

HET GERECHTSHOF TE AMSTERDAM

Vierde Meervoudige Belastingkamer.

1. De loop van het geding.

Op 8 februari 1983 is ter griffie van het Hof ingekomen het beroepschrift van X te Z, belanghebbende, ingediend door W te Y en gericht tegen de door de inspecteur der directe belastingen te V aan belanghebbende opgelegde aanslag tot navordering van inkomstenbelasting voor het jaar 1977, gedagtekend 22 december 1982.

De navorderingsaanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van f 156.325,--. De nagevorderde belasting is verhoogd met 100% van welke verhoging geen kwijtschelding is verleend. De oorspronkelijke aanslag werd berekend naar een belastbaar inkomen van f 60.006,--.

Het beroep strekt tot vernietiging van de navorderingsaanslag.

De inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend, waarin hij concludeert tot handhaving van de navorderingsaanslag.

Met toestemming van de voorzitter van voormelde belastingkamer heeft belanghebbende een conclusie van repliek ingediend. De inspecteur heeft geantwoord met een conclusie van dupliek.

Ter zitting van 14 december 1984 zijn gehoord Mr. A te U als gemachtigde van belanghebbende, tot bijstand vergezeld van W, alsmede de inspecteur vergezeld van B, rijks-accountant. De gemachtigde heeft een pleitnota voorgedragen en overgelegd, waarvan de inhoud als hier opgenomen geldt. Tevens zijn bij de pleitnota verschillende bescheiden overgelegd, waarover de inspecteur zich heeft kunnen uitlaten.

2. De tussen partijen vaststaande feiten.

Belanghebbende, geboren in 1914, woont sinds 1960 samen met C. Hij hield zich al dan niet tezamen met anderen in het onderhavige jaar bezig met verschillende activiteiten. Samen met C exploiteerde hij onder de naam D in een vennootschap onder firma twee speelautomatenhallen te U een in het pand a-straat 1 en een in het pand b-straat 1. De firma verkocht ook speelautomaten aan particulieren en verhuurde deze aan - veelal - horecabedrijven. In de speelhallen werd tevens voor gebruik ter plaatse limonade verkocht. Het pand a-straat 1 was eigendom van de firma. Het pand b-straat 1 werd gehuurd. In september 1979 werd het pand, verkocht, terwijl belanghebbende het pand b-straat op 31 oktober 1979 kocht en verhuurde aan de firma D. De activiteiten van de firma D zijn na de verkoop van het pand b-straat 1 door belanghebbende op 1 april 1980 beëindigd. Hierna zette hij gedurende zes maanden de exploitatie van de speelautomatenhal in het pand b-straat 1 voort voor eigen rekening en risico tegen betaling van een pachtsom aan E B.V. die het bedrijf had overgenomen.

Voor eigen rekening en risico exploiteerde belanghebbende in het onderhavige jaar een kamerverhuurbedrijf aan de c-straat 1 te U welk pand hem in eigendom toebehoorde. Dit pand werd verkocht in september 1982.

De administratie van belanghebbende bestond uit losbladige kas- en bankstaten waarop C de ontvangsten en uitgaven noteerde. De opbrengst van de speelautomatenhallen boekte zij per hal per maand in één bedrag, evenals de ontvangsten van verhuurde uitstaande speelautomaten, de ontvangsten uit kamerhuur en de verkoop van automaten en limonade. Aan de hand van deze staten en de aanwezige inkoopfacturen, onkostennota's en bankbescheiden stelde het accountantskantoor van W het kas-, bank- en giroboek samen alsmede de jaarstukken. Uit de door belanghebbende verstrekte gegevens met betrekking tot de speelautomaten was veelal niet op te maken of nieuwe dan wel gebruikte apparaten in exploitatie waren genomen. Het accountantskantoor boekte de apparaten steeds eerst als inventaris. Aantallen waren niet bekend, alleen bedragen. Aan het eind van het jaar werden de verkochte apparaten van de inventaris afgeboekt. De in de speelhallen geëxploiteerde apparaten werden in 5 jaar afgeschreven. Omzet- en/of kascontroles werden niet verricht.

In 1982 vond bij belanghebbende mede over het jaar 1977 een rijks-accountants-

onderzoek plaats. Hierbij werd bevonden dat de kladbriefjes, waarop de dagontvangsten zouden zijn genoteerd, niet werden bewaard. Alleen van huurders van apparaten was een zogenaamde afrekenlijst aanwezig. De volledigheid van de lijst kon niet worden gecontroleerd aan de hand van de geboekte voorraad apparaten. Van het aantal en de verblijfplaats van de apparaten werd geen aantekening gehouden. Een gering deel van de aangekochte apparaten werd geactiveerd. In 1976 waren geen apparaten geactiveerd, in 1977 vijf, in 1978 geen en in 1979 vijf. Naast de privé opnames door het jaar heen werd aan het einde van een jaar een groot bedrag ineens voor privé geboekt. De kasontvangsten en uitgaven werden niet steeds gedateerd. Een kasreconstructie van de rijks-accountant leidde tot een aantal negatieve kassen. De zaak- en privé-kas werden niet gescheiden gehouden. Uit de aanwezige gegevens is een brutowinstmarge voor verkochte speelautomaten berekend van 33% over 1977, van 81% over 1978 en van 74% over 1979. Voor de verkoop van limonade kwam de bruto- winstmarge uit op 188% over 1977, op 224% over 1978 en op 373% over 1979. Voor de privé uitgaven was in de jaren 1977 tot en met 1980 beschikbaar resp. f 53.950,--, f 202.510,--, f 50.250,-- en f 173.426,--.

Op grond van deze en andere in het verzoekschrift vermelde bevindingen is de inspecteur aan de boekhouding als grondslag voor de winstberekening voorbijgegaan. Bij de onderhavige navorderingsaanslag is belanghebbendes winst door de inspecteur berekend aan de hand van gegevens afkomstig van de rijksaccountantsdienst en de inspectie invoerrechten en accijnzen te Groningen, die gegevens over een periode van 5 1/2 jaar hebben verzameld van exploitanten van tezamen ongeveer 1000 speelautomaten.

Blijkens de in het verzoekschrift toegelichte berekeningen is belanghebbendes oorspronkelijk vastgestelde belastbare inkomen als volgt verhoogd:

oorspronkelijk vastgesteld		f 60.006,--
meer winst:		
speelhallen	f 121.150,--	
verhuur	<u>f 113.978,--</u>	
	f 235.128,--	
af: 15,25% omzetbelasting	<u>f 35.857,--</u>	
	f 199.271,--	
hiervan de helft		<u>f 99.636,--</u>
		f 159.642,--
meer toevoeging oudedagsreserve		<u>f 3.317,--</u>
		f 156.325,--

3. Het geschil.

In geschil is of de boekhouding terecht is verworpen als grondslag voor de winstberekening, alsmede of de winst op een te hoog bedrag is berekend.

4. De standpunten van partijen.

Hiervoor wordt verwezen naar de stukken van het geding en de pleitnota.

Ter zitting is nog het volgende toegevoegd

namens belanghebbende:

De door C bijgehouden staten kunnen worden gezien als een soort kladkas-, giro- en bankboek. De ingekochte speelautomaten werden opgeslagen in de kelder en van daaruit verkocht, verhuurd of in exploitatie genomen. In de beginperiode werden wel 20 à 30 tweedehands apparaten tegelijk gekocht. Eenzelfde apparaat werd vaak met verschillende namen aangeduid. De activering van apparaten geschiedde in overleg met belanghebbende. Over de administratieve verantwoording van de exploitatie is wel eens met belanghebbende gesproken. De overgelegde staten zijn daarvan het resultaat. Controle ter plaatse vond niet plaats. Voor de opstelling van de boekhouding wordt enige clementie gevraagd. Het is geen constructie achteraf. Bij het rijks-accountantsonderzoek is teveel vanuit een bepaalde invalshoek gewerkt.

Belanghebbende kan zich desgevraagd niet meer herinneren waarvoor precies de privé opname van f 140.000,-- in 1978 heeft gediend.

door de inspecteur:

Nu belanghebbende in de balans ten aanzien van de apparaten geen onderscheid maakt tussen inventaris en voorraad, is de administratie niet te volgen. Van de kladvastleggingen is niets bewaard gebleven. De verklaringen tegenover de rijks-accountant zijn zonder grond later bijgesteld of herroepen. Belanghebbende heeft niet aangetoond dat hetgeen in het verzoogschrift en de dupliek naar voren is gebracht, onjuist zou zijn. De overgelegde verklaringen van derden zijn te vaag en hebben deels geen betrekking op het onderhavige jaar.

De boekhouding vertoont teveel gebreken om als grondslag voor de winstberekening te kunnen dienen.

4. De overwegingen omtrent het geschil.

Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat de inspecteur ten onrechte de boekhouding verwerpt als grondslag voor de winstberekening, doch maakt niet, althans onvoldoende aannemelijk dat de geconstateerde en in het verzoogschrift vermelde gebreken in werkelijkheid niet aanwezig waren dan wel redelijkerwijs kunnen worden verklaard.

Op grond van die gebreken, gelet ook op de bevonden brutowinstpercentages en de grillige soms hoge privé opnamen, acht het Hof met de inspecteur de boekhouding onvoldoende betrouwbaar om als grondslag voor de winstberekening te dienen.

Met betrekking tot de boekhouding is met name van belang dat van de dagelijkse ontvangstverantwoording per hal en/of per automaat geen enkele aantekening aanwezig is, dat de zaak- en privé-kas dooreenliepen, en dat van de speelautomaten, flipperkasten en dergelijke geen, althans onvoldoende aantekeningen naar hoeveelheid, soort en bestemming zijn gemaakt.

Belanghebbende betwist voorts de aan de hand van vergelijkingscijfers herrekende winst. Wat de zelf geëxploiteerde apparaten betreft bestrijdt belanghebbende uitsluitend de door de inspecteur bij diens berekening gehanteerde aantallen aanwezig in de beide speelhallen.

Van de door belanghebbende te dezer zake overgelegde verklaringen komt alleen in die van F een concreet aantal voor. Zij noemt met betrekking tot de hal aan de b-sstraat het getal 40. Deze verklaring is bij pleidooi aangevuld met een verklaring de auditu van haar voor de hal in a-sstraat waarvoor 21 stuks worden genoemd.

Gelet op de verklaring van E B.V. van 19 juli 1983 en op de door de gemeente U verleende vergunning voor 40 en 45 speelautomaten, acht het Hof de door de inspecteur gehanteerde aantallen van 28 en 48 niet te hoog. Hieraan doet niet af dat zo nu en dan een of meer apparaten in reparatie zullen zijn geweest, aangezien zulks - naar moet worden aangenomen - ook het geval zal zijn geweest bij de exploitatie van de speelautomaten die hebben gediend als materiaal voor het bepalen van de gemiddelde jaaropbrengst.

Met betrekking tot de verhuurde apparaten betwist belanghebbende zowel de door de inspecteur bij de herrekening gehanteerde aantallen alsook de daarbij met de apparaten gerealiseerde opbrengst. De inspecteur is uitgegaan van de door belanghebbende tegenover de rijks-accountant genoemde aantallen van 20 speelautomaten en 10 flipperkasten. Gelet op het feit dat deze aantallen ten naaste bij overeenstemmen met die vermeld op de bij de verkoopakte van 12 november 1979 gevoegde lijst van overgedragen apparaten, acht het Hof de latere verklaringen van belanghebbende op dit punt niet geloofwaardig. Er is geen reden om aan te nemen dat de rijks-accountant de eerdere opgave van belanghebbende niet juist zou hebben begrepen. Evenmin heeft belanghebbende aannemelijk gemaakt dat de inspecteur bij de berekening van de opbrengsten niet van gemiddelden is uitgegaan en/of geen rekening heeft gehouden met de gebruikelijke afspraken tussen huurder en verhuurder omtrent de opbrengstverdeling, noch dat door belanghebbende andere afspraken dan de gebruikelijke zijn gemaakt of zou moeten worden afgeweken van de gemiddelde opbrengst per apparaat.

Het beroep is mitsdien niet gegrond.

6. De beslissing.

Het Hof handhaaft de bestreden navorderingsaanslag.

Gedaan in raadkamer van 15 maart 1985 door Mrs. Dutmer, Holdert en Aaftink, in tegenwoordigheid van Geel-Cieraad als griffier.

Van Geel-Cieraad

Dutmer

AANGETEKEND VERZONDEN

10 APR. 1985

AAN PARTIJEN.