

ECLI:NL:GHAMS:2009:BK8774

Instantie	Gerechtshof Amsterdam
Datum uitspraak	05-11-2009
Datum publicatie	13-01-2010
Zaaknummer	08/01012
Formele relaties	Cassatie: ECLI:NL:HR:2010:BM9222, Niet ontvankelijk
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Omkering van de bewijslast omdat niet is voldaan aan de administratieverplichting ex artikel 52 AWR. Het belastbaar inkomen is door de inspecteur in redelijkheid geschat. Boete is passend en geboden.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl NTFR 2010/258 met annotatie van MR. E. THOMAS

Uitspraak

GERECHTSHOF AMSTERDAM

kenmerk 08/01012

datum: 5 november 2009

uitspraak van de vierde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[X] te [Z],

belanghebbende,

tegen de uitspraak in de zaak no. AWB 07/7604 van de rechtbank Haarlem (hierna: de rechtbank), van 26 augustus 2008 in het geding tussen

belanghebbende

en

de inspecteur van de Belastingdienst Amsterdam,
de inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

Aan belanghebbende is, met dagtekening 16 november 2006, voor het jaar 2001 een navorderingsaanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 100.000, alsmede bij beschikking een vergrijpboete van 21.405.

Na daartegen gemaakt bezwaar heeft de inspecteur bij uitspraak, gedagtekend 5 oktober 2007, de navorderingsaanslag verminderd tot een naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 23.473 en de boete verminderd tot 1.386.

Bij uitspraak van 26 augustus 2008 heeft de rechtbank het door belanghebbende ingestelde beroep gegrond verklaard, de uitspraak op bezwaar vernietigd, het belastbaar inkomen (naar het Hof begrijpt: uit werk en woning) verlaagd naar 21.499 en de boete dienovereenkomstig verlaagd.

Het tegen deze uitspraak ingestelde hoger beroep is bij het Hof ingekomen op 18 september 2008, aangevuld per fax van 31 oktober 2008. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 15 september 2009. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat met deze uitspraak wordt meegezonden.

2. Feiten

2.1. De rechtbank heeft de volgende in hoger beroep niet alsnog weersproken feiten vastgesteld (waarbij belanghebbende is aangeduid als eiser en de inspecteur als verweerder):

2.1. Eiser houdt zich onder de naam bemiddelingskantoor [B] bezig met de bemiddeling bij de (ver)huur van woningen. Eiser ontvangt hiervoor een vergoeding.

Daarnaast ontvangt eiser vergoedingen voor het gebruik van zijn woon- en bedrijfsadres als inschrijfadres voor diverse bedrijven. Voorts verricht eiser diverse werkzaamheden, zoals het verwerken van de ontvangen post van op zijn adres ingeschreven bedrijven, het laten inschrijven als mede-bestuurslid voor een op te richten besloten vennootschap en het inschrijven van daklozen op zijn adres. Tevens heeft eiser schoonmaakwerkzaamheden verricht. Hiervoor ontving hij een netto loon.

2.2. Eiser heeft als loon aangegeven een bedrag van f 5.000 en als ingehouden loonheffing een bedrag van f 1.000. Als naam werkgever is aangegeven: [A BV] [M] is de contactpersoon van uitzendbureau [A BV].

2.3. In het kader van een strafrechtelijk onderzoek is eiser meerdere malen gehoord door de Belastingdienst/FIOD-ECD, te Rotterdam. In dat verband is op 4 april 2006 onder meer het volgende verklaard door eiser:

() Om toch verzekerd te zijn voor de sociale verzekeringen heb ik het laatste jaar voor mijn pensioen ingeschreven gestaan bij verschillende B.V.s. Ik had met [M] overlegd dat het slechter ging en hij vertelde mij toen dat ik 300 in de maand aan hem moest geven en dat hij daarvan 290 of 295 namens een bedrijf weer op mijn rekening zou storten. Dat was om te doen voorkomen dat ik in loondienst was van die B.V.s. Ik heb daar ook loonstroken van, maar feitelijk was ik niet in loondienst want je betaalt normaal niet voor je eigen loon. De loonopgaven kreeg ik van [M]. Hij heeft ze gemaakt. Feitelijk was het zwart geld dat ik voor de verhuur van de woningen ontving. Dat geld moest ik wit maken, omdat ik anders niet genoeg had om van te leven. Dat gebeurde dus door die constructie met die B.V.s van [M] waar ik zogenaamd in loondienst was. Het hele gebeuren was ook, omdat ik dan voor het ziekenfonds was verzekerd. Dat was de hoofdzaak.

2.4. Naar aanleiding van een ingediend bezwaarschrift tegen de aanslag IB 2001 werd op verzoek van de behandelend ambtenaar een Deelonderzoek vermogensvergelijking opgestart voor de jaren 2001 tot en met 2005.

Op 24 januari 2007 is eiser schriftelijk om nadere informatie gevraagd omtrent zijn inkomen en vermogen. Naar aanleiding van dit schrijven deelde eiser telefonisch mee dat door een boekhoudster getracht zal worden aan de hand van de aanwezige administratie achteraf jaarstukken op te maken over de jaren 2001

tot en met 2005.

De aangiftes IB 2001 tot en met 2005 met achteraf opgemaakte jaarstukken 2001 tot en met 2005 werden in de loop van het onderzoek overhandigd. Door eiser werd geen kasboek bijgehouden met een boeking van alle contante ontvangsten en uitgaven op de juiste datum. Wel werd een soort ontvangstenstaat bijgehouden.

Op 26 september 2007 is naar aanleiding van het Deelonderzoek vermogensvergelijking een rapport opgesteld.

2.5. Bij uitspraak op bezwaar is de opgelegde vergrijpboete verminderd van 50% naar 25% van het nagevorderde bedrag.

Het Hof gaat ook van de hiervoor vermelde feiten uit en voegt daar nog het volgende aan toe.

2.2. Op 11 augustus 2006 heeft de inspecteur aan belanghebbende het volgende, voor zover hier van belang, geschreven:

Via de FIOD bereikte mij het bericht dat u uw inkomsten niet volledig heeft verantwoord. Ik heb het voornemen om ter zake (navorderings)aanslagen op te leggen over de jaren 2001 tot en met 2005. Tevens ben ik van plan u een vergrijpboete op te leggen ter zake van het niet dan wel niet volledig verantwoorden van uw inkomsten.

Op 10 november 2006 heeft de inspecteur aan de toenmalige gemachtigde van belanghebbende het volgende, voor zover hier van belang, geschreven:

In afwachting van het nog te verrichten boekenonderzoek en tot behoud van rechten stel ik een navorderingsaanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 2001 vast naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 100.000.

Tevens leg ik een vergrijpboete op van 50% van de nagevorderde belastingen en premies omdat ik vooralsnog aannemelijk acht dat de heer [X] opzettelijk substantiële inkomsten buiten het zicht van de fiscus heeft gehouden.

2.3. Naar aanleiding van het ingestelde Deelonderzoek vermogensvergelijking over de jaren 2001 tot en met 2005 heeft de inspecteur met datum 26 september 2007 een rapport opgesteld. In dit rapport is, voor zover hier van belang, het volgende opgenomen:

5.3. Gebreken in de administratie

1/ Daar de omzet voor een groot deel in contanten wordt genoten en gelet op de aard van de genoten inkomsten, is het voor een goed overzicht van de geldstroom binnen het bedrijf van essentieel belang dat er een goede, controleerbare en sluitende dagelijkse kasadministratie wordt gevoerd. De gecontroleerde administratie is achteraf opgemaakt. Zie onderdeel ADMINISTRATIE

2/ De genoten winst uit onderneming werd in de controle jaren ondanks dat belanghebbende op de hoogte was van de belastbaarheid (zie proces-verbaal V02-16 bladzijde 8) ten onrechte niet in de aangiften aangegeven. De ingediende aangiften inkomstenbelasting waren derhalve niet juist en niet conform art 8 lid 1 letter a. De achteraf aangegeven omzet is deels geschat. Zie de aangegeven geschatte omzet voor Inschrijvingen van BVs onder grootboeknummer 8050 en Inschrijvingen Privé onder grootboeknummer 8051.

3/ De dagelijkse kladoorzetaantekeningen, afspraken en notities met klanten, notities ná ontvangst van commissie en afrekeningen met cliëntele zijn ondanks de bewaarplicht conform art. 52 Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna AWR) niet (volledig) bij de administratie bewaard. Een vergelijk met de aangegeven omzet Inschrijvingen BVs (grootboek nr. 8050) en Inschrijving Privé (grootboek nr. 8051) met de primaire kladaantekeningen/afrekeningen is voor de fiscus daarom niet (meer) mogelijk.

4/ Gebleken is dat de administratie niet, voldoet aan de eisen (o.a. bewaarplicht en kasadministratie) van art.52 AWR, art. 31 Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting en art. 34 Wet omzetbelasting.

5/ Gelet op het genoemde onder punt 2 en 4, treden nu met betrekking tot de omkering van bewijslast art. 36 Wet omzetbelasting en art. 25 lid 6 AWR. en art. 27 e AWR. in werking.

2.4. Het gecorrigeerde belastbaar inkomen uit werk en woning voor het jaar 2001 is in het rapport als volgt berekend:

Aangegeven belastbaar inkomen uit werk en woning 13.470

Af: Minder aan te geven loon -/- 726

Vervallen fietsaftrek 54

Vervallen zelfstandigenaftrek 4.675

Meer omzet 6.000

Gecorrigeerd belastbaar inkomen uit werk en woning 23.473

In de uitspraak op bezwaar heeft de inspecteur het belastbaar inkomen uit werk en woning op dit bedrag vastgesteld.

Ter zitting bij de rechtbank heeft de inspecteur zich nader op het standpunt gesteld dat de omzetcorrectie 4.062 bedraagt en het belastbaar inkomen uit werk en woning dienovereenkomstig moet worden vastgesteld.

2.5. In de uitspraak van de rechtbank is abusievelijk uitgegaan van een belastbaar inkomen uit werk en woning van 23.437 (in plaats van 23.473) hetgeen heeft geleid tot een vermindering van de navorderingsaanslag naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 21.499 (in plaats van 21.535). De inspecteur heeft ter zitting desgevraagd verklaard in deze vergissing (met als uitkomst een belastbaar inkomen uit werk en woning van 21.499) te berusten.

3. Geschil in hoger beroep

In hoger beroep is, evenals bij de rechtbank, in geschil of de inspecteur de navorderingsaanslag en de boetebeschikking terecht en tot het juiste bedrag heeft vastgesteld.

Het geschil spitst zich toe op de volgende vragen:

- of de inspecteur voor het juiste bedrag looninkomsten in aanmerking heeft genomen en of belanghebbende ter zake recht heeft op verrekening van loonbelasting;
- of de door de inspecteur toegepaste winstcorrectie juist is en of belanghebbende recht heeft op zelfstandigenaftrek;
- of de inspecteur de boetebeschikking terecht tot op niet meer dan 25 percent heeft gematigd.

Niet meer in geschil is dat belanghebbende geen recht heeft op de fietsaftrek.

4. Beoordeling van het geschil

4.1. Looninkomsten en te verrekenen loonheffing

4.1.1. Belanghebbende neemt het standpunt in dat hij in het onderhavige jaar werkzaamheden heeft verricht voor uitzendbureau [A B.V.] waarbij door deze gestelde werkgever op een brutoloon ad f 5.000 een bedrag van f 1.000 aan loonheffing is ingehouden. Hij wenst bij het vaststellen van de aanslag dit bedrag van f 1.000 te verrekenen als ingehouden loonheffing.

Op belanghebbende rust - gelet op de stellingname van de inspecteur - de bewijslast om aannemelijk te maken dat hij meende en mocht menen, dat bedoelde loonheffing (geheel) door de werkgever is ingehouden (Hoge Raad 21 september 1983, nr. 21.953, BNB 1984/32). Belanghebbende is in deze bewijslast voor zijn (blote) stelling niet geslaagd.

Belanghebbende beschikt niet, zo heeft hij ter zitting desgevraagd verklaard, over een jaaropgave en/of salarisspecificaties van het door hem genoemde uitzendbureau [A]. De door belanghebbende overgelegde kopieën van Melding Sociale Verzekeringen van GAK Nederland B.V. en verzekeringsverklaring werkgever van AGIS zorgverzekeringen en ZAO zorgverzekeringen (waarop belanghebbende als werknemer en uitzendbureau [A B.V.] als werkgever is vermeld) zijn onbruikbaar voor het door hem te leveren bewijs. Uit deze verklaringen zou hooguit kunnen worden afgeleid dat belanghebbende op enig moment een dienstverband is aangegaan, maar kan op geen enkele wijze worden afgeleid dat belanghebbende ook daadwerkelijk salaris heeft genoten en al evenmin dat op dit salaris door [A B.V.] ook loonheffing is ingehouden, laat staan afgedragen. Alsdan heeft belanghebbende, tegenover de betwisting door de inspecteur (die heeft verklaard dat in de systemen van de belastingdienst niets is gebleken van op naam van belanghebbende ingehouden en afgedragen loonheffing) op geen enkele wijze aannemelijk gemaakt dat bij het vaststellen van de aanslag rekening gehouden moet worden met enig bedrag aan ingehouden loonheffing.

4.1.2. Het Hof merkt in dit verband nog op dat in de verzekeringsverklaring werkgever van AGIS zorgverzekeringen [M] wordt genoemd als contactpersoon van uitzendbureau [A B.V.] en uit de verklaring van 4 april 2006 van belanghebbende (zoals opgenomen in het door de inspecteur overgelegde proces-verbaal V 02-06, ten dele weergegeven in de uitspraak van de rechtbank onder 2.3) moet worden opgemaakt dat belanghebbende en [M] dienstbetrekkingen fingeerden, zodat zelfs niet voldaan is aan het vereiste dat er sprake was van een dienstbetrekking bij [A B.V.]

4.1.3. De inspecteur is in zijn uitspraak op bezwaar - in afwijking van het door belanghebbende genoemde bedrag van f 5.000 - uitgegaan van een ontvangen bedrag van f 3.400. De inspecteur verwijst in dit verband naar belanghebbendes administratie waaruit naar voren komt dat hij in het onderhavige jaar twee keer een bedrag van f 1.700 heeft ontvangen). De stelling van belanghebbende zou kunnen leiden tot een hoger bedrag aan inkomsten en kan daarom in zoverre buiten behandeling blijven.

4.2. Administratie en omkering van de bewijslast

4.2.1. De inspecteur heeft gesteld dat de administratie van belanghebbendes bemiddelingskantoor zodanige gebreken vertoont dat zij niet voldoet aan de daaraan in artikel 52 Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) gestelde vereisten, hetgeen tot gevolg heeft dat het beroep ongegrond dient te worden verklaard tenzij belanghebbende aantoont dat en in hoeverre de navorderingsaanslag onjuist is. Daarbij heeft de inspecteur onder meer gewezen op de constatering in het onder 2.3 genoemde rapport. De inspecteur acht zowel het eerste als het zesde lid van artikel 52 AWR geschonden.

Belanghebbende heeft het standpunt van de inspecteur betwist en daarbij onder meer aangevoerd dat de administratie weliswaar achteraf is opgemaakt maar dat deze is opgemaakt aan de hand van een door belanghebbende bijgehouden ontvangstenstaat. Daarvoor heeft belanghebbende, naar hij stelt, alle relevante bescheiden bewaard. Voorts is er in de visie van belanghebbende nimmer sprake geweest van een negatieve kas.

4.2.2. Artikel 52, eerste lid en zesde lid, van de AWR luidt:

1. Administratieplichtigen zijn gehouden van hun vermogenstoestand en van alles betreffende hun bedrijf, zelfstandig beroep of werkzaamheid naar de eisen van dat bedrijf, dat zelfstandig beroep of die werkzaamheid op zodanige wijze een administratie te voeren en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde hun rechten en verplichtingen alsmede de voor de heffing van belasting overigens van belang zijnde gegevens hieruit duidelijk blijken.

()

6. De administratie dient zodanig te zijn ingericht en te worden gevoerd en de gegevensdragers dienen zodanig te worden bewaard, dat controle daarvan door de inspecteur binnen een redelijke termijn mogelijk is. Daartoe verleent de administratieplichtige de benodigde medewerking met inbegrip van het verschaffen van het benodigde inzicht in de opzet en de werking van de administratie.

Ten aanzien van de verplichting tot het doen van aangifte en de bewaarplicht van de administratie bepaalt (artikel 27j in verbinding met) artikel 27e, aanhef en onderdeel b van de AWR (voor zover hier van belang):

Indien:

()

b. niet volledig is voldaan aan de verplichtingen ingevolge de artikelen 41, tweede lid, 47, 47a, 49, 52 () verklaart de rechtbank het beroep ongegrond, tenzij is gebleken dat en in hoeverre de uitspraak op het bezwaar onjuist is.

De vorige zin vindt geen toepassing, voor zover het beroep is gericht tegen een vergrijpboete.

4.2.3. Het Hof volgt de inspecteur in zijn stelling (onder verwijzing naar de bevindingen in het controlerapport, zoals weergegeven onder 2.3), door belanghebbende onvoldoende weersproken, dat belanghebbendes administratie zodanige gebreken vertoont dat niet kan worden gesteld dat daaruit duidelijk de voor de heffing van belasting van belang zijnde gegevens kunnen worden afgeleid.

Hierbij acht het Hof met name van belang dat belanghebbende geen (dagelijks) kasboek bijhield waarin alle ontvangsten en uitgaven werden geboekt. Het door belanghebbende overgelegde kasboek is eerst achteraf door zijn boekhouder opgesteld. Dit klemt te meer nu in een onderneming zoals die van belanghebbende, waar het merendeel van de transacties per kas wordt verricht, de kasadministratie een essentieel onderdeel van de administratie vormt.

Het Hof acht voorts van belang dat in het controlerapport aan de hand van een vermogensvergelijking is geconcludeerd tot een negatief netto privé, waarna een daarmee samenhangende omzetcorrectie wordt aangebracht. Belanghebbende heeft deze conclusie niet met voldoende onderbouwing weersproken. Het

Hof merkt in dit verband op dat ook als belanghebbende moet worden gevolgd in zijn ter zitting gegeven verklaring dat moet worden uitgegaan van 24 per week (zijnde 60% van de door het Nibud aangehouden bedragen) voor kosten van levensonderhoud in plaats van de eerder door belanghebbende gestelde 55, er nog steeds een negatieve kas resteert.

4.2.4. Gelet op het voorgaande is het Hof van oordeel dat niet is voldaan aan het bepaalde in artikel 52, eerste lid, van de AWR. De geconstateerde gebreken acht het Hof van voldoende zwaarwegend belang om daaraan de sanctie van omkering en verzwaring van de bewijslast van artikel 27e AWR te verbinden. Hetgeen belanghebbende daartegenover heeft gesteld, doet aan dit oordeel niet af.

Of er sprake is van de door de inspecteur gestelde schending van de bewaarplicht zoals neergelegd in artikel 52, zesde lid, van de AWR behoeft, gelet op het bovenstaande, geen nadere bespreking.

4.2.5. Het voorgaande houdt in dat belanghebbende dient te doen blijken dat en in hoeverre de bestreden uitspraak onjuist is. Belanghebbende is daarin niet geslaagd, nu hij zijn daartoe aangevoerde stellingen niet, althans onvoldoende heeft weten te onderbouwen.

4.3. Redelijke schatting

4.3.1. Het Hof dient vervolgens te toetsen of de inspecteur een redelijke schatting heeft gemaakt van het belastbare inkomen van belanghebbende. Het Hof stelt daarbij voorop dat de inspecteur in gevallen als het onderhavige in het algemeen een zekere armslag heeft omdat hij niet kan beschikken over (betrouwbare) gegevens en rekening moet houden met de mogelijkheid dat er - hem niet bekende - bronnen van inkomen zijn.

Het Hof is van oordeel dat de inspecteur op grond van de vermogensvergelijking (waarbij als basis de later ingediende verbeterde aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 2001 van belanghebbende is genomen) in redelijkheid tot de conclusie heeft kunnen komen dat de alsnog aangegeven winst met 4.062 (zoals ter zitting bij de rechtbank door de inspecteur als nader standpunt is ingenomen) verhoogd zou moeten worden. Daarbij heeft de inspecteur rekening gehouden met de bij de procedure bij de rechtbank door belanghebbende ingenomen stelling dat zijn privé-uitgaven per week 55 bedroegen.

Belanghebbende heeft in hoger beroep betoogd dat zijn privé-uitgaven per week bij nader inzien 24 per week bedroegen, onder verwijzing naar een Nibud-publicatie waarbij voor een man in de leeftijdscategorie van belanghebbende in 2009 wordt uitgegaan van een bedrag van 5,14 per dag voor dagelijkse voeding, welk bedrag belanghebbende nog vermindert tot 60% vanwege zijn sobere levenswijze. Nu bedoelde publicatie ziet op een ander jaar dan het onderhavige jaar en genoemd bedrag slechts ziet op de kosten voor voeding kan reeds op deze grond geconcludeerd worden dat dit geen inzicht geeft in de daadwerkelijke privé-uitgaven van belanghebbende in 2001 en ziet het Hof geen aanleiding om te oordelen dat er geen sprake is van een redelijke schatting.

Hetgeen belanghebbende verder in dit verband naar voren heeft gebracht leidt niet tot een andere conclusie.

4.4. Zelfstandigenaftrek

4.4.1. Het Hof volgt voorts de inspecteur in zijn standpunt dat bij het vaststellen van de navorderingsaanslag terecht geen rekening is gehouden met de door belanghebbende geclaimde zelfstandigenaftrek.

Belanghebbende, op wie in dezen de bewijslast rust, heeft dienaangaande niets concreets aangevoerd. Zo heeft belanghebbende geen urenstaten of iets vergelijkbaars overgelegd waaruit blijkt hoeveel uren hij daadwerkelijk in 2001 aan zijn onderneming heeft besteed. De door belanghebbende opgegeven verklaring dat hij 300 dagen per jaar van 9.00 tot 19.00 uur aanwezig was in de kantoorruimte in een pand waarin

hij ook woonde, is te algemeen van aard om als bewijs te dienen voor de stelling dat hij meer dan 1.225 uren aan zijn onderneming heeft besteed.

Voorts zijn niet de uren die belanghebbende aanwezig was in deze kantoorruimte bepalend voor de vraag of de zelfstandigenaftrek van toepassing is, maar het aantal uren dat belanghebbende in het onderhavige jaar daadwerkelijk aan zijn onderneming heeft besteed.

4.5. Boete

4.5.1. De boete is een vergrijpboete die de inspecteur heeft opgelegd op basis van artikel 67e van de AWR. Volgens de inspecteur heeft belanghebbende willens en wetens aanzienlijke inkomsten niet verantwoord jegens de belastingdienst en heeft hij daarmee het oogmerk gehad te weinig inkomstenbelasting betalen.

De inspecteur heeft - met inachtneming van de destijds geldende paragrafen 25 en 27 van het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 1998 (de huidige regeling is op dit punt niet afwijkend) - een boete opgelegd van 50% van het nagevorderde bedrag. In de uitspraak op bezwaar is de boete teruggebracht tot 25% van het nagevorderde bedrag.

4.5.2. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat hij op de adviezen van zijn administrateur [M] is afgegaan en hij volledig te goeder trouw is geweest.

4.5.3. De rechtbank heeft de vergrijpboete passend en geboden geoordeeld en daarbij in aanmerking genomen dat de inspecteur de boete bij zijn uitspraak op bezwaar had verminderd tot 25% van het nagevorderde bedrag vanwege de hoogte van de aanslagen over de jaren 2001 tot en met 2005, het vergelijkbare feitencomplex dat van toepassing is bij de bepaling van de boetes over de jaren 2002 tot en met 2005, het feit dat belanghebbende inmiddels de leeftijd van 65 jaar heeft bereikt en de medewerking van belanghebbende bij de uitvoering van het onderzoek.

4.5.4. Het Hof acht aannemelijk dat belanghebbende zich er van bewust was dat er sprake was van substantiële inkomsten in het onderhavige jaar en dat hij deze ten onrechte niet in een aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen heeft verantwoord. Daarmee heeft hij willens en wetens de aanmerkelijke kans aanvaard dat te weinig belasting zou worden geheven. Dit betekent dat sprake is van (voorwaardelijk) opzet. Gelet hierop acht het Hof de boete van 25% van de nagevorderde belasting in beginsel niet te hoog en in ieder geval niet dusdanig hoog dat gezegd kan worden dat zij niet passend en geboden is. De stelling van belanghebbende dat hij op zijn administrateur [M] heeft vertrouwd slaagt niet nu eiser niets concreets naar voren heeft gebracht waaraan zou kunnen worden ontleend dat [M] belanghebbende heeft geadviseerd over het niet indienen van een aangifte inkomstenbelasting voor het onderhavige jaar.

4.5.5. Belanghebbende heeft niet gesteld dat er sprake is geweest van enige overschrijding van de redelijke termijn bij de uiteindelijke vaststelling van de hoogte van de vergrijpboete. Gelet op de duur van de onderscheiden fases is er naar het oordeel van het Hof geen sprake van enige overschrijding. Daarbij acht het Hof van belang dat belanghebbende in zijn pro-forma bezwaarschrift heeft aangekondigd op zijn bezwaar terug te komen en het feit dat het tijdsverloop na de aankondiging van de boete (op 11 augustus 2006) en de uitspraak in hoger beroep is gebleven binnen een termijn van in totaal 39 maanden.

4.6. De slotsom is dat het hoger beroep ongegrond is. De uitspraak van de rechtbank dient te worden bevestigd.

5. Kosten

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de kosten op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht.

6. Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de rechtbank.

De uitspraak is gedaan door mrs. M.J. Leijdekker, voorzitter van de belastingkamer, J.P.A. Boersma en A.M. van Amsterdam, leden van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van drs. S.E.S. Snoey Kiewit als griffier. De beslissing is op 5 november 2009 in het openbaar uitgesproken.

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH Den Haag. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd.
2. het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. een dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad.

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten