

## **Gerechtshof te 's-Gravenhage**

tweede meervoudige belastingkamer.

**22 december 1994**

nummer: 932860-M-2

"idem nrs: 932856-M-2 en 932858-M-2"

### **UITSPRAAK**

op het beroep van mevrouw X te Y tegen na te noemen door de Inspecteur, het hoofd van de eenheid Belastingdienst/Ondernemingen Z, aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag, zomede tegen het besluit door de Inspecteur bij het vaststellen van die navorderingsaanslag genomen met betrekking tot de daarin begrepen verhoging.

#### **1. Navorderingsaanslag en kwijtscheldingsbesluit**

Aan belanghebbende is voor het jaar 1990 een primitieve aanslag in de inkomstenbelasting opgelegd naar een belastbaar inkomen van f 21.270. Daarna heeft de Inspecteur belanghebbende voor dit jaar een navorderingsaanslag opgelegd naar een belastbaar inkomen van f 58.134. De nagevorderde belasting belooft f 14.239 over welk bedrag een verhoging van 100 percent is toegepast. De Inspecteur heeft bij zijn bij het vaststellen van de navorderingsaanslag genomen besluit van deze verhoging 75 percent kwijtgescholden.

#### **2. Loop van het geding**

Belanghebbende is van bovenvermelde navorderingsaanslag en van bovenvermeld kwijtscheldingsbesluit in beroep gekomen bij het Hof. In verband daarmee is van belanghebbende door de griffier een griffierecht geheven van f 75. De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad in raadkamer ter zitting van het Gerechtshof van 25 november 1994, gehouden te 's-Gravenhage.

Aldaar zijn verschenen belanghebbende, vergezeld van haar gemachtigde A te W, alsmede de Inspecteur, die tot haar bijstand was vergezeld van B.

### **3. Vaststaande feiten**

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

3.1. In het onderhavige jaar dreef belanghebbende in de vorm van een eenmanszaak een onderneming, bestaande uit de exploitatie van een café. Het café is gevestigd op het adres a-1 te V en is gelegen aan een marktstandplaats, waar twee maal per week (op dinsdag en zaterdag) een markt wordt gehouden. Het café wordt voornamelijk op marktdagen bezocht door marktkooplui en marktbezoekers. Het café is geopend van maandag tot en met zaterdag. In de jaren 1988 tot en met 1991 waren in het café twee speelautomaten geplaatst, waarvan vanaf medio 1990 één zogenaamde Random Runner.

3.2. In maart 1992 hebben ambtenaren van de belastingdienst op twee verschillende tijdstippen de tellerstanden van de in het café aanwezige speelautomaten opgenomen. Uit die opnames bleek dat belanghebbende in de periode van 10 tot 20 maart 1992 daarmee een omzet (inclusief omzetbelasting) van f 1.436,75 heeft behaald. Over de periode van 20 februari 1992 tot 4 juni 1992, bestaande uit 105 dagen, heeft belanghebbende aan omzet van die apparaten f 2.270 verantwoord. Na vermindering van de opbrengst over de eerstgenoemde periode van tien dagen bedraagt de opbrengst van de resterende 95 dagen van laatstgenoemde periode van 105 dagen f 833,25.

3.3. Inclusief omzetbelasting heeft belanghebbende in de jaren 1988 tot en met 1992 aan opbrengsten speelautomaten achtereenvolgens verantwoord: f 4.520, f 8.250, f 6.590, f 8.960 en f 10.105.

3.4. In maart 1993 heeft bij belanghebbende een boekenonderzoek voor de jaren 1988 tot en met 1991 plaatsgevonden. Blijkens het daarvan opgemaakte verslag is daarbij - samengevat weergegeven - het volgende bevonden.

Belanghebbende hield zelf geen administratie bij van de inkomsten en uitgaven. Haar boekhouder berekende zelf de omzet door de inkoopbedragen te verhogen met een bruto-winstpercentage. Het voor het onderhavige jaar gehanteerde bruto-winstpercentage voor dranken was niet acceptabel. Voor het onderhavige jaar leidde dit tot een winstcorrectie van f 5.350. De meeromzet speelautomaten werd door de controlerend ambtenaren voor het onderhavige jaar gesteld op f 35.072, uitgaande van een gemiddelde omzet per jaar van f 50.000 inclusief omzetbelasting.

3.5. Naar aanleiding van de bevindingen bij het boekenonderzoek is de onderwerpelijke navorderingsaanslag opgelegd.

#### **4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen**

4.1. Tussen partijen is de aangebrachte omzetcorrectie voor de speelautomaten en de daarop betrekking hebbende verhoging in geschil.

4.2. Belanghebbende heeft het volgende gesteld. De opbrengsten van de speelautomaten zijn verantwoord op basis van de afrekeningen van de exploitant van die apparaten. Voorts is de berekening van de correctie onzorgvuldig geschied, omdat deze was gebaseerd op de aanwezigheid van drie automaten, terwijl belanghebbende voor 1992 twee automaten in bedrijf had. Verder is geen rekening gehouden met de omstandigheid dat buiten de marktdagen een geringe omzet wordt behaald. Aan de twee metingen van de tellerstand in 1992 kunnen geen conclusies worden verbonden voor de opbrengsten die in de vier daaraan voorafgaande jaren zijn behaald. Tijdens eerdere boekenonderzoeken zijn nooit opmerkingen gemaakt over de verantwoorde opbrengsten van de speelautomaten.

4.3. De Inspecteur heeft de stellingen van belanghebbende bestreden.

4.4. Partijen doen hun vorenomschreven standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de stukken. Zij hebben hun standpunten ter

zitting toegelicht, doch aldaar aan hun in de stukken gegeven uiteenzettingen geen grieven of weren toegevoegd.

## **5. Conclusies van partijen**

5.1. Het beroep van belanghebbende strekt tot vermindering van de opgelegde navorderingsaanslag voor zover deze de correctie van de opbrengst van de speelautomaten en de daarover belopen verhoging betreft.

5.2. De Inspecteur heeft op basis van een in afwijking van het verslag van het boekenonderzoek gemaakte berekening van de onderwerpelijke correctie geconcludeerd tot vermindering van de navorderingsaanslag tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van f 46.849, alsmede tot bevestiging van het bestreden kwijtscheldingsbesluit.

## **6. Overwegingen omtrent het geschil**

6.1. Vaststaat dat de ontvangsten ter zake van de dranken en dergelijke door belanghebbende niet werden geregistreerd, maar werden afgeleid uit de inkopen door deze met een geschat bruto-winstpercentage te verhogen. Een dergelijke boekhouding kan niet dienen als een betrouwbare grondslag voor de bepaling van de winst. De exploitatie van de speelautomaten vormt een onderdeel van het door belanghebbende gedreven café. Als zodanig maakt de opbrengstverantwoording van die exploitatie deel uit van de boekhouding van het café. Daaraan doet niet af dat de opbrengst van die automaten apart van de overige opbrengst werd gehouden.

6.2. Vaststaat dat belanghebbende de opbrengsten van de automaten niet heeft geregistreerd en de tellerstanden van de inworpen en de uitbetalingen niet heeft genoteerd, maar dat zij die opbrengsten uitsluitend heeft verantwoord aan de hand van de afrekenbonnen van de exploitant van de automaten, zonder dat zij enige controle heeft uitgeoefend op de juistheid van de op die bonnen vermelde gegevens.

6.3. Vaststaat dat de exploitant van de automaten in zijn boekhouding niet alleen omzet boekte met vermelding van de locaties waar hij speelautomaten had geplaatst,

maar ook een ten minste even groot deel aan omzet zonder vermelding van de locaties en dat deze handelwijze werd gevolgd op verzoek van horeca-ondernemers, die een deel van hun omzet niet wilden verantwoorden.

6.4. Vaststaat dat, indien wordt uitgegaan van de aan de hand van de in maart 1992 gehouden metingen berekende omzet, belanghebbende over het gehele jaar 1992 gezien een omzet van meer dan f 50.000 zou hebben behaald, terwijl zij een bedrag van f 10.105 aan omzet heeft verantwoord. Belanghebbende heeft geen feiten of omstandigheden aangevoerd die erop zouden kunnen duiden dat bijzondere of toevallige omstandigheden van invloed zijn geweest op de in de gemeten periode behaalde omzet.

6.5. De in de vorige overwegingen weergegeven feiten en omstandigheden - in onderling verband en samenhang gezien - wettigen het door belanghebbende niet ontzenuwde vermoeden dat de opbrengstverantwoording van de speelautomaten dermate onbetrouwbaar is dat die niet kan dienen als basis voor de berekening van belanghebbendes inkomsten uit de exploitatie van die automaten, zodat die opbrengsten op andere wijze moeten worden benaderd.

6.6. Met de door de Inspecteur in het verzoekschrift onder punt 6.5 vermelde theoretische omzetberekening, waarvan de uitgangspunten en aannames door belanghebbende niet, althans onvoldoende zijn bestreden, kan het Hof zich verenigen en maakt die tot de zijne. Die berekening leidt ertoe dat de onderwerpelijke correctie uitkomt op f 21.950 exclusief omzetbelasting, zodat de bestreden navorderingsaanslag moet worden verminderd tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van f 46.849, welk bedrag door belanghebbende op zichzelf niet is betwist.

6.7. Voor zover belanghebbende een beroep heeft gedaan op opgewekt vertrouwen dat haar wijze van opbrengstverantwoording van de speelautomaten juist was, omdat daarover bij eerdere boekenonderzoeken nooit opmerkingen zijn gemaakt, faalt dit. Omtrent die onderzoeken zijn immers onvoldoende feiten en omstandigheden komen vast te staan die de conclusie rechtvaardigen dat belanghebbende mocht aannemen dat de betrokken aangelegenheid door de belastingadministratie daadwerkelijk en

definitief op haar fiscale merites is beoordeeld en niet tot correctie aanleiding zou geven.

6.8. Met de Inspecteur gaat het Hof ervan uit dat het beroep tegen de opgelegde verhoging uitsluitend betrekking heeft op het gedeelte van de verhoging dat verband houdt met de correctie betreffende de ontvangsten van de speelautomaten.

6.9. De aard van de onderwerpelijke correctie brengt mee dat het in elk geval aan grove schuld van belanghebbende is te wijten dat te weinig belasting is geheven. De nagevorderde belasting is mitsdien terecht met 100 percent verhoogd.

6.10. Belanghebbende heeft onvoldoende feiten en omstandigheden aangevoerd die het Hof aanleiding zouden kunnen geven de verhoging verder kwijt te schelden dan de Inspecteur heeft gedaan. Gelet op de omstandigheden van dit geval acht het Hof een verhoging van per saldo 25 percent passend, zodat het bestreden kwijtscheldingsbesluit moet worden bevestigd.

## **7. Proceskosten en griffierecht**

7.1. Nu het Hof in een met deze zaak samenhangende zaak een veroordeling in de proceskosten heeft uitgesproken, acht het Hof daartoe in deze zaak geen termen aanwezig.

7.2. Ingevolge het bepaalde in artikel 5, lid 7, van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken dient het door belanghebbende gestorte griffierecht ad f 75 te worden vergoed door de Inspecteur.

## **8. Beslissing**

Het Gerechtshof:

vermindert de navorderingsaanslag waarvan beroep tot een, berekend naar een belastbaar inkomen van f 46.849,  
bevestigt het kwijtscheldingsbesluit van de Inspecteur,

gelast dat door de Inspecteur aan belanghebbende wordt vergoed het door deze ter zake van de behandeling van het beroep gestorte griffierecht ten bedrage van f 75.

Aldus vastgesteld in raadkamer op 22 december 1994 door mrs. H.L. Krans, vicepresident, B.W. Biemond en J.W.M. Tijnagel, raadsheren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier F.J. Crabbendam.

Crabbendam

Krans

Van de beslissing omtrent de verhoging zal mededeling worden gedaan ter openbare terechtzitting van 20 januari 1995.

Coll.:

Aangetekend aan partijen verzonden: 12 januari 1995