

Gerechtshof te Amsterdam
vierde meervoudige belastingkamer
26 maart 2004
Nr. 01/02658

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z, belanghebbende,

tegen

twee uitspraken van het Hoofd van de Belastingdienst Ondernemingen te P, de Inspecteur.

1. Loop van het geding

Van belanghebbende is ter griffie een beroepschrift ontvangen op 14 augustus 2001, ingediend door Y te Q, de vader van belanghebbende, als zijn gemachtigde. Het beroepschrift is aangevuld bij schrijven van gemachtigde ter griffie ontvangen op 24 september 2001 alsmede bij schrijven van gemachtigde ter griffie ontvangen op 23 oktober 2002.

Het beroep is gericht tegen de uitspraken van de Inspecteur, gedagtekend 31 juli 2001 respectievelijk 10 augustus 2001, betreffende de aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor het jaar 1994 (hierna: de navorderingsaanslag IB 1994) respectievelijk de aan belanghebbende opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting over het tijdvak 1 juli 1994 tot en met 31 december 1994 (hierna: de naheffingsaanslag OB 1994).

De navorderingsaanslag IB 1994 is berekend naar een belastbaar inkomen van f 31.517. De in de navorderingsaanslag begrepen verhoging van f 12.970 is kwijtscholden tot op 50% zijnde een bedrag van f 6.485.

Na bezwaar tegen de navorderingsaanslag IB 1994 is deze bij de bestreden uitspraak verminderd tot een berekend naar een belastbaar inkomen van f 10.387. De verhoging is dienovereenkomstig verminderd tot f 851.

De naheffingsaanslag OB 1994 is vastgesteld tot een te betalen bedrag aan omzetbelasting van f 7.894. Het nageheven belastingbedrag is verhoogd met - na kwijtschelding - 50% van de nageheven belasting, ofwel f 3.947.

Na bezwaar tegen de naheffingsaanslag OB 1994 is deze bij de bestreden uitspraak verminderd tot een te betalen bedrag aan omzetbelasting van f 5.577. De verhoging is dienovereenkomstig verminderd tot f 2.788.

Het beroep strekt tot vernietiging van de uitspraak van de Inspecteur en tot vernietiging van de navorderingsaanslag IB 1994 en de naheffingsaanslag OB 1994.

De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend en concludeert primair tot bevestiging van de bestreden uitspraken. Subsidiair concludeert de Inspecteur tot

vernietiging van de uitspraken voor zover deze betrekking hebben op de kwijtscheldingsbesluiten en tot kwijtschelding van de in de aanslagen begrepen verhogingen tot op 25% van de nagevorderde onderscheidenlijk nageheven belasting.

Belanghebbende heeft een conclusie van repliek ingediend. Bij schrijven van 20 januari 2003 heeft belanghebbende een nader stuk ingediend.

De mondelinge behandeling van het beroep heeft plaatsgevonden op 7 februari 2003. Ter zitting zijn verschenen belanghebbende en zijn gemachtigde. Namens de Inspecteur zijn verschenen drs. A, tot bijstand vergezeld van B. De beroepen met de kenmerknnummers 01/02658, 02/01747, 02/01748, 02/01749 en 02/01750 zijn met instemming van beide partijen gelijktijdig behandeld.

De gemachtigde heeft een pleitnota en delen van een daarbij behorend aanhangsel voorgedragen en met een bijlage overgelegd. Verweerder heeft van de bijlagen kennis kunnen nemen en heeft daarop kunnen reageren. Bedoelde stukken worden tot de gedingstukken gerekend.

2. Tussen partijen vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende, geboren 1966, drijft met ingang van 1 juli 1994 een onderneming in de vorm van een éénmanszaak. De ondernemingsactiviteit bestaat uit de exploitatie van één vliegtuigonderneming onder de naam (...). Belanghebbende organiseert vluchten en treedt op als vlieger.

2.2. Belanghebbende is in 1990 begonnen met een opleiding voor beroepsvlieger. In de periode 1 januari 1994 tot 1 juli 1994 ontving hij een bijstandsuitkering.

2.3. Begin 1995 treedt belanghebbende als first officer in loondienst bij C.

2.4. Belanghebbende heeft voor de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1994 aangifte gedaan van een belastbaar inkomen van negatief f 4.864. Bij de post winst uit onderneming is een bedrag vermeld van negatief f 9.213. Bij de post inkomsten uit arbeid, pensioenen en uitkeringen is vermeld "sociale zaken GG periode 01-01 t/m 01-07 f 12.274". Bij privé-voordeel van de auto van de werkgever heeft belanghebbende een bedrag van f 3.800 vermeld met in de bijlage als toelichting " $38.000 \times 20\% \times 6/12 = 3.800$ ". De post winst uit onderneming is in de bijlage als volgt toegelicht:

"inkomsten volgens facturen		23.940,30
kosten:		
vluchtkosten	21.445,28	
autokosten 11680 km x 0.57	6.657,60	
diversen	492,10	
vlieguitrusting	1.132,60	
kantoorartikelen	2.132,72	
kosten 75% 577.20	432,90	
telefoon 1.004,25 - privé 144,--	860,25	
resultaat negatief		
		9.213,15
	33.153,45	33.153,45"
	=====	=====

2.5. Bij brief van 21 september 1995 stelt de Inspecteur naar aanleiding van de aangifte inkomstenbelasting 1994 vragen aan belanghebbende met betrekking tot onder meer de wijze van factureren, kilometeradministratie, vluchtkosten, werkzaamheden en gewerkte uren.

2.6. Bij brief van 1 oktober 1995 antwoordt belanghebbende onder meer als volgt:

"Vraag 1:

De door mij geleverde diensten zijn alle per rekening gedeclareerd. Een uitzondering daarop vormen de werkzaamheden voor D (reclameslepen). Aan dat bedrijf zijn verzamelrekeningen gezonden voor de gevlogen sleepuren.

Vraag 2:

Er is door mij geen kilometeradministratie bijgehouden. De reden daarvan is dat het om een klein aantal vaste trajecten gaat. De data van de reizen zijn voornamelijk ontleend aan mijn vliegerlogboek. Daarin dienen op voorschrift van de Rijksluchtvaartdienst alle vluchten - met bijzonderheden - te worden genoteerd. Op uw verzoek kan ik u fotokopieën toezenden.

Vraag 3:

In bijlage 3 - het uitgavenboek - treft u onder andere een overzicht aan van de vluchtkosten. Op uw verzoek daartoe kan ik u fotokopieën van de rekeningen toezenden.

Vraag 4:

Mijn werkzaamheden hebben omvat het besturen van vliegtuigen - voornamelijk als eerste bestuurder - met alle daarbij behorende werkzaamheden zoals de voorbereiding van de vluchten. De vluchten dienden tot:

- Het slepen van reclamenetten.
- Het vervoeren van passagiers.
- Het verkrijgen van zogenaamde type-ratings.
- Het opdoen van vliegervaring noodzakelijk voor het kunnen verlengen van de diverse brevetten.

Vraag 5:

Per week is gemiddeld 40 uur besteed aan de gemelde werkzaamheden.

Alle in de aangifte vermelde inkomsten dienen te worden beschouwd als te zijn gegenereerd ten behoeve van winst uit de onderneming.

Voor alle volledigheid meld ik u dat ik mijn activiteiten in deze onderneming - naast mijn werkzaamheden voor - zal blijven voortzetten."

2.7. Bij brief van 16 oktober 1995 stelt de Inspecteur vragen aan belanghebbende onder meer met betrekking tot het ondernemerschap van belanghebbende.

2.8. Belanghebbende beantwoordt deze brief op 6 november 1995 onder meer als volgt:

"1. De opdrachten werden verkregen van vaste relaties en via bemiddeling of overdracht van vluchten door derden.

2. De vliegtuigen werden door mij gehuurd of door de klant ter beschikking gesteld.

3.

4. In bijlage 2 zend ik u fotokopieën van mijn vlieglogboek voor de vluchten, gemaakt in het tweede halfjaar.

5. In bijlage 3 zend ik u een overzicht van de in het tweede halfjaar gemaakte vluchten met daarbij aangegeven het doel van de vlucht en de daarvoor gemaakte kosten.

11. Er is gedurende 1995 voor enige duizenden guldens geïnvesteerd

12. De winstverwachting is enige duizenden guldens per jaar. Het doel van D is winst te genereren. In het jaar 1995 wordt geen winst verwacht.

13. De winstverwachting is gebaseerd op hetgeen gedurende 1994 aan werkzaamheden werd aangeboden."

2.9. Bij brief van 25 januari 1996 van de Inspecteur wordt aan belanghebbende medegedeeld dat het belastbare inkomen over het jaar 1994 wordt vastgesteld op f 6.292.

2.10. Bij brief van 21 februari 1996 van de Inspecteur wordt aan belanghebbende medegedeeld dat het belastbare inkomen over het jaar 1994 ambtshalve wordt verminderd in verband met de door belanghebbende opgevoerde kosten van de vliegopleiding. Het belastbaar inkomen wordt vastgesteld op f 22.158,88 negatief.

2.11. Op 20 september 1998 kondigt de belastingdienst schriftelijk een boekenonderzoek aan bij belanghebbende. Het onderzoek vindt plaats op 18 november 1998.

2.12. Bij brief van 23 november 1998 verstrekt belanghebbende de saldi van de op zijn naam staande spaarrekeningen per juni 1994 en per januari 1998 aan de Inspecteur.

2.13. Bij brief van 24 november 1998 verzoekt de Inspecteur om alle afschriften van de bankrekeningen met nummers xxxxx en xxxxx over de periode 1 januari 1994 tot en met maart 1998. Ook verzoekt de Inspecteur om de afrekeningen van de op naam van belanghebbende staande spaarrekeningen over genoemde periode. Bij brief van

eveneens 24 november 1998 verzoekt de Inspecteur nogmaals om genoemde afschriften. Hierbij schrijft de Inspecteur onder meer het volgende:

"Ik verzoek u hierbij nogmaals mij alle afschriften ter inzage te verstrekken. Zoals u zelf al aangeeft zijn deze niet meer bewaard gebleven. Ik verwacht deze afschriften echter toch in te zien hetgeen door u gerealiseerd kan worden middels het opvragen van kopieën.

Ik wijs u er in dit verband op dat u op grond van artikel 47 lid 1 letter b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen verplicht bent om de gevraagde informatie te verstrekken.

Ik verzoek u thans de gevraagde informatie alsnog binnen twee weken aan mij te verstrekken.

In dit verband wijs ik u op het volgende:

1. Het niet verstrekken van de hierboven omschreven informatie is strafbaar gesteld in artikel 68 lid 1, letter b/c en lid 2 van de AWR. Op grond van dit artikel kan tot strafrechtelijke vervolging worden overgegaan.
2. Weigering om de gevraagde informatie te verstrekken kan op grond van de artikelen 25 en 29 van de AWR tot gevolg hebben dat bij fiscale procedures de bewijslast bij u komt te liggen."

2.14. Bij brief van 20 januari 1999 schrijft de toenmalige gemachtigde van belanghebbende onder meer het volgende aan de Inspecteur:

"Tijdens uw onderzoek op 18 november 1998 heeft [belanghebbende] u giroteloverzichten verstrekt van een tweetal bankrekeningen. Het betreft twee privébankrekeningen van [belanghebbende]. U heeft [belanghebbende] vervolgens verzocht om alle afschriften van de bankrekeningen met nummers xxxxx en xxxxx over de periode 1 januari 1994 tot en met maart 1998 ter inzage te verstrekken.

Op grond van artikel 47 van de AWR heeft [belanghebbende] de verplichting om desgevraagd gegevens ter inzage te verstrekken. Bij het opvragen van dergelijke gegevens dient de Belastingdienst terughoudend te zijn. De inlichtingenverplichting ziet op concrete vragen en niet op algemene vragen, zoals het verzoek om privé bankrekeningen te overleggen.

[Belanghebbende] heeft de gewoonte om de mutaties op zijn bankafschriften vast te leggen in zijn computer, via girotel. De giroteloverzichten zijn aan u ter inzage verstrekt, behoudens een ontbrekend gedeelte over de periode juni 1996 tot en met september 1996. De bankafschriften worden niet door hem bewaard. Om de door u gevraagde bankafschriften toch te overleggen, heeft [belanghebbende] de bank verzocht om kopieën van de desbetreffende afschriften. Daar dit echter hoge kosten met zich mee zou brengen, heeft [belanghebbende] afgezien van het opvragen van kopieën.

Artikel 47 kent een inlichtingenverplichting, niet een bewaarplicht. De bewaarplicht wordt geregeld in artikel 52 AWR. Dit artikel legt natuurlijke personen die een bedrijf uitoefenen een administratie- en bewaarplicht op. De administratie- en bewaarplicht ziet op de vermogenstoestand van de administratieplichtige en op de gegevens die betrekking hebben op het bedrijf.

[Belanghebbende] heeft op grond van dit artikel de mutaties op zijn zakelijke bankrekening (nummer xxxxx) geadmistreerd en bewaard. De volledige gegevens zijn aan u ter inzage verstrekt. De administratie- en bewaarplicht ziet niet op de privé bankrekeningen van [belanghebbende], welke niets met zijn onderneming te maken hebben. Op grond van het vijfde lid heeft de administratieplichtige overigens het recht om de gegevens van bankafschriften over te brengen op een andere gegevensdrager.

Naar onze mening heeft [belanghebbende] aan zijn verplichtingen voldaan."

2.15. Bij brief van 2 februari 1999 schrijft de Inspecteur onder meer het volgende aan de toenmalige gemachtigde van belanghebbende:

"De opgevraagde bank- en girobescheiden vallen onder [de] definitie. Het niet meer voorhanden hebben van de opgevraagde bescheiden ontslaat belastingplichtige niet van de verplichtingen ex. art 47 en 49 AWR.

De administratie- en bewaarverplichting ex. art 52 AWR ziet niet alleen op het in accountantskringen gehanteerde begrip "administratie" maar heeft betrekking op alle gegevens die voor de belastingheffing van belang -kunnen- zijn. De reeds genoemde bescheiden voldoen aan de laatste omschrijving."

2.16. Belanghebbende zendt met datum 15 februari 1999 en 21 februari 1999 nog enige mededelingen naar de Inspecteur omtrent het opvragen van de afschriften. Bij brief van 1 maart 1999 verzoekt de Inspecteur belanghebbende alsnog de gevraagde afschriften te verstrekken. Bij brief van 9 maart 1999 schrijft belanghebbende onder meer het volgende aan de Inspecteur:

"deel ik u mede dat ik niet bereid ben hoge kosten te gaan maken om de belastingdienst in staat te kunnen stellen mijn privé bankrekeningen te kunnen controleren. Dit betekent voorts dat ik niet bereid ben de kosten voor mijn rekening te nemen die een eventueel onderzoek van uw kant bij de Postbank met zich mee brengt."

2.17. Bij brief van 18 maart 1999 aan belanghebbende deelt de Inspecteur mede dat hij overgaat tot het zelfstandig opvragen van de ontbrekende afschriften.

2.18. Bij brief van 26 oktober 1999 deelt de Inspecteur onder meer het volgende mede aan belanghebbende:

"Betreft boekenonderzoek

Er zijn een aantal onduidelijkheden waarvoor ik gaarne van u een verklaring en/of stukken ontvang.

Eigen woning

Hypotheek

Schuld aan vader

Vermogensvergelijking

Ik heb over de jaren 1994 t/m 1997 een vermogensvergelijking gemaakt. Dit is een vergelijking van de vermogens, zowel privé als zakelijk, per 1 januari en per 31 december van een jaar. Hieruit blijkt een vermogens toe- of afname welke het gevolg is van de inkomsten en de uitgaven (benoeringen) in een jaar.

Per saldo blijft er een netto privé over. Dit is het bedrag dat beschikbaar is voor de eerste levensbehoeften zoals eten en drinken etc. Dit zal altijd een positief bedrag dienen te zijn omdat er nou eenmaal niet meer uitgegeven kan worden dan er is verdiend.

Het netto privé in uw geval geeft echter negatieve bedragen. Graag zou ik van u een verklaring voor deze uitkomst ontvangen. Zijn er wellicht vermogensbestanddelen die ik in deze opsomming niet heb meegenomen? Heeft u schenkingen ontvangen? De vermogensvergelijking is als bijlage bijgevoegd.

Ontvangsten derden en contante stortingen In de in het controletijdvak begrepen jaren heeft u een aantal stortingen van derden ontvangen. Graag zou ik van u vernemen waarop deze stortingen betrekking hebben."

Storting derden	xxxxx	xxxxx
1994		
24-jun	1700	
1-12-99 vader	2468	
7-1		250
20-4		150
17-5		300
24-2		5000
20-1		250
11-4		620
1-6-1999		150

1995		
6-1	2000	
1-3	1000	
4-apr	410	
24-mei	360	
12-9	684	
22-11	7655	
3-3	170	
12-apr	410	
1-mei	113	
25 jan		400
23-2		475
10-3		1050
30-381		252
25-9		360
4-10		500

1996		
19-12	7833	
6-2		1042
26-jul		2000
16-8		300
11-9		1671
12-9		523
16-94		1148
2-10		933
24-12		500

1997		
9-10	218	
4-11	100	
25-6		335
28-8		180
20-100		936
21-10		7933

Tevens heeft u met name in 1994 gelden contant gestort op uw girorekeningen. Ook hiervan zou ik graag weten waar deze gelden betrekking op hebben.

	xxxxx	xxxxx
1994		
4-jan	3000	3000
18-mei		1150
22 jun		800
3-aug		10000
26-okt		1000
9-dec		900
27-dec	700	1000
1996		
9-jan	400	

2.19. Bij brief van 17 november 1999 deelt de Inspecteur onder meer het volgende mee aan belanghebbende:

"Zoals uit de u toegezonden brief - en dan met name de vermogensvergelijking - blijkt, ontstaat er voor het jaar 1994 een negatief netto privé voor een bedrag van f 52.124. Dit impliceert dat er meer geld uitgegeven is dan er - op papier - is ingekomen. Uiteraard is dit onmogelijk. Ik ga er derhalve van uit dat de discrepantie is ontstaan doordat er meer omzet is behaald dan dat er is opgegeven. Het saldo van het bedrag van het negatieve netto privé ad f 52.124 verhoogd met een normaal te achten kassaldo ad f 876 dient derhalve beschouwd te worden als meer omzet. Correctie 1994: f 53.000.

De correctie op de winst heeft ook gevolgen voor de omzetbelasting. De in de omzetcorrectie begrepen omzetbelasting ad f 7.894 dient nageheven te worden. De boete bedraagt 100%, waarvan ik voornemens ben 50% kwijt te schelden.

Uit de vermogensvergelijking blijkt dat er meer geld is uitgegeven dan dat er op papier is verdiend. Dit is onmogelijk. Er is derhalve meer omzet behaald dan is aangegeven. Dit niet verwerken van wel behaalde inkomsten duidt op een bewuste handeling. Deze handeling dient gelijk gesteld te worden aan opzet."

2.20. Bij brieven van 28 december 1999 maakt belanghebbende bezwaar tegen de met dagtekening 27 december 1999 opgelegde naheffingsaanslag OB 1994 en de met dagtekening 31 december 1999 opgelegde navorderingsaanslag IB 1994. Hij vermeldt in zijn bezwaarschrift onder meer het volgende:

"Door de belastingdienst is een boekenonderzoek ingesteld bij het bedrijf. Bij dat onderzoek is geen enkele tekortkoming in de financiële administratie geconstateerd. Deze administratie is gescheiden gehouden van de privé-financiën door middel van een afzonderlijke bankrekening.

De (voor het bedrijf) gemaakte vliegrekeningen zijn zorgvuldig genoteerd in het vlieglogboek van belastingplichtige. Dat is een voorschrift in de luchtvaartwetgeving.

Alle vliegrekeningen dienden om een betrekking in de grote burgerluchtvaart te kunnen verwezenlijken.

Een berekening toont aan dat het door de belastingdienst veronderstelde aantal niet in de administratie van opgenomen vliegrekeningen ca. 1250 bedraagt. Volgens het standpunt van de belastingdienst zou het gemiddeld aantal uren per werkweek dan ver boven de 100 hebben moeten liggen. Dat is een niet realistisch standpunt."

2.21. Bij brief van 30 december 1999 aan de belastingdienst schrijft belanghebbende onder meer het volgende:

"Vermogensvergelijking

Helaas zijn uw vergelijkingen voor mij niet controleerbaar.

Ik kan u pas verdere inlichtingen verstrekken als u opening van zaken geeft. Wel kan ik nu reeds opmerken dat ik van mijn ouders een aantal malen contant geld heb ontvangen om kosten te dekken tot voorziening in mijn levensonderhoud. Voorts kan ik u mededelen dat ik jaarlijks van mijn vader de van schenkingsrecht vrijgestelde schenkingsbedragen heb ontvangen.

Ontvangsten van derden en contante stortingen.

In de bijlage treft u een specificatie aan van deze posten.

Gebruikte afkortingen:

A geld handeling in privé

B gift ouders ter bestrijding kosten levensonderhoud

C van schenkingsrecht vrijgestelde schenking van vader

D onkostenvergoeding bij vlucht naar buitenland

1994

24-06 B
01-12-99 niet van toepassing (1999)
07-01 D
20-04 D
17-5-99 niet van toepassing (1999)
24-02-99 niet van toepassing (1999)
20-01 D
11-04 A
0-6-99 1150 niet van toepassing (1999)
04-01 storting 6.000 B (contant ontvangen in 1993)
18-05 storting 1.150 A (opbrengst verk. jaarmarkt Koninginnedag)
22-06 storting 800 A (opbrengst verkoop privé eigendommen)
03-08 storting 10.000 A (opbrengst inruil privé personenauto)
26-10 storting 1.000 B
09-12 storting 900 B
27-12 storting 1.700 B

1995

06-01 2.000 geldlening vader t.b.v. opleiding verkeersvlieger
01-03 1.000 A
04-04 410 kamerhuur
24-05 360 kamerhuur
12-09 684 restitutie te veel betaalde verzekeringspremie
22-11 C
03-11 170 A
12-04 410 kamerhuur
01-05 onbekend 113 bedrag niet te achterhalen
25-01 400 kamerhuur; afgedragen aan vader
23-02 475 A (verkoop privé)
10-03 1.050 provisie verkoop levensverzekeringen in 1990; bedrag valt weg tegen destijds gemaakte kosten
30-03 252 restitutie examengeld
25-09 360 A
04-10 500 A (retour in vakantie geleend geld)

1996

19-12 vader 7.833 C
09-01 400 kamerhuur
06-02 1.042 bedrag op dit moment niet te achterhalen in verband met verhuizing; het gaat waarschijnlijk om de verkoop van een privé faxapparaat of om een computeronderdeel
26-06 2.000 vandaar privé
16-08 300 A (verkoop privé autoradio)
11-09 1.671 A
12-09 523 A
16-09 1.148 A (retour geldlening vakantie)
02-10 933 A
24-12 500 A (retour geldlening tijdens wintersportvakantie)

1997

09-10 218 A

04-11 100 A

28-08 180 A

25-06 335 A (retour te veel betaalde abonnementsgelden)

20-10 936 A (terugstorting rekening courant: 1992/93)

21-10 7.933 C (bedrag abusievelijk terecht gekomen op rekening broer)

*) is vaste partner"

2.22. Bij brief van 13 januari 2000 verzoekt de Inspecteur belanghebbende aan te geven waar de onder 2.21 genoemde transacties met betrekking tot het jaar 1994 betrekking op hebben.

2.23. Bij brief van 17 januari 2000 aan de Inspecteur antwoordt belanghebbende onder meer het volgende:

"Rekening xxxxx:

1 december; ontvangst van vader (2.468) Van schenkingsrecht vrijgestelde schenking van vader

27 december; contant (700) a)

Rekening xxxxx:

3 augustus; contant (10.000) b)

26 oktober; contant (1.000) a)

9 december; contant (900) a)

27 december; contant (1.000) a)

Toelichtingen

a) Gedurende 1994 heb ik bijdragen ontvangen van mijn vader zowel als van mijn moeder om de kosten van noodzakelijk levensonderhoud te kunnen bestrijden. Dat was met name het geval in het tweede halfjaar toen de verwachte inkomsten uitbleven. De juiste omvang van het totaal van deze bijdragen alsmede de data van ontvangst zijn vijf tot zes jaar na dato niet meer te achterhalen. Daar er geen terugbetalingsverplichting bestond, is er door mij van deze posten geen administratie bijgehouden.

b) Het betreft hier een van de verzekering ontvangen dagwaarde van mijn total-loss gereden personenauto. Het gaat om DFL 8.700. Een deel van deze uitkering (DFL 8.000) is daarna contant opgenomen en vervolgens met een aanvulling van DFL, 1.000 door mij contant teruggestort. Een bedrag van DFL 9.500 is daarna gebruikt voor de aankoop van een vervangende auto.

Ik verwijs naar de afschriften Postbankrekening (...) met de volgnummers (...), (...) en (...). Deze afschriften zijn in het bezit van de belastingdienst."

2.24. Bij brief van 16 februari 2000 aan belanghebbende deelt de Inspecteur onder meer het volgende mede:

"Naast de gevolgen voor de belastingheffing ben ik voornemens over de correctie(s) een boete op te leggen.

De boete met betrekking tot de "(...)"-kosten bedraagt 100%, waarvan ik voornemens ben 75% kwijt te schelden.

De boete met betrekking tot ontvangsten en de ten onrechte in aftrek gebrachte kosten bedraagt 100%, waarvan ik voornemens ben 50% kwijt te schelden.

De regeling omtrent de "(...)"-kosten is algemeen bekend. U heeft deze regeling niet toegepast. Daarom is er sprake van grove schuld.

U heeft in 1996 en 1997 gelden ontvangen van reeds eerder genoemde personen. Deze gelden zijn niet in uw administratie verwerkt als ontvangsten: Dit is een bewuste handeling welke gelijk gesteld wordt met opzet.

U heeft facturen betaald welke te naam staan gesteld van een derde. De zakelijkheid van deze uitgaven is niet aangetoond. Ondanks dat de tenaamstelling niet de uwe of die van uw bedrijf is heeft u de betaling toch als kostenpost in aanmerking genomen. Dit is een bewuste handeling welke gelijk gesteld wordt met opzet.

Uit de vermogensvergelijking blijkt dat er meer geld uitgegeven moet zijn dan er op papier is verdiend. Dit is onmogelijk. Er is derhalve meer omzet behaald dan is aangegeven. Dit niet verwerken van wel behaalde inkomsten duidt op een bewuste handeling. Deze handeling dient gelijk gesteld te worden aan opzet."

2.25. In een rapport van 7 maart 2000 van de Belastingdienst/Ondernemingen (...) is onder meer als volgt verslag uitgebracht van het onderzoek gehouden op 18 november 1998 betreffende de aanvaardbaarheid van de aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1994 tot en met 1997 alsmede de aangiften omzetbelasting over het tijdvak 1 januari 1994 tot en met 31 december 1997 van belanghebbende:

"Opgemerkt wordt dat, in verband met de verjaringstermijn, voor het belastingjaar 1994 reeds een navorderingsaanslag inkomstenbelasting en een naheffingsaanslag omzetbelasting is opgelegd. Tegen beide aanslagen is bezwaar gemaakt. Derhalve zal ik mij met betrekking tot de cijfermatige uitwerking van de correcties beperken tot 1995 tot en met 1997. De algemene opmerkingen met betrekking tot hoofdstuk 1 en de punten punt 2.1 tot en met 2.1.3. gelden echter ook onverkort voor 1994.

1.3 Administratie

De belastingplichtige verzorgt zelf de administratie. Daartoe verzamelt hij betaalde en verstuurde facturen. Deze bergt hij op in een ordner. Eén maal per jaar maakt belastingplichtige ten behoeve van de belastingdienst een overzicht van inkomsten en uitgaven. In dit overzicht werden de kas- en girobetalingen door elkaar genoteerd waarbij de wijze van betalen niet is vermeld. Dit overzicht wordt bij de aangifte inkomstenbelasting gevoegd. Belastingplichtige houdt géén kasboek bij. Belastingplichtige houdt de zakelijke- en de privé afspraken bij in een agenda. Deze agenda's zijn niet bewaard gebleven. Ik heb belastingplichtige ten tijde van het inleidend gesprek gewezen op de bewaarplicht.

Belastingplichtige ontvangt op de zakelijke girorekening gelden, die niet in het reeds gememoreerde overzicht vermeld worden. Het is onduidelijk waar deze ontvangsten betrekking op hebben. Ook bevinden zich op naam van derden staande facturen in de ordner welke via de zakelijke girorekening betaald worden. Enkele van deze mutaties zijn wel en enkele zijn niet op het overzicht opgenomen.

1.3.1 Niet voldoen aan de administratieplicht (artikel 52 Algemene wet inzake rijksbelastingen) Belastingplichtige heeft niet voldaan aan de administratieplicht. Er moet minimaal sprake zijn van het op duidelijke en overzichtelijke wijze, **regelmatig** aantekening houden van ontvangsten en uitgaven (kas/bank/giro-mutaties) alsmede in en uitgaande facturen.

Belastingplichtige verwerkt zijn administratie echter slechts één maal per jaar. Tevens is geen kasboek aanwezig terwijl er wel sprake is van contante transacties.

Op 7 maart 2000 is een schriftelijke waarschuwing verzonden.

1.3.2 Niet voldoen aan de bewaarplicht (artikel 52, lid 4 Algemene wet inzake rijksbelastingen). De belastingplichtige heeft niet voldaan aan de bewaarplicht.

De volgende onderdelen van de administratie zijn niet bewaard:
de agenda's en de privé-giroafschriften

Belastingplichtige is van mening dat met betrekking tot de privé-giroafschriften geen bewaarplicht geldt. Dit is naar mijn mening onjuist. Belastingplichtige muteert tussen de zakelijke en de privé rekeningen. Zo vinden er stortingen plaats van de zakelijke naar de privé rekening. Hiermee wordt de privé-rekening onderdeel van de administratie.

Op 7 maart 2000 is een schriftelijke waarschuwing verzonden.

1.3.3 Privé-girorekeningen

Belastingplichtige voert zijn banktransacties uit door middel van Girotel. De van de Postbank ontvangen afschriften zijn voor een zeer groot gedeelte door belastingplichtige weggegooid. Deze afschriften zijn voor het onderzoek van belang omdat op de Girotel-uitdraai geen saldi worden weergegeven. Deze saldi zijn nodig om de aansluitingen tussen de transacties te kunnen maken. Op de van belastingplichtige ontvangen uitdraai van de Girotel-administratie ontbraken ook nog eens de mutaties van enkele maanden. Op grond van artikel 47 Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) is aan belastingplichtige gevraagd de ontbrekende afschriften alsnog te verstrekken. Belastingplichtige had ze niet meer in zijn bezit en heeft geweigerd de afschriften op te vragen bij de Postbank. Hierop heb

ik, met gebruikmaking van de gedragscode fiscus-banken, de afschriften zelf opgevraagd.

Belastingplichtige heeft derhalve niet voldaan aan de verplichtingen ex. art 47 AWR.

2 Fiscale winstberekening

2.1 Opbrengstverantwoording

2.1.1 Kasverantwoording

Belastingplichtige houdt geen kasadministratie bij.

2.1.2 Omzet

De aangegeven omzet over 1995 tot en met 1997 wordt gecorrigeerd op grond van:

- het resultaat van de vermogensvergelijking.
- geconstateerde niet-geboekte ontvangsten.

2.1.2.1 Het resultaat van de vermogensvergelijking (zie bijlage)

	1995	1996
Netto privé wordt	f 7.500	f 7.500
Berekend netto privé was	-26	130
Verschil	f 7.526	f 7.370
Afgerond	f 7.500	f 7.000
Omzetbelasting	f 1.117	f 1.043
Correctie	f 6.383	f 5.957

Het netto privé representeert het bedrag dat overblijft ten behoeve van de zogenaamde eerste levensbehoeften zoals eten, drinken, kleding, uitgaan, bioscoop, cultuur etc. Dit netto privé kan derhalve niet een negatief bedrag of een onwaarschijnlijk laag bedrag zijn.

2.1.2.2 Geconstateerde niet-geboekte ontvangsten op zakelijke rekening
Belastingplichtige heeft in 1996 en 1997 een aantal bedragen ontvangen op de zakelijke bankrekening die niet verwerkt zijn. Het gaat om ontvangsten van (...), (...) en (...). Deze bedragen worden door mij beschouwd als omzet.

Correctie:

1996 f 22.000 minus o.b. (17,5/117,5) = f 18.724

1997 f 21.000 minus o.b. (17,5/117,5) = f 17.873

2.1.2.3 Geconstateerde niet-geboekte ontvangsten op privé rekening

Belastingplichtige ontvangt daarnaast op de privé-rekening een aantal bedragen waarvan de herkomst onduidelijk blijft.

Gevraagd is naar stukken die de bewering omtrent deze ontvangsten kunnen bevestigen. Hierop is door belastingplichtige niet gereageerd. Belastingplichtige heeft niet aannemelijk gemaakt dat de ontvangsten betrekking hebben op niet zakelijke transacties zodat de ontvangsten beschouwd dienen te worden als omzet. Het gaat om:

Storting derden:

1995:

23-2 (...)

Bedrag:

475

Uitleg belastingplichtige:

Verkoop flight manuals vanuit privé

Storting derden:

10-3 (...)

Bedrag:

1050

Uitleg belastingplichtige:

Provisie verkoop levensverzekeringen in 1990

Storting derden:

4-10 (...)

Bedrag:

500

Uitleg belastingplichtige:

Retour in vakantie geleend geld

Storting derden:

Totaal:

Bedrag:

2025

1996:

Storting derden:

6-2 (...)

Bedrag:

1042

Uitleg belastingplichtige:

Waarschijnlijk verkoop privé fax apparaat of een computeronderdeel

Storting derden:

16-8 (...)

Bedrag:

300

Uitleg belastingplichtige:

Verkoop privé autoradio

Storting derden:

11-9 (...)

Bedrag:

1671

Uitleg belastingplichtige:

Geldhandeling in privé

Storting derden:

16-9 (...)

Bedrag:

1148

Uitleg belastingplichtige:

Retour geldlening vakantie

Storting derden:

2-10 (...)

Bedrag:

933

Uitleg belastingplichtige:

Geldhandeling in privé

Storting derden:

24-12 (...)

Bedrag:

500

Uitleg belastingplichtige:

Retour geldlening vakantie

Totaal:

5594

1997

Storting derden:

20-10 (...)

Bedrag:

936

Uitleg belastingplichtige:

Terugstorting rekening courant 1992/93

Correctie:

1995 f 2025 minus o.b. $(17,5/117,5) = f 1.724$

1996 f 5594 minus o.b. $(17,5/117,5) = f 4.761$

1997 f 936 minus o.b. $(17,5/117,5) = f 797$

2.1.3 Verwerpen administratie

Bij het onderzoek zijn de volgende materiële gebreken vastgesteld:

- het niet bijhouden van een kasboek
- het niet bewaren van de agenda's
- het niet bewaren van de privé giroafschriften
- het niet verwerken van ontvangen gelden
- het als kosten verwerken van niet op naam staande facturen
- het via de zakelijke rekening doen van betalingen van facturen die; te naam gesteld zijn van derden
- de uitkomst van de privé-vermogensvergelijking leidt tot een onwaarschijnlijk laag netto-privé
- de administratie is zodanig gevoerd dat niet te allen tijde de rechten en verplichtingen van belastingplichtige duidelijk blijken.

Uit het bovenstaande blijkt dat de administratie voor 1994 tot en met 1997 dusdanig ernstige tekortkomingen kent, dat de door belastingplichtige gevoerde administratie - de staat van ontvangsten en uitgaven - verworpen wordt.

De administratie kan daarom niet dienen als betrouwbare grondslag voor de fiscale winstberekening. Ten behoeve van het vaststellen van een juiste winst uit onderneming kan wel gebruik gemaakt worden van onderdelen van de administratie.

Uit het bovenstaande volgt tevens dat belastingplichtige niet volledig heeft voldaan aan zijn verplichtingen ingevolge artikel 52 van de AWR. De tekortkomingen zijn

zodanig dat op grond van artikel 25 of 29 van de AWR sprake is van omkering van de bewijslast. Ook wordt niet voldaan aan artikel 34 van de Wet op de omzetbelasting 1968, juncto artikel 31 Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 en artikel 39 van de Wet op de omzetbelasting 1968.

2.2 Bedrijfskosten

In 1996 en 1997 is een aantal bedragen als kostenpost in aanmerking, genomen waarvan de facturen niet te naam staan van belastingplichtige. Het gaat dan met name om facturen die te naam staan van en zijn gericht aan (...). Het gaat om facturen van (...) van 15-04-96 en 20-05-96, een factuur van (...) van 25-09-96 en een factuur van (...) van 19-07-97.

Belastingplichtige kan niet aannemelijk maken dat de uitgaven voor hem een last vormen.

Correctie:

1996 f 2.534 (ex. o.b.)

1997 f 2.846 (ex. o.b.)

2.2.1 Overige kostenposten

2.3 Aftrekbeperking gemengde kosten ((...)-aspecten)

2.3.1 Kleding

Belastingplichtige heeft in 1995 een uitgave gedaan ten behoeve van schoenen. De schoenen zijn niet aan te merken als bedrijfskleding en zijn derhalve niet aftrekbaar.

Correctie 1995 f 414 (ex. o.b.)

2.4 Gecorrigeerde winst

Jaren	1995	1996	1997
Vermogensvergelijking	f 6.383	f 5.957	f 0
Ontvangst op zakelijke rekening	0	18.724	17.873
Ontvangst op privé rekening	1.724	4.761	797
Kosten	0	2.534	2.846
Oort	414	0	0
Totaal correcties	f 8.521	f 31.976	f 21.516

3 Omzetbelasting

3.2 Verschuldigde omzetbelasting

3.2.1 Omzet

Zie punten 2.1.2.1 tot en met 2.1.2.3.

De over de correcties berekende omzetbelasting dient nageheven te worden:

Het resultaat van de vermogensvergelijking

1995 f 7.500 x 17,5/117,5 = f 1.117

1996 f 7.000 x 17,5/117,5 = f 1.043

Geconstateerde niet-geboekte ontvangsten op zakelijke rekening

Correctie;

1996 f 22.000 x 17,5/117,5 = f 3.276

1997 f 21.000 x 17,5/117,5 = f 3.127

Geconstateerde niet geboekte ontvangsten op privé rekening

Correctie;

1995 f 2025 x 17,5/117,5 = f 301

1996 f 5594 x 17,5/117,5 = f 833

1997 f 936 x 17,5/117,5 = f 139

3.3 Voorbelasting

De in aftrek gebrachte voorbelasting op de niet te naam van belastingplichtige staande facturen dient gecorrigeerd te worden.

Correctie;

1996: f 259

1997: f 0

3.4 Oort

De in aftrek gebrachte voorbelasting met betrekking tot de aanschaf van schoenen kan niet als zakelijk beschouwd worden en dient derhalve gecorrigeerd te worden.

Correctie;

1995: f 87

4 Overzicht correcties

4.1 Inkomstenbelasting

	1995	1996	1997
Vastgesteld stipinkomen (*)	f 50.145	f 63.994	f 59.771
Winstcorrecties	f 8.521	f 31.976	f 21.516
Gecorrigeerd stipinkomen (*)	f 58.666	f 95.970	f 81.287

voetnoot bij bovenstaande tabel:

(*) Het vastgesteld belastbaar inkomen vermeld op het aanslagbiljet kan afwijken van de bedragen genoemd achter gecorrigeerd stipinkomen door wijzigingen in de oudedagsreserve en/of door verrekening van verliezen. De berekening van de heffingsrente is gebaseerd op bovenstaande uitsplitsing.

4.2 Omzetbelasting

	1995	1996	1997
Correctie omzet	f 1.418	f 5.152	f 3.266
Correctie voorbelasting	f 0	f 259	f 0
Correctie Oort	f 87	f 0	f 0
Totaal	f 1.505	f 5.411	f 3.266

5 Navorderingsaanslag inkomstenbelasting

Over de jaren 1995 tot en met 1997 zal ik navorderingsaanslagen inkomstenbelasting opleggen. Deze zijn gebaseerd op artikel 16 van de AWR.

5.1 Boete inkomstenbelasting

(zie 2.24 brief van 16 februari 2000)

5.1.1 Motivering

[zie 2.24 brief van 16 februari 2000]

6 Naheffingsaanslag omzetbelasting

Over de jaren 1995 t/m 1997 zal ik een naheffingsaanslag omzetbelasting opleggen. Deze is gebaseerd op artikel 20, lid 1 van de AWR.

6.1 Boete omzetbelasting

(zie 2.24 brief van 16 februari 2000)

6.1.1 Motivering

[zie 2.24 brief van 16 februari 2000]

7 Verliesverrekening.

De in 1995 verrekenende verliezen dienen gecorrigeerd te worden. Het verlies van 1994 is na correctie uitgekomen op een positief bedrag. Het in 1995 verrekenende verlies van 1993 dient ook te vervallen en moet verrekend worden met het positieve bedrag van 1994.

8 Slotopmerkingen

De gevolgen van het boekenonderzoek had ik willen bespreken met belastingplichtige. Deze heeft echter aangegeven hier geen prijs op te stellen. Ook op de mededeling van de boete heeft belastingplichtige niet gereageerd.

Verm verg

Zakelijke rekening 11.11.111

1-1-1995: 2041

1-1-1996: 3627

1-1-1997: 103

1-1-1998: 25

Normaal kassaldo

1-1-1995: 750

1-1-1996: 750

1-1-1997: 50

1-1-1998: 750

Plusrekening 22.22.222

1-1-1995: 37

1-1-1996: 143
1-1-1997: 148
1-1-1998: 152

Sterrekening 22.22.222

1-1-1995: 80
1-1-1996: 83
1-1-1997: 5085
1-1-1998: 43

Sterrekening 33.33.333

1-1-1997: 0
1-1-1998: 0

Kapitaalrekening 44.44.444

1-1-1997: 0
1-1-1998: 27000

Rekening 44.44.444

1-1-1995: 581
1-1-1996: -13
1-1-1997: 5272
1-1-1998: 2671

Rekening 22.22.222

1-1-1995: 482
1-1-1996: 2465
1-1-1997: 2638
1-1-1998: 13955

Hypotheek

1-1-1995: 0
1-1-1997: -115440
1-1-1998: -120873

Schuld vader i.v.m. met woning

1-1-1996: -110000

Schuld aan vader

1-1-1995: -116749
1-1-1996: -117249
1-1-1997: 0
1-1-1998: 0

Ondernemingsvermogen

1-1-1995: 0
1-1-1996: 2404
1-1-1997: 1557
1-1-1998: 710

1-1-1995: -112778
1-1-1996: -217790
1-1-1997: -99887
1-1-1998: -75567

Eigen woning

1-1-1996: 10000
1-1-1997: 110000
1-1-1998: 110000

1-1-1995: -112778
1-1-1996: -107790
1-1-1997: 10113
1-1-1998: 34433

Winst

1-1-1995: -6571
1-1-1996: -9872
1-1-1997: -10914

Nettoloon

1-1-1995: 40240
1-1-1996: 53777
1-1-1997: 56657

Betaalde rente

1-1-1995: -5500
1-1-1996: -5069
1-1-1997: -5433

Huurinkomsten

1-1-1995: 4685
1-1-1996: 5275
1-1-1997: 5400

Ontvangen rente

1-1-1995: 143
1-1-1996: 120

Kwijtschelding lening

1-1-1996: 111249

Ontvangsten derden

1-1-1996: 22000
1-1-1997: 21000

Correctie inkomsten (**)

1-1-1995: 2025
1-1-1996: 5594
1-1-1997: 936

Schenking

1-1-1995: 7655

1-1-1996: 7833

1-1-1997: 7933

Theoretisch eindvermogen

1-1-1995: -70101

1-1-1996: 83117

1-1-1997: 85692

Werkelijk eindvermogen

1-1-1995: -107790

1-1-1996: 10113

1-1-1997: 34433

Vershil

1-1-1995: 37689

1-1-1996: 73004

1-1-1997: 51259

Benoemde posten

1-1-1995: 37715

1-1-1996: 72874

1-1-1997: 33423

Over voor 1e levensbehoeften (*)

1-1-1995: -26

1-1-1996: 130

1-1-1997: 17836

Normaal

1-1-1995: 7500

1-1-1996: 7500

Vershil

1-1-1995: -7526

1-1-1996: -7370

voetnoten bij bovenstaande tabel:

(*) Betreffen uitgaven voor eten & drinken, kleding, uitgaan etc.

(**) Betreft de niet aannemelijk gemaakte ontvangsten op de privé rekening.

Correctie afgerond [1995] 7500 [1996] 7000".

2.26. Bij brieven van 7 maart 2000 deelt de Inspecteur onder meer het volgende mede aan belanghebbende:

"Onlangs is bij uw bedrijf een boekenonderzoek ingesteld voor de inkomsten- en omzetbelasting. Daarbij is gebleken dat u niet voldoet aan de verplichtingen van

artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Ik heb geconstateerd dat bij u de volgende delen van de administratie ontbraken:
Kasboek.

U hebt daarmee artikel 52 AWR overtreden."

"Ik heb geconstateerd dat bij u de volgende delen van de administratie ontbreken: de agenda's en, de privé bankrekeningen."

2.27. Bij brief van 6 april 2000 maakt belanghebbende bezwaar tegen de navorderingsaanslag IB 1994. Hij deelt in deze brief onder meer het volgende mede:

"Postbankrekening 44.44.444:

Postbankrekening 22.22.222:

Ten aanzien van uw vragen over de in augustus 1994 gekochte personenauto, ter vervanging van mijn total-loss gereden, bericht ik u het volgende. De aankoop betrof een Audi 80. Verdere gegevens zijn 5 1/2 jaar na dato niet meer tot mijn beschikking."

2.28. Bij brief van 6 april 2000 zendt de Inspecteur een brief met bijlagen aan de toenmalige gemachtigde van belanghebbende betreffende de specificatie van de uitgaven "diversen" in de benoemde posten in de vermogensvergelijking.

2.29. Bij brief van 30 juni 2000 zendt de toenmalige gemachtigde een overzicht van de kasstromen van de girorekeningen van belanghebbende aan de Inspecteur. In deze brief meldt de toenmalige gemachtigde onder meer het volgende:

"Wij zijn van mening dat de kosten, en met name de door u en uw collega's benoemde kosten gefinancierd zijn middels deze rekeningen. De inkomstenstroom van zijn privé-rekeningen van ongeveer f 52.000 en f 8.500 (in combinatie met zijn zakelijke rekening) bieden daarvoor voldoende ruimte."

2.30. Bij brief van 16 oktober 2000 reageert de Inspecteur onder meer als volgt op de onder 2.29 genoemde brief:

"Naar ons oordeel zijn nu alle bekende (!) vermogensbestanddelen, ontvangsten en uitgaven van belanghebbende in 1994 in ogenschouw genomen. Er zijn nu twee belangrijke vragen te beantwoorden:

- De onverklaarbare c.q. onverklaarde ontvangsten op beide girorekeningen van belanghebbende betreffen wellicht ontvangsten die tot de winst uit ondernemingen en/of overige uitkomsten uit arbeid behoren. Als Bijlage 2 hebben wij een aantal ontvangsten op beide girorekeningen van belanghebbende vermeld waarvan wij willen dat u de herkomst aangeeft, alsmede de reden waarom dat geld aan belanghebbende is betaald en de fiscale kwalificatie daarvan.

- Het zogenoemde netto-privé is, ondanks het betrekken van in de vorige vraag bedoelde ontvangsten, negatief. Dat is onmogelijk! Er moeten meer ontvangsten zijn geweest. Hoe groot zijn deze ontvangsten en hoe kwalificeren deze zich in fiscaal opzicht? Indien en voor zover geen plausibele verklaring wordt gegeven, zal een

bijtelling op het inkomen moeten plaatsvinden, rekening houdend met een aanvaardbaar positief netto-privé.

2.31. Belanghebbende heeft bij brief van 9 november 2000 gereageerd op het onder 2.30 genoemde schrijven van de Inspecteur. Bij brief van 15 december 2000 schrijft de Inspecteur in antwoord op de brief van 9 november 2000 onder meer het volgende aan belanghebbende:

"Als wij bij alle twijfels, vragen en bedenkingen het voordeel in grote mate aan u gunnen, dan krijg je de kasopstelling c.q. vermogensvergelijking zoals hierachter bijgevoegd. Wij hebben tevens uw vermogensvergelijking, met de wijzigingen t.o.v. mijn oorspronkelijke berekening, bijgevoegd.

Het netto-privé is f 5.659 negatief. Wij achten uw verhaal niet aannemelijk, dat u van f 2.500 hebt kunnen leven in dat jaar. Hierbij merken wij op dat uw echtgenote, uw lat-relatiepartner van toen, in het betreffende jaar een inkomen had ver beneden het minimuminkomen zodat het wel eens zo zou kunnen zijn dat u haar financieel bijstond in plaats van andersom.

Kasopstelling

Omschrijving

Saldo 01-01-1994

Saldo: 250

Opnamen van Giro 22.22.222

Toelichting in cijfers: 8.000 + 4.200

Bij: 12.200

Saldo: 12.450

Opnamen van Giro 44.44.444

Af: 1.000

Saldo: 13.450

Storting op giro 22.22.222

Af: 10.000

Saldo: 3.450

Gestort in onderneming

Toelichting in cijfers: (0 - 1.818 - 2.041) - 8.000

Af: 14.167

Saldo: 1.659

Ontvangen van vader

Toelichting in cijfers: 116.749 - 95.832

Bij: 20.197

Saldo: 12.508

Kosten U.S.A.

Toelichting in cijfers: 28.576 - 11.037 - 1.441 - 1.932

Af: 14.167
Saldo: 1.659

Autokosten
Af: 3.750
Saldo: 5.409

Negatieve kas (per saldo)
Af: 5.659-
Saldo: 250

Saldo 31-12-1994
Saldo: 250

Vermogensvergelijking

Ondernemingsvermogen (Bank)
1-1-1994: -
1-1-1995: 2.041

Plusrekening 22.22.222
1-1-1994: 36
1-1-1995: 37

Sterrekening 22.22.222
1-1-1994: 77
1-1-1995: 80

Kas
1-1-1994: 250
1-1-1995: 250

Giro 44.44.444
1-1-1994: 2.847
1-1-1995: 581

Giro 22.22.222
1-1-1994: 2.999
1-1-1995: 482

(...)
1-1-1994: -
1-1-1995: 8.500

Depot
1-1-1994: 1.932
1-1-1995: -

Schuld vader:
1-1-1994: 95.832
1-1-1995: 116.749

Totaal vermogen per 1/1
1-1-1994: 78.191

Winst
1994: 9.213-

Bij: overgeboekte autokosten:
1994: 6.658

Bij overgeboekte telefoonkosten
1994: 881

Af: Oort-correcties kosten
1994: 144-

1-1-1994: **1.818-**

Ontvangsten giro 22.22.222
1994: 52.150

Af:
Autoschadevergoeding
1994: 8.700-
Kasstorting 03-08
1994: 10000-
Overschrijving zakenrekening
1994: 7.500-
Ontvangst reeds in beginvermogen
1994: 3.000

1-1-1994: 22.950

Ontvangsten giro 44.44.444 (*)
1994: 8.440

Af:

Overschrijving zakenrekening
1994: 500-

Ontvangst reeds in beginvermogen:
1994: **3.000-**

P.M. Schenking (...) per kas
1-1-1994: 52.119-
Onbelaste vermogensmutatie auto's
1-1-1994: 1.800-

Theoretisch eindvermogen
1-1-1994: **53.919-**

Werkelijk eindvermogen
1-1-1994: 104.778-

Bruto privé
50.859

Benoemde posten
1-1-1994: 56.518

Netto privé
1-1-1994: 5.659-

voetnoot bij bovenstaande tabel:

* In de giro-ontvangsten zijn begrepen:

Netto-salaris	8.252
Schenkingsrechtvrije giften van ouders	7.468
Volgens verklaring overige giften van ouders	12.100
Schade-uitkering auto	8.700
	36.521

Benoemde posten

Uitgaven giro 22.22.222:
Af: pinopnamen: **4.200**
1994: 47.465

Af:
Kasopname 21-07: 8000
Postbank creditcard:
1994: 11.037 in kosten USA
Visa creditcard:
1994: 1.441 in kosten USA
Aankoop (...) 80 (O.V.M.):
1994: 29.978-

Uitgaven giro 44.44.444: 7.705
Af: pinopnamen:
1994: 1.000-
1994: 6.705

Autokosten: stel 15.000 km a f 0,25: 3.750 vanuit giro
nagenoeg geen auto kosten

Geaccepteerde kosten USA: 28.576
Totaal:
1994: **56.518**

Onbelaste vermogensmutaties

1994

Auto's

Waarde 01-01-1994 9.500

Bij: aankoop Audi 80 op 05-08

19.000 9.500

Af schadevergoeding 13-07 8.700

TEW 10.300

WEW 8.500

Onbelaste vermogensmutatie 1.800-

2.32. Belanghebbende heeft bij brief van 18 januari 2001 gereageerd op bovengenoemd schrijven van de Inspecteur van 15 december 2000, met betrekking tot onder meer de total-loss gereden auto, de ouderlijke bijdragen, andere inkomsten, de vermogensvergelijking 1994, de autokosten en zakelijke betalingen vanuit privé. Als bijlage bij deze brief heeft belanghebbende onder meer een kopie van de factuur van B.V. bijgevoegd alsmede een overzicht van de geldstromen van belanghebbende gedurende het jaar 1994.

2.33. Bij brief van 12 maart 2001 reageert de Inspecteur onder meer als volgt op de onder 2.32 genoemde brief van belanghebbende:

"Er zijn dus allerlei factoren denkbaar die het tarief (kunnen) beïnvloeden. Ik concludeer dat het maximum-aantal-vliegreun-argument, geen verklaring biedt voor de stelling dat onmogelijk meer omzet is gerealiseerd.

Overigens is uw verklaring dat de storting van f 8.000 op verzoek van autobedrijf (...) heeft plaatsgevonden omdat dat bedrijf een bankoverschrijving eiste ongebruikelijk, dus niet aannemelijk.

Ik wil u er in het algemeen maar in het bijzonder in het kader van de giften van uw ouders aan herinneren dat in het rapport (...) op juridisch terechte gronden uw administratie is verworpen. Dit houdt in, zoals in dat rapport ook staat, dat u moet bewijzen dat en in hoeverre de opgelegde aanslag onjuist is (de zogenaamde omkering van de bewijslast). Dat betekent dat u in dat kader niet kunt volstaan met wat losse opmerkingen en beweringen."

2.34. Met datum 27 mei 2001 doet de gemachtigde van belanghebbende verslag aan de Belastingdienst Directie Ondernemingen (...) van de bijeenkomst van 14 mei 2001 tussen de Inspecteur, belanghebbende en zijn gemachtigde.

2.35. Bij telefax van 28 mei 2001 meldt belanghebbende onder meer het volgende aan de Inspecteur:

"Hierdoor bericht ik u dat ik niet op de "schikking" zal ingaan."

2.36. De Inspecteur heeft de uitspraak op bezwaar tegen de navorderingsaanslag IB 1994 bij brief van 29 mei 2001 onder meer als volgt gemotiveerd:

"Op 30 december 1999 ontving ik uw brief waarin u bezwaar maakt tegen de navorderingsaanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1994.

Op 11 mei 2000 bent u gehoord en heeft u uw bezwaarschrift mondeling toegelicht. Een en ander heeft uiteindelijk geresulteerd in een compromisvoorstel van de zijde van de belastingdienst. Op 14 mei jl. is bij een huisbezoek aan u vorenbedoeld compromisvoorstel gedaan. Dat voorstel is toegespitst op enkele niet als omzet verantwoorde ontvangsten met onduidelijke herkomst. Bedoelde ontvangsten zijn gesplitst in een drietal kolommen met de volgende benamingen en de daaronder vermelde totaalbedragen:

I	II	III	TOTAAL
Aannemelijk Compromis	Onaannemelijk		
7.468	10.870	21.000	39.338

Bij fax van 27 mei 2001 heeft u dit compromis afgeslagen. De basis van het compromisaanbod is hiermede komen te vervallen.

Beslissing op uw bezwaar

Ik kom gedeeltelijk tegemoet aan uw bezwaar. Ik stel de correctie op de som van de bedragen uit de hiervoor vermelde kolommen II en III, zijnde in totaal f 31.870. De oorspronkelijke correctie van f 53.000 wordt derhalve met f 21.130 verlaagd.

Boete

Aangezien de (verminderde) navorderingsaanslag door verrekening van de loonbelasting niet tot een positief bedrag leidt (...) wordt de boete gesteld op nihil."

2.37. De Inspecteur heeft de uitspraak op bezwaar tegen de naheffingsaanslag OB 1994 bij brief van 29 mei 2001 gemotiveerd. Deze brief is - behalve onderstaande punten - eensluidend aan de onder 2.36 genoemde uitspraak op bezwaar tegen de navorderingsaanslag IB 1994.

"Beslissing op uw bezwaar

Ik kom gedeeltelijk tegemoet aan uw bezwaar. Ik stel de winstcorrectie op de som van de bedragen uit de hiervoor vermelde kolommen II en III, zijnde in totaal f 31.870. De hierover verschuldigde omzetbelasting bedraagt 15.577.

Boete

De boete wordt gehandhaafd op 50%, zijnde f 2.788. De betreffende ontvangsten zijn ten onrechte niet als zakelijke ontvangsten geboekt. Hier is naar mijn oordeel sprake van een bewuste handeling. Deze handeling dient gelijk gesteld te worden aan opzet."

2.38. In de motivering van het beroepschrift tegen de uitspraken op bezwaar betreffende de navorderingsaanslag IB 1994 en de naheffingsaanslag OB 1994, ingekomen ter griffie op 24 september 2001, vermeldt de gemachtigde van belanghebbende onder meer het volgende:

"- Er wordt geen agenda bijgehouden; zij kan dus niet bewaard worden.

Eerst met de ontvangst van de brief van 12-03-2001 wordt het [belanghebbende] duidelijk dat de bewijslast omkeert. Hiermee stelt (...) een eis waaraan onmogelijk is te voldoen: van een aantal posten kan [belanghebbende] immers nimmer de herkomst bewijzen. Aannemelijk maken kan hij deze posten wel, maar dat wijst [de Inspecteur] in alle gevallen af.

2.39. Bij het beroepschrift tegen de uitspraken op bezwaar betreffende de navorderingsaanslag IB 1994 en de naheffingsaanslag - OB - 1994 - heeft belanghebbende bijlagen gevoegd, waaronder:

- Facturen, inkomsten 1994
- Een door (...) in 1994 uitgeschreven facturen t.n.v. (...)
- Uitgavenboek 1994
- Correspondentie met de Postbank m.b.t. het opvragen van afrekeningen
- Girostel rekeningenoverzicht 1994

3. Geschil

Tussen partijen is in geschil of de navorderingsaanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over het jaar 1994 en de naheffingsaanslag omzetbelasting over het tijdvak 1994 terecht aan belanghebbende zijn opgelegd. Daarbij is tevens tussen partijen in geschil of de Inspecteur terecht uitgaat van de zogenaamde omkering van de bewijslast. Tevens is in geschil of de boetes terecht zijn opgelegd.

4. Standpunten van partijen

Voor de motivering van de standpunten van partijen wordt verwezen naar de gedingstukken.

Voor het ter zitting verhandelde wordt verwezen naar het aangehechte proces-verbaal.

5. Beoordeling van het geschil

5.1. Met betrekking tot de omkering van de bewijslast

5.1.1. De Inspecteur heeft zich in het verweerschrift – door verwijzing naar het controlerapport en de daarin opgenomen opmerkingen van de controleur, die het Hof hierna zal aanmerken als stellingen die de Inspecteur, hoewel in het verweerschrift niet geëxpliciteerd, tot de zijne heeft gemaakt - op het standpunt gesteld dat op belanghebbende de last rust aan te tonen dat de uitspraken inzake de aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslagen in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen onjuist zijn en in hoeverre dat het geval is. De Inspecteur beroept zich daartoe op het bepaalde in artikel 27e van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: de AWR), in verbinding met de artikelen 47, eerste lid, en 52, eerste en vierde lid, van de AWR.

5.1.2. De Inspecteur heeft gesteld dat belanghebbende niet heeft voldaan aan de administratieplicht van artikel 52, eerste lid, van de AWR. Hij legt daaraan ten grondslag de bevindingen van de controlemedewerker, opgenomen in het rapport van het boekenonderzoek (blz. 3). Deze bevindingen houden in:

- dat belanghebbende zelf de administratie verzorgt door betaalde en verstuurd facturen te verzamelen en deze op te bergen in een ordner;

- dat belanghebbende één maal per jaar ten behoeve van de belastingdienst een overzicht van inkomsten en uitgaven maakt;
- dat in dit overzicht de kas- en girobetalingen door elkaar worden genoteerd en de wijze van betalen niet wordt vermeld;
- dat belanghebbende geen kasboek bijhoudt, terwijl er wel sprake is van contante transacties.

Omtrent artikel 52 is in de wetsgeschiedenis het volgende opgemerkt (Memorie van Toelichting, Kamerstukken II 1988/89, 21287, nr. 3, blz. 3 en 4):

"De administratieplichtige blijft daarbij, vooropgesteld dat aan de algemene eisen van juistheid, volledigheid en controleerbaarheid van de administratie is voldaan, in beginsel vrij om te kiezen op welke wijze hij de administratie wenst in te richten en te voeren. De voorschriften op dit gebied zijn dan ook zodanig dat iedere administratieplichtige, ongeacht de aard en omvang van zijn activiteiten, zich aan de gestelde regels kan houden. Wat in concreto van een justitiabele kan worden gevergd hangt mede af van de aard en de omvang van het bedrijf, het beroep of de werkzaamheid van de betrokkene. Hier tegenover staat dat van de administratieplichtige mag worden verwacht dat hij door medewerking van zijn kant de fiscus inzicht verschafft in het gehanteerde administratiesysteem, zodat deze in de gelegenheid wordt gesteld binnen redelijke termijn een controle uit te voeren."

Uit de gedingstukken maakt het Hof op dat de onderneming van belanghebbende van bescheiden omvang was en dat het aantal transacties, zowel wat betreft het verwezenlijken van omzet als wat betreft het maken van kosten, beperkt bleef. Onder deze omstandigheden kon belanghebbende volstaan met het voeren van een boekhouding in de vorm als hiervóór omschreven. De enkele omstandigheid dat bij een enkele gelegenheid ook wel sprake zou kunnen zijn van contante ontvangsten noopt belanghebbende niet tot het bijhouden van een kasboek. De Inspecteur heeft onvoldoende feiten gesteld op grond waarvan moet worden aangenomen dat het voeren van een kasboekhouding voor de onderneming van belanghebbende geboden was. In het controlerapport wordt belanghebbende voorts tegengeworpen dat het voldoen aan de administratieplicht inhoudt dat op duidelijke en overzichtelijke wijze regelmatig aantekening wordt gehouden van ontvangsten en uitgaven en van in- en uitgaande facturen en dat belanghebbende daaraan niet voldoet doordat hij slechts eenmaal per jaar zijn administratie verwerkt.

Het Hof verwerpt de visie van de Inspecteur. De omstandigheid dat een belastingplichtige met een onderneming met de omvang als die van belanghebbende slechts eenmaal per jaar zijn administratie verwerkt tot een resultatenrekening en/of vermogensopstelling maakt niet dat hij niet voldoet aan zijn administratieplicht. De eis van artikel 5:2 van de AWR dat administratieplichtigen een boekhouding moeten voeren en daartoe behorende gegevens en dergelijke zodanig moeten bewaren dat te allen tijde hun rechten en verplichtingen alsmede de voor de heffing van belasting overigens van belang zijnde gegevens duidelijk blijken, legt aan belanghebbende geen verdere verplichtingen op dan hetgeen belanghebbende, zoals hiervóór omschreven, heeft gedaan door het gedurende het jaar verzamelen van de financiële gegevens.

5.1.3. De Inspecteur heeft vervolgens gesteld dat belanghebbende niet heeft voldaan aan de bewaarplicht van artikel 52, vierde lid, van de AWR door zekere bescheiden niet te bewaren. Belanghebbende heeft, zo stelt de Inspecteur, agenda's en privé-giroafschriften niet bewaard.

Wat betreft het niet bewaren van agenda's, neemt het Hof in aanmerking dat belanghebbende een en andermaal heeft ontkend agenda's te hebben gebezigd voor het bijhouden van zijn zakelijke afspraken. Ter zitting heeft hij in dat verband aangevoerd afspraken te hebben genoteerd op gele plakmemo's op zijn computer en dat het aantal zakelijke afspraken beperkt en daardoor overzichtelijk was. Tegenover deze gemotiveerde weerspreking heeft de Inspecteur niet, althans onvoldoende aannemelijk gemaakt dat er agenda's waren die moeten worden gerekend tot de boeken, bescheiden en andere gegevensdragers van de administratie van belanghebbendes onderneming.

Voorts verwijt de Inspecteur belanghebbende dat hij de privé-giroafschriften niet heeft bewaard, terwijl hij dat had moeten doen nu er stortingen hebben plaatsgevonden van de zakelijke naar de privé-rekening. Daardoor, zo wordt gesteld, wordt de privé-rekening onderdeel van de administratie van de onderneming van belanghebbende.

Deze stelling is echter onjuist. Nu overigens onvoldoende feiten en omstandigheden zijn gesteld om te kunnen oordelen dat de privé-girorekening van belanghebbende niettemin behoorde tot de bedrijfsadministratie in de zin van meergenoemd artikel 52, faalt de stelling van de Inspecteur.

5.1.4. Voorts heeft de Inspecteur nog gesteld dat belanghebbende niet heeft voldaan aan de uit artikel 47 van de AWR voortvloeiende verplichting tot het overleggen van (kopieën van) afschriften van zijn privé-rekening bij de Postbank. Hij voert in dat verband aan dat belanghebbende zijn banktransacties uitvoert door middel van girotel, dat de door belanghebbende van de Postbank ontvangen afschriften voor een groot gedeelte zijn weggegooid, dat voor het onderzoek (met het oog op het maken van aansluitingen) de afschriften van groot belang zijn vanwege het daarop voorkomen van saldi terwijl op girotel geen saldi uit het verleden worden weergegeven, dat op de door belanghebbende vervaardigde uitdraai van girotel over januari 1994 tot en met maart 1998 de mutaties van enkele maanden (juni 1996 tot en met september 1996) ontbreken en dat belanghebbende heeft geweigerd - in verband met de omvang van de daaraan verbonden kosten - afschriften op te vragen bij de Postbank.

Het Hof verwerpt de stelling van de Inspecteur. Het stelt daarbij voorop dat, zoals werd overwogen onder 5.1.3, de stelling van de Inspecteur dat de privé-girorekeningen van belanghebbende behoorden tot de administratie van de onderneming van belanghebbende, niet juist is, zodat belanghebbende niet gehouden was de hem door de Postbank toegezonden bankafschriften te bewaren. De Inspecteur stelt voorts niet dat belanghebbende heeft geweigerd bankafschriften over te leggen terwijl deze toch in belanghebbendes bezit waren.

Vaststaat dat belanghebbende via girotel in zijn computer bestanden heeft bewaard met de mutaties die in de periode die in de onderhavige zaken in geding is hebben plaatsgevonden en dat hij de controlemedewerker van de Inspecteur uitdraaien van deze bestanden ter hand heeft gesteld. Belanghebbende heeft derhalve voldaan aan de op hem rustende verplichtingen uit hoofde van artikel 47, eerste lid, van de AWR. De omstandigheid dat girotelbestanden voor de Inspecteur minder handig zijn dan periodieke schriftelijke afrekeningen, aangezien op de girotelbestanden geen tussentijdse saldi voorkomen, doet hieraan niet af.

Voor zover de Inspecteur stelt dat belanghebbende aan de zojuist bedoelde verplichting niet heeft voldaan doordat hij heeft geweigerd bij de Postbank kopieën van bankafschriften op te vragen over de periode juni 1996 tot en met

september 1996 (de periode waarover in de girotelbestanden van belanghebbende de mutaties op zijn privé-girorekeningen ontbraken), kan het Hof de Inspecteur in deze stelling niet volgen. Belanghebbende had te dien aanzien immers geen bewaarplicht, zodat hij ook niet gehouden was de Inspecteur te voorzien van kopieën van die bescheiden.

5.1.5. Ten slotte is in het controlerapport nog opgemerkt dat de administratie van belanghebbende wordt verworpen op grond van de volgende gebreken:

- het niet bijhouden van een kasboek;
- het niet bewaren van de agenda's;
- het niet bewaren van de privé-giroafschriften;
- het niet verwerken van ontvangen gelden;
- het als kosten verwerken van niet op naam staande facturen;
- het via de zakelijke rekening doen van betalingen van facturen die te naam gesteld zijn van derden;
- de uitkomst van de privé-vermogensvergelijking leidt tot een onwaarschijnlijk laag netto-privé;
- de administratie is zodanig gevoerd dat niet te allen tijde de rechten en verplichtingen van belastingplichtige duidelijk blijken.

Voor zover hierin de stelling moet worden gelezen dat belanghebbende, doordat hij is uitgegaan van een niet aan de eisen voldoende en daardoor een te laag resultaat uit onderneming aangevende boekhouding, de vereiste aangifte niet heeft gedaan (het is overigens noch in het controlerapport noch in het verweerschrift uitdrukkelijk gesteld) merkt het Hof op dat voor verwerping van de boekhouding onvoldoende aanleiding bestaat. Voor een deel zijn de argumenten van de controleur hiervoor reeds besproken of komen zij nog tot bespreking. Voorts heeft te gelden dat de enkele omstandigheid dat facturen zijn betaald terwijl die zijn gesteld op een andere naam dan die van belanghebbende onvoldoende is om aan te nemen dat die betaling niet zakelijk is geweest en de onjuistheid van de bedrijfsadministratie van belanghebbende aan te nemen. Voorts is het Hof van oordeel dat de uitkomsten van verschillende in de gedingstukken blijkende vermogensvergelijkingen van de hand van de Inspecteur, tegenover de vergelijkbare opstellingen van de kant van belanghebbende met andere uitkomsten, onvoldoende houvast bieden om de juistheid van de aangifte van belanghebbende op voorhand in twijfel te trekken.

5.1.6. Het vorenstaande houdt tevens in dat de Inspecteur niet aannemelijk heeft gemaakt dat belanghebbende niet heeft voldaan aan de verplichtingen die voortvloeien uit het bepaalde in artikel 31 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968.

5.1.7. Gelet op het voorgaande is het aan de Inspecteur om te stellen en tegenover de betwisting door belanghebbende aannemelijk te maken dat de diverse posten die hij aan de in geding zijnde navorderings- c.q. naheffingsaanslagen ten grondslag heeft gelegd, voor belanghebbende inkomsten met een zakelijk karakter vormen.

5.2. Met betrekking tot de afzonderlijke correcties

5.2.1. De Inspecteur heeft ter zitting opgemerkt dat de navorderingsaanslag IB 1994 in juli 2002 is vernietigd in verband met verrekening van verliezen uit het jaar 1993. De hoogte van deze aanslag behoeft derhalve niet meer te worden beoordeeld. Wel

zijn de voor het jaar 1994 aangebrachte correcties van belang voor de op gelijke gronden berustende naheffingsaanslag OB 1994. Deze is gebaseerd op de volgende posten, waarvan de posten 1) tot en met 13) stortingen op belanghebbendes postbankrekening (...) betreffen, de posten 14) tot en met 16) stortingen op zijn postbankrekening (...) betreffen en post 17) een totaalbedrag aan vermeende contante ontvangsten betreft.

1) f 3.000, op rekening bijgeboekt op 4 januari 1994.

Naar zeggen van belanghebbende betreft dit een financiële bijdrage die zijn vader eind 1993 aan hem heeft verleend ten behoeve van de financiering van vliegreuen die belanghebbende, ter uitbreiding van zijn pilotenervaring, moest maken. Het bedrag is eind 1993 op zijn rekening gestort en op 4 januari 1994 bijgeboekt.

2) f 250, op rekening bijgeboekt op 7 januari 1994.

3) f 250, op rekening bijgeboekt op 20 januari 1994.

Belanghebbende stelt dat deze bedragen hem door de heer (...) ter beschikking zijn gesteld ter bestrijding van verblijfs- en autokosten die belanghebbende heeft moeten maken in verband met de; voorbereiding van vluchten naar (...) en (...) (op 28 december 1999) respectievelijk naar (...) (op 6 januari 1994).

Hij heeft de Inspecteur aangeboden een dienovereenkomstige verklaring van de heer (...) over te leggen, op welk aanbod de Inspecteur niet is ingegaan.

4) f 620, op rekening bijgeboekt op 11 april 1994.

Belanghebbende stelt dat dit bedrag de verkoopsom betreft van een zend- en ontvangradio die hij als verkoper in maart 1994 van zijn koper, (...) heeft ontvangen. Hij heeft een dienovereenkomstige verklaring van die overgelegd.

5) f 150, op rekening bijgeboekt op 20 april 1994.

Belanghebbende stelt dat dit bedrag de vergoeding betreft van autokosten die hij heeft gemaakt in verband met drie reclamevluchten ten behoeve van (...), op onderscheidenlijk 10, 15 en 16 april 1994.

6) f 300, op rekening bijgeboekt op 17 mei 1994.

Belanghebbende stelt dat dit bedrag een geldhandeling in privé met zijn broer betreft, waarvan hij de oorzaak niet heeft kunnen achterhalen.

7) f 1.150, op rekening bijgeboekt op 18 mei 1994.

Belanghebbende stelt dat dit bedrag de opbrengst betreft van zijn verkopen op de koninginnedagjaarmarkt (meubels en apparaten).

8) f 150, op rekening bijgeboekt op 1 juni 1994.

Belanghebbende voert hieromtrent hetzelfde aan als ten aanzien van de vorenomschreven post 6.

9) f 800, op rekening bijgeboekt op 22 juni 1994.

Belanghebbende stelt dat dit bedrag een storting door zijn vader betreft, ten behoeve van belanghebbendes levensonderhoud. Hij heeft de Inspecteur aangeboden een dienovereenkomstige verklaring van zijn vader over te leggen, waarop de Inspecteur niet is ingegaan.

10) f 10.000, op rekening bijgeboekt op 3 augustus 1994.

Belanghebbende stelt dat een deel van dit bedrag, groot f 8.000, de terugstorting betreft van een door hem op 21 juli 1994 opgenomen bedrag (uit een verzekeringsuitkering), waarmee hij een schuld wilde voldoen, voortvloeiend uit de inruil van zijn beschadigde personenauto tegen een andere auto, doch welke schuld op andere wijze is voldaan. Ter zitting heeft hij daaraan toegevoegd dat hij het bedrag van een opkoper van zijn beschadigde auto heeft ontvangen en er een nieuwe auto mee wilde betalen, doch dat het later alsnog tot inruil is gekomen. Hij heeft de op die inruil betrekking hebbende nota van Autobedrijf (...) van 29 juni 1994 overgelegd. Het overige deel van het bedrag, groot f 2.000, betreft naar zeggen van belanghebbende een bijdrage van zijn vader in zijn kosten van levensonderhoud.

11) f 1.000, op rekening bijgeboekt op 26 oktober 1994.

12) f 900, op rekening bijgeboekt op 9 december 1994.

13) f 1.000, op rekening bijgeboekt op 27 december 1994.

Belanghebbende stelt dat deze bedragen stortingen door zijn vader betreffen, ten behoeve van belanghebbendes levensonderhoud.

14) f 3.000, op rekening bijgeboekt op 4 januari 1994.

Belanghebbende stelt ten aanzien van dit bedrag dat het een bijdrage van zijn vader in zijn kosten van levensonderhoud betreft, hem eind 1993 verschaft, doch eerst begin 1994 op zijn rekening bijgeschreven. Hij heeft de Inspecteur aangeboden een dienovereenkomstige verklaring van zijn vader over te leggen, waarop de Inspecteur niet is ingegaan.

15) f 1.700, op rekening bijgeboekt op 24 juni 1994.

16) f 700, op rekening bijgeboekt op 27 december 1994.

Ten aanzien van deze bedragen stelt belanghebbende dat het bijdragen van zijn vader in zijn kosten van levensonderhoud betreffen. Hij heeft de Inspecteur aangeboden een dienovereenkomstige verklaring van zijn (...) over te leggen, waarop de Inspecteur niet is ingegaan.

17) f 6.900, beweerdelijk contant uitbetaald.

De Inspecteur heeft niet toegelicht waar hij zijn standpunt aangaande dit bedrag op baseert. Belanghebbende heeft gesteld dat hij aanneemt dat het bedrag berust op zijn aanvankelijke schatting van de bijdrage van zijn vader in zijn kosten, ad f 15.000, minus f 8.100 aan zodanige bijdragen die op een rekening van belanghebbende zijn gestort. Hij stelt dat die schatting ad f 15.000 uitging van twee deelbedragen aan te dekken kosten: f 9.000 aan verlies uit de onderneming en f 6.000 aan kosten van levensonderhoud. Hij stelt voorts dat het bedrag ad f 9.000 bij nader inzien moet worden verminderd met f 3.400 in verband met een ten onrechte verdisconteerde post aan fictieve autokosten en dat het bedrag ad f 6.000 bij nader inzien moet worden verminderd met f 2.738 omdat hij in 1994 zodanig bedrag is ingeteerd op de tegoeden van zijn bankrekeningen. Die verminderingsbedragen dienen van de post ad f 6.900 te worden afgetrokken, aldus belanghebbende waarna het verschilbedrag resteert dat hij in 1994 in contanten van zijn vader heeft ontvangen.

5.2.2. Ten aanzien van de genoemde posten heeft belanghebbende in het algemeen nog aangevoerd dat hij in de tweede helft van 1994 geen bijstandsuitkering meer genoot en nog geen winst maakte met zijn onderneming, zodat ten aanzien van die

periode temeer aannemelijk is dat zijn vader hem - tot in ieder geval het maandelijks bedrag dat hij voorheen krachtens de Algemene Bijstandswet genoot - financieel ondersteunde. Ook heeft hij aangevoerd en is ter zitting door zijn vader bevestigd dat hij een kamer in een woning van zijn vader bewoonde en daarvoor geen huur betaalde, doch met zekere regelmaat de huren van zijn medebewoners namens zijn vader mocht innen en, wanneer hij krap bij kas zat, de desbetreffende bedragen mocht houden.

Voorts heeft hij nog gesteld dat ook zijn partner, mevrouw kosten van zijn levensonderhoud voor haar rekening heeft genomen. Ook heeft hij gesteld (beroepschrift t.a.v. 1994, pag. 40) hoeveel vlieguren hij (naast de niet-vergoede vlieguren ten behoeve van vliegtuigmaatschappijen in de VS en ten behoeve van (...) in 1994 heeft gemaakt, hoeveel (betaalde en naar belanghebbendes stelling in de aangifte verantwoorde) uren daarvan betrekking hebben op M en hoeveel uren ervan (gratis of tegen onkostenvergoeding) zijn gemaakt ten behoeve van -door belanghebbende met name genoemde- derden. In dat verband heeft hij bovendien toegelicht dat hij in 1994 een zodanige vergoeding voor zijn betaalde vliegenierswerkzaamheden ontving dat een bijtelling van f 10.000 correspondeert met 215 extra vlieguren, welk aantal uren onaannemelijk is gelet op de verhouding van dat aantal tot de blijkens zijn vliegenierslogboek in (de tweede helft van) dat jaar werkelijk gevlogen aantal uren.

De Inspecteur heeft ten aanzien van elk van deze posten volstaan met de verklaring dat de juistheid van de daaromtrent door belanghebbende gegeven verklaring niet is gebleken.

5.2.3. Het Hof is van oordeel dat de Inspecteur geen feiten of omstandigheden heeft aangevoerd die tegenover belanghebbendes gemotiveerde verweer aannemelijk doen zijn dat de desbetreffende bedragen belaste inkomsten vormen. Ten aanzien van de vorenomschreven posten die betrekking hebben op de periode vóór 1 juli 1994, komt daarbij bovendien betekenis toe aan het feit dat toen nog geen sprake was van belanghebbendes onderneming.

Voorts stroken de verklaringen die belanghebbende geeft met de gegevens die zijn vermeld bij de bijschrijvingen op de girorekeningen voor zover die zijn ontstaan door overschrijvingen door derden. De Inspecteur heeft de verklaringen van belanghebbende ook niet weerlegd door andersluidende verklaringen van die derden. Hij heeft daarnaar ook geen onderzoek gedaan. Aan de door de Inspecteur opgestelde en door belanghebbende bestreden vermogensvergelijking over 1994 komt onvoldoende gewicht toe om tot een ander oordeel te kunnen leiden, reeds omdat de Inspecteur zijn bestreden aanslagen, zoals na bezwaar verlaagd, uitsluitend op de voormelde deelposten heeft gebaseerd.

5.2.4. De slotsom dient te zijn dat de bestreden naheffingsaanslag OB 1994 ten onrechte is opgelegd en derhalve moet worden vernietigd. De navorderingsaanslag IB 1994 is na het doen van uitspraak op bezwaar door de Inspecteur vernietigd. De desbetreffende uitspraken moeten dus eveneens worden vernietigd.

6. Proceskosten en schadevergoeding

6.1. Nu het beroep gegrond is acht het Hof termen aanwezig voor een veroordeling van de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht. Gelet op artikel 1 van het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: het Besluit) komen hiervoor in aanmerking de voor het bijwonen van de zitting door belanghebbende en gemachtigde gemaakte reis-, verblijf- en verletkosten. Deze kosten moeten worden berekend overeenkomstig artikel 2, eerste lid, van het Besluit.

Gemachtigde heeft de aan belanghebbende verleende rechtsbijstand niet beroepsmatig verleend, zodat daarvoor op grond van artikel 1, onder a, van het Besluit geen vergoeding kan worden toegekend.

6.2.1. Belanghebbende stelt dat hij in de bezwaarfase kosten heeft gemaakt en schade heeft geleden als gevolg van het ten onrechte opleggen van de onder 5.2.4 genoemde aanslagen. Hij wenst dat deze kosten op grond van artikel 8:73 van de Algemene wet bestuursrecht aan hem worden vergoed.

6.2.2. Het Hof overweegt hieromtrent als volgt. Indien de Belastingdienst een besluit neemt en handhaaft dat naderhand door de rechter wordt vernietigd, begaat de Belastingdienst een onrechtmatige daad jegens de belastingplichtige.

Het Hof verwijst hierbij naar het arrest van de Hoge Raad van 1 juli 1993, NJ 1995, 150. Zelfs indien de Belastingdienst geen enkel verwijt treft, moet worden aangenomen dat deze onrechtmatige daad voor rekening van de Belastingdienst komt, behoudens ingeval zich bijzondere omstandigheden voordoen. Van een bijzondere omstandigheid is in casu niet gebleken.

6.2.3. Het Hof kan thans de omvang van de aan belanghebbende toe te kennen vergoeding nog niet of niet volledig vaststellen. Hetzelfde geldt voor de omvang van de onder 6.1 bedoelde vergoeding voor proceskosten. Ter voorbereiding van een nadere uitspraak hierover zal het Hof met toepassing van het bepaalde in artikel 8:73, tweede lid, van de Algemene wet bestuursrecht het onderzoek heropenen. De gemachtigde wordt daarbij in de gelegenheid gesteld zich binnen een maand na de verzenddatum van de uitspraak schriftelijk nader uit te laten over de aard en de omvang van die kosten en schade.

7. Beslissing

Het Hof

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de bestreden uitspraken;
- verstaat dat de Inspecteur de navorderingsaanslag IB 1994 heeft vernietigd;
- vernietigt de naheffingsaanslag OB 1994;
- gelast de Staat het betaalde griffierecht ad f 60 (EUR 27,23) aan belanghebbende te vergoeden; en
- heropent het onderzoek over de omvang van de aan belanghebbende te vergoeden kosten en schade en stelt gemachtigde in de gelegenheid hieromtrent binnen een maand na de verzenddatum van deze uitspraak een schriftelijke conclusie in te dienen.

De uitspraak is vastgesteld op 26 maart 2004 door mrs. Onnes, Steenbergen en Van Loon, in tegenwoordigheid van mr. Van der Voort Maarschalk-Vencken als griffier. De beslissing is op dezelfde dag ter openbare zitting uitgesproken.

Het Hof heeft geen bezwaar tegen afgifte door de griffier van een afschrift van de uitspraak in geanonimiseerde vorm.

Van der Voort Maarschalk-Vencken

Onnes

Aangetekend aan partijen verzonden op 29 maart 2004