

AK

GERECHTSHOF
ARNHEM

BELASTINGKAMER

Nr. 1659/1980

Het gerechtshof te Arnhem, vierde enkelvoudige belastingkamer;

Gezien het beroepschrift van X, wonende te Z, ingekomen op 9 juli 1980 en gericht tegen de hem voor het jaar 1978 door de inspecteur der directe belastingen te Y opgelegde aanslag tot navordering van inkomstenbelasting, welke navorderingsaanslag bij aanslagbiljet, gedagtekend 20 mei 1980, te zijner kennis is gebracht;

Gezien de overige stukken, waaronder de door de gemachtigde van belanghebbende overgelegde notities van zijn bij de mondelinge behandeling gehouden pleidooi, welke als in deze uitspraak ingelast moeten worden beschouwd, alsmede een briefwisseling naar aanleiding van door het hof bij partijen ingewonnen schriftelijke inlichtingen, ten aanzien waarvan het bepaalde in de artikelen 14, lid 1, onder 2 en 16 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken toepassing heeft gevonden;

Gehoord ter zitting van 16 december 1981 te Arnhem, mr. W, advocaat, kantoorhoudende te V, als gemachtigde van belanghebbende vergezeld van belanghebbende, alsmede de inspecteur voornoemd;

Overwegende, dat de primitieve aanslag van belanghebbende in de inkomstenbelasting voor het jaar 1978 is berekend naar een belastbaar inkomen van f 19.210,--, verminderd met een belastingvrije som van f 9.599,--, terwijl de bestreden navorderingsaanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van f. 31.442,--, verminderd met dezelfde belastingvrije som, met toepassing van een verhoging van

100 percent, waarvan de inspecteur, blijkens diens op het aanslagbiljet weergegeven besluit, 75 percent heeft kwijtgescholden;

Overwegende, dat belanghebbende in beroep verzoekt, vermindering van de navorderingsaanslag tot een, berekend - bij nadere conclusie - naar een belastbaar inkomen van f 19.830,--, verminderd met vermelde belastingvrije som, terwijl de inspecteur bij nadere conclusie concludeert tot vermindering van de navorderingsaanslag tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van f 30.814,--, verminderd met genoemde belastingvrije som;

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

Belanghebbende, die is geboren in 1944, is gehuwd.

Hij exploiteert een autorijschool te Z.

In zijn aangifte voor de inkomstenbelasting voor het jaar 1978 gaf belanghebbende als winst uit onderneming aan een bedrag van f 34.928,70. Volgens de verlies- en winstrekening beliep de omzet aan lesgelden over dat jaar f 72.185,--.

Bij de aanslagregeling heeft de inspecteur het belastbaar baar inkomen over 1978 als volgt berekend:

aangegeven belastbaar inkomen		f 15.109,--
bij: privé-gebruik auto		" 3.800,--
minder studiekosten		" 415,--
af: algemene winstaf trek	-/-	<u>" 114,--</u>
vastgesteld belastbaar inkomen		f 19.120,--.

In januari 1980 is bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld. Daarbij is aan de inspecteur het volgende gebleken:

In het jaar 1978 had belanghebbende twee lesauto's in gebruik, welke beide door hem nieuw waren aangeschaft:

- een S met kenteken 01-AB-02,
aangekocht op 1 november 1977 en
ingeruild op 19 november 1979.
Bij inruil was de kilometerstand circa 146.500.

- een S met kenteken 02-BC-03,
aangekocht op 31 juli 1978.
Als kilometerstand stond op de reparatiebon van
1 augustus 1979 vermeld: 66.000.

Over de periode van 1 tot 13 januari 1978 werden bonnen getoond inzake de aankoop van ruim 32 liter motorbrandstof. Het werkelijk verbruik van brandstof in diezelfde periode moet evenwel in verband met het aantal in die periode gegeven lessen en het daarmee gemoeide aantal gereden kilometers aanzienlijk hoger zijn geweest.

Voorts was in een garagenota en 16 juli 1979 betreffende een van belanghebbendes auto's een verandering aangebracht in de genoteerde kilometerstand. Belanghebbende gaf voorts ten aanzien van de in november 1979 ingeruilde auto een lagere kilometerstand op het tijdstip van inruil op dan de werkelijke kilometerstand beliep.

De inspecteur heeft in verband met genoemde omstandigheden de conclusie getrokken, dat belanghebbendes boekhouding niet als betrouwbare basis voor de winstberekening kan worden aanvaard en heeft vervolgens een theoretische omzetberekening over het jaar 1978 opgesteld.

Hij heeft daartoe door middel van een tijdsevenredige toerekening het totaal met genoemde twee auto's in 1978 verreden aantal kilometers berekend als volgt:

01-AB-02:	12/24,5	x	146.500 km	=	71.755 km
02-BC-03:	5/12	x	66.000 km	=	<u>27.500 km</u>
Totaal					99.255 km.

Uitgaande van dit in 1978 in totaal gereden aantal kilometers heeft de inspecteur voorts de aan de lessen toe te rekenen kilometers als volgt berekend:

verreden in 1978	:	99.255 km
stel privé	:	<u>5.000 km</u>
		94.255 km
privé gereden door hulp	:	<u>500 km</u>
		93.755 km
examens	:	<u>3.125 km</u>
totaal aantal kilometers gereden tijdens lesuren.	:	90.630 km.

Uitgaande van een per lesuur gereden afstand van 35 kilometer en een tarief van f 32,50 per lesuur, heeft hij voorts belanghebbendes ontvangsten aan lesgelden over 1978 berekend op f 84.156,-- ($90630/35 \times f 32,50$) welk bedrag f 11.971,-- hoger is dan in de resultatenrekening over dat jaar door belanghebbende is vermeld.

Het ter berekening van de omzet gebezigde aantal van 35 km/lesuur is door de inspecteur afgeleid uit gegevens die zijn vermeld in een rapport over de autorijschoolbranche (hierna: het rapport). Dit rapport, waarvan een exemplaar zich bij de stukken bevindt, is gedateerd december 1978 en is opgesteld door de Nederlandse Accountants Maatschap in opdracht van

- het Ministerie van Verkeer en Waterstaat,
- het Ministerie van Economische Zaken,
- het Commissie Overleg Autorijscholen
- en de Stichting Vakopleiding Auto- en Motorrij-instructeurs.

Het rapport bevat onderzoekgegevens welke in 1978 zijn verzameld teneinde een inzicht te verkrijgen in de structuur, omvang, werkwijze en rentabiliteit van de autorijschoolbranche. De gegevens zijn, zoals in hoofdstuk 1 van het rapport is vermeld, gebaseerd op door rijsschoolhouders verstrekte inlichtingen en niet op eigen waarnemingen van de samenstellers.

Van de 5640 aan rijsschoolhouders toegezonden enquêteformulieren zijn uiteindelijk de gegevens van 1401 terugontvangen formulieren in het rapport verwerkt.

Daarnaast zijn van 76 rijsschoolhouders interviews afgenomen, waarvan de resultaten eveneens in het rapport zijn verwerkt.

Op pagina 58 van het rapport wordt vermeld dat een lesauto per uur gemiddeld 35,7 kilometer aflegt en dat verschillen ten opzichte van dit gemiddelde te verwachten zijn, indien de rijsschool niet in de oproepplaats van de examenkring is gevestigd.

Op pagina 108 van het rapport staat vervolgens weer gegeven dat het antwoord op een daartoe aan de 76 geïnterviewde rijsschoolhouders gestelde vraag leert, dat binnen de oproepplaats gevestigde rijsschoolhouders per rijles met de auto gemiddeld 31,6 kilometer per uur afleggen en dat dit voor buiten de oproepplaats gevestigde rijsscholen gemiddeld 36,0 kilometer per uur bedraagt.

Bij de onderhavige navorderingsaanslag heeft de inspecteur het bij de primitieve aanslag vastgestelde belastbaar inkomen als volgt verhoogd:

belastbaar inkomen aanslag	f 19.210,--
bij: niet in geding zijnde correcties, per saldo	<u>637,--</u>
meer omzet	11.971,--
af: meer algemene winstaf trek	-/ - <u>376,--</u>
belastbaar inkomen bij navordering	f 31.442,--.

Blijkens zijn brief van 5 februari 1982, ter griffie ingekomen op 8 februari 1982, is de inspecteur nader van mening dat de door belanghebbende alsnog overgelegde brandstofbonnen kennelijk aan de aandacht van de controlerende ambtenaar zijn ontsnapt en tevens dat over het totaal van de met de auto met kenteken 01-AB-02 verreden kilometers geen verschil van mening bestaat. In verband hiermede kan volgens de inspecteur de omzetcorrectie f 628,-- lager uitvallen, en moet het belastbaar inkomen nader als volgt worden berekend:

belastbaar inkomen bij navordering	f 31.442,--
af: minder omzetcorrectie	<u>628,--</u>
nader berekend belastbaar inkomen	f 30.814,--.

De inspecteur handhaaft zijn in het verzoekschrift neergelegde standpunt dat belanghebbende opzettelijk een onjuiste aangifte heeft gedaan, hetgeen leidt tot omkering van de bewijslast.

Belanghebbende bestrijdt uitsluitend de omzetcorrectie van f 11.971,--. Hij is van mening dat de inspecteur er ten onrechte van uit gaat dat er telkenjare een gelijke bezettingsgraad in zijn bedrijf bestaat.

Belanghebbende berekent het aantal in 1978 met zijn lesauto's verreden zakelijke kilometers op basis van de in zijn afsprakenboek over dat jaar vermelde lesuren en examenuren, als volgt:

2159 rijlessen	x	35,7 km	=	77.076 km
132 examens	x	25 km	=	<u>3.300 km</u>
zakelijke kilometers in 1978 :				80.376 km.

Voor woon-werkverkeer en privé-ritten in 1978 komt belanghebbende op een totaal van 14.625 kilometer.

Belanghebbende baseert het aantal van 35,7 kilometer per lesuur op de gegevens zoals deze in het rapport zijn vermeld, waarbij hij voorts aanvoert dat in 1978 een aanzienlijk deel van zijn leerlingen in T, buiten de oproepplaats U woonde. Volgens belanghebbende is het door de inspecteur over 1978 berekende aantal zakelijk verreden kilometers veel te hoog, waardoor derhalve de omzetcorrectie ten onrechte is aangebracht.

In de visie van belanghebbende moet derhalve het belastbaar inkomen worden berekend als volgt:

belastbaar inkomen volgens aanslag		f 19.210,--
bij: niet in geding zijnde correcties,		
per saldo		637,--
af: meer algemene winstaf trek	-/-	<u>17,--</u>
belastbaar inkomen		f 19.830,--;

Overwegende, dat het geschil thans nog de vraag betreft of de inspecteur terecht de omzet van belanghebbendes bedrijf over het jaar 1978 met een bedrag van f 11.343,-- (zijnde f 11.971,-- -/ f 628,--) heeft verhoogd;

Overwegende, dat belanghebbende de vraag ontkennend en de inspecteur deze bevestigend beantwoordt op de daarvoor in de stukken aangevoerde gronden, waaraan enkel door de inspecteur ter zitting nog is toegevoegd, dat het er om gaat welke waarde het hof aan het rapport toekent;

Overwegende ten aanzien van het geschil:

In zijn tot de stukken behorende brief van 5 februari 1982, ter griffie ingekomen op 8 februari 1982, erkent de inspecteur de alsnog door belanghebbende ter zitting overgelegde, ontbrekende brandstofbonnen als juist en aanvaardt hij, naar het hof verstaat, de verklaring van belanghebbende dat diens eerdere mededeling omtrent de kilometerstand bij inruil van de auto met kenteken 01-AB-02 op een kennelijke vergissing berust.

Hierdoor is naar het oordeel van het hof elke grond komen te ontvallen aan de stelling van de inspecteur, dat belanghebbende opzettelijk onjuist aangifte zou hebben gedaan en dat daarom in dezen sprake zou zijn van omkering van de bewijslast.

Het hof wijst derhalve deze stelling van de inspecteur af.

De inspecteur heeft onvoldoende aannemelijk gemaakt dat belanghebbende zijn ontvangsten tot een te laag bedrag heeft geboekt. Immers uit de enkele omstandigheid, dat belanghebbende te weinig uitgaven ter zake van motorbrandstof zou hebben geboekt, volgt niet zonder meer dat hij ontvangsten niet zou hebben verantwoord.

Voorts heeft de inspecteur niet weersproken de stellingen van belanghebbende dat in 1978 een aanzienlijke aantal van zijn leerlingen uit T, dus buiten de oproepplaats U, afkomstig was en dat hij dientengevolge in het onderhavige jaar een niet onbelangrijk aantal onrendabele kilometers heeft moeten afleggen en de inspecteur

heeft belanghebbendes berekeningen van voornoemde onrendabele alsmede de voor privé-doeleinden verreden kilometers niet gemotiveerd bestreden.

Het hof is - tenslotte - met belanghebbende van oordeel, dat het op pagina 58 van het rapport, dat evenwel niet is gebaseerd op objectieve waarnemingen door derden maar op opgaven van rijsschoolhouders zelf, vermelde cijfer van 35,7 kilometer per lesuur, moet worden gezien als het aantal per les verreden kilometers exclusief woon-, werk- en andere zakelijke kilometers.

Op grond van het vorenoverwogene aanvaardt het hof de berekening van de omzet door belanghebbende als juist.

Belanghebbendes beroep is derhalve gegrond.

Belanghebbende heeft geen afzonderlijke grieven ingebracht tegen het besluit van de inspecteur, ten aanzien van het niet in geschil zijnde gedeelte van de navordering, van de in de navorderingsaanslag begrepen verhoging van 100 percent niet meer kwijt te schelden dan 75 percent;

Recht doende:

Vermindert de navorderingsaanslag, waarvan beroep, tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van f 19.830,-- met inachtneming van een belastingvrije som van f 9.599,-- en onder toepassing van een verhoging van de nagevorderde belasting van 25 percent.

Aldus gedaan ter raadkamer van het gerechtshof te Arnhem op -2 JUNI 1983 door mr. Haas, raadsheer, lid van de vierde enkelvoudige belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. Röben, waarnemend-griffier.

(J.B.H. Röben)

(N.E. Haas)

Afschriften aangetekend per post verzonden op:

-2 JUNI 1983