

Gerechtshof te Amsterdam

Kenmerk 99/563

## GERECHTSHOF TE AMSTERDAM

Eerste Meervoudige Belastingkamer

### UITSPRAAK

op het beroep van X te Y belanghebbende,

tegen

een uitspraak van het Hoofd van de Belastingdienst de inspecteur.

#### 1. Loop van het geding

1.1. Van belanghebbende is een beroepschrift ontvangen op 18 februari 1999, ingediend door A te Y als zijn gemachtigde. Het beroep is gericht tegen de uitspraak van de inspecteur met dagtekening 8 januari 1999 betreffende de aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PH) over 1993 alsmede tegen het kwijtscheldingsbesluit inzake de gelijktijdig opgelegde verhoging.

Aan belanghebbende is een aanslag opgelegd die na bezwaar is berekend naar een belastbaar inkomen van nihil. De navorderingsaanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van f 15.646 met een verhoging van f 3.792, waarvan kwijtschelding is verleend tot op f 1.896. Na bezwaar zijn de navorderingsaanslag en het kwijtscheldingsbesluit bij de bestreden uitspraak gehandhaafd.

1.2. Het beroep strekt tot vernietiging van de uitspraak alsmede van de bestreden navorderingsaanslag.

1.3. De inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend en concludeert tot bevestiging van zijn uitspraak.

1.4. Ter zitting van 9 november 1999 zijn verschenen belanghebbende, tot bijstand vergezeld van zijn gemachtigde, alsmede B namens de inspecteur, tot bijstand vergezeld van C en D. Gelijktijdig zijn behandeld de beroepen van belanghebbende inzake de hem opgelegde navorderingsaanslagen IB/PH over de jaren 1992 en 1993 (kenmerken 99/562 en 99/563).

## 2. Tussen partijen vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende exploiteert sedert 9 januari 1987 een snackbar, gevestigd aan de a-laan te Q onder de naam snackbar E in de vorm van een eenmanszaak. In de snackbar waren in de periode 1 januari 1993 tot en met 31 december 1993 drie of meer kansspelautomaten (ook wel fruitautomaten genoemd) geplaatst door speelautomatenexploitant F. In de periode 1 januari 1994 tot en met 17 september 1997 waren er ten minste twee kansspelautomaten geplaatst. Dit type speelautomaat bevat een spel dat kan leiden tot de uitkering van prijzen en premies, waaronder begrepen het recht om gratis verder te spelen.

2.2. Belanghebbende leegt dagelijks de geldladen van de automaten. Periodiek vindt een afrekening met de exploitant plaats. De kansspelautomaten zijn voorzien van mechanische- en elektronische telmechanismen. De inworpteller telt de inworpen (elke tik is f 0,25) en de uitbetalingsteller meet de uitbetalingen, ook in kwartjes. De opbrengst van de twee automaten werd tot 1 februari 1996 gelijkelijk verdeeld tussen de exploitant en belanghebbende. De opbrengst kwam in februari en maart 1996 geheel aan belanghebbende toe. De verdeling is sedertdien gewijzigd in 40 percent voor de exploitant en 60 percent voor belanghebbende.

2.3. Belanghebbende heeft de volgende bedragen als ontvangsten uit de speelautomaten en als overige ontvangsten uit de snackbar in zijn jaarstukken verantwoord:

<u>jaar</u>	<u>ontvangsten uit automaten</u>	<u>overige ontvangsten</u>
1993	f 30.475	f 120.299
1994	f 38.764	f 124.920
1995	f 21.725	f 119.747
1996	f 44.259	f 136.243.

2.4. Met ingang van 23 mei 1996 noteert belanghebbende de tellerstanden overeenkomstig de eisen die zijn gesteld in het Besluit "Tellers in speelautomaten" van de staatssecretaris van Financiën van 12 april 1996, nr. AFZ95/4121M, Vakstudie-Nieuws 1996, blz. 1884. In de periode vóór 23 mei 1996 zijn geen standen verantwoord. De opbrengst uit de speelautomaten bedroeg volgens de administratie van belanghebbende in de periode van 1 januari 1996 tot en met 22 mei 1996 f 5.625 en in de periode van 23 mei tot en met 31 december 1996 f 38.634.

2.5. In 1997 heeft de inspecteur een onderzoek ingesteld naar de verantwoording van de opbrengst uit de speelautomaten door belanghebbende over de periode 1 januari 1993 tot en met 17 september 1997. Blijkens het hiervan opgemaakte rapport van 7 januari 1998 is het volgende bevonden. Op 23 mei 1996 en 17 september 1997 zijn de tellerstanden van de automaten geregistreerd door belanghebbende en de exploitant. De opbrengst van de speelautomaten in de tussenliggende periode bedroeg f 224.462,50 inclusief omzetbelasting. Dit komt, omgerekend op jaarbasis en uitgaande van een gelijke verdeling van de opbrengst tussen de exploitant en belanghebbende, neer op een omzet voor belanghebbende van f 72.330,55 per jaar exclusief omzetbelasting.

2.6. De inspecteur heeft vervolgens het verschil tussen het onder 2.5 berekende bedrag van afgerond f 72.331 en de in de jaarstukken van belanghebbende verantwoorde opbrengst uit speelautomaten in de jaren 1993, 1994 en 1995, vermeld onder 2.3, als niet-verantwoorde omzet aangemerkt. De meeropbrengst bedroeg in 1993 f 41.856, in 1994 f 33.567 en in 1995 f 50.606. Dit heeft geleid tot

het opleggen met verhogingen van een naheffingsaanslag in de omzetbelasting over het tijdvak 1 januari 1993 tot en met 31 december 1996 en van navorderingsaanslagen IB/PH over de jaren 1993, 1994 en 1995. Voorts heeft de inspecteur een navorderingsaanslag IB/PH opgelegd over het jaar 1992, waarvan het inkomen reeds was verrekend met verliezen uit 1993 en 1995. Van de verhogingen is kwijtschelding verleend tot op 50 percent van de geheven belasting. De navorderingsaanslagen IB/PH over de jaren 1994 en 1995 staan inmiddels onherroepelijk vast.

### 3. Geschil

Partijen worden verdeeld gehouden door het antwoord op de vraag of de inspecteur de door belanghebbende verantwoorde opbrengst uit de speelautomaten terecht heeft gecorrigeerd.

### 4. Standpunten van partijen

4.1. Het Hof verwijst voor de standpunten van partijen naar de gedingstukken.

4.2. Ter zitting heeft belanghebbende het volgende verklaard en doen verklaren. De controlerend ambtenaar heeft kopieën van de afrekeningen met de exploitant meegenomen en toegezonden gekregen. In paragraaf 4.3.8 van het verzoekschrift staat het bedrag f 5.625, maar dat moet zijn f 14.135. De op- en neergaande beweging in mijn omzet is heel normaal. De stijging van de omzet in 1996 wordt verklaard door de inzet van enkele grote gokkers, die met cheques hebben betaald. De cheques heb ik weer gebruikt om leveranciers te voldoen. Ik had een klant die elke dag f 500 tot f 600 vergokte, maar zo'n klant blijft niet altijd en dan zakt de omzet weer. Alleen de exploitant, de eigenaar van F, kon bij de tellers van de automaten komen. Hij berekende wat ik hem verschuldigd was. Ik vertrouwde hem, want wij werkten al jaren samen. Ik vertrouwde ook op zijn facturen. Hij regelde de afstelling van de uitbetaling van de automaten. Ik wist niet dat de tellerstande eenvoudig af te lezen waren. Zelf leegde ik de geldladen om diefstal te voorkomen en de opbrengst deed ik in mijn kas. Ik ben elke dag in de zaak. Er vond nog geen eerder onderzoek van de inspecteur bij mij plaats. Het ongedaan maken van de

verliesverrekening in 1992 door een navorderingsaanslag is een administratieve aangelegenheid en dat rechtvaardigt geen boete.

4.3. Ter zitting heeft de inspecteur het volgende doen verklaren. De administratie van belanghebbende is niet verworpen. In 1993 stonden er drie kansspelautomaten in de snackbar, terwijl bij de berekening is uitgegaan van twee automaten. De tellerstanden in de automaten zijn eenvoudig af te lezen. De afstelling van de uitbetalingen door de speelautomaten kan in een beperkt aantal gevallen worden gewijzigd met een marge van 4 percent. Er is ondertussen een boekenonderzoek aangekondigd bij de exploitant.

## 5. Beoordeling van het geschil

5.1. De inspecteur heeft zich op het standpunt gesteld dat de door belanghebbende verantwoorde, onder 2.3 vermelde, opbrengsten uit de speelautomaten niet juist kunnen zijn. Hij beroept zich op de significante stijging van de omzet vanaf 23 mei 1996, toen belanghebbende begonnen is met de verantwoording van de tellerstanden. Uitgaande van de nadien geregistreerde tellerstanden bedraagt de omzet uit de automaten voor belanghebbende op jaarbasis f 72.331, terwijl de in 1993 verantwoorde omzet slechts f 30.475 belooft. Voorts heeft de inspecteur aan de hand van de administratie van belanghebbende uitgerekend dat de gemiddelde dagomzet in de periode 1 januari 1996 tot en met 22 mei 1996 f 39,34 bedroeg, terwijl de gemiddelde dagomzet gedurende de rest van het jaar 1996 uitkwam op f 173,25. De inspecteur leidt hieruit af dat de omzet voor de registratie van de tellerstanden niet naar behoren is verantwoord. Belanghebbende heeft de berekeningen van de inspecteur en de betekenis van de omzetstijging betwist.

5.2. Belanghebbende heeft gesteld dat de stijging van de omzet veroorzaakt is door een toename van het aantal mensen dat gokt en door een andere afstelling van de speelautomaten door de exploitant, zodat minder wordt uitbetaald. De inspecteur heeft deze stellingen betwist. Hij wijst erop dat als meer mensen bij belanghebbende zouden zijn gaan gokken, de overige omzet van de snackbar moet zijn gestegen, hetgeen niet het geval is. Hij heeft voorts opgemerkt dat een wijziging van de afstelling van de speelautomaten slechts een marge van 4 percent kent. Het had op de weg van belanghebbende gelegen om zijn stellingen te staven, maar hij heeft dit

niet gedaan. Het Hof is van oordeel dat belanghebbende niet aannemelijk heeft gemaakt dat zijn omzet uit speelautomaten in 1996 is gestegen door een toename van het aantal gokkers en door een andere afstelling van de automaten.

5.3. Belanghebbende heeft voorts gesteld dat de opbrengst uit zijn speelautomaten sterk is gestegen door toedoen van een tweetal spelers die wel f 500 tot f 600 per dag per persoon vergokten en die zelfs cheques hebben uitgeschreven. De inspecteur heeft deze stelling betwist. Hij heeft erop gewezen dat de cheques niet in de administratie van belanghebbende zijn aangetroffen en verdedigd dat de inzet van grote gokkers zijn invloed zal hebben gehad op de omzet van elk jaar. Het Hof is van oordeel dat belanghebbende zijn stelling tegenover de betwisting door de inspecteur niet aannemelijk heeft gemaakt.

5.4. Aan de significante stijging van de opbrengst uit de speelautomaten in de loop van 1996 en de omstandigheid dat deze stijging zich min of meer gelijktijdig voordoet met het door belanghebbende registreren van de tellerstanden ontleent het Hof het vermoeden dat belanghebbende in het onderhavige jaar een te lage opbrengst heeft verantwoord. Hieraan doen de facturen die door F aan belanghebbende werden verstrekt wanneer werd afgerekend over de opbrengst van de speelautomaten niet af. Deze bescheiden kunnen, gelet ook op de afwezigheid van registraties van gegevens die aan deze bonnen ten grondslag liggen, zoals tellerstanden en tellingen van de geldladen, niet als een voldoende betrouwbare weergave van de werkelijk gerealiseerde omzet uit de speelautomaten worden beschouwd. Het Hof komt tot de slotsom dat belanghebbende geen deugdelijke verklaring heeft gegeven voor de significante stijging van de omzet: uit de speelautomaten in 1996. Het Hof volgt de inspecteur in zijn conclusie dat belanghebbende zijn opbrengsten uit de speelautomaten vóór 23 mei 1996 niet juist heeft verantwoord en dat een omzetcorrectie op haar plaats is. Anders dan belanghebbende heeft verdedigd, komt geen betekenis toe aan de omstandigheid dat zijn administratie niet is verworpen als grondslag voor de winstberekening.

5.5. Partijen verschillen overigens niet over de omvang van de theoretische omzet van de speelautomaten, die nu in plaats van de aangegeven omzet moet worden gesteld. Zij bedraagt op jaarbasis f 72.331 exclusief omzetbelasting. Tussen partijen

is evenmin in geschil dat deze omzet leidt tot een correctie van de winst over 1993 met f 41.856 en tot een belastbaar inkomen over dat jaar van f 15.646.

## 6. Proceskosten

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling van de inspecteur in de proceskosten als bedoeld in artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken.

## 7. Beslissing

Het Hof verklaart het beroep ongegrond en bevestigt de uitspraak van de inspecteur.

De uitspraak is vastgesteld op 22 februari 2000 door mr. Dutmer, voorzitter en mrs. Van Ballegooijen en Van der Ouderaa, leden, in tegenwoordigheid van mr. Van de Merwe als griffier. De beslissing is op die dag ter openbare zitting uitgesproken.

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

Van de Merwe

Dutmer

*Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum van deze uitspraak beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:*

1. Het instellen van beroep in cassatie geschiedt door het indienen van een beroepschrift **bij dit gerechtshof** (zie voor het adres de begeleidende brief).

2. Bij het beroepschrift wordt een afschrift van de bestreden uitspraak overgelegd.

3. Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:

a) de naam en het adres van de indiener;

b) de 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 is een griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt U 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.