

GERECHTSHOF TE 's-GRAVENHAGE

tweete meervoudige belastingkamer

27 juni 2002

nummer BK-00/00997

rwo

UITSPRAAK

op het beroep van de vereniging met beperkte rechtsbevoegdheid X, statutair gevestigd te Z, tegen de uitspraken van de Inspecteur te P, betreffende na te noemen naheffingsaanslag en beschikking.

1. Naheffingsaanslag, beschikking en bezwaar

1.1 Aan belanghebbende is over het tijdvak van 1 januari 1999 tot en met 31 december 1999 een naheffingsaanslag in de loonbelasting en de premie volksverzekeringen opgelegd ten bedrage van f 226.509.

1.2 Gelijkzeitig met het vaststellen van deze naheffingsaanslag heeft de Inspecteur bij beschikking op de voet van de artikelen 67f en 67g, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) aan belanghebbende een boete opgelegd van f 226.509.

1.3 Het aanslagbiljet, waaruit van de naheffingsaanslag en de beschikking blijkt, is gedagtekend op 22 februari 2000.

1.4 De Inspecteur heeft de tegen de naheffingsaanslag en de boete gerichte bezwaren van belanghebbende bij de bestreden uitspraken afgewezen. Deze uitspraken zijn vervat in één geschrift.

2. Loop van het geding

2.1 Belanghebbende is van de bovenvermelde uitspraken in beroep gekomen bij het hof. In verband daarmee is door de griffier een griffierecht geheven van f 450. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

2.2 De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het gerechtshof van 15 november 2001, gehouden te Den Haag. Aldaar zijn verschenen de gemachtigde van belanghebbende de Inspecteur. Met instemming van partijen deze zaak tegelijk behandeld met de zaak met het kenmerk BK-00/01049 betreffende een naheffingsaanslag in de loonbelasting en de premie volksverzekeringen over het tijdvak van 1 januari 1998 tot en met 31 december 1998. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt.

2.3 De Inspecteur heeft, ingevolge een door het hof ter zitting tot hem gericht verzoek, bij brief van 30 november 2001 aan het hof een tweetal publicaties ingezonden in één waarvan - voor zover thans van belang - de met ingang van 1 januari 1999 geldende eindheffingstabel voor anonieme werknemers is opgenomen. Belanghebbende heeft ter zitting bij voorbaat verklaard tegen die inzending geen bezwaar te zullen maken en naar aanleiding daarvan geen nadere zitting te zullen verlangen. Een kopie van de ingezonden stukken wordt tegelijk met het afschrift van deze uitspraak aan belanghebbende gezonden.

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 onvoldoende weersproken, het volgende komen vast te staan:

3.1 Belanghebbende is opgericht op 28 februari 1995. Zij heeft volgens artikel 2 van haar statuten tot doel "het deelnemen aan bijeenkomsten middels haar leden ter beoefening van gezelschapsspelen zoals bridge, back-gammon en andere behendigheids spelen". Het bestuur bestaat uit minimaal twee personen, een voorzitter en een secretaris-penningmeester. Belanghebbende was feitelijk gevestigd op het adres a-straat te Q.

3.2 In 1995 en 1996 werden de boekhouding en de loonadministratie van belanghebbende verzorgd door het belastingadviesbureau "A" te R. In 1997 gebeurde dit door B die toen als administrateur bij belanghebbende in loondienst

was. In verband met een huisuitzetting van B is de administratie over de jaren 1995 en 1996 geheel, en die over 1997 gedeeltelijk in het ongereede geraakt. Vanaf 1998 waren de boekhouding en de loonadministratie in handen van C te S. Deze heeft ook de administratie, voor zover die verloren was gegaan, opnieuw samengesteld.

3.3 Op 24 en 25 juli 1997 heeft de Inspecteur een bedrijfsbezoek aan belanghebbende doen afleggen door de controle-ambtenaren D en E. Dit bedrijfsbezoek had tot doel:

- het waarnemen van de 'bedrijfsactiviteiten',
- het vaststellen van het aantal werkzame personen en hun identiteit.

3.4 Van dat bedrijfsbezoek is op 29 augustus 1997 door de voornoemde controle-ambtenaren een rapport opgemaakt. Van dit rapport is op 10 september 1997 een afschrift aan belanghebbende gezonden. In het rapport staan onder meer de volgende constatering vermeld:

“ De ondernemingsactiviteit bestaat uit het spelen van het spel euro observatie roulette. Voor het spelen van dit spel beschikt de vereniging over een licentie. Ten tijde van het bezoek waren twee tafels voor het spelen van dit spel in gebruik. Men beschikt over in totaal drie tafels.

Spelers (leden van de vereniging) kopen jetons bij een croupier aan de tafel waaraan zij spelen. De croupier stort de ontvangen gelden in een kluis onder de tafel. Jetons kunnen door de spelers worden omgeruild tegen geld bij de centrale kassa.

Voor het spelen van dit spel en voor het toezicht zijn de volgende functies noodzakelijk: zaalchef, bouleur, croupier en kassier. Regelmatig rouleren croupiers en bouleurs.

Er wordt per week een planning gemaakt voor zaalchefs, bouleurs, croupiers en bedienend personeel. De twee portiers en de drie kassiers regelen onderling hun werktijden. De planning beperkt zich tot een rooster waarop per medewerker de aanvangstijden van de dienst worden vermeld. Het aantal gewerkte uren wordt door F (bedrijfsleider, hof) dagelijks per medewerker genoteerd op een kladpapiertje. Wekelijks (vrijdags) ontvangt B

deze urenverantwoording. De werknemers ontvangen een vast loon. Alleen bij een sterke afwijking van het aantal werkelijk gewerkte uren met het afgesproken aantal vindt een bijstelling plaats.

De planningen en urennotities worden niet bewaard. Afgesproken is dat ze voortaan bij de administratie bewaard zullen worden. Op ons voorstel zal daartoe een rooster worden opgesteld, waarop alle medewerkers worden ingepland en waarop tevens de gewerkte uren zullen worden vermeld.

B verzorgt de jaarstukken t.b.v. de ledenvergadering. Tevens verzorgt hij de aangiften loonbelasting..”

3.5 Blijkens het rapport is belanghebbende erop gewezen dat:

- de planningen/werkschema's van de werknemers en
- de urenverantwoording van de werknemers

bij de administratie bewaard moeten worden, en dat kopieën van:

- de loonbelastingverklaringen van de werknemers en
- identificatiebewijzen van de werknemers op het bedrijfsadres in de afgesloten kassarimte bewaard moeten worden.

3.6 Op 18 december 1997 heeft belanghebbende met N.V. Y Algemene Verzekering Maatschappij voor haar medewerkers in loondienst een verzekering afgesloten ter dekking van het risico van arbeidsongeschiktheid van haar werknemers. Deze verzekering liep af per 1 januari 2001, met stilzwijgende verlenging voor telkens drie jaar. Deze verzekering en de verschuldigde premies (f 3.806,23 per jaar) waren gebaseerd op een totale loonsom van f 521.823 per jaar. De dekking bedroeg 70 percent van laatstgenoemd bedrag, ofwel f 365.276. Het maximum verzekerde salaris voor zowel de premieberekening als de schadeuitkering bedroeg f 200.000 per verzekerde.

3.7 Naar aanleiding van een op 10 juni 1998 aangevraagde wijziging van de toegestane exploitatietijden, heeft de gemeente Z belanghebbende op 28 september 1998 een voorlopige vergunning verstrekt, welke bij brief van 17 mei 1999 is bekrachtigd. De aangevraagde en toegestane exploitatietijden waren: maandag van 13.00 uur tot (vrij) dinsdag van 13.00 uur tot 01.00 uur woensdag van 13.00 uur tot 01.00 uur donderdag van 13.00 uur tot (vrij) vrijdag

van 13.00 uur tot (vrij) zaterdag van 13.00 uur tot (vrij) zondag van 13.00 uur tot 01.00 uur.

Tot de stukken behoort een kopie van een ongedateerde uitnodigingskaart voor spelers, waarbij belanghebbende uitnodigde tot kennismaking met een nieuw spel. Daarop stond vermeld: "ma./do./vr./za. van 13.00 - 04.00 uur geopend di./wo./zo. van 13.00 - 01.00 uur geopend".

3.8 Op vrijdag 28 en zaterdag 29 januari 2000 heeft de Inspecteur bij belanghebbende een zogenaemde waarneming ter plaatse (hierna: WTP) laten verrichten. Deze WTP vond plaats tussen 28 januari 2000 om 22.30 uur en 29 januari 2000 om 1.45 uur en had tot doel:

- controle op de naleving van de administratieve verplichtingen voor de loonbelasting,
- beoordeling van de aangeboden spelen,
- beoordeling van de administratieve vastleggingen, en
- inzicht te verkrijgen in de bedrijfsvoering.

3.9 Ten tijde van de WTP werd aan twee speeltafels een spel gespeeld onder de naam Euro Observatie Game en aan twee andere speeltafels een spel onder de naam Joker Game.

3.10 De met de WTP belaste waarnemers hebben toen gesproken met de bedrijfsleider, F. Deze deelde mee dat de omzet werd berekend aan de hand van zogenaemde 'bunkerbriefjes' waarbij rekening gehouden werd met het begin- en het eindsaldo in de kas en de aanwezige jetons. Op de bunkerbriefjes stond vermeld welk bedrag aan contanten en aan cheques in de bunker aanwezig zijn, alsmede de nog aanwezige jetons. De aldus berekende omzet werd genoteerd op een ontvangstenstaat. De bunkerbriefjes zijn na verwerking vernietigd.

3.11 Nadien heeft op 11 en 16 februari 2000 ten kantore van voornoemde C een controle-onderzoek plaatsgevonden.

3.12 Bij brief van 15 februari 2000 aan de verhuurder van het pand a-straat te Q heeft belanghebbende de huur van het pand per 16 februari 2000 opgezegd, volgens de tekst van de brief wegens het opheffen van de vereniging.

3.13 Van de WTP en het controle-onderzoek is op 7 maart 2000 een rapport opgemaakt door G. Uit dit rapport blijkt onder meer het volgende.

3.13.1 De administratie bestaat uit een doorschrijfkasboek waarin ontvangsten en uitgaven zijn genoteerd. De uitbetaalde lonen zijn in één bedrag per maand geboekt. Het kassaldo is een boekhoudkundig gegeven. In de jaarstukken van het jaar 1998 is door C opgemerkt dat hij is uitgegaan van een kassaldo dat is ontstaan door de uitgaven die zijn gedaan op basis van de ontstane omzetten die nodig waren om uitgaven te kunnen doen zoals die zijn gedaan.

3.13.2 Op 28 januari 2000 had belanghebbende 30 personen in loondienst. Negen daarvan waren op 1 november 1999 in dienst getreden, volgens een verklaring in verband met het feit dat vanaf die datum een nieuw spel werd aangeboden (Joker Game). Uit het kasboek blijkt echter dat dat spel al sinds 1 april 1999 aan twee tafels werd gespeeld.

3.13.3 Blijkens de bevindingen van de WTP, een van belanghebbende ontvangen werkrooster betreffende de periode van 21 januari 2000 tot en met 30 januari 2000 en de werktijden volgens de onderscheidene arbeidsovereenkomsten van ten tijde van de WTP aanwezige werknemers, waren hun werktijden als volgt:

Op 28/29 januari 2000 werkzame personen	Functie	Feitelijke werktijd op 28/29 januari 2000			Werktijd volgens arbeidscontract		
		Aanvang	einde	aantal	Uren per dagen	uren per	
	Portier	15.00	02.00	11	15	3	5
	Kassière	14.00	02.00	12	20	4	5
	Spelleider	14.00	02.00	12	30	5	6
	Spelleidster	14.00	02.00	12	15	3	5
	Algemeen	17.00	02.00	9	16	2	8
	Spelleidster	16.00	02.00	10	16	2	8
H		14.00	21.00	7	8	2	4
	Croupier	15.00	02.00	11	16	2	8
	Spelleidster	14.00	02.00	12	18	3	6
	Spelbediende,	18.00	02.00	8	32	4	8
	Spelleidster	14.00	02.00	12	12	2	6
	Buffetbediend	18.00	02.00	8	8	2	4
	bouleur,	14.00	02.00	12	32	4	8
Totaal				136	Totaal		81

De in vorenstaand overzicht vermelde aanvangstijden zijn ontleend aan het eerdergenoemde werkrooster. Het einde van de WTP is als eindtijd weergegeven, behoudens met betrekking tot die van mevrouw H, omdat een aantekening is aangetroffen dat zij haar werk op 28 januari 2000 had beëindigd om 21.00 uur.

3.13.4 Gedurende de openingstijden was, bedrijfsleiders niet meegerekend, een minimale personeelsbezetting van 8 werknemers nodig.

3.13.5 Voor het jaar 1999 heeft belanghebbende een bedrag van f 192.288 aan netto uitbetaald loon geboekt, exclusief loon dat aan bedrijfsleiders is uitbetaald. Dit bedrag had betrekking op 13.895 verantwoorde uren.

3.13.6 De netto lonen werden maandelijks in één bedrag in het kasboek verantwoord. Volgens C houdt hij bij de berekening van de netto lonen alleen rekening met de contractueel overeengekomen uren en niet met extra gewerkte uren,- deze werden volgens hem op andere wijze verrekend of verwerkt door de leiding van belanghebbende.

3.13.7 Over de jaren 1998 en 1999 konden geen werkroosters en urenverantwoordingsstaten worden getoond. Evenmin was de registratie van de afmelding van het personeel aanwezig. Hierdoor was, mede gelet op de wijze waarop de omzet werd berekend, controle op de juistheid van de verantwoorde uren niet mogelijk.

3.14 Belanghebbende heeft in 1999 twaalf maandaangiften gedaan. Het totaal daarbij aangegeven belastbare loon bedroeg *f* 456.963 op welk bedrag *f* 93.117 aan loonheffing is ingehouden. In de aangiften is - met een beroep op de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (hierna: WVA) - op laatstgenoemd bedrag een bedrag van in totaal *f* 25.962 in mindering gebracht en niet afgedragen, hetgeen heeft geresulteerd in de afdracht van *f* 67.155 aan loonheffing.

3.15 De bevindingen bij de WTP en het daarna gehouden controle-onderzoek waren voor de Inspecteur aanleiding over te gaan tot het opleggen van naheffingsaanslagen in de loonbelasting en de premie volksverzekeringen over de tijdvakken van 1998 en 1999.

3.16 Bij de berekening van de na te heffen belasting en premie over het tijdvak 1999 heeft de Inspecteur de volgende uitgangspunten gehanteerd:

- in de administratie van belanghebbende zijn, uren en lonen van bedrijfsleiders niet meegerekend, geboekt aan:
 - gewerkte uren: 13.895,
 - nettoloon: *f* 192.288,op grond waarvan het uitbetaalde gemiddelde netto uurloon *f* 13,83 heeft bedragen;
- het werkelijke aantal gewerkte uren kan worden bepaald aan de hand van:
 - het aantal uren dat het bedrijf in 1999 gemiddeld per week open was, te schatten op 96, hetgeen neerkomt op 13,71 uren/dag,
 - het aantal dagen waarop het bedrijf geopend was, is te stellen op 360 per jaar,
 - het aantal personeelsleden dat in 1999 gedurende

openingstijden aanwezig moest zijn, bedroeg ten minste 8, een bedrijfsleider niet meegerekend,

op grond waarvan het aantal werkelijk door personeel gewerkte uren niet lager is dan (13,71 x 360 x 8 is) 39.484;

- er zijn derhalve 25.589 gewerkte uren niet verantwoord in de boekhouding;
- het percentage dat geldt voor de brutering van nettoloon dat is betaald aan onbekende ("anonieme") werknemers, waarover ingevolge de Ziekenfondswet premie is verschuldigd, bedraagt voor het jaar 1999 183,20 percent,

op grond waarvan het niet verantwoorde loon is berekend op $25.589 \times f 13,83 = f 353.895$ en de na te heffen loonbelasting en premie volksverzekeringen is berekend op 183,20 percent daarvan, derhalve op $f 648.335$.

3.17 De onderwerpelijke aanslag, die $f 226.509$ beloopt, is opgelegd aan de hand van een eerste globale schatting. Aan het eind van het controlerapport is geadviseerd over het onderhavige tijdvak een tweede naheffingsaanslag op te leggen.'

4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen

4.1 In geschil is of de naheffingsaanslag en de boete terecht, althans niet tot te hoge bedragen zijn opgelegd.

4.2 Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat de Inspecteur de naheffingsaanslag op onjuiste feitelijke uitgangspunten grondt. Volgens belanghebbende moeten de naheffingsaanslag en de boete worden verminderd tot op nihil.

4.3 De Inspecteur heeft gesteld dat de naheffingsaanslag is gegrond op redelijke aannamen. Het tegendeel moet zijns inziens door belanghebbende worden bewezen, omdat zij niet heeft voldaan aan de inlichtingen- en bewaarplicht en daarenboven omdat niet de vereiste aangiften zijn gedaan.

5. Overwegingen omtrent het geschil

5.1.1 Ingevolge artikel 52 van de AWR is een administratieplichtige gehouden van zijn vermogenstoestand en van alles betreffende zijn bedrijf naar de eisen van dat bedrijf 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 zijn rechten en verplichtingen alsmede de voor de heffing van belasting overigens van belang zijnde gegevens hieruit duidelijk blijken. Deze bewaarplicht geldt voor de duur van zeven jaren.

5.1.2 Voorts is, ingevolge artikel 47 van de AWR, een ieder gehouden aan de inspecteur de gegevens te verstrekken welke voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang kunnen zijn en moet hij de boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan waarvan de raadpleging van belang kan zijn voor de vaststelling van de feiten welke invloed kunnen uitoefenen op de belastingheffing te zijnen aanzien, voor dit doel beschikbaar stellen.

5.2 Naar aanleiding van de bevindingen bij het bedrijfsbezoek op 24 en 25 juli 1997 heeft de Inspecteur belanghebbende gewezen op de verplichting bepaalde bescheiden, in het bijzonder werkroosters en stukken waarmee de gewerkte uren konden worden verantwoord, te bewaren.

5.3 Bij de WTP in januari 2000 en het daaropvolgende bezoek ten kantore van de administrateur van belanghebbende is geconstateerd, dat die bescheiden over de periode waarop de onderhavige naheffingsaanslag betrekking heeft en die in het belang van de heffing van loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen hadden moeten worden bewaard, niet zijn of niet konden worden getoond.

5.4 Belanghebbende heeft derhalve niet voldaan aan de onder 5.1 genoemde verplichtingen. Dit brengt mee dat het hof het beroep tegen de uitspraak op het bezwaar tegen de naheffingsaanslag ongegrond moet verklaren, tenzij gebleken is dat en in hoeverre die uitspraak onjuist is.

5.5 Het ligt derhalve op de weg van belanghebbende te doen blijken dat en in hoeverre die aanslag onjuist is. Belanghebbende heeft geen stellingen aangevoerd en aannemelijk gemaakt die die conclusie zouden kunnen rechtvaardigen. In voormeld bewijs is belanghebbende derhalve niet geslaagd. Het hof acht de berekening van de Inspecteur, die is gebaseerd op de informatie die de WTP opleverde en de beperkte gegevens die aan de administratie van belanghebbende konden worden ontleend, een redelijke benadering van de verschuldigde belasting; niet gebleken is van willekeur. Mitsdien is het beroep in zoverre ongegrond.

5.6 Wat betreft de opgelegde boete heeft de gemachtigde van belanghebbende ook ter zitting geen specifieke grieven geuit. Hetgeen de Inspecteur op bladzijde 7 van zijn verweerschrift omtrent de boete heeft gesteld en beargumenteerd, is juist. Het hof acht het bedrag van de boete, gelet op de ernst van het feit en de omstandigheden van het geval, passend en geboden. Ook op dit onderdeel faalt derhalve het beroep.

6. Proceskosten

Het hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht.

7. Beslissing

Het gerechtshof verklaart het beroep ongegrond.

Aldus vastgesteld door mrs. Pieters, Vierhout en Van Knobelsdorff. De beslissing is op 27 juni 2002 in het openbaar uitgesproken, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier Van de Vijver. Bij verhindering van de voorzitter is deze uitspraak ondertekend door mr. Vierhout.

aangetekend aan partijen verzonden:

Ieder van de partijen kan binnen zes weken na de verzenddatum van deze uitspraak beroep in cassatie instellen 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 kopie van deze uitspraak gevoegd.*
- 3. Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:*
 - de naam en het adres van de indiener;*
 - de dagtekening;*
 - de vermelding van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;*
 - de gronden van het beroep in cassatie.*

De partij die beroep in cassatie instelt is griffierecht verschuldigd en zal daarover bericht ontvangen van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan worden verzocht de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.