling. Terzake is door de gemeentepolitie van Z proces verbaal opgemaakt onder nummer 0001-II. Dit behoort tot de gedingstukken. Voorgaande processen verbaal zijn opgemaakt onder de nummers 0001 en 0001-I. Het onderzoek beslaat de periode van 9 maart 1991 tot en met 18 februari 1993.

3.3. Bij belanghebbende zijn in het kader van dit onderzoek op het adres b-straat 1 - in een afgesloten kamer - 250 stuks goederen in beslag genomen, waarvan werd vermoed dat deze door heling waren verkregen. Voorts werd op vorengenoemd adres in beslag genomen een zwarte attachékoffer met administratieve bescheiden op naam van belanghebbende. Hierin kwam een aantal malen het adres c-straat 1 te Z en de naam C voor. Nader onderzoek leerde dat op dit adres een groot aantal loodsen staat. Op een van de loodsen stond de naam C. In de loods was een garagebedrijf gevestigd.

3.4. In het proces verbaal onder nummer 0001 zijn - voor zover hier van belang - de volgende verklaringen van ene D opgenomen:

- blz. 12/13:

"In de b-straat 1 te Z woont een zeker door mij genoemde X. Ik heb verkering gehad met zijn dochter E. Dit is ongeveer vier jaar geleden. Vanaf die tijd heelde X mijn gestolen goederen. In het verleden heb ik meermalen meegemaakt dat er jongens bij X aan de deur kwamen die gestolen spullen aan hem verkochten."

- blz. 11/13:

"Op 17 februari 1993 (...) ben ik direct in de auto (...) naar X, een heler van mij, in de b-straat 1 te Z gereden. Ik heb mijn auto voor voornoemd perceel geparkeerd en aangebeld. X deed open."

3.5. In het proces verbaal onder nummer 0001-II zijn voor zover hier van belang - de volgende verklaringen opgenomen.

- blz. 107 (met betrekking tot de loods c-straat): "Op onze vraag wie de huurder van de loods met het opschrift C was deelde zij (F, *bewoonster van de woning c-straat 1*) ons mee dat deze loods al zo'n 15 jaar werd verhuurd aan X iedere maand betaalde X bij haar aan de deur de huur van de loods kontant. De huur van de loods bedroeg volgens haar f 700,= in de maand."

- blz. 108:

"Bij navraag bij de burens perceel a-straat 2 alhier, deelde de bewoonster van dit pand ons mee dat er al enkele jaren een jongen alleen woonde. Verder deelde zij mee dat daarvoor een jongen en een meisje in het pand hadden gewoond. Op onze vraag of er in het verleden een man van middelbare leeftijd, met grijs haar en een grote snor had gewoond (het signalement van verdachte X), deelde zij ons mee dat zij zo'n man in de acht jaar dat zij er woonde nog nooit had gezien."

Op woensdag, 03 maart 1993, te 20.10 uur, werd ik verbalisant G, opgebeld door een man die opgaf te zijn: H, geboren te R op 18 juni 1968, wonende a-straat 1 te Z. Hij deelde mij mee dat hij op de woning paste voor de verdachte X. X zou namelijk tijdelijk bij zijn vrouw wonen, omdat deze ziek was en hij de verzorging van haar op zich had genomen. Verder deelde H mij mee dat hij sinds half vorig jaar over de sleutel van de woning beschikte. Vanaf die tijd zou volgens hem X aan hem gevraagd hebben op de woning te passen. Tevens deelde hij mee dat hij ongeveer

twee maanden geleden in de woning was getrokken, omdat hij zelf geen woonruimte meer had. Toen hij de sleutel van X van de woning op de a-sstraat 1 te Z had gekregen, was de woning helemaal leeg geweest."

- blz. 109 (verklaring belanghebbende):

"In 1973 ben ik met mijn gezin naar de b-sstraat gegaan, waar ik nu dus 20 jaar woon. Dit wil zeggen, dat mijn vrouw en kinderen daar altijd hebben gewoond maar dat ik veelal ergens anders verbleef. Ik had namelijk niets meer met mijn vrouw. Om die reden woonde ik telkens ergens anders, ofschoon de b-sstraat altijd mijn thuisbasis was."

- blz. 110:

"Ik verbleef nooit in de a-sstraat, maar hield de woning toch aan. Zodoende betaalde ik de huur voor de a-sstraat.

Ik kan van mijn uitkering rondkomen, mede omdat ik dingen koop en verkoop. Het liefste zou ik een uitdragerswinkeltje beginnen. Ongeveer 2 jaar geleden ben ik mijn vrouw gaan verzorgen, omdat zij ziek was.

In die tijd heb ik ook de werkkamer op de 2e woonlaag afgesloten. Ik had daar namelijk allerlei spulletjes die ik kocht en zou verkopen, opgeslagen. Ik kocht en koop die spullen, ook van mensen die bij mij aan de deur komen. Er komen veel mensen aan de deur aan de b-sstraat."

- blz. 111:

"U vraagt of ik wist dat als er mensen bij mij aan de deur iets aan mij verkochten, dat dit wel eens van diefstal afkomstig kon zijn. Ik heb mij dit nooit afgevraagd. Ik dacht alleen maar aan het feit dat ik die spulletjes nodig had, om daar mee te handelen.

U vraagt tevens over de loods aan de c-sstraat, die ik huur. Ik ben de hoofdhuurder van die loods met nog twee anderen. Ik draag altijd de huur af voor die loods, huurprijs per maand is ongeveer f 650,=. Ik huur die loods nu ongeveer 8 jaar."

- blz. 113:

"Uiteindelijk heb ik f 180,= voor de pennen betaald. De prijskaartjes die op de pennen zaten hadden een hoger bedrag als dat ik er voor betaald had. Dat de pennen eventueel van diefstal afkomstig mochten zijn interesseerde mij niet. Handel is handel."

- blz. 114:

"Voor de twee dameshorloges heb ik f 40,= betaald en voor de vaas f 150,=. De vaas heb ik binnen het uur voor f 250,= doorverkocht."

- blz. 120 (inzake de lijst van in beslag genomen goederen):

"De nummers 53, 54, 56, 63 en 64 zijn van mij. Ik heb daar reeds over verklaard. Dit is geen rommel. Als ik verklaar dat het van mij is, dan bedoel ik daar mee, dat dit niet voor de handel is."

- blz. 122:

"De laatste 10 jaar hou ik mij bezig met het kopen en verkopen van handel."

- blz. 123:

"Ik heb voor deze postzegelverzameling f 650,= betaald. Bij de postzegelverzameling zaten ook twee nep rijksdaalders van Willem van Oranje. De nep rijksdaalders heb ik weer doorverkocht voor f 50,= per stuk. Ik heb hiermee iemand getild."

- blz. 125:

"Ik heb in de loop van de tijd honderden stuks gereedschap gehad. Ik kocht en verkocht deze dan. U vraagt waarom op nummer 151 een sticker zit met het bedrag f 75,=. Als ik iets kocht en ik wilde dat later weer verkopen dan zette ik alvast op dat ding een bedrag, wat ik ervoor had betaald. Zodoende kon ik voor mijzelf nagaan wat ik ervoor moest vragen als ik deze weer zou verkopen."

- blz. 128:

"Ik heb van die losse cd's een partij van 100 stuks gekocht op de markt. Lege hoezen kocht ik op de d-straat. Die losse cd's zonder doosje kosten mij f 2,= per stuk. Met doosjes verkocht ik ze dan weer voor f 5,=". "De nummers 211 tot en met 219 heb ik overal gekocht. Op markten, fotozaken en dergelijke. Er zijn er bij die stuk zijn. De inkooprijzen lopen uiteen van f 15,= tot f 100,=. Ik liet ze nakijken of ik repareerde ze zelf, waarna ik ze met winst trachtte te verkopen."

- blz. 131:

"Op datzelfde terrein huur ik ook van F (*aan de c-straat 1*) een tuinhuisje met een klein stukje land erom heen. Ik heb daar allerlei dieren. Onder andere kippen, duiven, fazanten, konijnen en parkieten. Ik huur dat geheel met mijn hele gezin voor f 800,= per jaar."

- blz. 195 (verklaring van ene J.):

"Ik verkoop goederen die ik bij inbraak heb buitgemaakt af en toe aan X aan de b-straat 1. (...) Hij staat bekend als iemand die een goede prijs geeft voor goederen die van diefstal afkomstig zijn."

3.6. Bij vonnis van de arrondissementsrechtbank te VV van 19 oktober 1993 is belanghebbende veroordeeld tot een gevangenisstraf van twee jaar onvoorwaardelijk met aftrek van de tijd in verzekering en voorlopige hechtenis doorgebracht; bewezen is geacht dat "hij in de periode van 1 februari 1992 tot 18 februari 1993 (...) een gewoonte heeft gemaakt van het plegen van opzetheling", welk feit strafbaar is op grond van artikel 147 Wetboek van Strafrecht. In hoger beroep is hij deswege veroordeeld tot een gevangenisstraf van 18 maanden onvoorwaardelijk met aftrek van voorarrest.

3.7. Vanwege de Inspecteur is bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld met betrekking tot de inkomstenbelasting over de jaren 1988 tot en met 1992. Dit onderzoek is ingesteld naar aanleiding van een verzoek van de gemeentepolitie te Z in verband met vorenvermeld onderzoek naar de activiteiten van belanghebbende met betrekking tot de handel in (gestolen) goederen. Op 10 mei 1993 is aan belanghebbende het verslag van het onderzoek uitgereikt.

3.8. Op basis van dat onderzoek komt de Inspecteur tot de conclusie dat belanghebbende sinds ca. 10 jaar regelmatig in allerlei goederen handelt. Voorts bieden de onder 3.4. genoemde administratieve bescheiden de Inspecteur inzicht in het uitgavenpatroon van belanghebbende. Op basis van de door belanghebbende in het kader van vorenvermeld strafrechtelijk onderzoek afgelegde verklaringen en de aangetroffen administratieve gegevens komt de Inspecteur voor het onderhavige jaar, met inbegrip van het inkomen van de ex-echtgenote, tot de volgende inkomensberekening.

netto G.S.D. (totaal)	f 30.530,=
af:	
huur b-straat	f 5.058,=
huur a-straat	f 4.690,=
huur loods c-straat	f 6.000,=
motorrijtuigenbelasting	f 550,=
water	f 500,=
Energie b-straat	f 3.720,=
Telefoon	f 1.022,=
Verzekeringen	f 2.000,=
Ziekenfonds	f 358,=
Vakantie	f 1.000,=
Casema	f 150,=
Diversen	f 1.000,=
netto onbenoemd privé (minimaal)	f 15.000,=

totaal tekort	f 10.518,=

De Inspecteur concludeert dat de inkomsten zoals belanghebbende deze formeel geniet geen reëel beeld geven van de werkelijkheid. De Inspecteur heeft vervolgens voor alle onderzochte jaren de inkomsten ambtshalve verhoogd met f 20.000,= wegens andere opbrengsten uit arbeid in de zin van artikel 22, lid 1, onderdeel b, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (hierna: de Wet). Voor het onderhavige jaar heeft hij een ambtshalve aanslag opgelegd naar een belastbaar inkomen van f 40.856,=, gespecificeerd als volgt:

inkomsten G.S.D.	f 22.374,=
-/- arbeidskostenforfait	f 1.518,=
andere inkomsten	f 20.000,=

belastbaar inkomen	f 40.586,=

Belanghebbende is ingedeeld in tariefgroep 2. Voor de jaren 1988 en 1989 worden navorderingsaanslagen opgelegd en voor de overige jaren ambtshalve aanslagen.

3.9. De Inspecteur heeft aan belanghebbende over de jaren 1988 tot en met 1992 geen aangiftebiljet voor de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen uitgereikt. Met ingang van het jaar 1993 zal een aangiftebiljet worden toegezonden. Belanghebbende heeft voor geen der jaren om uitreiking van een aangiftebiljet verzocht.

3.10. De gemachtigde van belanghebbende heeft tegen alle aanslagen een beroepschrift ingediend. Bij brief van 16 augustus 1994 aan de gemachtigde van belanghebbende deelt de Inspecteur mee dat de navorderingsaanslagen over 1988 en 1989 wegens gebrek aan bewijs niet in stand kunnen blijven en zullen worden vernietigd. Voor de jaren 1990 en 1991 worden de opgelegde ambtshalve aanslagen om dezelfde reden verminderd tot een belastbaar inkomen op basis van de door belanghebbende ontvangen gemeentelijke uitkering minus het arbeidskostenforfait. Het beroep tegen de aanslagen 1988 tot en met 1991 is daarop ingetrokken. Bij uitspraak van 16 augustus 1994 wijst de Inspecteur belanghebbendes bezwaar tegen de aanslag 1992 af en handhaaft de bijtelling van f 20.000,=.

4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen

4.1. Het geschil betreft in de eerste plaats de vraag of de Inspecteur terecht de onder 3.8. omschreven bijtelling ten bedrage van f 20.000,= heeft aangebracht. Anders dan de Inspecteur beantwoordt belanghebbende die vraag ontkennend. In de tweede plaats bestrijdt belanghebbende de indeling in tariefgroep 2.

4.2. Standpunt belanghebbende

Belanghebbende voert voor zijn standpunt de volgende argumenten aan.

4.2.1. In de door de Inspecteur opgestelde vermogensvergelijking is ten onrechte een aantal posten opgenomen. Dit betreft de volgende posten:

- *Huur en energie b-straat (f 5058,= en f 3.720,=)*

Belanghebbende en zijn voormalige echtgenote stonden en staan niet op een en hetzelfde adres ingeschreven. Zij leefden sedert jaar en dag feitelijk gescheiden en

voeren geen gezamenlijke huishouding. Belanghebbende betaalt alleen huur voor de woning a-straat 1.

- *Huur loods c-straat (f 6000,=)*

De loods wordt door derden gebruikt. Belanghebbende fungeert slechts als "doorgeefluik" ter betaling van de huur aan de verhuurder.

- *Motorrijtuigenbelasting (f 550,=)*

Belanghebbende heeft weliswaar een auto op zijn naam staan, maar hij heeft nooit motorrijtuigenbelasting betaald.

- *Verzekeringen (f 2.000,=)*

Belanghebbende zou niet weten voor welke verzekeringen hij een dergelijk bedrag zou hebben uitgegeven. Hij noch zijn ex-echtgenote heeft een inboedel- en opstalverzekering, noch een autoverzekering.

- *Vakantie (f 1000,=)*

Sedert lange tijd gaat noch belanghebbende noch diens ex-echtgenote op vakantie. Zij is bovendien slecht ter been en hulpbehoevend. Voorts leefden de ex-echtelingen op gespannen voet waardoor van uitstapjes nooit iets is gekomen.

- *Diversen (f 1000,=)*

Niet duidelijk is waarop deze post betrekking heeft en waarom deze is opgevoerd.

- *Netto privé (f 15.000,=)*

Hoewel de voormalige echtelingen feitelijk gescheiden leefden en dus een aparte huishouding voeren, getuigt het van weinig realiteitsbesef om desondanks een bedrag van f 1250,= per maand aan eten, drinken en kleding op te voeren. Temeer daar dit juist de uitgavenpost is die het tekort doet ontstaan.

4.2.2. Wanneer de onder 4.2.1. genoemde posten vervallen, resteert voor belanghebbende en zijn echtgenote te zamen, ondanks het feit dat zij feitelijk gescheiden leefden, een uit te geven bedrag - en dus geen tekort - van f 15.498,=. Indien hiervan het bedrag van f 15.000,= netto privé wordt afgetrokken, komen de uitgaven overeen met de opgevoerde G.S.D.-inkomsten. Een tekort bestaat dus niet.

4.2.3. Indien en voor zover ervan uit wordt gegaan dat belanghebbende van diefstal afkomstige goederen heeft gekocht, dan heeft hij dit kunnen bekostigen door spaarzaam met zijn uitkering om te gaan.

4.2.4. Ook al zou er sprake zijn geweest van bedrijfsmatige verkoop van tweedehands goederen, quod non, dan zijn de hiermee behaalde winsten zo gering dat deze niet kunnen worden beschouwd als te belasten andere inkomsten. Bovendien zijn de eventuele winsten gemaakt door een particulier.

4.3. Standpunt Inspecteur

De Inspecteur voert voor zijn standpunt - zakelijk weergegeven - de volgende argumenten aan.

4.3.1. Uit onderzoek van de politie is gebleken dat belanghebbende zich schuldig heeft gemaakt aan heling en wel op grote schaal. Er is in dezen sprake van een bron van inkomen. De opbrengsten uit de helingsactiviteiten zijn belast als andere inkomsten uit arbeid in de zin van artikel 22, lid 1, onderdeel b, van de Wet.

4.3.2. Op basis van alle bekende feiten en omstandigheden is schattenderwijs bepaald welk bedrag minimaal dient te worden toegerekend aan de helingsactiviteiten. Daarbij is voorzichtigheid betracht en niet naar willekeur geschat. Op basis van een vermogensvergelijking met een minimum aan bekende gegevens resteert dan een negatief netto privé van f 10.000,=. Deze vermogensvergelijking geeft een beperkt beeld van de werkelijkheid. Hierin is nog niet meegenomen de huur van het tuinhuisje (f 800,= per jaar) en de aankoop - in de jaren 1988 tot en met 1992 - van een bij belanghebbende aangetroffen partij sieraden ter waarde van f 14.203,=.

Hiervan dient een bedrag van f 2.840,= aan 1992 te worden toegerekend. Het is een illusie te veronderstellen dat de politie alle helingsactiviteiten heeft kunnen achterhalen. De bestreden bijtelling voldoet aan de eisen die gesteld mogen worden aan het bepalen van de omvang van de inkomsten uit heling. In dezen kan niet worden gesproken van handelen naar willekeur.

4.3.3. Uit het politie-onderzoek en het onderzoek van de Belastingdienst is naar voren gekomen dat belanghebbende met zijn ex-echtgenote een gezamenlijke huishouding voerde op het adres b-straat 1. Voorts blijkt hieruit dat belanghebbende de loods aan de c-straat 1 huurde.

4.3.4. Belanghebbende heeft niet om uitreiking van een aangiftebiljet gevraagd. Het ligt op zijn weg om te bewijzen dat de Belastingdienst onjuist heeft gehandeld. Hoewel formeel gesproken de sanctie van omkering van de bewijslast niet mogelijk lijkt, omdat belanghebbende überhaupt geen aangifte heeft gedaan, kan zulks ook worden bereikt door belanghebbende de bewijslast toe te wijzen. Hij heeft op geen enkele wijze inzicht gegeven in zijn administratie of wat daarvoor door moest gaan. Het is enigszins bizar te moeten constateren dat een negatieve uitkomst van een vermogensvergelijking wordt bestreden met het ontleden van de toch al schaarse gegevens, zonder dat belanghebbende van zijn kant met enig bewijs komt.

4.3.5. De door belanghebbende aangevoerde feiten en omstandigheden ter onderbouwing van zijn standpunt zijn reeds getoetst door de strafrechter en verworpen. In de fiscale procedure zou eenzelfde conclusie moeten worden getrokken ten aanzien van belanghebbendes verweer.

4.4. Partijen doen hun vorenomschreven standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de stukken.

4.5. Ter zitting heeft belanghebbende nog het volgende aangevoerd:

- In hoger beroep is hij onvoorwaardelijk veroordeeld tot 18 maanden gevangenisstraf;
- Voor zover de in beslag genomen goederen niet van diefstal afkomstig waren, heeft hij deze terug gekregen;
- Er was geen sprake van bedrijfsmatige uitoefening van helingsactiviteiten;
- Veel aangetroffen goederen zijn verkregen door verzamelactiviteiten en zijn niet bedoeld voor de verkoop;
- Hiervoor zet belanghebbende maandelijks f 100,= van zijn uitkering opzij.

5. Conclusies van partijen

5.1. Het beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de bestreden uitspraak.

5.2. De Inspecteur heeft geconcludeerd tot handhaving van de uitspraak.

6. Overwegingen omtrent het geschil

6.1. Ter zitting heeft belanghebbende zijn grieven met betrekking tot de tariefgroepindeling laten varen, zodat thans nog uitsluitend in geschil is de bijtelling van f 20.000,= wegens niet in dienstbetrekking verrichte werkzaamheden als bedoeld in artikel 22, lid 1, onderdeel b, van de Wet.

6.2. Belanghebbende is een heler. Hij is door de strafrechter veroordeeld tot een onvoorwaardelijke gevangenisstraf omdat hij in de periode van 1 februari 1992 tot 18 februari 1993 van het plegen van opzetheling een gewoonte heeft gemaakt. In het algemeen handelt een heler uit winstbejag. Dat zulks in het onderhavige geval anders zou zijn, is niet aannemelijk gemaakt. Voor zover belanghebbende bedoelt te stellen dat hij slechts een verzamelaar is en dus geen winst beoogt, acht het Hof die stelling volstrekt ongeloofwaardig. Aangenomen moet dan ook worden dat belanghebbende met zijn helersactiviteiten - die in het economische verkeer werden verricht - het behalen van voordeel als oogmerk had. Aangezien uit de gedingstukken blijkt dat belanghebbende de door misdrijf verkregen goederen - zoals in dergelijke gevallen te doen gebruikelijk is - tegen een lage prijs verwierf, kan ervan worden uitgegaan dat belanghebbende die voordelen ook redelijkerwijs kon verwachten. Het door belanghebbende met de heling behaalde voordeel moet dus op de voet van artikel 22, lid 1, aanhef en onderdeel b, van de Wet worden belast.

6.3. De omvang van dat voordeel staat niet vast en kan, nu onvoldoende betrouwbare gegevens voorhanden zijn, ook niet exact worden vastgesteld. In een dergelijk geval rust op beide partijen de plicht om zodanige feiten en

omstandigheden te stellen en bij tegenspraak aannemelijk te maken dat het Hof daaruit kan afleiden hoe groot het behaalde voordeel bij benadering is geweest.

6.4. Anders dan de Inspecteur betoogt, kan van belanghebbende niet worden verlangd dat het door de Inspecteur als behaald voordeel aangehouden bedrag van f 20.000,= onjuist is.

Aangezien aan belanghebbende voor het onderhavige jaar geen aangiftebiljet is uitgereikt, bestond er voor hem geen verplichting tot het doen van aangifte als bedoeld in artikel 9, lid 3, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: de AWR). Derhalve kan geen sprake zijn van omkering van de bewijslast als bedoeld in artikel 29, lid 2, van de AWR.

6.5. Het niet verzoeken om uitreiking van een aangiftebiljet, hetgeen belanghebbende zou kunnen worden verweten, kan evenmin leiden tot een omkering van de bewijslast. Hiertoe ontbreekt een wettelijke bepaling. Ook op het niet voldoen aan de boekhoudverplichting van artikel 53a van de AWR (tekst 1992), ingeval de activiteiten van belanghebbende als het drijven van een onderneming zouden moeten worden aangemerkt, wordt in de voor het onderhavige jaar geldende tekst van de AWR niet voorzien in de sanctie van omkering van de bewijslast. Het vorenstaande houdt in dat in dit geding met betrekking tot de bewijslastverdeling het onder 6.3. verwoorde uitgangspunt dient te worden aangehouden.

6.6. De Inspecteur heeft getracht om door middel van een beperkte en dus gebrekkige vermogensvergelijking aannemelijk te maken dat het door belanghebbende behaalde voordeel f 20.000 bedroeg. Ter zitting heeft het Hof hem gevraagd of hij die vermogensvergelijking en de schatting van f 20.000,= met bewijzen kon staven, bijvoorbeeld door middel van gegevens inzake het uitgavenpatroon van belanghebbende. Naar de Inspecteur meedeelde is zijn berekening met name gebaseerd op de administratieve bescheiden die in de onder 3.3. genoemde zwarte attachékoffer zijn aangetroffen tijdens het opsporingsonderzoek. Die bescheiden zijn - naar de Inspecteur ter zitting meedeelde - evenwel niet meer in zijn bezit en evenmin beschikt hij over kopieën die ter staving van een en ander aan het Hof zouden kunnen worden overgelegd.

Niettemin is het wel zo dat de bedoelde bescheiden bij het onder 3.7. bedoelde boekenonderzoek door de twee controlerende ambtenaren zijn geraadpleegd en ten grondslag zijn gelegd aan hun onderzoeksverslag. Nu de Inspecteur zijn stellingen met dat verslag heeft onderbouwd, heeft hij voldaan aan de op hem rustende stelplicht en bewijslast.

6.7. Belanghebbende heeft ermee volstaan de stellingen van de Inspecteur te ontkennen: hij woont niet samen, niet hij maar derden gebruiken de loods, hij betaalt geen motorrijtuigenbelasting, hij is niet verzekerd, hij gaat nooit met vakantie, enzovoorts. Belanghebbende weet niets en speelt, ondanks de strafrechtelijke veroordeling en de inhoud van het daaraan ten grondslag liggende procesverbaal, de verdrukte onschuld. Daarmee levert belanghebbende niet de van hem verlangde constructieve bijdrage aan de waarheidsvinding en dus heeft hij de stellingen van de Inspecteur onvoldoende weersproken. Belanghebbende heeft derhalve niet voldaan aan de op hem rustende stelplicht en bewijslast.

6.8. Naar 's Hofs oordeel heeft de Inspecteur dan ook de volgende uitgavenposten - als door belanghebbende onvoldoende weersproken - voldoende aannemelijk gemaakt:

huur b-straat	f 5.058,=
huur a-straat	f 4.690,=
huur loods c-straat	f 6.000,=
water	f 500,=
energie b-straat	f 3.720,=
telefoon	f 1.022,=
ziekenfonds	f 358,=
Casema	f 150,=
huur tuinhuisje	f 800,=
aankoop goederen	f 1.200,=

Totaal	f 23.498,=

Belanghebbende volgend in zijn stelling dat hij alleenwonend is en dus slechts rekening houdend met de door hemzelf ontvangen netto uitkering van de G.S.D. ten bedrage van f 17.065 (bruto f 22.374 minus loonheffing ad f 5.309) resulteert een tekort van f 6.433 ter dekking van vorengenoemde benoemde privé-uitgaven.

Indien wordt uitgegaan van de door de Inspecteur aangebrachte correctie van f 20.000 zou, gelet op vorenstaande berekening, voor onbenoemde privé-uitgaven een bedrag resteren van f 13.567, derhalve gemiddeld f 1.130 per maand.

Het Hof acht het aannemelijk dat belanghebbende in het onderhavige jaar gemiddeld maandelijks een bedrag van deze omvang heeft besteed aan onbenoemde privé-uitgaven, te meer daar in vorenstaande berekening geen rekening is gehouden met de in ieder geval aan het gebruiken van een auto - hetgeen in casu het geval is - verbonden brandstofkosten.

6.9. Op grond van het vorenoverwogene is het Hof van oordeel dat de Inspecteur de door hem aangebrachte correctie ad f 20.000 in verband met door belanghebbende uit diens helingsactiviteiten genoten inkomsten voldoende aannemelijk heeft gemaakt.

Het beroep is derhalve ongegrond.

7. Proceskosten

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

8. Beslissing

Het Gerechtshof BEVESTIGT de uitspraak waarvan beroep.

Deze uitspraak is vastgesteld op 19 juni 1996 door mrs J.W. IJssink, vice-president, J.T. Sanders en J. Schuurman, raadsheren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier mr S. Asgarali en bij afwezigheid van voornoemde

vice-president is ondertekend door mr. J. Schuurman als diens plaatsvervanger en de griffier.

Asgarali

Schuurman

De beslissing is op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken. Toen is ook een afschrift van de uitspraak bij aangetekend schrijven aan partijen verzonden.