

Uitspraak

GERECHTSHOF AMSTERDAM

kenmerk 12/00512 tot en met 12/00514
25 september 2014

uitspraak van de derde meervoudige belastingkamer
op het hoger beroep van

Taxibedrijf X B.V. te Z, belanghebbende,
gemachtigde: mr. W (V) te U,

tegen de uitspraak in de zaken met kenmerk AWB 11/2197, 11/2198 en
11/2199 van de rechtbank Haarlem (hierna: de rechtbank) in het geding
tussen

belanghebbende

en

de inspecteur van de Belastingdienst/kantoor T, de inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

Met betrekking tot de loop van het geding is in de uitspraak van de
rechtbank, voor zover van belang, het volgende vermeld:

“1.1.1. Verweerder heeft aan eiseres met dagtekening 30 november 2009 over
het tijdvak 1 januari 2005 tot en met 31 december 2005 (hierna: 2005) een
naheffingsaanslag loonheffingen (LH) opgelegd ten bedrage van € 74.224 en bij
beschikking € 12.862 heffingsrente in rekening gebracht. Tevens is bij
beschikking een boete van € 37.112 opgelegd.

1.1.2. Verweerder heeft aan eiseres met dagtekening 10 december 2009 over
het tijdvak 1 januari 2006 tot en met 31 december 2006 (hierna: 2006) een
naheffingsaanslag LH opgelegd ten bedrage van € 150.199 en bij beschikking
€ 20.312 heffingsrente in rekening gebracht. Tevens is bij beschikking een boete
van € 70.083 opgelegd.

1.1.3. Verweerder heeft aan eiseres met dagtekening 10 december 2009 over
het tijdvak 1 januari 2007 tot en met 31 december 2007 (hierna: 2007) een
naheffingsaanslag LH opgelegd ten bedrage van € 211.286 en bij beschikking
€ 17.824 heffingsrente in rekening gebracht. Tevens is bij beschikking een boete
van € 102.741 opgelegd.

1.2.1. Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar van 4 maart 2011
de naheffingsaanslag LH 2005 verminderd tot € 61.176, de beschikking
heffingsrente verminderd tot € 10.597 en de boete verminderd tot € 30.588.

1.2.2. Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar van 10 maart 2011 eiseres niet-
ontvankelijk verklaard in haar bezwaar tegen de naheffingsaanslag LH 2006 en

ambtshalve de naheffingsaanslag verminderd tot € 30.275, de beschikking heffingsrente verminderd tot € 4.094 en de boete verminderd tot € 15.137.

1.2.3. Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar van 10 maart 2011 eiseres niet-ontvankelijk verklaard in haar bezwaar tegen de naheffingsaanslag LH 2007 en ambtshalve de naheffingsaanslag verminderd tot € 87.695, de beschikking heffingsrente verminderd tot € 7.398 en de boete verminderd tot € 43.847.

1.3. Eiseres heeft daartegen bij fax van 14 april 2011 beroepen ingesteld. De beroepen zijn bij de rechtbank geregistreerd onder de volgende zaaknummers: naheffingsaanslag 2005: 11/2197, naheffingsaanslag 2006: 11/2198 en naheffingsaanslag 2007: 11/2199."

Bij uitspraak van 1 juni 2012 heeft de rechtbank het beroep inzake de naheffingsaanslag voor het tijdvak 2005 ongegrond verklaard, de beroepen inzake de naheffingsaanslagen voor de tijdvakken 2006 en 2007 gegrond verklaard, de bezwaren alsnog ontvankelijk verklaard, de naheffingsaanslagen, de beschikkingen heffingsrente en de boetebeschikkingen, zoals deze ambtshalve waren verminderd, gehandhaafd, de inspecteur veroordeeld in de proceskosten tot een bedrag van € 886,40, en de inspecteur gelast het griffierecht van € 302 aan belanghebbende te vergoeden.

Het tegen deze uitspraak ingestelde pro forma hoger beroep is bij het Hof ingekomen op 9 juli 2012, en is nader gemotiveerd bij brieven van 14 september 2012. De zaken zijn bij het Hof ingeschreven onder kenmerknummers 12/00512 tot en met 12/00514.

De brieven van 14 september 2012 bevatten de aanvulling van de hogere beroepen in de volgende zaken:

-hoger beroep tegen de uitspraak van de rechtbank in het geding tussen X Holding B.V. en de inspecteur betreffende de navorderingsaanslagen vennootschapsbelasting voor de jaren 2005, 2006 en 2007 (kenmerknummers 12/00503 tot en met 12/00505),

-hoger beroep tegen de uitspraak van de rechtbank in het geding tussen de fiscale eenheid X Holding B.V. en de inspecteur betreffende naheffingsaanslagen omzetbelasting over de tijdvakken 2005, 2006 en 2007 (kenmerknummers 12/00506 tot en met 12/00508),

-hoger beroep tegen de uitspraak van de rechtbank in het geding tussen Y B.V. en de inspecteur betreffende een naheffingsaanslag BPM over het tijdvak 27 juli 2007 tot en met 26 juli 2010 (kenmerknummer 12/00509),

-hoger beroep tegen de uitspraak van de rechtbank in het geding tussen Y B.V. en de inspecteur van de Belastingdienst Centrale Administratie/kantoor Apeldoorn betreffende twee naheffingsaanslagen motorrijtuigenbelasting (kenmerknummers 12/00510 en 12/00511),

-hoger beroep tegen de uitspraak van de rechtbank in het geding tussen Taxibedrijf X B.V. en de inspecteur betreffende naheffingsaanslagen loonbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: loonheffingen) over de tijdvakken 2005, 2006 en 2007 (kenmerknummers 12/00512 tot en met 12/00514),

-hoger beroep tegen de uitspraak van de rechtbank in het geding tussen Taxibedrijf X B.V. en de inspecteur betreffende een naheffingsaanslag BPM over het tijdvak 12 januari 2005 tot en met 11 januari 2008 (kenmerknummer 12/00515).

De inspecteur heeft in al deze zaken op 17 oktober 2012 één verweerschrift ingediend. De inspecteur van de Belastingdienst Centrale Administratie/kantoor Apeldoorn heeft zich bij brief van 25 oktober 2012 aan dit verweerschrift gerefereerd.

Alle voornoemde zaken zijn door partijen en door het Hof ook daarna gelijktijdig behandeld in de na te noemen stukken en tijdens de na te noemen zittingen, zodat al hetgeen is gesteld en ingebracht in één van die zaken, als gesteld en ingebracht in alle andere zaken heeft te gelden.

Van belanghebbende is op 25 november 2013 een nader stuk, inhoudende een reactie op het verweerschrift, ingekomen.

Het onderzoek ter zitting heeft een aanvang genomen op 4 december 2013. Van het verhandelde op die zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat bij de na te noemen brief van 9 januari 2014 aan partijen is toegezonden.

Bij brief van 9 januari 2014 heeft het Hof partijen op de hoogte gesteld van enige voorlopige oordelen en vaststellingen, de gemachtigde in de gelegenheid gesteld inzage te nemen in door de inspecteur ter zitting van 4 december 2013 overgelegde stukken en de gemachtigde uitgenodigd nader bewijs te leveren.

Bij brief van 29 januari 2014 heeft de griffier de afspraak voor inzage bevestigd. De inzage heeft plaatsgevonden op 3 februari 2014 in de inzagekamer van het Hof.

Bij brief van 14 februari 2014 heeft de gemachtigde gereageerd op de voorlopige oordelen van het Hof en producties overgelegd.

Daarop heeft de inspecteur, mede namens de inspecteur van de Belastingdienst/Centrale Administratie, gereageerd bij brief van 4 maart 2014.

Op 6 maart 2014 is een nader stuk van de inspecteur ingekomen.

Het onderzoek ter zitting is voortgezet op 12 maart 2014. Van het verhandelde op die zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat op de na te noemen zitting van 2 juli 2014 aan partijen is uitgereikt.

Bij brief van 17 maart 2014 heeft het Hof partijen op de hoogte gesteld van enige voorlopige oordelen en heeft het de ter zitting van 12 maart 2014 gemaakte afspraken ter zake van een tussen partijen te beproeven compromis vastgelegd. Bij brief van 19 maart 2014 heeft de griffier twee typefouten in de brief van 17 maart 2014 rechtgezet.

Bij brief met bijlagen van 24 maart 2014 heeft de inspecteur het Hof verzocht uitspraak te doen in alle zaken. Bij brief van de griffier van 4 april 2014 heeft het Hof aan de inspecteur meegedeeld dat de brief niet tot de gedingstukken wordt gerekend en aan de inspecteur wordt geretourneerd.

Bij brief van 4 april 2014 heeft de gemachtigde meegedeeld dat partijen niet tot een compromis zijn gekomen en heeft hij zich nader over de zaken uitgelaten.

Daartoe door het Hof in de gelegenheid gesteld, heeft de inspecteur daarop gereageerd bij brief van 22 april 2014.

Het onderzoek ter zitting is afgesloten op 2 juli 2014. Van het verhandelde op die zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat met deze uitspraak wordt meegezonden.

Belanghebbende en de inspecteur hebben, ieder bij faxbericht van 16 juli 2014, het Hof bericht dat het door hen gevoerde nader overleg niet heeft geresulteerd in een compromis.

Van alle voormelde gedingstukken zijn afschriften aan de wederpartij gezonden.

2. Feiten

2.1. De rechtbank heeft in haar uitspraak, waarin belanghebbende wordt aangeduid als 'eiseres', de inspecteur als 'verweerder', de navolgende feiten vastgesteld.

"2.1. Eiseres drijft een onderneming die zich bezighoudt met de exploitatie van een taxibedrijf in de regio Z.

2.2. Verweerder is bij eiseres (en aan haar gelieerde besloten vennootschappen) op 2 juni 2008 een boekenonderzoek gestart naar de aanvaardbaarheid van de aangiften:

-vennootschapsbelasting van het jaar 2005 van X Holding B.V., kenmerk 1234.56.789;

-loonbelasting/premie volksverzekeringen over het tijdvak 1 januari 2005 tot en met 31 december 2007 van Taxibedrijf X B.V., kenmerk 2345.67.890;

-omzetbelasting over het tijdvak 1 januari 2005 tot en met 31 december 2007 van de fiscale eenheid X Holding B.V., Y .B.V., S B.V., kenmerk 3456.78.901.

Dit onderzoek is uitgebreid naar de juistheid van de door de kentekenhouders gedane verzoeken tot teruggaven van de belasting op personenauto's en motorrijwielen, betreffende de auto's met de volgende kentekens:

00-QQ-01

00-QQ-02

00-QQ-03

00-QQ-04

00-QQ-05

00-QQ-06

00-QQ-07

2.3. De bevindingen van dit onderzoek zijn neergelegd in een concept-controler rapport dat op 1 oktober 2009 naar eiseres is verzonden. Het definitieve rapport dateert van 19 oktober 2009 en is op 20 oktober 2009 naar eiseres verzonden. In dit rapport is onder meer het volgende opgenomen:

"De in dit rapport opgenomen onderwerpen betreffende de vennootschapsbelasting over de jaren 2006 en 2007 vloeien voort uit het onderzoek voor de omzetbelasting en loonbelasting. Tevens zijn de doorwerkende correcties van 2005 opgenomen in de jaren 2006 en 2007 voor de vennootschapsbelasting. De overige elementen van de aangiften 2006 en 2007 zijn niet beoordeeld.

(...)

Bestuurders

Naam A.R B. R

(...)

De fiscale eenheid voor de omzetbelasting en de vennootschapsbelasting bestaat uit:

1. X Holding B.V.
2. X B.V.
3. Y B.V.
4. X Vastgoed B.V. (voorheen S B.V.)

2.3 Bedrijfsactiviteiten

X Holding B.V.

Het oprichten en deelnemen in andere ondernemingen.

XY B.V.

Ter beschikking stellen van 15 auto's en 2 bussen ten behoeve van het taxibedrijf van X B.V.

X Vastgoed B.V.

In deze B.V. bevindt zich het onroerend goed van de fiscale eenheid.

(...)

X B.V.

Exploitatie van een taxi bedrijf in de regio Z en omstreken. Hierin bevindt zich het personeel. Tijdens het onderzoek waren bij de onderneming zowel mensen in vaste dienst als mensen in dienst als oproepkracht. In 2005 waren er in totaal 27 werknemers in dienst. De bedrijfsactiviteiten bestaan uit het vervoeren van personen tegen betaling. Tevens verpacht/verhuurt zij haar taxivergunning aan zelfstandige rijders die geen eigen taxivergunning hebben, hiertoe zijn de volgende samenwerkingsverbanden opgestart:

(...)

3.4 Kasadministratie

3.4.1 Algemeen

Belastingplichtige realiseert de omzet grotendeels in contanten. De kasadministratie is daarom een belangrijk bewijsmiddel ten aanzien van de volledigheid van de aangegeven omzet. Er wordt **geen kasboek** bijgehouden waaruit het werkelijke saldo te bepalen is. De heer A. R heeft hiervoor als reden aangegeven dat hij slecht/niet kan schrijven door zijn fysieke beperkingen.

(...)

3.4.2 Gebreken kasadministratie

Volgens A. R doet de chauffeur zijn rittenstaat, taxameterbon, creditcard-, horecabon(nen) en contante geld samen in een "zakje" in de kluis na afloop van zijn/haar dienst. Na één of enkele dagen wordt het in de kluis aanwezige contante geld per chauffeur geteld en vergeleken met het totale opgereden bedrag volgens de rittenstaat per chauffeur.

(...)

Conclusie:

(...)

Gezien het feit dat er geen kasboek wordt bijgehouden ter onderbouwing van de aangegeven bedrijfsresultaten, hoewel de omzet grotendeels in contanten gerealiseerd wordt en inkopen veelal contant worden afgerekend, ontbreekt voor zowel belastingplichtige als de Belastingdienst de mogelijkheid tot een afdoende controle op de gerealiseerde omzet van belastingplichtige.

(...)

3.5.4 Bekeuringen

In de gecontroleerde jaren heeft de belastingplichtige diverse auto's in haar bezit gehad en in deze periode gebruikt als taxi. In de periode dat de auto's als taxi zijn gebruikt zijn de rittenstaten vergeleken met derden gegevens. Onder andere zijn de gegevens van het CJIB naast de rittenstaten gelegd. Hieruit blijkt dat er gereden wordt met de auto op momenten dat die niet aansluiten met de gereden kilometers volgens de rittenadministratie.

(...)

3.5.5 Creditcardafrekeningen

Belastingplichtige geeft de klant de mogelijkheid om per creditcard af te rekenen. Op de creditcardafrekening wordt soms de naam van de chauffeur genoteerd. Diverse aangetroffen creditcardafrekeningen van 2005 zijn op de rittenadministratie en de loonstaten niet terug te vinden. Hieruit blijkt ook dat er gereden wordt met de auto en er geen aansluiting tussen de gereden kilometers en de rittenadministratie is.

(...)

3.9 Niet voldoen aan de administratieplicht

De administratie is zodanig gevoerd dat niet te allen tijde de rechten en verplichtingen van belastingplichtige duidelijk blijken.

Er is geen sprake geweest van het bijhouden van een (controleerbare) kilometeradministratie en de kilometeradministratie voldoet niet aan de eisen zoals vermeldt in artikel 52 van de AWR:

- Niet alle rittenstaten van alle auto's zijn aanwezig.
- Niet van alle diensten van chauffeurs zijn de rittenstaten aanwezig.
- Niet alle taxameterprinten zijn aanwezig.
- Niet altijd is de combinatie van rittenstaat met taxameterprint aanwezig.
- Niet alle rittenstaten zijn goed en volledig ingevuld.
- Diverse auto's tijden met hetzelfde taxameternummer rond.
- De rittenstaten zijn niet of niet volledig ingevuld.
- De werkmappen zijn niet bewaard dan wel het niet naar de eisen van het bedrijf ingevuld.

Door deze gebreken is de controle op de juistheid en volledigheid van de overige administratie onmogelijk geworden.

Tevens zijn er gebreken aan de uitgaande facturen geconstateerd, er is:

- geen opeenvolgend factuurnummer;
- geen vermelding van het BTW-identificatienummer van belastingplichtige.

3.10 Niet voldoen aan de bewaarplicht

De belastingplichtige heeft niet voldaan aan de bewaarplicht. De volgende onderdelen van de administratie zijn (deels) niet bewaard:

- kasnotities;
- overzichtsstukken dagelijkse omzet;
- kasboek;
- inkoopfacturen;
- verkoopfacturen (auto's);
- rittenstaten;
- taxametergegevens.

4 Omkering bewijslast

Uit de hiervoor genoemde punten blijkt dat de administratie niet kan dienen als betrouwbare grondslag voor de fiscale winstberekening:

- Het niet bijhouden van een degelijke kasadministratie, zoals vermeld in punt 3.4;
- Niet bewaren of printen van de taxameteruitdraaien, zoals vermeld in punt 3.6;
- Het niet volledig invullen van de rittenstaten, zoals vermeld in punt 3.7;
- Niet voldaan aan de administratieve verplichtingen, zoals vermeld in punt 3.9.

Belastingplichtige heeft niet volledig voldaan aan haar verplichtingen ingevolge artikel 52 AWR. Belastingplichtige wordt erop gewezen dat bij eventuele fiscale procedure deze tekortkomingen omkering van de bewijslast tot gevolg kunnen hebben op grond van artikel 25, lid 3 of 27e AWR.

(...)

7.1 Loonadministratie

(...)

Uit het bovenstaande blijkt dat niet is voldaan aan de administratieve verplichtingen conform artikel 52 AWR. Uit de loonadministratie is niet (volledig) te herleiden aan wie het loon is uitbetaald en zijn er tevens werkzame personen aangetroffen die niet zijn verantwoord in de loonadministratie.

De belastingplichtige wordt er op gewezen dat bij eventuele procedure deze tekortkomingen omkering van de bewijslast tot gevolg kunnen hebben op grond van artikel 25, lid 3 of 27e AWR.

(...)“

2.4. Op grond van de bevindingen van het boekenonderzoek zijn de in geding zijn de naheffingsaanslagen en beschikkingen opgelegd.

2.5. Eiseres heeft op 25 november 2009 een pro forma bezwaarschrift ingediend tegen de naheffingsaanslagen 2006 en 2007 en op 8 december 2009 tegen de naheffingsaanslag 2005.

Bij brief van 29 juni 2010 heeft eiseres de bezwaarschriften gemotiveerd.

2.6. Op 25 november 2010 heeft een hoorgesprek plaatsgevonden. Eiseres is daarbij in de gelegenheid gesteld om nog nadere stukken in te dienen.

2.7. Op 23 december 2010 heeft een tweede hoorgesprek plaatsgevonden.

2.8. De motivering van de uitspraken op bezwaar dateert van 17 februari 2011.”

2.2. Nu tegen de feitenvaststelling door de rechtbank, als hiervoor vermeld, door partijen geen bezwaren zijn ingebracht, gaat ook het Hof van die feiten uit. Het Hof voegt daaraan toe dat, naar ter zitting van 4 december 2014 door de inspecteur is bevestigd, belanghebbende met ingang van 1 juli 2007 bij het voeren van haar administratie en het doen van aangiften werd bijgestaan door het administratiekantoor P; voordien werd een en ander gedaan door het administratiekantoor OML.

3. Geschil in hoger beroep

Evenals bij de rechtbank is in geschil of de naheffingsaanslagen terecht en tot juiste bedragen zijn opgelegd. Voorts zijn de opgelegde boetes in geschil.

4. Beoordeling van het geschil

4.1. De rechtbank heeft met betrekking tot de enkelvoudige belasting, voor zover nog van belang, als volgt overwogen:

“Zorgvuldigheid

4.2. Eiseres beroept zich er primair op dat de naheffingsaanslagen vernietigd moeten worden vanwege de onzorgvuldige handelwijze van verweerder.

Nog daargelaten of onzorgvuldig handelen van verweerder moet leiden tot de consequentie die eiseres daaraan verbindt, is naar het oordeel van de rechtbank geen sprake van onzorgvuldig handelen aan de kant van de Belastingdienst. Met betrekking tot de genoemde korte reactietermijn die eiseres is gegund om op het concept-controlerapport te reageren overweegt de rechtbank dat het boekenonderzoek is gestart op 2 juni 2008, dat gedurende het onderzoek vele gesprekken tussen verweerder en eiseres hebben plaatsgevonden, dat eiseres in de periode vanaf het begin van het onderzoek tot aan de verzending van het conceptrapport een en ander maal is verzocht de administratie, waaronder ook de rittenstaten, over te leggen en dat regelmatig aan eiseres is verzocht om een reactie te geven op herberekeningen aan de hand van de op dat moment door eiseres overgelegde gegevens, tussentijdse constatering en conclusies van verweerder. Voorts neemt de rechtbank in aanmerking dat eiseres na het eindgesprek op 20 augustus 2009 geen gegevens meer heeft verstrekt noch op enige andere wijze op de standpunten en de berekeningen van de Belastingdienst heeft gereageerd, hoewel dat bij het eindgesprek was afgesproken en eiseres dat nadien nog tweemaal heeft toegezegd. Bij die stand van zaken acht de rechtbank de handelwijze van verweerder, waarbij op 1 oktober 2009 een concept-rapport aan eiseres wordt toegezonden en op 20 oktober 2009 het definitieve rapport, niet onzorgvuldig. Dat verweerder geen gevolg heeft gegeven aan het verzoek van eiseres op 16 oktober 2009 om haar zes weken uitstel te verlenen voor een reactie op het concept-rapport, wat daar ook van zij, acht de rechtbank in het licht van het voorgaande evenmin onzorgvuldig. Verweerder heeft bovendien bij brief van 20 oktober 2009 gemotiveerd aangegeven waarom hij geen aanleiding zag het onderzoek op te schorten en het uitbrengen van het definitieve controlerapport uit te stellen.

De stelling van eiseres dat de naheffingsaanslagen moeten worden vernietigd omdat het rapport op onzorgvuldige wijze tot stand is gekomen aangezien het in het controlerapport vastgestelde aantal ontbrekende kilometers in bezwaar drastisch is verlaagd, kan de rechtbank evenmin volgen. De verlaging van het vastgestelde aantal ontbrekende kilometers vloeit immers louter voort uit het feit dat eiseres eerst in de bezwaarfase - door verweerder al tijdens het boekenonderzoek gevraagd - relevante bescheiden heeft overgelegd op basis waarvan verweerder steeds nieuwe berekeningen heeft gemaakt. De omstandigheid dat verweerder in de controlefase niet over de later overgelegde stukken beschikte, kan ook geenszins worden toegerekend aan verweerder. Op eiseres rust immers, op grond van artikel 52, zesde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), de verplichting de administratie zodanig in te richten en de daarbij behorende bescheiden en gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat controle daarvan door verweerder binnen redelijke termijn mogelijk is.

Vertrouwensbeginsel

4.3. Eiseres heeft zich nog op het standpunt gesteld dat verweerder het vertrouwensbeginsel heeft geschonden, aangezien hij voornemens was het aantal ontbrekende kilometers in de compromissfeer te stellen op 180.783 en zich daar niet aan heeft gehouden. Daaromtrent overweegt de rechtbank als volgt. Het enkele feit dat verweerder tijdens het eerste hoorgesprek op 25 november 2010 op enig moment een aantal ontbrekende kilometers heeft genoemd van “tenminste” 180.783, maakt niet dat eiseres dat zonder meet mocht opvatten als een compromisvoorstel. De rechtbank leidt uit het hoorverslag ook niet af dat op dat moment tussen partijen in de compromissfeer werd gesproken. Integendeel, eiseres heeft zich tijdens dat gesprek op het standpunt gesteld dat het aantal ontbrekende kilometers op circa 80.000 diende

te worden gesteld. Er is op dat moment daarom ook geen overeenstemming bereikt over het aantal kilometers. Eiseres wenste bovendien nog nader onderzoek te doen, hetgeen aanleiding was een nieuwe datum vast te stellen voor nader overleg. Uit het hoorverslag kan evenmin worden afgeleid dat verweerder enige toezegging heeft gedaan over de door hem in aanmerking te nemen ontbrekende kilometers en eiseres heeft zulks overigens ook niet aannemelijk gemaakt. Onder die omstandigheden kan verweerder niet gehouden worden het aantal ontbrekende kilometers te handhaven op 180.783 en kan het beroep op opgewekt vertrouwen niet worden gehonoreerd.

Omkering en verzwaring van de bewijslast

4.4.1. Verweerder heeft zich op het standpunt gesteld dat de administratie niet kan dienen als basis voor de fiscale winstberekening. De bewijslast ten aanzien van de naheffingsaanslagen dient daarom te worden omgekeerd en verzaard op grond van artikel 25 en 27e van de AWR aangezien eiseres niet heeft voldaan aan de verplichtingen van artikel 52 van de AWR, aldus verweerder.

4.4.2. Artikel 52, eerste lid, van de AWR bepaalt dat administratieplichtigen gehouden zijn van hun vermogenstoestand en van alles betreffende hun bedrijf, zelfstandig beroep of werkzaamheid naar de eisen van dat bedrijf, dat zelfstandig beroep of die werkzaamheid op zodanige wijze een administratie te voeren en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde hun rechten en verplichtingen alsmede de voor de heffing van belasting overigens van belang zijnde gegevens hieruit duidelijk blijken. Verweerder heeft zich op het standpunt gesteld dat eiseres niet aan de administratie- en bewaarplicht heeft voldaan en heeft daartoe verwezen naar de bevindingen ter zake zoals die zijn opgenomen in het controlerapport en de bevindingen nadien in de bezwaarfase.

4.4.3. Eiseres heeft in dit verband betoogd dat er geen sprake kan zijn van omkering en verzwaring van de bewijslast op het moment dat de Belastingdienst een ondeugdelijk rapport uitbrengt.

4.4.4. De rechtbank overweegt in de eerste plaats dat eiseres, door het niet bijhouden van een kasboek in een onderneming waarin het grootste deel van de omzet in contanten wordt gerealiseerd, geen enkel controleerbaar inzicht heeft geboden in de ontvangsten. Voorts verwijst de rechtbank naar de bevindingen van het boekenonderzoek, in het bijzonder naar hetgeen in het controlerapport is vermeld onder punt 3.5.4, 3.5.5, 3.9 en 3.10, hiervoor opgenomen onder 2.3, welke constatering door eiseres niet dan wel onvoldoende zijn weersproken. Daarmee heeft verweerder aannemelijk gemaakt dat de door eiseres gevoerde administratie zodanige gebreken vertoont dat niet kan worden gezegd dat deze voldoet aan de eisen van artikel 52 van de AWR. In dit kader acht de rechtbank voorts nog van belang dat ook volgens de thans ingebrachte berekening van eiseres nog sprake is van het ontbreken van 134.063 kilometer. Nu eiseres niet heeft voldaan aan haar administratieplicht en bewaarplicht zoals bedoeld in artikel 52 van de AWR, moeten de in geding zijnde naheffingsaanslagen, op grond van artikel 27e, aanhef en onder b, van de AWR (tekst tot 1 juli 2011), door de rechtbank voor juist worden gehouden, tenzij eiseres doet blijken dat en in hoeverre de uitspraken op bezwaar onjuist zijn.

4.5. Naar het oordeel van de rechtbank heeft eiseres het van haar verlangde bewijs niet geleverd. Daarbij overweegt de rechtbank in de eerste plaats dat voor wat betreft de hoogte van de in geding zijnde aanslagen alleen het vastgestelde aantal ontbrekende kilometers wordt bestreden. Eiseres heeft ter onderbouwing van haar stelling dat de uitspraken op bezwaar onjuist zijn, in de beroepsfase een berekening overgelegd. Deze berekening bevat weliswaar een opstelling van het aantal ontbrekende kilometers, maar biedt geen inzicht in de wijze waarop deze berekening tot stand is gekomen, nog los van het feit dat geen onderliggende stukken zijn overgelegd ter adstructie van de door eiseres uitgevoerde berekening. Met deze berekening heeft eiseres derhalve niet aan de op haar rustende (verzwaarde) bewijslast voldaan."

4.2. In het hogerberoepschrift heeft belanghebbende gesteld dat de inspecteur niet alle op de zaak betrekking hebbende stukken heeft ingebracht en dat de zaak dient te worden teruggewezen naar de rechtbank. Na een nader onderzoek, waarbij de gemachtigde in staat is gesteld inzage te nemen in de door de inspecteur ter zitting van 4 december 2013 ingebrachte stukken, zijn deze stellingen verder niet gehandhaafd en op de zitting van 2 juli 2014 zijn ze desgevraagd ingetrokken, zodat zij geen behandeling behoeven.

4.3. Voor zover belanghebbende in hoger beroep haar in eerste aanleg ingenomen standpunt dat de inspecteur zodanig onzorgvuldig heeft gehandeld, dat dit tot vernietiging van de naheffingsaanslagen moet leiden, heeft gehandhaafd, verwerpt het Hof dat standpunt op overeenkomstige gronden als de rechtbank in 4.2 van haar uitspraak heeft gebezigd.

Hetzelfde geldt, mutatis mutandis, voor het door de rechtbank in 4.3 van haar uitspraak verworpen beroep op het vertrouwensbeginsel.

4.4.1. Belanghebbende heeft in hoger beroep het oordeel van de rechtbank betwist dat haar administratie zodanige gebreken vertoonde dat de sanctie van omkering en verzwaring van de bewijslast dient te worden toegepast. Op de door belanghebbende in het nadere stuk van 14 november 2013 en de ter zitting van 4 december 2013 gevoerde verweren heeft het Hof in zijn brief aan partijen van 9 januari 2014 de volgende voorlopige oordelen gegeven:

“2.1. Ingevolge artikel 52, eerste lid, AWR (tekst 2003 t/m 2008) zijn administratieplichtigen “gehouden van hun vermogenstoestand en van alles betreffende hun bedrijf (...) naar de eisen van dat bedrijf (...) op zodanige wijze een administratie te voeren en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde hun rechten en verplichtingen alsmede de voor de heffing van belasting overigens van belang zijnde gegevens hieruit duidelijk blijken.” In dit voorschrift ligt de eis besloten dat de inspecteur de administratie binnen redelijke termijn moet kunnen controleren.

2.2. In het rapport van het op 2 juni 2008 bij belanghebbenden ingestelde boekenonderzoek (hierna: het controlerapport) is in paragraaf 3.4 voldoende aannemelijk gemaakt dat er in het bedrijf van belanghebbenden niet een kasadministratie aanwezig was die voldeed aan de daaraan in artikel 52, eerste lid, AWR gestelde eisen. In een bedrijf als het onderhavige, waarin de omzet grotendeels in contanten wordt gerealiseerd, vormt dit een zeer ernstig gebrek. Ook is voldoende komen vast te staan dat de taxameterprints (voor een substantieel deel) niet zijn bewaard en dat de rittenstaten niet volledig zijn ingevuld (op een substantieel deel van die kaarten zijn zelfs de meest essentiële gegevens - kilometerstanden bij aanvang en einde dienst en tijdstippen aanvang en einde dienst - niet vermeld). Ook deze informatiedragers zijn voor de administratie van een taxibedrijf van wezenlijk belang. Voorts is aannemelijk geworden dat van de notitieblaadjes waarop kasverschillen tussen de rittenstaat en de ingeleverde contanten werden genoteerd, tijdens het boekenonderzoek slechts enkele zijn aangetroffen. Door de wijze van administreren van de gerealiseerde omzetten, zoals beschreven in paragraaf 3.4.2 van het controlerapport, vormden ook deze notitieblaadjes een onderdeel van de te bewaren kasadministratie. Daarnaast zijn tijdens het boekenonderzoek aanzienlijke negatieve kassaldi geconstateerd op diverse tijdstippen (voor 2006 en 2007 betrof dit het gehele jaar). Reeds op grond van deze gebreken, in hun samenhang beschouwd, is het Hof van oordeel dat belanghebbenden niet hebben voldaan aan de ingevolge artikel 52, eerste lid, AWR op hen rustende

verplichtingen. De geconstateerde gebreken zijn - gelet op de aard van het bedrijf van belanghebbenden - dermate ernstig, dat zij de sanctie van omkering en verzwaring van de bewijslast rechtvaardigen.

2.3. Dit (voorlopige) oordeel van het Hof geldt voor alle in geschil zijnde jaren (behoudens de hierna onder 2.5 opgenomen clausulering). Weliswaar heeft de controlerende ambtenaar de gebreken van de kasadministratie en de rittenstaten uitsluitend voor het jaar 2005 op detailniveau geïnventariseerd, maar met betrekking tot de jaren 2006 en 2007 heeft hij eveneens aanzienlijke gebreken in de systematiek geconstateerd en steekproefsgewijs bevestigd, terwijl er - afgezien van het optreden van een ander administratiekantoor (P Advies) met ingang van 1 juli 2007 - geen feiten en omstandigheden aannemelijk zijn geworden waaruit volgt dat in de systematiek en de zorgvuldigheid van de wijze van administreren en bewaren wijziging is opgetreden. De omkering van de bewijslast is derhalve ook voor de jaren 2006 en 2007 (onder het in 2.5 vermelde voorbehoud) gerechtvaardigd.

2.4. Het Hof passeert het bewijsaanbod van belanghebbenden om, primair door EDP onderzoek en subsidiair door getuigenverklaringen, aannemelijk te maken dat R in de jaren 2005 tot en met 2007 van dag tot dag digitale loonstaten bijhield waarin de ontvangen oprijgelden, voor zover nodig gecorrigeerd, werden vastgelegd. Voldoende is immers komen vast te staan dat ten tijde van de controle van de administratie gedurende het hiervoor vermelde boekenonderzoek dergelijke bestanden niet ter beschikking stonden aan de controlerende ambtenaren, zodat in zoverre niet aan de uit artikel 52, eerste lid. AWR voortvloeiende verplichting is voldaan om de administratie op zodanige wijze te voeren en de daartoe behorende bescheiden en gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde belanghebbendes rechten en verplichtingen alsmede de voor de heffing van belasting overigens van belang zijnde gegevens hieruit duidelijk blijken. Gelet op de essentiële functie van een deugdelijke kasadministratie in het bedrijf van belanghebbenden (zoals overwogen onder 2.2) is ook deze schending van de verplichtingen van artikel 52, eerste lid, AWR dermate ernstig, dat de omkering en verzwaring van de bewijslast als bedoeld in artikel 27e AWR moet worden toegepast.

2.5. Met ingang van juli 2007 - zo is door de inspecteur ter zitting bevestigd - is een andere adviseur (P Advies) voor belanghebbenden de administratie en de aangiften gaan verzorgen. Het Hof acht voorshands aannemelijk dat in samenwerking met deze nieuwe adviseur verbeteringen zijn aangebracht in de administratie van het bedrijf van belanghebbenden. De inspecteur heeft evenwel gesteld dat, ook indien rekening wordt gehouden met de door belanghebbenden in de bezwaarfase ter beschikking gestelde nadere gegevens, voor het gehele jaar 2007 sprake is van een aanzienlijk verschil tussen de volgens de rittenstaten verreden kilometers (die door hem zijn gecorrigeerd voor de door de zogenoemde ZZP-ers verreden kilometers, zo stelt de inspecteur) en de verantwoorde kilometers in de door belanghebbende overgelegde (gecorrigeerde) loonstaten. De onder 2.2 vermelde gebreken in de kasadministratie hebben zich volgens de inspecteur bovendien gedurende het gehele jaar 2007 onverkort voorgedaan. Gelet op dit een en ander gelden de onder 2.2 tot en met 2.4 opgenomen voorlopige oordelen inzake het niet-voldoen aan de administratie- en bewaarplicht voor de periode vanaf juli 2007 als bewijsvermoeden dat voor ontzenuwing door belanghebbenden vatbaar is. Dit houdt derhalve in dat indien belanghebbende erin slaagt dat bewijsvermoeden te weerleggen, de omkering en verzwaring van de bewijslast van artikel 27e AWR voor de periode vanaf juli 2007 niet van toepassing zal zijn."

4.4.2. Daartoe door het Hof in de gelegenheid gesteld, heeft de gemachtigde inzage genomen in de ter zitting van 4 december 2013 alsnog door de inspecteur overgelegde stukken. Met de door de gemachtigde ingediende reactie van 14 februari 2014 en de daarbij overgelegde producties heeft belanghebbende tegenover het verweer van de inspecteur, mede in aanmerking genomen diens reactie van

4 maart 2014, geen feiten en omstandigheden aangevoerd die het Hof tot andere inzichten brengen dan voormelde voorlopige oordelen. Ook heeft belanghebbende daarmee niet het bewijsvermoeden kunnen ontzenuwen dat zij ook in en met betrekking tot de tweede helft van 2007 niet heeft voldaan aan haar administratie- en bewaarplicht. Het Hof komt dus, wat de omkering en verzwaring van de bewijslast betreft, voor de gehele periode van naheffing tot hetzelfde oordeel als de rechtbank.

4.4.3. Uitgangspunt voor de beoordeling dient derhalve te zijn dat het beroep, voor zover het betrekking heeft op de naheffingsaanslagen (enkelvoudige belasting), ongegrond is tenzij belanghebbende doet blijken dat en in hoeverre de uitspraken op bezwaar onjuist zijn. De rechtbank heeft geoordeeld dat belanghebbende dit (verzwaarde) bewijs niet heeft geleverd. In hoger beroep heeft belanghebbende afgezien van de mogelijkheid dit (verzwaarde) bewijs alsnog te leveren.

4.4.4. Zoals de rechtbank met juistheid heeft overwogen, kan omkering van de bewijslast niet ertoe leiden dat de naheffingsaanslagen naar willekeur worden vastgesteld; zij dienen te berusten op een redelijke schatting. Evenals de rechtbank, is het Hof van oordeel dat dit het geval is geweest. De systematiek die de inspecteur bij zijn omzetcorrecties heeft gevolgd, waarbij hij is uitgegaan van het verschil tussen het totale aantal met de voertuigen gereden kilometers en het aantal in de omzetadministratie verantwoorde kilometers, welk verschil nog is gecorrigeerd met privékilometers en met de kilometers die zijn gereden met verhuurde taxi's, is ook naar 's Hof's oordeel redelijk. De uit deze systematiek resulterende aantallen 'ontbrekende kilometers' (in totaal over de drie jaren: 324.944) zijn door belanghebbende als zodanig in hoger beroep niet verder betwist. Het uitgangspunt dat deze kilometers gereden zullen zijn door chauffeurs van belanghebbende die daarvoor loon zullen hebben ontvangen, acht het Hof ook redelijk. Belanghebbende heeft op zichzelf niet betwist dat bij de toerekening van kilometers aan te verlonen diensturen kan worden uitgegaan van 8 arbeidsuren per dienst en van 200 kilometer per dienst.

4.4.5. Belanghebbende heeft niettemin in hoger beroep haar stelling gehandhaafd dat de naheffingsaanslagen onredelijk zijn. Daartoe heeft zij aangevoerd, samengevat weergegeven, dat een netto-uurloon van € 8, zoals de inspecteur in zijn berekeningen heeft gehanteerd, te hoog is. Voorts is naar haar mening bij de 324.944 ontbrekende kilometers sprake van 'een processuele werkelijkheid' die geen recht doet aan de feitelijke situatie en die leidt tot correcties met desastreuze financiële gevolgen voor de onderneming. Belanghebbende stelt alles te hebben gedaan wat in haar vermogen lag om haar zaken naar behoren te administreren. Voor zover er al sprake is van 'ontbrekende kilometers' moeten die geacht worden te zijn gereden door de directeur van belanghebbende en diens vader.

Belanghebbende heeft daar in hoger beroep aan toegevoegd dat zij voornemens is de naheffingsaanslagen (zoveel mogelijk) op haar directeur en diens vader te verhalen, zodat het onredelijk is dat de naheffingsaanslagen naar gebruteerde bedragen zijn opgelegd. Ook de toepassing van het anoniementarief acht belanghebbende onredelijk: al haar chauffeurs staan op de loonlijst en zij is nimmer betrapt op rijden

zonder vergunning. Aldus - samengevat weergegeven - het standpunt van belanghebbende. Overigens heeft belanghebbende ter zitting van 2 juli 2014 desgevraagd verklaard dat zij niet stelt dat door de bij haar in dienst zijnde chauffeurs omzet is 'opgereden' die niet aan haar is afgedragen.

4.4.6. Naar 's Hofs oordeel heeft belanghebbende ook in hoger beroep tegenover het gemotiveerde verweer van de inspecteur niet doen blijken dat de inspecteur bij zijn berekeningen van het niet-verantwoorde loon van een te hoog netto-uurloon is uitgegaan; het Hof deelt liet oordeel van de rechtbank dat de inspecteur dit netto-uurloon in redelijkheid op € 8,00 heeft kunnen stellen.

4.4.7. Gelet op de omstandigheid dat belanghebbende verder geen duidelijkheid heeft kunnen of willen verschaffen over het antwoord op de vraag welke chauffeur welk aantal (niet verantwoorde) kilometers heeft gereden (belanghebbende beschouwt het gereden-zijn van niet-verantwoorde kilometers slechts als een "processuele werkelijkheid"), heeft de inspecteur zich in redelijkheid op het standpunt kunnen stellen dat de loonheffingcorrectie met toepassing van (directe) brutering, en met toepassing van het anoniementarief, dienst te worden berekend. De stelling dat belanghebbende de na te heffen loonbelasting/premie volksverzekeringen zal verhalen op de haar directeur en diens vader, kan aan de juistheid van de toegepaste brutering niet afdoen omdat van een reëel verhaal slechts gesproken kan worden indien en voor zover vaststaat dat de te verhalen loonheffing een materiële belasting respectievelijk premieschuld van de desbetreffende chauffeur vormt. Omtrent het bedrag van de per chauffeur te berekenen materiële belasting- en premieschuld is echter niets komen vast te staan. Aan de juistheid van het toegepaste anoniementarief doet niet af de stelling - ook indien op zichzelf juist - dat belanghebbende niet werkt met chauffeurs die niet in haar loonadministratie voorkomen. Uit de jurisprudentie van de Hoge Raad, met name het arrest van 1 mei 1996, nr. 31070, ECLI:NL:HR:1996:AA1959, BNB 1996/212, volgt immers dat het anoniementarief ook kan worden toegepast indien - zoals hier - op geen enkele wijze kan worden vastgesteld welke chauffeur welk loon heeft genoten.

4.4.8. Voor zover belanghebbende heeft bedoeld te stellen dat de schatting van de inspecteur niet redelijk of willekeurig is, heeft zij deze stelling niet (voldoende) onderbouwd. Voor het overige miskent belanghebbende met het beroep op de redelijkheid zoals zij die ziet het toetsingskader van artikel 27e van de AWR. Binnen dat toetsingskader kan de rechter - gegeven het bestaan van een ernstig administratie- en bewaarverzuim - slechts beoordelen of de inspecteur zich op een onredelijk of willekeurig standpunt heeft gesteld. Dat belanghebbende de correcties als onrealistisch, en de financiële consequenties ervan als onredelijk ervaart, brengt het Hof niet tot de conclusie dat de schatting als onredelijk of willekeurig moet worden aangemerkt.

4.4.9. Uit het voorgaande volgt dat de naheffingsaanslagen (enkelvoudige belasting) niet tot te hoge bedragen zijn opgelegd. Het beroep van de inspecteur op interne compensatie behoeft geen behandeling.

4.5. Ook in hoger beroep heeft belanghebbende geen afzonderlijke grieven tegen de heffingsrente aangevoerd. Nu de naheffingsaanslagen (enkelvoudige belasting) in stand blijven, geldt dat ook voor de in rekening gebrachte heffingsrente.

4.6. De rechtbank heeft met betrekking tot de boetes onder meer het volgende overwogen:

“Boetes

4.7.1. Verweerder heeft aan eiseres ter zake van de naheffing vergrijpboetes van 50% opgelegd wegens (voorwaardelijk) opzet. Op grond van artikel 67f van de AWR in samenhang met de paragrafen 25 en 28 van het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 1998 kan verweerder een vergrijpboete opleggen van ten hoogste 100% van de grondslag voor de boete als het aan opzet of grove schuld van de belastingplichtige of inhoudingsplichtige te wijten is dat de belasting welke op aangifte moet worden voldaan of afgedragen niet, gedeeltelijk niet, dan wel niet binnen de in de belastingwet gestelde termijn is betaald. Ingevolge het tweede lid van dat artikel wordt de grondslag voor de boete gevormd door het bedrag van de belasting dat niet of niet tijdig is betaald, voor zover dat bedrag als gevolg van opzet of grove schuld van de inhoudingsplichtige niet (tijdig) is betaald.

4.7.2. De rechtbank overweegt dat eiseres, door de wijze waarop zij haar administratie heeft gevoerd, willens en wetens de aanmerkelijke kans heeft aanvaard dat als gevolg hiervan te weinig belasting zou worden betaald. Daarbij acht de rechtbank van belang dat het niet gaat om slordigheden of een incidentele vergissing, maar om structurele en ernstige gebreken in de administratie. Dat heeft er onder meer toe geleid dat eiseres gewerkte en uitbetaalde uren niet in de administratie heeft verwerkt, waarbij het om zowel absoluut als relatief omvangrijke bedragen aan loonheffingen gaat. Eiseres was wel op de hoogte van het feit dat loonheffingen op het uit te betalen loon dienden te worden ingehouden en afgedragen, aangezien ter zake van het loon van de werknemers die in de loonadministratie zijn opgenomen, wél loonheffingen zijn ingehouden. De rechtbank is op grond van het voorgaande van oordeel dat het niet betalen van de verschuldigde loonheffingen te wijten is aan (voorwaardelijke) opzet van de zijde van eiseres.

4.7. In hoger beroep kan worden uitgegaan van de vaststellingen van de rechtbank in 4.7.1 van haar uitspraak. Daaraan kan worden toegevoegd dat de inspecteur met betrekking tot de onderhavige boetes (pas) in zijn brief van 22 april 2014 zich subsidiair op het standpunt heeft gesteld dat belanghebbende ter zake grove schuld kan worden verweten.

4.8. Het Hof volgt de rechtbank niet in haar in 4.7.2 gegeven oordeel met betrekking tot de vergrijpboetes waaraan de inspecteur (voorwaardelijk) opzet ten grondslag heeft gelegd.

Naar 's Hofs oordeel heeft de inspecteur onvoldoende feiten en omstandigheden gesteld waaruit volgt dat bij de directeur van belanghebbende sprake is geweest van een bewuste toelag op het doen van onjuiste (te lage) aangiften dan wel van een bewustzijnstoestand waarbij hij willens en wetens de aanmerkelijke kans op het doen van onjuiste (te lage) aangiften heeft aanvaard. Opzet, al dan niet voorwaardelijk, is naar 's Hofs oordeel dus niet bewezen. Weliswaar is, ook naar het oordeel van het Hof, sprake geweest van structurele en ernstige gebreken in de administratie, maar het Hof acht, op grond van de verklaringen van de directeur van belanghebbende ter zitting en gelet op hetgeen overigens is komen vast te staan, aannemelijk dat de oorzaak

daarvan is gelegen in de ernstige lichamelijke handicaps van de directeur en de door hem als gevolg daarvan ondervonden belemmeringen bij het houden van voldoende greep op de bedrijfsvoering. Naar 's Hofs oordeel onthefte deze omstandigheid belanghebbende niet van iedere verwijtbaarheid, en zou juist het permanente karakter van de handicaps kunnen bijdragen tot het oordeel dat belanghebbende grof schuldig nalatig is gebleven haar bedrijfsvoering en daarmee haar administratie beter op orde te krijgen, maar de inspecteur heeft noch in eerste aanleg, noch (tijdig) in hoger beroep aan de boetes ter zake van de omzetcorrecties grove schuld ten grondslag gelegd, ook niet subsidiair. Dat laatste heeft de inspecteur uiteindelijk wél gedaan in zijn brief van 22 april 2014, maar het Hof is mét de gemachtigde van oordeel dat dit, gelet op het stadium waarin de procedure zich toen bevond, tardief is. Het Hof stelt hierbij voorop dat aan het slot van de zitting van 12 maart 2014 het onderzoek is geschorst teneinde partijen de gelegenheid te bieden alsnog een compromis te bereiken in de bij het Hof aanhangige zaken. In dat kader heeft het Hof bij brief van 17 maart 2014 aan partijen een aantal mogelijke uitgangspunten voor een compromis meegegeven, waaronder een eerste indruk van het Hof inzake de vraag in hoeverre de inspecteur is geslaagd in het van hem verlangde boetebewijs. Vervolgens hebben partijen het Hof schriftelijk bericht geen compromis te hebben bereikt. Pas in de desbetreffende brief van 22 april 2014 heeft de inspecteur voor het eerst - bij wijze van subsidiair standpunt - gesteld dat bij belanghebbende sprake is geweest van grove schuld.

Daarmee heeft de inspecteur een nieuw geschilpunt opgeworpen waarmee uitbreiding wordt gegeven aan de rechtsstrijd zoals deze zich heeft ontwikkeld tot aan het moment waarop die stellingen werden opgeworpen. Bovendien betreft het geen stellingen die het Hof ambtshalve zou hebben kunnen opwerpen, dwingen deze stellingen tot een nader onderzoek van feitelijke aard, waarbij belanghebbende in de gelegenheid gesteld zou moeten worden op deze stelling te reageren en valt niet in te zien waarom de inspecteur deze stelling niet in een eerder stadium van de procedure dan in zijn brief van 22 april 2014 naar voren heeft kunnen brengen. Een afweging van het belang van de inspecteur bij behandeling van zijn stelling tegenover het belang van een doelmatige en doelgerichte voortgang van de procedure, brengt het Hof tot de conclusie dat behandeling van deze stelling van de inspecteur in strijd is met een goede procesorde en dat de stelling daarom als tardief moeten worden beschouwd.

Hieraan doet niet af de omstandigheid dat het onderzoek ter zitting is voortgezet op 2 juli 2014. De boetes ter zake van de omzetcorrecties dienen dus te vervallen.

Slotsom

4.9. De slotsom is dat het hoger beroep gegrond is en dat de uitspraak van de rechtbank dient te worden vernietigd. Doende wat de rechtbank had behoren te doen, zal het Hof de beroepen gegrond verklaren en de uitspraken op bezwaar vernietigen, doch uitsluitend voorzover deze betrekking hebben op de boetes, en de boetes vernietigen.

5. Kosten

Het Hof acht termen aanwezig voor een veroordeling in de kosten op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht. Onder verwijzing naar de uitspraak van heden in de zaak met kenmerk 12/00503 tot en met 12/00505 kent het Hof aan belanghebbende een proceskostenvergoeding toe van € 1.795,20.

6. Beslissing

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de rechtbank,
- verklaart de bij de rechtbank ingestelde beroepen gegrond,
- vernietigt de uitspraken op bezwaar doch uitsluitend voor zover deze de boetes betreffen,
- vernietigt de boetes,
- veroordeelt de inspecteur in de kosten van belanghebbende tot een bedrag van € 1.795,20,
- gelast dat de inspecteur aan belanghebbende vergoedt het door deze voor de behandeling van het beroep (€ 302) en het hoger beroep (€ 466) betaalde griffierecht van in totaal € 768.

De uitspraak is gedaan door mrs. J. den Boer, voorzitter, E.A.G. van der Ouderaa en H.E. Kostense, leden van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. B.J.E. Lodder, als griffier. De beslissing is op 25 september 2014 in het openbaar uitgesproken.

w.g. Lodder

Den Boer

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie worden ingesteld 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. een 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.