

Gerechtshof te Amsterdam

vijfde enkelvoudige belastingkamer

29 juli 1993

nummer: **92/3216**

PROCES-VERBAAL

van de mondelinge uitspraak in het beroep van X te Z, belanghebbende, tegen de door de Inspecteur van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen Y met dagtekening 17 juli 1992 opgelegd navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1987.

Het beroep is behandeld ter zitting van 27 juli 1993.

BESLISSING

Het Hof handhaaft de navorderingsaanslag en de daarin begrepen verhoging en bevestigt het kwijtscheldingsbesluit van de Inspecteur.

GRONDEN

1. Belanghebbende exploiteerde in 1987 in de vorm van een eenmanszaak een autorijschool. De zoon van belanghebbende was in het onderhavige jaar bij haar in loondienst werkzaam. Er waren twee auto's in gebruik ten behoeve van de onderneming.

De inmiddels overleden echtgenoot van belanghebbende, die als conciërge in loondienst werkzaam was, was behulpzaam bij het opstellen van de kladkasadministratie van de autorijschool. De overige administratie werd bijgehouden en per computer verwerkt door een administratiekantoor.

Belanghebbende deed over 1987 aangifte naar een belastbaar inkomen van f 7.125,--. Bij de onderhavige navorderingsaanslag is het belastbare inkomen in verband met een winstcorrectie en enige niet in geschil zijnde correcties vastgesteld op f 78.572,--. De nagevorderde belasting is verhoogd met 100 procent, waarvan 75 procent is kwijtgescholden.

2. In 1992 heeft er een boekenonderzoek plaatsgevonden bij belanghebbende. Onder de stukken bevindt zich een copie van het naar aanleiding van dit onderzoek uitgebrachte rapport.

Tijdens het onderzoek is onder meer het volgende gebleken:

- belanghebbende noteerde de lesafspraken in een agenda;
- klanten die zijn aangesloten bij W kregen een korting van 10 procent op de lesprijs;
- de per dag ontvangen bedragen -waaronder ook betaalcheques- worden vervolgens overgenomen in een kladkasboek; de agenda is niet bewaard;
- de controleurs hebben inzage gevraagd in de agenda over 1990 de eerste twee kwartalen van 1991 waren uit de agenda verwijderd; voorts ontbrak de periode 19 september 1991 tot en met 30 september 1991;
- vergelijking van het derde kwartaal 1991 in de agenda met het kladkasboek leverde het volgende op: in de agenda stonden 188 lessen genoteerd terwijl er in de kladkasadministratie 112 lessen waren verantwoord;
- kascontrole vond niet plaats;
- in de kladkas zijn diverse malen achteraf correcties aangebracht;
- de kladkas werd achteraf opgemaakt;
- de vermogensvergelijkingen over de jaren 1987 tot en met 1989 geven een netto privé te zien van respectievelijk f 2.963,--, f 6.307,-- en f 3.454,--;
- er is niet bijgehouden hoeveel klanten korting kregen op grond van de afspraak met W;
- in 1987 is de opbrengstverantwoording achteraf gecorrigeerd;
- de opbrengst van de huur van de lesauto's ten behoeve van rijexamens is niet verantwoord.

Op grond van het vorenstaande is de administratie van belanghebbende verworpen als basis voor de winstberekening.

3. De winst over 1987 is vervolgens berekend aan de hand van gegevens afkomstig van het C.B.R.. Daarbij geldt als uitgangspunt dat een kandidaat gemiddeld 35 lessen nodig heeft voor het eerste examen en 5 lessen voor een herexamen. De C.B.R.-gegevens stammen uit een onderzoek door een onafhankelijk accountantskantoor in opdracht van de overheid en brancheorganisaties.

Op basis van deze gegevens is berekend dat door belanghebbende in 1987 4.565 lessen zijn gegeven en dat er 229 examens waren. Belanghebbende heeft 2.730

lessen verantwoord. De prijs van een les is bepaald op f 42,- per uur inclusief omzetbelasting . uitgaande van een gemiddelde van het normale tarief van f 45,- per uur en het kortingstarief voor W-leden van f 40,-.

4. Na het boekenonderzoek bij belanghebbende zijn nieuwe branchegegevens gepubliceerd door Bureau Traffic Test. Voor 1987 leiden deze gegevens, uitgaande van de door belanghebbende opgegeven gemiddelde leeftijden, eveneens tot een gemiddelde van 35 lessen per kandidaat voor een eerste examen.

5. Belanghebbende heeft niet weersproken dat de administratie niet kan dienen als basis voor de winstberekening. Dit vindt voorts bevestiging in het feit dat de gemachtigde in het beroepschrift eveneens de winst berekent op basis van theoretische gegevens. De winst moet derhalve op andere wijze worden bepaald.

6. De berekening in het rapport van het boekenonderzoek is gebaseerd op gegevens van het C.B.R. waaruit valt af te leiden dat gemiddeld per kandidaat 35 lessen worden genoten voor een eerste examen. Ditzelfde gemiddelde aantal lessen blijkt uit gegevens van het Bureau Traffic Test. Beide methoden leiden tot de conclusie dat belanghebbende in 1987 4.565 lessen moet hebben gegeven in plaats van het verantwoorde aantal van 2.730.

In de pleitnota heeft de Inspecteur berekend dat in 1987 4.582 lessen moeten zijn gegeven door belanghebbende. De Inspecteur is daarbij uitgegaan van het aantal verantwoorde lessen van 2.730, welk cijfer hij heeft vermenigvuldigd met de factor 188/112. Deze factor is als volgt bepaald: in 1991 is geconstateerd dat er in het derde kwartaal 112 lessen zijn verantwoord terwijl er 188 lessen zijn gegeven. Belanghebbende heeft niet ontkend dat er in het derde kwartaal van 1991 188 lessen zijn gegeven waarvan er 112 zijn geadministreerd. Het Hof heeft ook overigens geen reden dit geconstateerde verschil in twijfel te trekken. De berekening van de Inspecteur, welk naar 's Hofs oordeel correct geacht kan worden, ondersteunt het standpunt van de Inspecteur dat de winstcorrectie niet te hoog is.

Een andere berekeningsmethode van de Inspecteur in de pleitnota op basis van het totaal aantal in 1987 verreden kilometers, welk totaal aantal van belanghebbende

zelf afkomstig is, leidt tot een totaal aantal lessen in 1987 van 4.561. Daarbij is de Inspecteur uitgegaan van 10.000 kilometer voor privé ritten. Gemachtigde heeft het totaal aantal privé kilometers gesteld op 15.000, welk aantal -naar het Hof begrijpt- berust op een schatting en dat niet is onderbouwd met enig concreet gegeven.

De Inspecteur heeft onweersproken gesteld dat hij is uitgegaan van 10.000 privé kilometer naar aanleiding van een mededeling van belanghebbende zelf.

Het Hof acht aannemelijk dat het aantal privé kilometers niet meer dan 10.000 heeft bedragen. Het in de berekeningsmethode door de Inspecteur gehanteerde aantal verreden kilometers per les is door belanghebbende niet gemotiveerd weersproken.

Gelet op het vorenstaande is het Hof van oordeel dat ook de laatstgenoemde berekeningsmethode een ondersteuning vormt voor het standpunt van de Inspecteur en de hoogte van de door hem toegepaste winstcorrectie.

7. De door de gemachtigde van belanghebbende gemaakte berekeningen zijn gebaseerd op gegevens met betrekking tot het jaar 1989. Reeds hierom en ook overigens kunnen deze berekeningen het Hof niet leiden tot het oordeel dat de winstberekening van de Inspecteur onjuist zou zijn. Het Hof baseert zich daarbij met name ook op de door belanghebbende niet weersproken constatering tijdens het boekenonderzoek dat in het derde kwartaal van 1991 188 lessen zijn gegeven, waarvan er slechts 112 in de administratie zijn verwerkt.

Het Hof acht aannemelijk dat belanghebbende in 1987 in min of meer dezelfde omvang een deel van de omzet niet in de administratie heeft verantwoord. Het tegendeel is niet aannemelijk geworden.

8. Al hetgeen hiervoor is overwogen leidt tot het oordeel dat de onderhavige navorderingsaanslag tot een juist bedrag is opgelegd wat de enkelvoudige belasting betreft.

9. Gelet op het vorenstaande is tevens aannemelijk geworden dat het aan de grove schuld van belanghebbende te wijten is dat aanvankelijk te weinig belasting is

geheven. De navordering aanslag is derhalve terecht met een verhoging opgelegd. Gesteld noch gebleken is voorts dat de Inspecteur niet in redelijkheid heeft kunnen besluiten van de opgelegde verhoging 75 procent kwijt te schelden.

10. De navorderingsaanslag dient derhalve te worden gehandhaafd en het kwijtscheldingsbesluit te worden bevestigd.

De uitspraak is, na verdaging, gedaan op 29 juli 1993 om 16.00 uur door Mr Smit, plaatsvervangend lid van de belastingkamer in tegenwoordigheid van Mr Geel-Cieraad als griffier.

Waarvan is opgemaakt dit proces-verbaal door voornoemd lid van de belastingkamer en de griffier ondertekend.

Van de beslissing omtrent de verhoging zal mededeling worden gedaan ter openbare zitting van 7 september 1993.

Geel-Cieraad

Smit

Aangetekend aan partijen verzonden op 2 augustus 1993