

Gerechtshof te 's-Gravenhage

vierde meervoudige belastingkamer

18 maart 1994

nummer: 895279-M-4

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z tegen de uitspraak van de Inspecteur der Omzetbelasting te Z, betreffende na te noemen aanslag.

1. Aanslag en bezwaar

Blijkens de stukken van het geding is onder aanslagnummer X00 aan belanghebbende een naheffingsaanslag in de omzetbelasting opgelegd over het jaar 1986. De nageheven enkelvoudige belasting beloopt f 11.275,--, over welk bedrag de verhoging als bedoeld in artikel 21, lid 1, eerste volzin, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (100 percent) is toegepast. Van deze verhoging heeft de Inspecteur direct bij het opleggen van de naheffingsaanslag ambtshalve 50 percent kwijtgescholden. Deze naheffingsaanslag is, na daartegen door belanghebbende gemaakt bezwaar, door de Inspecteur bij de bestreden uitspraak gehandhaafd.

2. Loop van het geding

Belanghebbende is van de bovenvermelde uitspraak in beroep gekomen bij het Hof. In verband daarmee is van belanghebbende door de griffier een griffierecht geheven van f 75,--.

De Inspecteur heeft een verzoogschrift ingediend.

De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad in raadkamer ter zitting van het Gerechtshof van 8 februari 1994, gehouden te 's-Gravenhage. Aldaar zijn verschenen belanghebbende, die tot zijn bijstand was vergezeld van zijn advocaat A, alsmede de Inspecteur, bijgestaan door B.

Belanghebbende heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en overgelegd, waarvan de inhoud als hier ingelast moet worden aangemerkt.

3. Vaststaande feiten

Op grond van de stukken van het geding en het ter zitting verhandelde is, als tussen partijen niet in geschil dan wel door één van hen gesteld en door de wederpartij niet of onvoldoende weersproken, het volgende komen vast te staan:

3.1 Belanghebbende is in 1983 gestart met een T-school. Hij dreef die onderneming ook in het onderhavige jaar. In de jaren 1987 en 1988 is namens de Inspecteur der directe belastingen te Z een boekenonderzoek bij belanghebbende ingesteld over de jaren 1983 tot en met 1986. Over die jaren heeft belanghebbende geen aangiften voor de inkomstenbelasting gedaan. Een afschrift van het verslag van dit onderzoek, waarin onder meer het verloop van het onderzoek wordt beschreven, behoort tot de stukken van het geding. De inhoud van dit verslag moet als te dezer plaatse ingelast worden beschouwd.

3.2 Uit de administratie van het C is gebleken dat door belanghebbende in 1987 in totaal 65 eerste en 94 tweede herexamens zijn aangevraagd. Bij gebrek aan andere gegevens hebben de controle-ambtenaren de omzet van belanghebbende over 1986 bepaald aan de hand van deze aantallen aanvragen, alsmede van schattingen van het aantal benodigde lessen per kandidaat voor een examen of herexamen en de door belanghebbende berekende lesprijzen. De omzet is op grond hiervan door de controlerende ambtenaren als volgt bepaald:

- Kring Z

42 1e examens x 25 lessen =	1.050 lessen	
61 herexamens x 6 lessen =	366 lessen	

	1.416 lessen x f X1 =	f 54.516

- Kring D

23 1e examens x 25 lessen =	575 lessen	
33 herexamens x 6 lessen =	198 lessen	

	773 lessen x f X 2 =	f 25.122

		f 79.638

Hierin begrepen omzetbelasting

19/119 x 9/12 x f 79.638 =	f 9.536
20/120 x 3/12 x f 79.638 =	f 3.318

	f 12.854
Omzet 1986	f 66.784

De kosten, exclusief afschrijving auto('s), bedroegen volgens de controlerende ambtenaren in 1985 ongeveer 38% van de omzet (exclusief omzetbelasting), waarbij de afschrijving werd geacht weg te vallen tegen het voordeel wegens privé-gebruik van de auto. Ook voor 1986 hanteerden de controlerende ambtenaren dit systeem. Zij bepaalden de netto-winst over dat jaar aldus op:

- omzet exclusief omzetbelasting	f 66.784
- kosten 38% van f 66.684	f 25.377

Netto winst 1986	f 41.407

3.3 Bij het vaststellen van de aanslag in de inkomstenbelasting voor het jaar 1986 werd het belastbare inkomen berekend met inachtneming van de onder 3.2 vermelde netto-winst. Tegen de hieruit voortvloeiende aanslag is geen bezwaar aangetekend.

3.4 Op grond van de bevindingen bij het vorenvermelde boekenonderzoek is aan belanghebbende over 1986 een naheffingsaanslag omzetbelasting opgelegd, die als volgt is berekend:

- omzetbelasting begrepen in de omzet	f 12.854
- omzetbelasting over privé-gebruik auto	f 637

	f 13.491
- voorbelasting (geschat)	f 3.000

te betalen omzetbelasting	f 10.491
- aangegeven: terug te vorderen	f 784

na te heffen omzetbelasting	f 11.275
- verhoging 50%	f 5.637

bedrag van de aanslag	f 16.912

3.5 Tegen deze naheffingsaanslag is namens belanghebbende bezwaar aangetekend. Dit bezwaar ging slechts in op het al dan niet aanwezig zijn van een administratie, niet op de wijze van berekening van die aanslag. Bij brief van 27 juni 1989 heeft de Inspecteur belanghebbende verzocht inhoudelijk in te gaan op de berekening van de naheffingsaanslag en is hem tevens geadviseerd om ook bezwaar aan te tekenen tegen de aanslag inkomstenbelasting 1986. Bij brief van 1 augustus 1989 is belanghebbende eraan herinnerd dat op de brief van 27 juni 1989 nog geen reactie was ontvangen. Toen ook op deze brief niet werd gereageerd, heeft de Inspecteur op 14 december 1989 de naheffingsaanslag gehandhaafd met als motivering dat, nu ook op een herhaald verzoek om inlichtingen niet was gereageerd, niet is gebleken dat de naheffingsaanslag ten onrechte of tot een te hoog bedrag is vastgesteld.

3.6 Op 22 december 1989 is ter griffie van het Hof een pro forma beroepschrift tegen deze uitspraak binnengekomen. Aan belanghebbendes gemachtigde is op zijn verzoek herhaaldelijk uitstel voor het indienen van de motivering van het beroepschrift verleend. De motivering is op 22 december 1992 ter griffie van het Hof binnengekomen. Het verzoogschrift is op 25 mei 1993 ter griffie van het Hof binnengekomen.

4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen

In geschil is de vraag of de onderhavige naheffingsaanslag terecht en tot het juiste bedrag is opgelegd, welke vraag belanghebbende ontkennend en de Inspecteur bevestigend beantwoordt.

Partijen doen hun vorenomschreven standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de gedingstukken. Zij hebben hun standpunten ter zitting toegelicht, belanghebbendes gemachtigde aan de hand van de eerderevermelde pleitnota, en aldaar aan hun in de gedingstukken gegeven uiteenzettingen nog het volgende toegevoegd:

de Inspecteur:

Ik ontken nogmaals dat door de controlerende ambtenaren om afgifte van de doos is gevraagd. Het bezwaar inzake de omzetbelasting is ingediend door de vroegere boekhouder van belanghebbende. De belastingdienst werkte toen nog niet geïntegreerd, zoals nu. Ik ken geen afspraak die D van de omzetbelasting zou hebben gemaakt dat de inkomstenbelasting de omzetbelasting zou volgen. Die afspraak is er volgens mij dan ook niet. Rijbewijzen uit Q en R kunnen hier te lande worden ingewisseld, dat is algemeen bekend. Wat de ambtenaren van de omzetbelasting hebben gezegd, is niet bestreden. Het verhaal is intussen weer veranderd, maar ik blijf bij mijn in het verzoekschrift vermelde standpunt.

belanghebbende:

Rijbewijzen uit Q kunnen wel worden omgewisseld, die uit R niet zonder meer, daarvoor moet je er zes maanden hebben gewoond. Het gaat bij mij echter om R mensen die in Nederland wonen en die op vakantie gaan naar R en daar hun rijbewijs halen. Die personen voldoen niet aan de termijn van zes maanden, maar zij mogen hier te lande wel rijden met een internationaal rijbewijs. Als zij op een gegeven moment een Nederlands rijbewijs nodig hebben, kunnen ze zelf al rijden, dat spaart ze rijlesgelden uit.

5. Conclusies van partijen

Belanghebbende heeft geconcludeerd tot vernietiging van de bestreden uitspraak en de naheffingsaanslag, de Inspecteur tot bevestiging van zijn uitspraak.

6. Overwegingen omtrent het geschil

6.1 Belanghebbende stelt dat hij over het jaar 1986 een deugdelijke administratie heeft bijgehouden, die op verzoek van de controlerende ambtenaren op de inspectie is afgegeven en aldaar zonder enige bemerking over ontbrekende stukken in ontvangst is genomen. Nu deze administratie door de fiscus niet aan hem is teruggegeven, kan, naar hij stelt, het tekort aan bewijs van de juistheid van de oorspronkelijk ingediende aangifte omzetbelasting betreffende het onderhavige jaar hem niet worden tegengeworpen.

6.2 De Inspecteur bestrijdt deze lezing van belanghebbende en verwijst daarbij naar het controler rapport, waarin het verloop van het onderzoek uitvoerig is geschetst en een beschouwing is gegeven over de deugdelijkheid van de door belanghebbende in de loop der jaren gevoerde administratie.

6.3 Bij zijn waardering van de bewijsmiddelen komt het Hof, het over en weer gestelde tegen elkaar afwegende, tot het oordeel dat het geen geloof hecht aan hetgeen belanghebbende blijkens rechtsoverweging 6.1 met betrekking tot het zoekraken van zijn administratie over 1986 stelt en dat het hem derhalve niet kan volgen in zijn conclusie omtrent de bewijslastverdeling.

6.4 Onweersproken zijn gebleven de constatering van de controlerende ambtenaren inzake de administraties over de jaren 1984 en 1985, die - voor zover aanwezig - volgens hen een rommelige en onbetrouwbare indruk maken. Deze ambtenaren hebben voorts geconstateerd dat een kasadministratie door belanghebbende niet is bijgehouden. Ook dit is door belanghebbende niet weersproken. De aanwezige agenda over 1985 is slechts tot half februari van dat jaar ingevuld en die over 1986 pas vanaf 29 september van dat jaar. Vast staat voorts dat voor de jaren 1983 tot en met 1986 geen aangifte voor de

inkomstenbelasting is gedaan, hetgeen bij het voeren van een deugdelijke administratie toch in de rede zou hebben gelegen.

Het Hof komt op grond van deze bevindingen tot de conclusie dat belanghebbende over geen der in het onderzoek betrokken jaren, derhalve ook niet over het jaar 1986, een deugdelijke administratie heeft bijgehouden.

6.5 Met de Inspecteur is het Hof van oordeel dat bij gebreke van een deugdelijke administratie de omzet in dit geval dient te worden berekend op de wijze zoals de controlerende ambtenaren, daarbij uitgaande van de examenaanvragen van belanghebbende bij het C, hebben gedaan. Belanghebbende heeft de door de controlerende ambtenaren aan de hand van die gegevens gemaakte - en bij het vaststellen van de bestreden naheffingsaanslag door de Inspecteur overgenomen - berekening van de omzet, onvoldoende bestreden. Belanghebbende stelt dat hij relatief veel leerlingen van R afkomst had die het Nederlandse rijexamen aflegden, maar die de praktische rijvaardigheid al hadden, zodat zij met een gering aantal lessen konden volstaan. Voor deze stelling, die door de Inspecteur voldoende gemotiveerd is weersproken, heeft belanghebbende het bewijs niet bijgebracht.

6.6 Gelet hierop, alsmede op hetgeen onder de vaststaande feiten nog is vermeld (punt 3.5), komt het Hof tot de conclusie dat de naheffingsaanslag met de daarin begrepen verhoging in stand moet blijven.

6.7 Het (pro forma) beroepschrift is reeds op 22 december 1989 ingediend, doch pas drie jaar later is de noodzakelijke aanvulling daarop ter griffie van het Hof binnengekomen. De Inspecteur heeft slechts enkele maanden nodig gehad voor de indiening van zijn verzoekschrift. De vertraging in de behandeling van deze zaak is derhalve aan belanghebbende zelf te wijten. Hierop gelet, alsmede op de aard en de mate van ingewikkeldheid van deze zaak, komt het Hof tot de conclusie dat de zogenaamde redelijke termijn in dit geval in voldoende mate in acht is genomen.

7. Proceskosten

Nu belanghebbende geheel in het ongelijk is gesteld, acht het Hof geen termen aanwezig tot een veroordeling van de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende als bedoeld in artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken.

8. Beslissing

Het Gerechtshof bevestigt de uitspraak waarvan beroep.

Aldus vastgesteld in raadkamer op 18 maart 1994 door mrs. A.C. de Groot, vice-president, E.M. Aukes-de Vries, en J.M. van der Beek, raadsheren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier mr. F. Voorneman.

De Groot

De griffier was verhinderd deze uitspraak te ondertekenen.

Van de beslissing omtrent de verhoging zal mededeling worden gedaan ter openbare terechtzitting van het Hof van 14 juni 1994.

Aangetekend aan partijen verzonden: 6 juni 1994