

NLF 2017/2191

Hennepkwekerij; link strafprocedure met belastingprocedure; vermoeden van onschuld

Hof Arnhem-Leeuwarden 15 augustus 2017, 17/00010,
ECLI:NL:GHARL:2017:7007

SAMENVATTING

Op 30 januari 2013 heeft de politie op de zolderverdieping van de woning van X (belanghebbende) een hennepkwekerij met 344 hennepplanten van ongeveer vier weken oud aangetroffen. De Inspecteur heeft inkomsten uit hennepkwekerij als resultaat uit overige werkzaamheden tot het inkomen over 2012 van X gerekend. X heeft in bezwaar gesteld dat hij de woning heeft verhuurd. Hij is strafrechtelijk vrijgesproken voor het telen en de verkoop van hennep. De strafrechter, anders dan de officier van justitie, is ervan uitgegaan dat belanghebbende geen inkomsten uit de teelt en verkoop van hennep heeft genoten, doch 'slechts' inkomsten uit de verhuur van de kamer waarin de hennepkwekerij is aangetroffen (twee maanden à € 500 is € 1.000). X heeft verder aangevoerd dat de Inspecteur in strijd handelt met het in artikel 6, lid 2, EVRM neergelegde vermoeden van onschuld. Hij heeft daarbij verwezen naar het arrest van het EHRM van 23 oktober 2014 (27785/10 (Melo Tadeu tegen Portugal), ECLI:CE:ECHR:2014:1023JUD002778510). Het bezwaar is ongegrond verklaard. Rechtbank Gelderland heeft geoordeeld dat de Inspecteur aannemelijk heeft gemaakt dat X in 2012 een bedrag van (ten minste) € 29.442 aan niet verantwoorde hennepinkomsten heeft genoten. X heeft hoger beroep ingesteld. Hij heeft reeds in bezwaar, en nadien in beroep en hoger beroep, gemotiveerd gesteld dat er een 'link' bestaat tussen de tegen hem gevoerde strafrechtelijke procedure en de onderhavige fiscale procedure. Hof Arnhem-Leeuwarden acht deze stelling aannemelijk. Gelet hierop geldt het vermoeden van onschuld, zoals vervat in artikel 6, lid 2, EVRM. Het Hof verwijst hierbij naar het arrest van de Hoge Raad van 2 juni 2017 (15/05179, ECLI:NL:HR:2017:958) dat is gewezen naar aanleiding van het arrest Melo Tadeu. Het komt erop neer dat X, gelet op het vermoeden van onschuld dat in deze belastingprocedure aan de orde is, het voordeel van de twijfel krijgt. Voor omkering en verzwaring van de bewijslast bestaat geen grond. De Inspecteur slaagt er niet in aannemelijk te maken dat X in 2012 een bedrag van € 29.442 aan niet in de aangifte verantwoorde inkomsten heeft genoten. Nu X heeft erkend een bedrag van € 1.000 aan huurinkomsten niet te hebben verantwoord in zijn aangifte vervalt de correctie voor een bedrag van € 29.442 -/- € 1.000 = € 28.442.

NOOT

Deze uitspraak gaat over de vraag in hoeverre het de Inspecteur vrij staat belasting te heffen over een vermeend feitencomplex waarover reeds door de strafrechter is geoordeeld. Zoals in de samenvatting is te lezen, is de belanghebbende in deze zaak veroordeeld voor het opzettelijk aanwezig hebben van hennepplanten, waarbij een ontnemingsvordering is toegewezen voor een bedrag van € 1.000.

Belanghebbende stelt zich in de fiscale procedure op het standpunt dat hij de kamer waarin de kwekerij is aangetroffen, verhuurd heeft en daar slechts € 1.000 mee heeft verdiend. Deze stelling correspondeert met de conclusie van de strafrechter. De correctie van de aangifte door de Inspecteur met ongeveer € 30.000 voor hennepinkomsten is onterecht en in strijd met de onschuldpresumptie, zo stelt hij.

Onschuldpresumptie

Op 2 juni 2017 oordeelde de Hoge Raad¹ dat de onschuldpresumptie van artikel 6, lid 2, EVRM meebrengt dat 'een strafrechtelijke vrijspraak niet eraan in de weg hoeft te staan dat in een latere gerechtelijke procedure de gedragingen waarvan de belanghebbende is vrijgesproken, als gevolg van minder strenge bewijsregels of op grond van aanvullend bewijs bewezen worden verklaard, mits de rechterlijke autoriteiten door hun optreden, de motivering van hun beslissing of de door hen gebruikte bewoordingen geen twijfel doen ontstaan over de juistheid van een vrijspraak van hetgeen de verdachte in de strafzaak werd verweten'. Het is aan de belanghebbende om in de fiscale procedure een link met de eerdere strafvervolgning aannemelijk te maken.

De hoofdregel dat de Inspecteur (of belastingrechter) niet is gebonden aan de feitenvaststelling van de strafrechter, noch aan diens oordeel, betekent naar mijn mening niet meer dan dat het oordeel van de strafrechter geen dwingende bewijskracht heeft in een fiscale procedure. Met andere woorden: van de strafrechter afwijken mag, mits wordt gemotiveerd welke omstandigheden een afwijkend oordeel rechtvaardigen. Het valt immers anders niet uit te leggen dat rechters tegengesteld oordelen.

In de zaak Melo Tadeu tegen Portugal² oordeelde het EHRM dat de onschuldpresumptie was geschonden omdat klaagster was vrijgesproken van het feitelijk leidinggeven aan belastingfraude, terwijl die vrijspraak werd genegeerd in een opvolgende procedure over fiscale aansprakelijkheid (door termijnoverschrijding werd haar beroep niet-ontvankelijk verklaard). Deze uitspraak van het EHRM uit 2014 duidt op een ruime uitleg van de onschuldpresumptie en wordt sindsdien veelvuldig aangehaald.

Fiscale bewijsregels

Het Hof oordeelt dat de Inspecteur niet in zijn bewijs is geslaagd dat de omkering van de bewijslast van toepassing is, omdat hij slechts de ontnemingsrapportage in het geding heeft gebracht en niet de onderliggende bewijsmiddelen. Daardoor kon het Hof de stelling van de Inspecteur niet controleren dat bewust, en zowel absoluut als relatief bezien, een aanzienlijk bedrag aan belasting niet is betaald. Daarmee is de kous voor de omkering van de bewijslast in principe af. Opmerkelijk is dat het Hof vervolgens overweegt dat de Inspecteur 'mede in het licht' van het vermoeden van onschuld, niet kan worden gevolgd (in zijn stelling over de omkering van de bewijslast). Het lijkt erop dat de onschuldpresumptie de bewijslast voor de Inspecteur verzwaart. Ook ten aanzien van het eigen onderzoek van de Inspecteur (een analyse van bankafschriften die wel erg weinig uitgaven voor levensonderhoud vertonen), linkt het Hof de onschuldpresumptie aan 'het voordeel van de twijfel' voor belanghebbende. Sympathiek wellicht, maar niet de kern van de onschuldpresumptie. Het komt mij voor dat ook zonder toepassing van de onschuldpresumptie belanghebbenden in fiscale procedures

1 HR 2 juni 2017, 15/05179, ECLI:NL:HR:2017:958, NLF 2017/1409, met noot van De Roos.

2 EHRM 23 oktober 2014, 27785/10 (Melo Tadeu tegen Portugal), ECLI:CE:ECHR:2014:1023JUD00277851027785/10.

het voordeel van de twijfel dienen te krijgen. Ook de impliciete suggestie dat bij een omkering van de bewijslast de hennepinkomsten wel aan de aanslagregeling ten grondslag kunnen liggen, lijkt mij onjuist. Ofwel omdat de onschuldpresumptie los van enige bewijslastverdeling niet toelaat dat een fiscale rechter een specifiek element geloofwaardig acht dat een strafrechter niet geloofde, dan wel omdat ook bij een omkering de schatting redelijk moet zijn en het 'ongeloofwaardige feitenmateriaal' die redelijkheid niet kan staven.

mr. B.J.G.L. Jaeger
Jaeger Advocaten-belastingkundigen

BRON ECLI:NL:GHARL:2017:7007

GERECHTSHOF ARNHEM-LEEWARDEN

Belastingkamer

Locatie Arnhem

nummer 17/00010

uitspraakdatum: **15 augustus 2017**

uitspraak van de vierde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[X] te **[Z]** (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van rechtbank Gelderland van 25 november 2016, nummer AWB 16/3320, in het geding tussen belanghebbende en

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/Kantoor Amsterdam** (hierna: de Inspecteur)

1 Ontstaan en loop van het geding

1.1.

Aan belanghebbende is voor het jaar 2012 een aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 42.052. Daarbij is een bedrag van € 672 aan belastingrente in rekening gebracht.

1.2.

Na daartegen door belanghebbende gemaakt bezwaar, heeft de Inspecteur bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar de aanslag en de beschikking inzake de belastingrente gehandhaafd.

1.3.

Het door belanghebbende tegen deze uitspraken op bezwaar ingestelde beroep is door de Rechtbank ongegrond verklaard.

1.4.

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend. Belanghebbende heeft vervolgens een nader stuk ingediend.

1.5.

Tot de stukken van het geding behoort voorts het van de Rechtbank ontvangen dossier dat op deze zaak betrekking heeft.

1.6.

Het onderzoek ter zitting in hoger beroep heeft plaatsgehad op 19 juli 2017 te Arnhem. Aldaar zijn verschenen en gehoord: belanghebbende, bijgestaan door zijn gemachtigde mr. [A] en mevrouw [B], alsmede mr. [C] en mr. [D] namens de Inspecteur.

1.7.

Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt. Een afschrift hiervan is aan deze uitspraak gehecht.

2 Feiten

2.1.

Belanghebbende, die is geboren [in] 1950, was van medio 2011 tot begin 2015 eigenaar van de woning aan de [a-straat] 2 te [E] (hierna: de woning). Volgens de gegevens van de basisadministratie persoonsgegevens was dit adres van 13 mei 2011 tot 12 januari 2015 zijn woonadres. Belanghebbende heeft een partner (mevrouw [B]) die in [Z] woont.

2.2.

In het onderhavige jaar (2012) genoot belanghebbende een WAO-uitkering van gemiddeld ongeveer € 1.100 netto per maand. Voorts ontving hij een zorgtoeslag van ongeveer € 70 per maand. In augustus 2012 en in september 2012 heeft belanghebbende een belastingteruggaaf ontvangen van (telkens) € 326. In november 2012 heeft belanghebbende voorts een tweetal belastingteruggaven ontvangen van elk € 326 en één van € 226. Daarnaast heeft belanghebbende op 3 juli 2012 een belastingteruggaaf van € 2.869 ontvangen. De door belanghebbende in 2012 verschuldigde hypotheekrente beliep € 7.590. Belanghebbende was in 2012 houder van twee personenauto's, te weten een Nissan Micra 1.3 3HB uit 1998 en een Opel Vivaro 1.9DI uit 2004. Belanghebbende is per 20 februari 2012 als houder van de Opel geregistreerd in het kentekenregister. Belanghebbende heeft twee bankrekeningen, één bij de [a-bank] met nummer [00000] en één bij de [b-bank] met nummer [00001]. De saldi op deze rekeningen in 2012 en 2013 waren telkens zeer beperkt (debetstanden kwamen met enige regelmaat voor). De afschrijvingen op deze bankrekeningen hadden in 2012 en 2013 voornamelijk betrekking op betalingen

ter zake van de zogenoemde vaste lasten als hypotheekrente, rekeningen van het nutsbedrijf, de motorrijtuigenbelasting en premies voor verschillende verzekeringen, waaronder de zorgverzekering. Afschrijvingen ter zake van boodschappen, dagelijkse gebruiksartikelen en kleding zijn niet of nauwelijks waarneembaar. Ook contante opnamen zijn er blijkens de afschriften nauwelijks geweest, zij het dat op 5 juli 2012 een bedrag van € 1.250 is gepind van de [b-bank] -rekening. Belanghebbende heeft op 9 juli 2012 een bedrag van € 1.500 aan zijn dochter ter leen verstrekt. Voorts is in 2013 een bedrag van € 700 en een bedrag van € 500 contant opgenomen. Op 24 december 2013 heeft belanghebbende voorts € 1.000 contant opgenomen en aan zijn dochter geleend. Drie dagen later heeft zij dit bedrag terugbetaald, door middel van een overboeking, aan belanghebbende.

2.3.

Op 30 januari 2013 heeft de politie op de zolderverdieping van de woning een hennepkwekerij met 344 hennepplanten van ongeveer vier weken oud aangetroffen. De betreffende verbalisanten ([F] en [G]) hebben op 20 februari 2013 van hun bevindingen en verhoren processen-verbaal opgemaakt. Deze processen-verbaal zijn in deze belastingprocedure niet overgelegd door de Inspecteur.

2.4.

Op basis van de processen-verbaal van 20 februari 2013 van genoemde verbalisanten heeft brigadier [H] op 29 mei 2013 een rapport 'berekening wederrechtelijk verkregen voordeel hennepkwekerij' opgemaakt. Hij is (op basis van de bevindingen in de processen-verbaal van 20 februari 2013) ervan uitgegaan dat één eerdere oogst van 344 hennepplanten in 2012 heeft plaatsgevonden. De aanwijzingen die volgens het proces-verbaal van 29 mei 2013 daarvoor in de processen-verbaal van 20 februari 2013 waren vermeld, waren kort gezegd: de aanwezigheid van hennepresten, kalkafzetting op het zeil en plantenpotten, de aanwezigheid van stof op koolfilters en op de kappen van de armaturen van de assimilatielampen, verkleurde houten latten, de aanwezigheid van knipscharen en van wortelresten. De brigadier heeft op basis van de normen van het zogenoemde BOOM-rapport de opbrengst van de kweek van 344 hennepplanten becijferd op € 31.818,62 en de kosten op € 2.375,92. Aldus is het door belanghebbende in de periode 21 oktober 2012 tot en met 30 januari 2013 wederrechtelijk verkregen voordeel door de politie bepaald op € 29.442,70.

2.5.

De Inspecteur is op basis van het Convenant Aanpak Hennepteelt in kennis gesteld van de ontmanteling van de hennepkwekerij in de woning van belanghebbende. Hij heeft belanghebbende daarover bij brief van 8 oktober 2013 bericht en medegedeeld dat de inkomsten uit de hennepkwekerij als resultaat uit overige werkzaamheden in de aangifte IB/PVV 2012 dienen te worden opgenomen. De Inspecteur heeft belanghebbende verzocht dienaangaande informatie te verstrekken. Belanghebbende heeft bij brief van 21 oktober 2013 de Inspecteur, onder verwijzing naar zijn eerdere ten overstaan van de politie afgelegde verklaring, bericht dat hij de betreffende zolderkamer per december 2012 had verhuurd aan een persoon genaamd [I] voor € 500 per maand. Een afschrift van het paspoort van [I] en de overeenkomst heeft belanghebbende bijgevoegd.

2.6.

Belanghebbende is op 17 december 2013 door de officier van justitie gedagvaard om op 20 januari 2014 als verdachte ter terechtzitting van de politierechter te verschijnen. De dagvaarding behelst de

twee strafbare verwijten. Volgens het eerste feit zou belanghebbende in strijd met de Opiumwet kort gezegd op 30 januari 2013 te [E] opzettelijk 344 hennepplanten hebben geteeld en/of bereid en/of bewerkt en/of verwerkt, in elk geval opzettelijk aanwezig hebben gehad. Volgens het tweede ten laste gelegde feit zou belanghebbende in de periode 1 augustus 2012 tot en met 30 januari 2013, kort gezegd, met het oogmerk van wederrechtelijke toeëigening een hoeveelheid elektriciteit hebben weggenomen. Voorts heeft de officier van justitie een zogenoemde ontnemingsvordering ex artikel 36 e Wetboek van Strafrecht ingediend ten bedrage van € 29.442,70, gebaseerd op het in 2.4 genoemde rapport 'berekening wederrechtelijk verkregen voordeel hennepkwekerij'.

2.7.

Bij vonnis van 20 januari 2014 van de politierechter is belanghebbende, blijkens de tot de gedingstukken behorende aantekening mondeling vonnis, ter zake van het opzettelijk aanwezig hebben op 30 januari 2013 van hennepplanten veroordeeld tot een werkstraf voor de duur van 50 uren. Ter zake van feit 2 is hij vrijgesproken. De ontnemingsvordering van de officier van justitie is tot een bedrag van € 1.000 toegekend. Tegen deze beslissingen is geen hoger beroep ingesteld.

2.8.

Belanghebbende heeft op 14 mei 2013 de aangifte IB/PVV voor het jaar 2012 ingediend. In de aangifte, die is gedaan naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 10.536, zijn geen inkomsten ter zake van de hennepkwekerij verantwoord. Het belastbaar inkomen uit werk en woning van € 10.536 vormt de som van € 19.138 aan WAO-uitkering, -/- € 5.880 saldo eigen woning en € 2.722 aan specifieke zorgkosten.

2.9.

Bij brief van 12 februari 2015 heeft de Inspecteur belanghebbende bericht dat van de aangifte wordt afgeweken. Van de specifieke zorgkosten zal een bedrag van € 648 in aftrek worden aanvaard. Voorts zal het in het rapport 'berekening wederrechtelijk verkregen voordeel hennepkwekerij' vermelde bedrag van € 29.442 als resultaat uit overige werkzaamheden tot het inkomen worden gerekend. Aldus heeft de Inspecteur met dagtekening 27 februari 2015 de onderwerpelijke aanslag IB/PVV 2012 aan belanghebbende opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 42.052. Voorts is hem € 672 aan belastingrente in rekening gebracht.

2.10.

Hiertegen heeft belanghebbende bezwaar aangetekend. In bezwaar heeft belanghebbende bestreden dat hij inkomsten uit de hennepkwekerij heeft genoten. Hij heeft gesteld dat hij zijn woning had verhuurd aan een persoon die zich voordeed als de heer [I] . Voorts heeft belanghebbende erop gewezen dat de politierechter hem heeft vrijgesproken voor het telen van hennep en 'slechts' heeft veroordeeld voor het aanwezig hebben van hennep op 30 januari 2013 en dat de ontnemingsvordering is toegewezen tot een bedrag van € 1.000 ter zake van huurinkomsten en niet ter zake van inkomsten uit de verkoop van hennep. Belanghebbende heeft voorts gesteld, onder verwijzing naar het arrest EHRM 23 oktober 2014, nr. 27785/10, Melo Tadeu tegen Portugal, ECLI:CE:ECHR:2014:1023JUD002778510 (hierna: arrest Melo Tadeu) dat de Inspecteur in strijd handelt met het in artikel 6, lid 2, EVRM neergelegde vermoeden van onschuld. De Inspecteur heeft het bezwaar ongegrond verklaard.

2.11.

Het daartegen door belanghebbende ingestelde beroep is door de Rechtbank ongegrond verklaard. Kort gezegd heeft de Rechtbank geoordeeld dat de Inspecteur aannemelijk heeft gemaakt dat belanghebbende in 2012 een bedrag van (ten minste) € 29.442 aan niet-verantwoorde hennepinkomsten heeft genoten. Ter zake van het beroep van belanghebbende op het arrest Melo Tadeu heeft de Rechtbank geen oordeel gegeven.

3 Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

3.1.

Tussen partijen is in geschil of de aanslag IB/PVV 2012 terecht is berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 42.052. Meer in het bijzonder houdt partijen verdeeld of belanghebbende in 2012 inkomsten uit de hennepkwekerij heeft genoten. Belanghebbende beantwoordt deze vragen ontkennend en de Inspecteur bevestigend.

3.2.

Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke door hen zijn aangevoerd in de stukken. Voor hetgeen zij daaraan ter zitting hebben toegevoegd, wordt verwezen naar het proces-verbaal van de zitting.

3.3.

Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, van de uitspraken op bezwaar, en kennelijk tot vermindering van de aanslag tot aanslag berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van kennelijk € 13.610 en dienovereenkomstige vermindering van de beschikking belastingrente.

3.4.

De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

4 Beoordeling van het geschil

Het fiscale kader en Melo Tadeu

4.1.

Bij de beoordeling van het onderhavige geschil dient te worden vooropgesteld dat volgens vaste jurisprudentie van de (Belastingkamer van de) Hoge Raad heeft te gelden dat de belastingrechter niet is gebonden aan de feitenvaststelling door een strafrechter in een jegens de belanghebbende gevoerde (onherroepelijk geworden) strafzaak ter zake van hetzelfde feitencomplex, noch aan enig oordeel van de strafrechter in die strafzaak (vgl. onder meer HR 10 maart 1999, nr. 33.840, ECLI:NL:HR:1999:AA2713, HR 27 april 2012, nr. 11/02847, ECLI:NL:HR:2012:BW4122 en HR 20 maart 2015, nr. 13/03959, ECLI:NL:HR:2015:643). De belastingrechter dient zelfstandig een oordeel over het fiscale geschil te vormen.

4.2.

Naar aanleiding van het arrest Melo Tadeu heeft de Hoge Raad in zijn arrest van 2 juni 2017, nr. 15/05179, ECLI:NL:HR:2017:958 evenwel, voor zover hier van belang, het volgende overwogen:

(...)

2.4.1.

Uit de rechtspraak van het EHRM leidt de Hoge Raad af dat het in artikel 6, lid 2, EVRM neergelegde vermoeden van onschuld niet is beperkt tot procedures betreffende een 'criminal charge', maar zich kan uitstrekken tot een daarop volgende bejegening door een bestuurlijke autoriteit of gerechtelijke procedure die op zichzelf bezien niet onder de reikwijdte van artikel 6, lid 2, EVRM valt (zoals een procedure betreffende een belastingaanslag). In laatstbedoelde gevallen dient de belanghebbende te stellen en te bewijzen dat een voldoende verband ('link') bestaat tussen de strafrechtelijke procedure en de latere bejegening door een bestuurlijke autoriteit of de latere gerechtelijke procedure. Een dergelijk verband is bijvoorbeeld aanwezig als die latere procedure een onderzoek vereist van de uitkomst van de eerdere strafrechtelijke procedure, in het bijzonder in een geval waarin die latere procedure de rechter dwingt tot een onderzoek van een strafrechtelijk oordeel, tot een heroverweging of beoordeling van het bewijs in het strafrechtelijke dossier, tot een oordeel over de deelname van de belanghebbende aan de gebeurtenissen die hebben geleid tot de eerdere 'criminal charge', of tot een oordeel over de bestaande aanwijzingen van mogelijke schuld van de belanghebbende. Het hiervoor bedoelde verband met artikel 6, lid 2, EVRM is niet beperkt tot de situatie waarin de strafrechtelijke procedure is geëindigd in een vrijspraak, maar kan ook aan de orde zijn indien het betreft belanghebbenden "in respect of whom criminal proceedings have been discontinued". Vergelijk voor dit een en ander EHRM 12 juli 2013, nr. 25424/09, Allen tegen Verenigd Koninkrijk, ECLI:CE:ECHR:2013:0712JUD002542409, punten 92 tot en met 104.

2.4.2.

Uit de rechtspraak van het EHRM volgt tevens dat een strafrechtelijke vrijspraak niet eraan in de weg hoeft te staan dat in een latere gerechtelijke procedure de gedragingen waarvan de belanghebbende is vrijgesproken, als gevolg van minder strenge bewijsregels of op grond van aanvullend bewijs bewezen worden verklaard, mits de rechterlijke autoriteiten door hun optreden, de motivering van hun beslissing of de door hen gebruikte bewoordingen geen twijfel doen ontstaan over de juistheid van een vrijspraak van hetgeen de verdachte in de strafzaak werd verweten (vgl. HR 20 maart 2015, nr. 13/03959, ECLI:NL:HR:2015:643, BNB 2015/173, rechtsoverweging 2.6.6).

(...)'.

4.3.

Belanghebbende heeft reeds in bezwaar, en nadien in beroep en hoger beroep, gemotiveerd gesteld dat er een 'link' bestaat tussen de tegen hem gevoerde strafrechtelijke procedure en de onderhavige fiscale procedure. Het Hof acht deze stelling aannemelijk. De onderhavige, door de Inspecteur toegepaste correctie van € 29.442 ter zake van – zoals blijkt uit 2.9 van deze uitspraak – verzwegen inkomsten uit de teelt en verkoop van hennep vindt immers louter haar grond in het strafrechtelijke onderzoek. De beslissingen van de politierechter naar aanleiding van de op basis van dit strafrechtelijke onderzoek uitgebrachte dagvaarding en ontnemingsvordering laten, in onderlinge samenhang bezien, naar het oordeel van het Hof geen andere conclusie toe dan dat de strafrechter anders dan de officier van justitie – ofschoon de verkoop als zodanig niet was ten laste gelegd – ervan is uitgegaan dat belanghebbende geen inkomsten uit de teelt en verkoop van hennep heeft genoten doch 'slechts' inkomsten uit verhuur

van de kamer waarin de hennepkwekerij is aangetroffen (twee maanden á € 500 is € 1.000). Dit betekent, nu de Inspecteur de correctie van € 29.442 in hoger beroep nog steeds verdedigt, dat het Hof in wezen gehouden is een onderzoek te verrichten van de uitkomst van de eerdere strafrechtelijke procedure (een onderzoek van het strafrechtelijke oordeel en een beoordeling van het bewijs in het strafrechtelijke dossier).

4.4.

Het voorgaande brengt mee dat het vermoeden van onschuld, zoals vervat in artikel 6, lid 2, EVRM, ook geldt in de onderhavige belastingprocedure. Dit betekent, gelet op het zo-even vermelde arrest van de Hoge Raad, overigens niet dat het Hof – vanwege bijvoorbeeld andere bewijsregels of op grond van aanvullend bewijs – niet tot een ander oordeel dan de strafrechter zou kunnen komen, maar het Hof dient zich rekenschap ervan te geven dat het door zijn optreden, de motivering van de uitspraak of de gebruikte bewoordingen geen twijfel doet ontstaan over de juistheid van de (gedeeltelijke) vrijspraak van hetgeen belanghebbende strafrechtelijk is verweten. Het Hof heeft dit bij het doen van de onderhavige uitspraak in ogenschouw genomen.

4.5.

Bij het Hof is voorts ambtshalve de vraag gerezen of de omstandigheid dat het in artikel 6, lid 2, EVRM vervatte vermoeden van onschuld zich ook uitstrekt tot de onderhavige belastingprocedure meebrengt dat, gelijk in boetezaken het geval is (artikel 8:28a van de Algemene wet bestuursrecht), de belastingrechter gehouden is de belanghebbende ter zitting de cautie te geven. In de sterke verbondenheid van het zwijgrecht met het leerstuk van de onschuldpresumptie (vgl. EHRM 17 december 1996, nr. 43/1994/490/572, BNB 1997/254 (Saunders) r.o. 68), kan een aanwijzing worden gevonden dat die vraag bevestigend dient te worden beantwoord. Opgemerkt zij dat het Hof belanghebbende ter zitting de cautie niet heeft gegeven.

Fiscale bewijsregels

4.6.

Ieder die door de inspecteur is uitgenodigd tot het doen van aangifte IB/PVV, is – voor zover hier van belang – gehouden die aangifte te doen door in de uitnodiging gevraagde gegevens duidelijk, stellig en zonder voorbehoud in te vullen, te ondertekenen en toe te zenden (artikel 8, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen; hierna: AWR).

4.7.

Wanneer deze aangifteverplichting niet wordt nagekomen door de belastingplichtige, wordt in een belastingprocedure de bewijslast 'omgekeerd en verzward' (artikel 27e van de AWR). Alsdan rust op de belastingplichtige de last om te doen blijken, dat wil zeggen overtuigend aan te tonen, dat de opgelegde aanslag onjuist is.

4.8.

Deze omkering en verzwaring van de bewijslast vindt ook plaats bij een aangifte die wezenlijke inhoudelijke gebreken vertoont, omdat ook dan niet kan worden gezegd dat de 'vereiste aangifte' is gedaan.

4.9.

Voor de inkomstenbelasting geldt dat bij inhoudelijke gebreken in een aangifte slechts dan kan worden aangenomen dat de vereiste aangifte niet is gedaan, indien aan de hand van de normale regels van stelplicht en bewijslast is vastgesteld dat sprake is van één of meer gebreken die ertoe leiden dat de volgens de aangifte verschuldigde belasting verhoudingsgewijs aanzienlijk lager is dan de werkelijk verschuldigde belasting. Tevens is vereist dat het bedrag van de belasting dat als gevolg van de hiervoor bedoelde gebreken in de aangifte niet zou zijn geheven, op zichzelf beschouwd aanzienlijk is. Indien sprake is van een gecombineerde aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen, is in dit verband het gezamenlijke bedrag van de verschuldigde belasting en premie bepalend. Inhoudelijke gebreken in de aangifte worden slechts in aanmerking genomen indien de belastingplichtige ten tijde van het doen van de aangifte wist of zich ervan bewust moest zijn dat daardoor een aanzienlijk bedrag aan verschuldigde belasting niet zou worden geheven. Ook dit moet worden vastgesteld aan de hand van de normale regels van stelplicht en bewijslast (zie onder meer HR 30 oktober 2009, nr. 07/10513, ECLI:NL:HR:2009:BH1083). Bij de beoordeling van een en ander moet worden uitgegaan van het te betalen bedrag aan belasting na verrekening van eventuele voorheffingen en heffingskortingen (vgl. HR 9 januari 2015, nr. 13/03820, ECLI:NL:HR:2015:17).

4.10.

Zoals gezegd, dient aan de hand van de normale regels van stelplicht en bewijslast te worden vastgesteld dat er sprake is van inhoudelijke gebreken in de aangifte als hiervóór in 4.9 bedoeld. Tot die normale regels van stelplicht en bewijslast behoort ook het bewijs door middel van vermoedens. Wanneer ten nadele van een belanghebbende een bepaald vermoeden wordt aangenomen, ligt het vervolgens op diens weg dit vermoeden te ontzenuwen, waarbij de belanghebbende niet aannemelijk dient te maken dat het vermoeden onjuist is, maar hij kan volstaan met twijfel te zaaien omtrent de juistheid van het vermoeden (vgl. onder meer HR 25 oktober 2002, nr. 36.898, ECLI:NL:HR:2002:AE9354 en HR 28 juni 2013, nr. 11/04152, ECLI:NL:HR:2013:63).

Oordeel Hof

4.11.

De Inspecteur heeft zich (ook in hoger beroep) op het standpunt gesteld dat belanghebbende niet de vereiste aangifte heeft gedaan omdat daarin bewust een aanzienlijk bedrag aan inkomsten van (ten minste) € 29.442 niet is verantwoord.

4.12.

In zoverre de Inspecteur zich ter ondersteuning van zijn in 4.11 verwoorde standpunt beroept op de bevindingen van het strafrechtelijke onderzoek, waarin onder meer verklaringen van omwonenden, van de heer [I] en van belanghebbende zijn afgenomen als ook de bevindingen van de verbalisanten die de woning op 30 januari 2013 zijn binnengetreden, faalt dat beroep. De Inspecteur heeft immers nagelaten de processen-verbaal van 20 februari 2013 in het fiscale geding te brengen. De Inspecteur heeft slechts volstaan met het overleggen van het rapport van 29 mei 2013 inzake de berekening van

het wederrechtelijk verkregen voordeel. Dat rapport steunt evenwel op de processen-verbaal van 20 februari 2013. Hierdoor is het Hof niet in staat een oordeel te geven over het belangrijkste bewijsmiddel dat in de strafzaak en ook in de onderhavige belastingprocedure is gebezigd (de processen-verbaal van 20 februari 2013), laat staan een van de strafrechter afwijkend oordeel zoals door de Inspecteur wordt bepleit. Mede in het licht van het tot deze belastingprocedure uitstrekkende vermoeden van onschuld, kan de Inspecteur in zoverre niet worden gevolgd.

4.13.

De Inspecteur heeft, nadat hij aanvankelijk bij de aanslagregeling waarbij de correctie is doorgevoerd had volstaan met het één op één overnemen van de bevindingen van de politie, in de fase van bezwaar ook zelf enig onderzoek verricht. De Inspecteur heeft onder meer de bankafschriften van belanghebbende over 2012 en 2013 opgevraagd. Uit onder meer die bankafschriften heeft de Inspecteur het vermoeden geput dat belanghebbende, naast zijn zichtbare inkomsten (WAO-uitkering, zorgtoeslag en belastingteruggaven), ook andere inkomsten moet hebben genoten, aangezien uit de bankafschriften geen betalingen blijken voor boodschappen, dagelijkse gebruiksartikelen, kleding etc. Er zijn voorts, aldus de Inspecteur, nauwelijks contante opnamen geweest en een zichtbare betaling voor de Opel Vivaro die in februari 2012 ten name van belanghebbende is gesteld ontbreekt.

4.14.

Ter zitting heeft het Hof de Inspecteur gevraagd dit vermoeden nader cijfermatig te onderbouwen. De Inspecteur heeft daarop geantwoord dat hij voor 2012 uitgaat van een bedrag van ongeveer € 2.000 tot € 2.500 aan extra inkomsten voor uitgaven voor levensonderhoud. Voorts moet volgens hem ook rekening worden gehouden met de aanschaf van de Opel Vivaro.

4.15.

Aan de Inspecteur kan worden toegegeven dat, gelet op de bescheiden omvang van de zichtbare inkomsten van belanghebbende, diens uitgaven ter zake van de vaste lasten, het ontbreken van zichtbaar vermogen, de bestedingen volgens de bankafschriften (waarin geen of nauwelijks uitgaven zichtbaar zijn voor het levensonderhoud) alsmede gelet op de aanwezigheid van een hennepkwekerij in de woning van belanghebbende op 30 januari 2013, een vermoeden als door hem gesteld zeker niet van iedere redelijke grond is ontbloot. In aanmerking genomen echter dat in 2012 een contante opname door belanghebbende is gedaan van € 1.250 en belanghebbende voorts heeft erkend (en de politierechter kennelijk van de juistheid daarvan is uitgegaan) een bedrag van € 1.000 aan huurinkomsten te hebben genoten in 2012, is een en ander echter niet voldoende voor de conclusie dat belanghebbende bewust zowel absoluut als verhoudingsgewijs bezien een aanzienlijk bedrag aan IB/PVV (na aftrek van de heffingskortingen) niet in zijn aangifte heeft verantwoord. Hierbij zij nog aangetekend dat de Inspecteur met betrekking tot de Opel Vivaro – die enige maanden eerder ten name van belanghebbende is gesteld dan de periode waarop het strafrechtelijke onderzoek betrekking had – naar het oordeel van het Hof onvoldoende onderzoek heeft gedaan om het vermoeden te kunnen rechtvaardigen dat die auto door belanghebbende is aangeschaft door middel van niet-verantwoorde inkomsten uit 2012. Ervan uitgaande, zoals de politie heeft gedaan, dat de hennepkwekerij in het najaar van 2012 is gestart, kan de aanschaf daarvan geen verband houden met de hennepkwekerij. Evenmin kan worden uitgesloten dat de auto is aangeschaft met inkomen uit eerdere jaren. Hetzelfde heeft te gelden voor de lening van

€ 1.500 die belanghebbende 9 juli 2012 aan zijn dochter heeft verstrekt. Ook hiervan is op grond van voornoemde omstandigheden niet aannemelijk geworden dat deze is verstrekt uit niet-verantwoorde inkomsten uit 2012. Hierbij neemt het Hof mede in aanmerking dat deze lening is verstrekt kort nadat belanghebbende – op 3 juli 2012 – een aanzienlijke belastingteruggaaf heeft ontvangen. Voorts werpt de omstandigheid dat belanghebbende op 24 december 2013 het bedrag van € 1.000 heeft kunnen lenen aan zijn dochter, gelet op het tijdsverloop, onvoldoende licht op de vraag of hij in 2012 niet verantwoorde inkomsten heeft genoten.

4.16.

Het komt erop neer dat belanghebbende, gelet op het vermoeden van onschuld dat in deze belastingprocedure aan de orde is, het voordeel van de twijfel krijgt. Voor omkering en verzwaring van de bewijslast bestaat derhalve geen grond.

4.17.

Nu de Inspecteur niet erin is geslaagd een deel van de door hem gestelde – door belanghebbende verzwegen – inkomsten via vermoedensbewijs aannemelijk te maken, is een logische conclusie dat hij ook anderszins daarin niet is geslaagd. Hetgeen de Inspecteur daarvoor heeft aangedragen is, mede in het licht van het oordeel van de strafrechter en het daaruit voortvloeiende vermoeden van onschuld en anders dan de Rechtbank heeft geoordeeld, niet voldoende voor de conclusie dat de Inspecteur aannemelijk heeft gemaakt dat belanghebbende in 2012 een bedrag van € 29.442 aan niet in de aangifte verantwoorde inkomsten heeft genoten.

4.18.

Nu belanghebbende heeft erkend een bedrag van € 1.000 aan inkomen niet te hebben verantwoord in zijn aangifte IB/PVV 2012 dient de correctie voor een bedrag van € 29.442 -/- € 1.000 = € 28.442 komen te vervallen. Het vastgestelde belastbaar inkomen uit werk en woning dient derhalve te worden verminderd tot € 13.610. Opgemerkt zij nog dat het dossier naar het oordeel van het Hof onvoldoende aanwijzingen bevat voor de conclusie dat de woning in 2012 niet langer een eigen woning zou vormen in de zin van de eigenwoningregeling als bedoeld in de Wet inkomstenbelasting 2001.

Belastingrente

4.18

Het hoger beroep wordt mede geacht te zijn gericht tegen de in rekening gebrachte belastingrente. Belanghebbende heeft geen zelfstandige grieven tegen de beschikking inzake de belastingrente aangevoerd. Nu de aanslag evenwel wordt verminderd, dient de beschikking belastingrente dienovereenkomstig te worden verminderd. Het hoger beroep is ook in zoverre gegrond.

Slotsom

Het hoger beroep van belanghebbende is gegrond.

5 Proceskosten

Het Hof acht termen aanwezig voor een kostenveroordeling. Het Hof stelt de voor vergoeding in aanmerking komende kosten van beroepsmatig verleende rechtsbijstand, overeenkomstig het Besluit proceskosten bestuursrecht, als volgt vast:

Bezwaar € 492 (twee punten voor proceshandelingen en wegingsfactor 1)

Beroep € 990 (twee punten voor proceshandelingen en wegingsfactor 1)

Hoger beroep € 990 (twee punten voor proceshandelingen en wegingsfactor 1)

Derhalve in totaal € 2.472.

6 Beslissing

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank;
- verklaart het beroep bij de Rechtbank gegrond;
- vernietigt de uitspraken op bezwaar;
- vermindert de aanslag tot een aanslag, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 13.610;
- vermindert de beschikking belastingrente dienovereenkomstig;
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 2.472, en
- gelast de Inspecteur de door belanghebbende betaalde griffierechten te vergoeden van in totaal € 170 (€ 46 voor beroep en € 124 voor hoger beroep).

Deze uitspraak is gedaan door mr. R. den Ouden, voorzitter, mr. M.G.J.M. van Kempen en mr. N. Djebali, in tegenwoordigheid van mr. N.G.U. Wasch als griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 15 augustus 2017

De griffier, De voorzitter,

(N.G.U. Wasch) (R. den Ouden)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op: 15 augustus 2017

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij:

de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer),

Postbus 20303,

2500 EH Den Haag

Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd.
- 2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. de dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad.

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.