

## **Gerechtshof te Amsterdam**

tweede meervoudige belastingkamer

**6 juli 1999**

nr. **P98/3213**

### **UITSPRAAK**

op het beroep van X te Z, belanghebbende,

tegen

een uitspraak van de Inspecteur, P.

#### **1. Loop van het geding**

Van belanghebbende is op 15 juli 1998 ter griffie van het Gerechtshof een beroepschrift ontvangen. Het beroepschrift is aangevuld bij brief van 1 december 1998 ingediend door A te Z als gemachtigde van belanghebbende. Het beroep is gericht tegen de uitspraak van de Inspecteur, gedagtekend 26 juni 1998, betreffende de aan belanghebbende opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting over het tijdvak 1 april 1991 tot en met 31 december 1996.

De naheffingsaanslag is opgelegd tot een bedrag van fl 17.686,--, met een verhoging van - na kwijtschelding - fl 8.843,-- ofwel 50%. De naheffingsaanslag, is na bezwaar bij de bestreden uitspraak verminderd tot een bedrag van fl 16.511,--, met een verhoging van - na kwijtschelding - fl 8.255,-- ofwel 50%. Het beroep strekt tot vernietiging, van de uitspraak van de Inspecteur en tot primair vernietiging van de naheffingsaanslag, en subsidiair volledige kwijtschelding van de verhoging.

De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend en concludeert tot bevestiging van de bestreden uitspraak.

Ter zitting van 15 april 1999 zijn verschenen en gehoord belanghebbende en mr. B als gemachtigde, tot bijstand vergezeld van D, alsmede de Inspecteur, tot bijstand vergezeld van E en F. De gemachtigde van belanghebbende heeft een pleitnota voorgedragen en met bijlagen overgelegd. De inhoud van deze stukken geldt als hier ingelast. De Inspecteur is in de gelegenheid gesteld kennis te nemen van en zich uit te laten over de bij de pleitnota gevoegde bijlagen.

## **2. Tussen partijen vaststaande feiten**

2.1. Belanghebbende exploiteert sinds 1 april 1993 in de vorm van een eenmanszaak een café, gevestigd aan de y-sstraat te Z.

2.2. In de periode van 1 april 1993 tot en met 31 december 1996 waren in het café twee kansspelautomaten (hierna: de kansspelautomaten) geplaatst. De kansspelautomaten waren uitgerust met een mechanisch en een elektronisch telmechanisme. Beide mechanismen waren voorzien van een inworpteller en een uitbetalingsteller.

2.3. Belanghebbende exploiteerde de kansspelautomaten tezamen met G B.V. te Z. (hierna G). Tot 1 juli 1996 ontvingen belanghebbende en G ieder 50% van de opbrengst van de kansspelautomaten. Met ingang van genoemde datum ontving belanghebbende 60% en G 40% van die opbrengst.

2.4. De geldladen van de kansspelautomaten werden dagelijks door belanghebbende geleegd. Periodiek werd de opbrengst afgerekend met een geldloper van G. Gedurende de periode 1 april 1991 tot en met 18 juli 1996 zijn de tellerstanden niet geregistreerd. De kassatelstroken over deze periode zijn niet bewaard. De afrekenbonnen met G over die periode zijn wel bewaard. Op deze afrekenbonnen zijn geen tellerstanden vermeld. Vanaf 19 juli 1996 worden de tellerstanden geregistreerd en worden de registraties bewaard.

2.5. Belanghebbende heeft ter zake van de kansspelautomaten de volgende bedragen aan omzet verantwoord:

1993 (vanaf 1 april)	f 4.285,-
1994	- 1.432,-
1995	- 13.637,-
1996	- 33.357,-.

2.6. In de loop van 1997 is bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld naar de aanvaardbaarheid van de aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over 1993 tot en met 1996 en van de aangiften omzetbelasting betreffende het tijdvak 1 april 1991 tot en met 11 december 1996. Aan de hand van de tellerstanden over de periode van 2 januari tot en met 4 maart 1997 (61 dagen) is een theoretische berekening van de omzet kansspelautomaten over genoemde jaren gemaakt. Deze berekening gaf als uitkomst een omzet op jaarbasis van fl 42.515,-. Dit leidde, uitgaande van de aangegeven, onder 2.5 vermelde, omzetbedragen, tot de volgende omzetcorrecties:

1993 (vanaf 1 april)	f 27.747,-
1994	- 35.272,-
1995	- 28.878,-
1996	- 9.158,-.

2.7. In het kader van de bezwaarprocedure is een nieuwe theoretische berekening van de omzet kansspelautomaten gemaakt aan de hand van de tellerstanden over de periode 19 juli 1996 tot en met 24 juli 1997 (een periode van 171 dagen) en van de onder 2.3 genoemde opbrengstverdeling.

Deze berekening gaf de volgende uitkomsten:

1993 (vanaf 1 april)	f 30.096,-
1994	- 40.127,-
1995	- 40.127,-
1996	- 43.586,-.

De verschillen tussen de aldus berekende opbrengsten en de in 2.5 vermelde, opbrengsten zijn:

1993 (vanaf 1 april)	f 25.811,-
1994	- 32.884,-
1995	- 26.490,-
1996	- 10.229,-.

2.8. De gemeente Z heeft met ingang van 1994 beperkingen gesteld aan het aantal kansspelautomaten in cafés en snackbars.

2.9. Belanghebbende heeft de volgende bedragen verantwoord aan andere opbrengsten dan die uit de exploitatie van de kansspelautomaten (hierna: overige ontvangsten):

1993 (vanaf 1 april)	f 160.488,-
1994	- 245.527,-
1995	- 250.904,-
1996	- 224.720,-.

2.10. De naheffingsaanslag is uiteindelijk vastgesteld met inachtneming van de onder 2.7 genoemde bedragen van fl 25.811,-, fl 32.884,-, fl 26.490,- en fl 10.229,-.

### **3. Geschil**

In geschil is

- (a) of de omzet terecht is gecorrigeerd met de onder 2.10 genoemde bedragen, en
- (b) of terecht een boete is opgelegd.

#### **4. Standpunten van partijen**

4.1. Voor de standpunten van partijen wordt verwezen naar de gedingstukken en de pleitnota.

4.2. Van de zijde van belanghebbende is ter zitting het volgende toegevoegd. De kansspelautomaten staan tegenover de deur, waardoor ze gemakkelijk zijn te zien. Bij overname was het een junk-café. Daarna werden gokverslaafden niet meer toegelaten. Gokverslaafden worden vanaf 1996 weer toegelaten in het café. Zij worden alleen het café uitgezet als ze amok maken, als ze op de kast gaan slaan en deze in elkaar dreigen te rammen. Dat was vroeger zo en is nu nog steeds zo.

De afrekenbonnen met G waren door G uitgeschreven kwitanties en gebaseerd op de elektronische tellerstanden. Na afrekening werd de tellerstand op 0 gezet. Als een correctie moet worden aangebracht, zou dat een gedifferentieerde moeten zijn. In de eerste jaren lager dan de eerste. Het is echter heel moeilijk daar iets over te zeggen. De boete is niet terecht, de hoogte ervan is ook buiten proporties. Als er omzet is verzwegen, is er aanleiding voor een boete.

4.3. De Inspecteur heeft ter zitting het volgende toegevoegd.

Als er een geldloper bij het afrekenen aanwezig is of personeel, is de tellerstand de enige controlemogelijkheid. De omzet geeft, wat de kansspelautomaten betreft, in 1997 en 1998 een stijging te zien. De stijging in 1998 kan zeer wel te maken hebben met het plaatsen van nieuwe automaten. De overige ontvangsten in die jaren, met name de drankomzet, vertonen een lichte daling.

Bij G zijn de tellerstanden opgevraagd. Deze zijn echter pas vanaf 1996 voorhanden. De bij de pleitnota van belanghebbende gevoegde verklaring ziet op de situatie in heel Nederland, niet op die in Z.

Bij G is eveneens een boekenonderzoek ingesteld. Niet bekend is of G tot het juiste bedrag omzet belasting heeft voldaan. Zo niet dan zou het logisch zijn om ook bij G correcties aan te brengen. Wij zouden dat kunnen doorgeven aan de competente Inspecteur.

## 5. Beoordeling van het geschil

5.1. De Inspecteur stelt zich op het standpunt dat de door belanghebbende verantwoorde, onder 2.5 vermelde, omzetbedragen niet juist kunnen zijn. Hij beroept zich daartoe in het bijzonder op de theoretische omzetberekening, welke is gebaseerd op de tellerstanden van de kansspelautomaten over de periode 19 juli 1996 tot en met 24 juli 1997.

Naar het oordeel van het Hof laat de administratie van belanghebbende, gelet op het onder 2.4 vermelde, althans tot en met 18 juli 1996 geen adequate controle toe op de tot en met die datum verantwoorde omzetbedragen. De afrekenbonnen met G alleen, waarop bovendien geen tellerstanden zijn vermeld, zijn daartoe niet voldoende.

De omzetberekening door de Inspecteur berust op aan de administratie van belanghebbende zelf ontleende, controleerbare gegevens. Onder deze omstandigheden ligt het op de weg, van belanghebbende een verklaring te geven voor de verschillen tussen de door de Inspecteur berekende omzet en de aangegeven omzet te meer, nu die verschillen zeer aanzienlijk zijn. In dit verband heeft belanghebbende gesteld dat de opbrengst van de kansspelautomaten in de loop der jaren een stijgende lijn vertoont. Als verklaring daarvoor heeft hij in het beroepschrift aangevoerd dat het aantal kansspelautomaten in Z in de desbetreffende jaren is gedaald en dat zijn gedragslijn met betrekking tot het toelaten van gokverslaafden in die jaren is veranderd. Tegenover de betwisting door de Inspecteur heeft belanghebbende niet aannemelijk weten te maken dat de daling van het aantal kansspelautomaten in Z heeft geleid tot een zozeer stijgende omzet kansspelautomaten als door belanghebbende in zijn administratie is verantwoord.

Belanghebbende heeft bovendien, ter zitting daarnaar gevraagd niet, althans onvoldoende, kunnen aangeven waaruit de gestelde verandering in zijn gedragslijn jegens gokkers precies heeft bestaan. Niet gebleken is van andere omstandigheden op grond waarvan aannemelijk is geworden dat de omzet van april 1991 tot eind 1996 jaarlijks in aanzienlijke mate is gestegen. De omzetontwikkeling in 1997 en 1998 doet daaraan onvoldoende af, te minder nu de omzet van spijzen en dranken met in betekenende mate is gestegen. Naar het oordeel van het Hof is de theoretische omzetberekening van de Inspecteur, welke is gebaseerd op de tellerstanden van de kansspelautomaten over een periode van meer dan een jaar en waarbij rekening is gehouden met de wijziging in de opbrengstverdeling tussen

belanghebbende en G per 1 juli 1996, een adequate benadering van de werkelijk behaalde omzetten. Het Hof verenigt zich met de in geding zijnde omzetcorrectie.

5.2. De Inspecteur heeft onbetwist gesteld dat hij niet bevoegd is met betrekking tot het opleggen van belastingaanslagen aan G. Het feit dat een andere Inspecteur bij G mogelijk geen correctie heeft aangebracht is geen reden naheffing, dan wel navordering, bij belanghebbende achterwege te laten. De Inspecteur heeft onweersproken gesteld dat er niet sprake is geweest van enig beleid of enige gecoördineerde gedragslijn om aan mede-exploitanten geen naheffings- dan wel navorderingsaanslag op te leggen. Ook wanneer er sprake zou zijn geweest van enige gecoördineerde werkwijze heeft het enkel achterwege blijven van dergelijke aanslagen bij G niet tot gevolg dat de Inspecteur ook bij belanghebbende af zou moeten zien van het opleggen van aanslagen, nog afgezien van de vraag of er bij G sprake is geweest van een te lage berekening van de verschuldigde belasting. Voorts heeft belanghebbende zijn stelling dat de Inspecteur aan andere horeca-ondernemers met een kansspelautomaat geen naheffings- dan wel navorderingsaanslagen heeft opgelegd, welke stelling de Inspecteur expliciet heeft betwist, niet aan de hand van enig gegeven onderbouwd. Het Hof acht deze stelling dan ook niet aannemelijk, zodat ook daarom het gelijkheidsbeginsel niet in de weg staat aan het opleggen van de in geschil zijnde belastingaanslag.

5.3 Ervan uitgaande dat het bij het verweer van belanghebbende tegen de opgelegde boete om een afzonderlijke grief gaat, heeft de Inspecteur naar 's Hof's oordeel voldoende aannemelijk gemaakt dat sprake is van opzet danwel voorwaardelijk opzet.

Door tot aanzienlijk te lage bedragen aangifte te doen en de controle op de gedane aangiften vrijwel onmogelijk te maken, heeft belanghebbende willens en wetens het geenszins te verwaarlozen risico aanvaard dat te weinig belasting zou worden geheven. Mede gelet op de omvang van de onder 2.7 genoemde verschillen, acht het Hof de opgelegde boete passend en geboden.

5.4. Uit al het vorenoverwogene volgt dat het beroep niet gegrond is.

## **6. Proceskosten**

Het Hof acht geen termen aanwezig, de Inspecteur te veroordelen in de proceskosten als bedoeld in artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken.

## **7. Beslissing**

Het Hof verklaart het beroep ongegrond.

De uitspraak is vastgesteld op 6 juli 1999 door mrs. Bijl, voorzitter, Boersma en Den Boer, leden, in tegenwoordigheid van mr. Groot als griffier. De beslissing is op dezelfde dag ter openbare zitting uitgesproken.

Groot

Bijl

De voorzitter van de kamer heeft geen bezwaar tegen afgifte door de griffier van de uitspraak in geanonimiseerde vorm.