

GERECHTSHOF TE 's-GRAVENHAGE

tweede meervoudige belastingkamer

4 oktober 2001

nummer BK 00/00732

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z (België) tegen de uitspraken van de Inspecteur, het hoofd van de eenheid Ondernemingen P, vestiging Q, van de Belastingdienst, betreffende na te noemen naheffingsaanslag en boete.

1. Aanslag en bezwaar

1.1. Aan belanghebbende, handelende onder de naam A / B, is, gedagtekend 28 oktober 1999, over het tijdvak 1 januari 1998 tot en met 10 september 1999 een naheffingsaanslag in de kansspelbelasting opgelegd. De nageheven enkelvoudige belasting beloopt f. 262.658.

1.2. Bij beschikking heeft de Inspecteur aan belanghebbende een boete opgelegd van f. 208.491.

1.3. De door belanghebbende tegen de naheffingsaanslag en tegen de boete gemaakte bezwaren zijn door de Inspecteur bij de bestreden uitspraken afgewezen.

2. Loop van het geding

2.1. Belanghebbende is van de bovenvermelde uitspraken in beroep gekomen bij het hof. In verband daarmee is van belanghebbende een griffierecht geheven van f. 60.

2.2. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend. Daarop heeft de gemachtigde van belanghebbende bij brief van 6 januari 2001, met bijlagen, gereageerd.

2.3. De mondelinge behandeling van de zaak heeft, tegelijk met die van de zaak onder nummer BK-00/00731, plaatsgehad ter zitting van het gerechtshof van 18 januari 2001, gehouden te Den Haag. Aldaar zijn verschenen belanghebbende, vergezeld van zijn gemachtigde C en van D, advocaat te R, alsmede namens de Inspecteur E, vergezeld van DD en EE.

Bij deze mondelinge behandeling is voormelde brief van 6 januari 2001 als pleitnota aangemerkt. De Inspecteur heeft daarop op zijn beurt met een pleitnota gereageerd.

2.4. Voorts zijn op 5 maart 2001 op verzoek van belanghebbende en de Inspecteur in beide voormelde zaken vijf getuigen gehoord door de voorzitter van deze kamer als raadsheer-commissaris. Van die getuigenverhoren is proces-verbaal opgemaakt, hetwelk in afschrift aan partijen is gezonden

2.5. Na sluiting van de getuigenverhoren is, blijkens het slot van het deze kamer als proces-verbaal, in overleg met partijen besloten dat beide partijen de gelegenheid kregen schriftelijk te reageren op die getuigenverklaringen, op de van de zijde van belanghebbende op 27 februari en 1 maart 2001 ingezonden brieven met bijlagen, alsmede op de van de zijde van de belastingdienst op 5 maart 2001 overgelegde stukken. De reactie van belanghebbende geschiedde bij brief van 12 juni 2001 en van de Inspecteur bij brief van 25 april 2001. Ook al deze stukken rekent het hof tot de gedingstukken, met uitzondering van de bijlagen bij voormelde brief van 12 juni 2001, voor zover die al niet eerder in het geding waren gebracht, omdat blijkens het proces-verbaal van getuigenverhoor is afgesproken dat partijen geen nieuwe stukken meer in het geding zouden brengen.

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. In het aanvankelijk door belanghebbende gehuurde en ingevolge notariële akte van 30 juli 1998 door hem in eigendom verkregen pand a-straat 1 te S is

onder de naam B een casino geëxploiteerd. De opening van het casino vond plaats op 13 februari 1998.

3.2. Op 16 juli 1985 is door de echtgenote van belanghebbende en een ander A opgericht. De vereniging heeft ten doel de bevordering van de ontspanning en culturele ontwikkeling van haar leden. Bij de oprichting werd de echtgenote van belanghebbende benoemd tot secretaris-penningmeester. Vanaf 1 november 1990 waren belanghebbende en zijn echtgenote respectievelijk secretaris en voorzitter. Op 25 augustus 1999 werd door belanghebbende in die hoedanigheid een machtiging verleend aan C voormeld. Op 7 oktober 1999 gaf belanghebbende aan de Kamer van Koophandel door dat met terugwerkende kracht tot 1 januari 1998 F als voorzitter en G als secretaris van de vereniging moeten worden aangemerkt. Sedert 1 januari 2000 is belanghebbende voorzitter van de vereniging. In het secretariaat is toen geen wijziging gekomen. Inmiddels is door het openbaar ministerie een procedure bij de rechtbank te V aanhangig gemaakt strekkende tot ontbinding op grond van artikel 2:21, derde en vierde lid, van het Burgerlijk Wetboek.

3.3. In de periode 14 februari 1998 tot 13 juni 1998 is H als werknemer van A werkzaam geweest in het casino. Onenigheid met zijn toenmalige vriendin, I, lag volgens hem ten grondslag aan de beëindiging van de dienstbetrekking. Daarna is H wel "de boel nog een beetje in de gaten blijven houden". Belastingaangiften verband houdend met de exploitatie van het casino aan de a-sstraat zijn door hem nimmer getekend.

3.4. J is van maart 1998 tot en met juni 1999 actief geweest voor belanghebbende. Contactpersoon voor J met belanghebbende was K. Deze heeft als getuige onder meer het volgende verklaard:

"De relatie met belanghebbende is beëindigd omdat hij niet voldeed aan het vereiste van het voeren van een adequate boekhouding. Bijvoorbeeld, een sluitende administratie betreffende de fiches, bankafschriften die ontbraken en het ontbreken van een kasboekhouding. Voordat de relatie beëindigd werd hebben diverse gesprekken met belanghebbende plaatsgevonden, zeker drie of vier waarin belanghebbende op de tekortkomingen in de administratie is gewezen. Belanghebbende heeft bij die gesprekken verbeteringen toegezegd. Wij zijn voor belanghebbende actief geweest van maart 1998 tot en met juni 1999.

Ik was van J de contactpersoon met belanghebbende. Het was voor mij duidelijk dat belanghebbende degene was die daar de touwtjes in handen had.

De naam H ken ik, hij was daar in loondienst. Hij had niets te zeggen. Alle contacten liepen via belanghebbende. Toen belanghebbende is medegedeeld dat de relatie was beëindigd, en hij de stukken kon komen ophalen, heb ik die stukken ook zien klaarstaan. Ik was er niet bij toen ze opgehaald werden.

Ik hoor u voorlezen de eerste alinea van pagina 6 van het rapport van de belastingdienst. Wat daarin vermeld is, is juist. Hetgeen tussen aanhalingstekens staat (erg dubieus) is een opmerking van C.

U leest mij bladzijde 7 van het verweerschrift voor. Ik kan me dat nu niet meer exact herinneren, maar naar alle waarschijnlijkheid is het inderdaad zo verlopen zoals u het voorgelezen hebt.

U leest mij voor de eerst drie alinea's van bijlage 39 bij het verweerschrift. Ik ben het met de inhoud daarvan niet eens. Ik kon geen salarisstroken gereed maken, omdat ik daarvoor onvoldoende gegevens had.

Op die brief van 2 juli 1999 is door J niet meer gereageerd.

D wijst op bijlage 38 bij het verweerschrift, de opzeggingsbrief die brief is gericht aan A omdat de zaak officieel ten name is gesteld van de vereniging.

X profileerde zich als eigenaar. In een declaratie van J niet voldaan zou worden, dan wordt de vereniging daarvoor aangemaand.

Op vragen van gemachtigde C antwoord ik: ik weet wel dat er ambtshalve aanslagen loonbelasting en omzetbelasting opgelegd zijn, maar ik weet niet meer over welke perioden. Als de relatie met een cliënt beëindigd wordt, draaien wij grootboekkaarten en saldibalansen uit en verwijderen wij die cliënt verder uit het systeem. Wat uitgedraaid is, moet gereed hebben gestaan bij de bescheiden; waar die gebleven zijn is een raadsel. Dat ik eerst in juni 1998 een discussie heb gevoerd over het activeren van het stamnummer komt omdat ik steeds onvoldoende informatie ontving omtrent omzet en personeelsgegevens.

Ik merk nog op dat ook na het verkrijgen van het stamnummer nog niet alle gegevens compleet waren.

Naar aanleiding van vragen van E merk ik nog het volgende op. De opzeggingsbrief is het resultaat van een gezamenlijke beslissing van L en mij. Voor het startersformulier werd ingediend (bijlage 24 verweerschrift) heeft belanghebbende contact met mij gezocht. De naam H is toen niet genoemd. Ik

herinner mij dat in juni 1998 M uit T contact met mij gezocht heeft en het zou kunnen dat dat was naar aanleiding van het ontslag van H op 13 juni 1998. De Vereniging heeft geen omzetbelasting afgedragen vanwege eventuele uitleen van personeel aan H. Mij is niet bekend dat H personeel in dienst had. Wat de nihil aangiften omzetbelasting betreft heb ik belanghebbende er steeds op gewezen dat zoiets wel uit stukken moet blijken. Mij was bekend dat belanghebbende en zijn vrouw bestuursleden waren van A. De namen G en F zeggen mij niets. De loonbelastingkaarten 1998 stonden ten name van A. Ik herinner mij dat er tien tot vijftien werknemers waren waaronder veel parttimers. Ik herinner mij de namen N, H, O en AA. Volgens mij moet je wel zeker drie of vier fulltimers hebben om in een casino te kunnen draaien. Naar aanleiding van een vraag van gemachtigde C merk ik op dat het zeker niet zo was dat belanghebbende zou zijn aan te merken als woordvoerder voor de alleen Italiaans sprekende H. H stond immers op de loonlijst".

3.5. L, destijds vestigingsmanager van J, heeft bij brief van 14 februari 2001 aan de belastingdienst, welke brief door de Inspecteur op 5 maart 2001 aan het hof is overgelegd, onder meer het volgende verklaard: "Omdat op een gegeven moment er een aantal naheffingsaanslagen Omzetbelasting door de Belastingdienst waren opgelegd, ben ik betrokken geraakt bij deze administratie. De reden van de naheffingsaanslagen was dat er geen aangifte omzetbelasting was ingediend. K gaf mij als reden op dat de aangeleverde administratieve bescheiden te gering waren, om een aangifte te verwerken.

Zo is gebleken dat er geen kasboek werd bijgehouden, terwijl zowel de ontvangsten als uitgaven vrijwel allemaal per kas geschieden. Er werden wel facturen overlegd die contant betaald waren, echter de verantwoording hiervan was voor ons onbekend. Ook de facturen van J werden contant betaald.

Daarnaast waren er problemen met de loonadministratie. Voor een aantal werknemers werd door J een loonberekening gemaakt. Echter arbeidsovereenkomsten ontbraken en de CAO werd niet nageleefd. Herhaaldelijk werd het J door werknemers gebeld met vragen omtrent de lonen. Hieruit bleek dat de loonadministratie niet overeenstemde met de werkelijkheid.

Vanwege het feit dat deze geschetste zaken mij niet aanstonden heb ik een afspraak gemaakt met X, om een nadere verklaring te vragen dan wel administratieve bescheiden. X kwam herhaaldelijk niet opdagen en kwam op

momenten dat ik niet op kantoor was.

Na enkele pogingen is er een gesprek geweest met X en mij in aanwezigheid van K. Ik heb hem duidelijk gemaakt dat de administratie niet voldeed aan de minimale eisen en dat wij zo geen boekhouding voor hem konden voeren. Bij navraag over de kastransacties gaf X alleen maar als verklaring dat er fors verlies geleden werd. Ik heb hem toen trachten duidelijk te maken dat ook een verliessituatie middels een boekhouding moet worden aangetoond. Hij vertelde dat bij de casinospelen er meer uitgekeerd werd dan ontvangen werd van de verkoop van fiches. Dit bevreesde mij, waardoor ik hem gevraagd heb hoe hij dan de zaak financierde. Hij verklaarde dat hij zelf deze uitgaven financierde.

Hij beloofde dat hij voortaan een kasadministratie e.d. zou aanleveren, maar dat hij weinig tijd had, omdat hij heel veel tijd stak in de rechtszaak tegen hem in verband met de vergunning van het casino.

Na enkele weken was er nog geen administratie aangeleverd. Wel was een briefje overlegd met maandbedragen van ontvangsten. Aangezien we dit niet konden accepteren zijn er verder geen werkzaamheden meer voor hem uitgevoerd.

Ik heb uiteindelijk besloten de relatie tussen het J en X te beëindigen aangezien ik reeds al van het begin geen vertrouwen had in een deugdelijke bedrijfsvoering door X. Tevens was het mijn reden om de kwaliteit van de werkzaamheden te verhogen zodat dergelijke relaties niet meer pasten binnen de doelgroep.

Ik heb X toen een brief geschreven waarin ik duidelijk heb verwoord geen werkzaamheden meer voor hem te verrichten vanwege de ontbrekende gegevens alsmede het niet voldoen aan de wettelijke eisen".

3.6. Getuige O heeft onder meer het volgende verklaard:

"H is mij persoonlijk komen vragen of ik bij hem wilde komen werken. In het begin was ik niet fulltime in dienst, ik denk eind 1998 wel. Op 13 februari ben ik op proef komen werken en half maart 1998 ben ik in dienst gekomen en aangenomen door H. Belanghebbende heb ik in die periode maar af en toe gezien. Hij kwam dan praten met H.

Op vragen van D antwoord ik:

Eind van de maand lagen bij de kassa de enveloppen met geld en de loonbriefjes voor ons klaar. Ik verdiende toen 12 tot 15 gulden per uur. De enveloppen werden ook wel overhandigd door H. Het kasgeld werd in zijn algemeenheid beheerd door H en of I.

In ben in dienst gebleven tot februari 2000.

De reden waarom H en zijn vriendin zijn opgestapt is dat er onenigheid was met het personeel. H zelf is daarna nog wel regelmatig langsgekomen.

Mijn zus is een keer door iemand van de belastingdienst over mij uitgevraagd.

Het kan zijn dat hij BB heette.

Ik ben onlangs gesproken met ene CC toen zijn de getuigenverhoren van vandaag ter spraken gekomen. Over betalingen daarvoor is niet gesproken. Mij is niets toegezegd.

De fiches welke staan in bijlage 30 van het beroepschrift zijn door H en I speciaal gemaakt voor het casino aan de a-sstraat.

Op vragen van E antwoord ik:

Er waren meestal tussen de twee en vijf personeelsleden, bij vip-avonden acht tot tien. Wie artiesten aantrok weet ik niet en wie bestuursleden waren evenmin. Toen ik op een gegeven moment interesse kreeg om het casino over te nemen, heb ik daarover contact opgenomen met mijn boekhouder, maar uiteindelijk heeft dat niets opgeleverd.

Ik was in dienst bij de vereniging, althans dat bleek mij uit het loonbriefje. Toen als gevolg van mijn echtscheiding wijzigingen moesten worden doorgevoerd, heb ik dat aan H voorgelegd. Die zei dat ik daarvoor bij de boekhouder moest zijn en een paar dagen later gaf hij mij ook het adres van die boekhouder. Ik ben toen ook in U bij J geweest. Na 13 juni is de zaak door N voortgezet. Dat is gebleven tot kerst 1998 toen is de zaak 14 dagen dicht geweest en op 2 januari 1999 weer geopend en toen was het X die de leiding gaf en die ons ook betaalde.

Ik heb niet gezien of er bij de kassa een boekhouding werd bijgehouden.

De ketels werden soms om de twee dagen en soms een keer per maand gewisseld, dat gebeurde in opdracht door H en na 13 juni door anderen".

3.7. Wat de feitelijke exploitatie van het casino betreft is het volgende komen vast te staan. Het casino was in beginsel elke dag geopend tussen niet eerder dan 19.00 en niet later dan 05.00 uur. Er werd gelegenheid gegeven tot roulette- en kaartspelen. Er heeft door de belastingdienst een eerste bedrijfsbezoek plaatsgevonden op vrijdag 10 september 1999. Blijkens het daarvan opgemaakte rapport is ter plaatse onder meer het volgende aangetroffen:

"In het casino bevinden zich nabij de ontvangstruimte een bar, tafels en stoelen alsmede een keukentje. Deze accommodatie is enigszins afgescheiden middels

een houten scherm. In deze accommodatie worden de buffetten opgesteld. Tevens bevindt zich nabij de ontvangstruimte de kassiersruimte. De inwisseling van jetons vindt aldaar plaats. Achter de ontvangstruimte ligt de speelzaal.

Geconstateerd werd dat in de speelzaal diverse spelen konden worden gespeeld. Voor het spel 24-Observatie-Roulette zijn twee ketels voorhanden. Aan één ketel zijn 3 tafels verbonden en aan de tweede ketel zijn twee tafels verbonden. Tevens is er een derde ketel die een andere indeling heeft en geschikt is voor Amerikaanse of Franse roulette. In deze ketel kan ook de cilinder draaien. Verder is er een tafel aanwezig waar Black Jack en een tafel waar Caribbean Stud Poker gespeeld kan worden. In de speelzaal bevindt zich eveneens een bar".

Op elke eerste donderdag van de maand was er een zogenaamde vip-avond met optreden van artiesten. Er werden op 10 september 1999 twaalf medewerkers geteld. Sommigen van hen wisten aan vragen van de belastingdienst te ontkomen door zich nagenoeg onmiddellijk uit de voeten te maken.

3.8. Onder verwerping van de boekhouding als basis voor de berekening van de te betalen kansspelbelasting is via een theoretische berekening bepaald hoeveel belasting verschuldigd is over de betrokken periode. Hierbij is uitgegaan van de bruto-spelopbrengst (inzetten minus winstuitkering) die gelijk is gesteld met het totaal van het netto loon, hetgeen belanghebbende voor privé zal hebben opgenomen en de waarschijnlijk betaalde onkosten van het casino. Zoals blijkt uit de zaak nummer BK-00/00731 is in de betrokken periode meer loon uitbetaald dan is verantwoord in de boekhouding. De Inspecteur is ervan uitgegaan dat de niet-geboekte netto lonen gefinancierd zullen zijn met ontvangsten die eveneens niet werden geboekt.

3.9. De Inspecteur heeft de theoretische bruto-spelopbrengst als volgt berekend:

1998:

totaal netto maandloon (10,5 mnd.) + vakantiegeld	f 258.300
afgedragen loonheffing en aan GAK	- 17.000
totaal privé-opnamen belanghebbende (10,5 x f 3.500)	- 36.750
en echtgenote (10,5 x f 1.500)	- 15.750
stelpost kosten voor pand a-straat 1 (volgens opgave f 118.831)	- 60.500
huur b-straat 1 te T (geboekte uitgaven totaal f 86.926)	- 26.000
nutsbedrijf	- 11.800
onderhoud	- 2.500
advieskosten	- 6.000
investeringen	- 10.000
stelpost niet-geboekte buffetten en dranken	<u>- 18.375</u>
totaal	f 462.975

1999:

totaal netto maandloon + vakantiegeld	f 181.400
afgedragen loonheffing en aan GAK	- 20.000
totaal privé-opnamen belanghebbende (7 mnd. x f 3.500)	- 24.500
en echtgenote (7 mnd. x f 1.500)	- 10.500
stelpost kosten voor pand a-straat 1 (volgens opgave 1998 f 118.831)	- 38.500
huur b-straat 1 te T (geboekte uitgaven 1998 f 86.926)	- 19.500
nutsbedrijf	- 9.800
onderhoudskosten panden	- 2.500
advieskosten	- 6.200
stelpost niet-geboekte buffetten en dranken	- <u>12.250</u>
totaal	f 325.150

3.10. De verschuldigde kansspelbelasting bedraagt bij deze berekeningen:

over 1998 33 1 /3 % of	f 154.325
en over 1999 33 1 /3 % of	- <u>108.333</u>
totaal	f 262.658

In de naheffingsaanslag over 1998 is een boete begrepen van 100%, en over 1999 - omdat in dat jaar een deel van de werkelijk behaalde bruto-spelopbrengst is verantwoord - van 50 %, totaal f. 208.491.

4. Omschrijving geschil en standpunten van partijen

4.1. Partijen zijn verdeeld over het antwoord op de vraag wie als exploitant van het casino moet worden aangemerkt; indien dat belanghebbende is, komen tevens de volgende vragen aan de orde:

- a. is de tenaamstelling van de naheffingsaanslag juist en is die tot een juist bedrag opgelegd;
- b. is terecht een boete van 100% over 1998 en van 50% over 1999 van de enkelvoudige belasting opgelegd.

4.2. Belanghebbende ontkent dat hij in de periode waarop de naheffingsaanslag betrekking heeft ook maar in enige mate bij de exploitatie van het casino betrokken is geweest. In 1998 geschiedde dat voor rekening van H en in 1999 was dat voor rekening van de vereniging A. Belanghebbende zelf heeft ten hoogste alleen die noodzakelijke handelingen verricht die nodig waren om betaling van de huurpenningen mogelijk te maken.

4.3. De Inspecteur houdt de juistheid van de aanslag en van de boete staande.

5. Overwegingen omtrent het geschil

5.1. Het standpunt van belanghebbende dat hij in de periode van 13 februari 1998 tot en met 31 augustus 1999 niet als de exploitant van het casino kan worden aangemerkt moet als volstrekt ongeloofwaardig worden verworpen. Zo is zijn stelling dat H althans enige tijd als de exploitant moet worden aangemerkt niet aannemelijk geworden. Uit de verklaringen van de gehoorde getuigen, met name die van K ("De naam H ken ik, hij was daar in loondienst. Hij had niets te zeggen. Alle contacten liepen via belanghebbende"), maar ook die van I ("Eens per maand werden zogenaamde Vip-avonden gehouden. De artiesten die dan optraden, werden door belanghebbende gecontracteerd"), van H ("De artiesten werden gecontracteerd door I of belanghebbende; ik betaalde ze niet") en van O (Toen als gevolg van mijn echtscheiding wijzigingen moesten worden doorgevoerd, heb ik dat aan H voorgelegd. Die zei dat ik daarvoor bij de boekhouder moest zijn en een paar dagen later gaf hij mij ook het adres van die boekhouder. Ik ben toen ook in U bij J geweest. Na 13 juni is de zaak door N voortgezet. Dat is gebleven tot kerst 1998 toen is de zaak 14 dagen dicht geweest en op 2 januari 1999 weer geopend en toen was het X die de leiding gaf en die ons ook betaalde"), is ten hoogste af te leiden dat H, en na hem een zekere N, enige tijd de bedrijfsleider althans de spelleider is geweest, maar dat is iets anders dan de exploitant voor wiens rekening en risico een casino wordt gedreven. Ook enkele betalingen van huurpenningen door of namens H -belanghebbende heeft daarvan bankbescheiden overgelegd maar die hebben, zoals de gemachtigde van belanghebbende zelf ook reeds heeft opgemerkt, betrekking op de periode waarin deze van belanghebbende een ander casino huurde -zijn, gelet op

hetgeen overigens is gebleken, onvoldoende om H op grond daarvan als exploitant te doen aanmerken. Van door H gedane of getekende belastingaangiften, verband houdend met de exploitatie van het casino, is niet gebleken. De gemachtigde van belanghebbende kan worden toegegeven dat de getuigenverklaringen op vele punten onderling tegenstrijdig zijn (waaraan het hof toevoegt dat sommige van die verklaringen zich zelfs kenmerken door een hoge graad van onbetrouwbaarheid), maar dat wil niet zeggen dat ook maar enigszins het vermoeden gerechtvaardigd is dat een samenspanning van getuigen met de belastingdienst daaraan debet is. Ook is niet gebleken dat de verklaring van getuige O beïnvloed is geweest door een door belanghebbende gestelde mogelijk door een belastingambtenaar gepleegde schending van diens beroepsgeheim.

5.2. Evenmin is aannemelijk geworden dat in de periode waarop de naheffingsaanslag betrekking heeft of een gedeelte van die periode de vereniging A moet worden aangemerkt als de exploitante van het casino. Het moet ervoor gehouden worden dat A weliswaar op onderdelen formeel (bijvoorbeeld met betrekking tot de loonadministratie) bij de exploitatie van het casino betrokken is geweest (waarmee ook declaraties van J op naam van A zijn te verklaren), maar niet aannemelijk is gemaakt dat het feitelijke bestuur van de vereniging met betrekking tot de exploitatie van het casino toen is uitgeoefend door of namens degenen die als zodanig in de daarvoor bestemde registers stonden vermeld. Integendeel: ook in die periode was het belanghebbende die als de feitelijke en verantwoordelijke exploitant is aan te merken (getuige H verklaarde onder meer "Het bestuur had eigenlijk niets te zeggen"). Enige machtiging van het bestuur aan belanghebbende en/of enig daaraan ten grondslag liggend bestuursbesluit is niet overgelegd, zodat ervan uitgegaan moet worden - gelet op de hoeveelheid namens belanghebbende wel verstrekte informatie en overgelegde stukken - dat deze niet verstrekt is. Alle daden die in die periode zijn verricht moeten derhalve alleen aan belanghebbende worden toegerekend. Zo kwamen betalingen in het casino per pin of per credit card terecht op een bankrekening ten name van belanghebbende.

De Inspecteur heeft terecht gesteld dat het activeren van het stamnummer van A, hetgeen op initiatief van (de toenmalige administrateur van) belanghebbende is geschied en waaraan geen diepgaand onderzoek van de belastingdienst en/of

het GAK voorafging, niet het vertrouwen kan hebben opgewekt dat daarmee A als exploitante door de belastingdienst zou zijn aanvaard. Van uitlening van personeel van A aan de feitelijke exploitant van het casino, hetgeen uit de aangiften omzetbelasting naar voren zou dienen te komen, is evenmin gebleken. Het hof merkt nog op dat voor zover de in het verweerschrift en de daarbij gevoegde bijlagen, met name het rapport van de belastingdienst naar aanleiding van het reeds gememoreerde bedrijfsbezoek, aangevoerde argumenten in deze uitspraak niet zijn besproken, daaruit niet mag worden afgeleid dat die argumenten niet evenzeer overtuigende aanwijzingen behelzen dat het alleen belanghebbende was die in feite alle touwtjes in handen had, welke aanwijzingen belanghebbende met steeds andere verklaringen heeft trachten te weerleggen; het voert evenwel te ver al die aanwijzingen hier aan een bespreking te onderwerpen. Een niet-bespreking daarvan wil dus niet zeggen dat het hof die aanwijzingen niet eveneens zou kunnen bezigen voor zijn overtuiging: er is bij het hof geen spoor van twijfel aanwezig.

5.3. Er is dus terecht een naheffingsaanslag opgelegd. Als belastingplichtige is daarvoor, naar uit het zojuist overwogene volgt terecht, belanghebbende aangeduid. De toevoeging "A / B" is het gevolg van de omstandigheid dat belanghebbende voor zijn activiteiten ook wel deze namen bezigde, maar heeft niet tot gevolg dat een ander dan belanghebbende als belastingschuldige is aan te merken. Van schending van het gelijkheidsbeginsel is niet gebleken. Ook de omstandigheid dat er aanslagen in de omzetbelasting en de loonbelasting aan A zijn opgelegd en door deze betaald, kan daaraan niet in de weg staan: ook dat is het gevolg van de wijze waarop aangiften zijn gedaan, en dat die wijze onjuist is geweest, is met het voorgaande voldoende naar voren gekomen. Het door de gemachtigde aangevoerde ontbrekende zogenaamde startersbezoek kan belanghebbende evenmin baten, nu blijkens de getuigenverklaring van K reeds vele malen bij belanghebbende is aangedrongen op verbetering van de administratie, en ook dat tot niets geleid heeft.

5.4. Voor de beantwoording van de vraag of er voor rekening van en onder (eind)verantwoordelijkheid van belanghebbende gelegenheid werd gegeven tot een behendigheids- en kansspel, in welk geval er omzetbelasting verschuldigd is, dan wel een kansspel, is het volgende van belang. De Inspecteur heeft onweersproken

gesteld dat het de specialisten van de belastingdienst meerdere malen onmogelijk werd gemaakt om de wijze van spelen door de spelers te beoordelen doordat opdracht werd gegeven het spel stil te leggen zodra de specialisten het casino betraden. In het beroepschrift heeft de gemachtigde van belanghebbende gesteld reeds op 9 februari 2000 aan de belastingdienst te hebben medegedeeld onder voorwaarden in te stemmen met heffing van kansspelbelasting. Welke die voorwaarden zijn is niet duidelijk gemaakt, maar noch uit de nadien van de gemachtigde afkomstige stukken noch uit hetgeen bij de mondelinge behandeling is aangevoerd kan worden opgemaakt dat belanghebbende thans nog voorbehouden maakt met betrekking tot de heffing van kansspelbelasting - zo hij die nog zou kunnen maken, gelet op de zojuist gememoreerde bejegening van de specialisten van de belastingdienst - zodat van de juistheid van heffing van kansspelbelasting verder wordt uitgegaan.

5.5. Vervolgens komt aan de orde of aan de naheffingsaanslag een juiste berekening ten grondslag ligt. Naar het oordeel van het hof heeft de Inspecteur terecht gesteld dat sprake is van omkering van de bewijslast: niet gebleken is dat belanghebbende dan wel H en/of A namens hem hebben voldaan aan de vereiste administratie- en informatieplicht. Zo vertoont de (loon)boekhouding ernstige gebreken, is er geen sluitende (kas)administratie en zijn er aangiften, zo die aan belanghebbende zouden worden toegerekend, tot een aanmerkelijk te laag bedrag en dus niet behoorlijk gedaan.

5.6. Meer in het bijzonder moet dan de vraag beantwoord worden of belanghebbende erin geslaagd is overtuigend de onjuistheid aan te tonen van het door de Inspecteur in aanmerking genomen totaal netto loon en vakantiegeld. Uit hetgeen in de zaak onder nummer BK-00/00731 is beslist volgt dat het aantal personeelsleden dat in de betrokken periode in dienst van belanghebbende moet worden geacht te zijn geweest ten minste op zes kan worden gesteld, waarmee een nettoloon is gemoeid van f.143.614 in 1998 en van f.107.401 in 1999.

5.7. Van belanghebbende noch van zijn echtgenote is met bescheiden aannemelijk gemaakt dat zij over inkomsten en/of vermogen beschikken dat hen niet door middel van de exploitatie van het onderhavige casino zou zijn toegevloeid. Uit ingewonnen informatie van de belastingdienst in België blijkt dat evenmin. De Inspecteur heeft in de theoretische bruto-spelopbrengst dus terecht

met privé-opnamen van belanghebbende en zijn echtgenote rekening gehouden. De andere posten zijn door belanghebbende onvoldoende of in het geheel niet bestreden. Voor de stelling dat het casino verlies zou hebben geleden is geen begin van bewijs aanwezig gevonden.

5.8. Uit al het hiervoor overwogene volgt dat de theoretische bruto-spelopbrengst alleen in die zin correctie behoeft dat het over 1998 in aanmerking genomen netto loon en vakantiegeld moet worden gesteld op f.143.614 en over 1999 op f. 107.401, zodat de totale opbrengst over 1998 is te stellen op f. 348.289 en over 1999 op f. 251.151. De verschuldigde kansspelbelasting bedraagt derhalve f. 116.096 over 1998 en f. 83.717 over 1999, totaal f. 199.813.

5.9. De door belanghebbende verschuldigde boete dient te worden gehandhaafd op 100% over 1998 en 50% over 1999 van de na te heffen enkelvoudige belasting. Het hof onderschrijft de door de Inspecteur daarvoor gegeven motivering zoals verwoord in het verweerschrift en maakt die tot de zijne.

6. Proceskosten en griffierecht

Nu het beroep voor een gedeelte gegrond is komt belanghebbende in aanmerking voor een proceskostenvergoeding. Deze vergoeding stelt het hof vast op f. 4.260 wegens door derden beroepsmatig verleende rechtsbijstand en op f. 134 aan reiskosten. Gelet op de samenhang met het gelijktijdig behandelde beroep in de zaak nummer BK-00/00731 zal de vergoeding in deze zaak worden bepaald op de helft van gemelde bedragen. Van overige voor vergoeding in aanmerking komende kosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht is niet gebleken.

Voorts dient de Inspecteur aan belanghebbende het voor deze zaak gestorte griffierecht te vergoeden.

7. Beslissing

Het gerechtshof:

- vernietigt de uitspraken waarvan beroep;
- vermindert de naheffingsaanslag tot een berekend naar een bedrag van f. 199.813;

- vermindert de boete tot een bedrag van f. 157.954;
- veroordeelt de Inspecteur in de kosten van het beroep, aan de zijde van belanghebbende gevallen en vastgesteld op f. 2.197, alsmede tot vergoeding aan belanghebbende van het voor deze zaak gestorte griffierecht van f. 60.

Deze uitspraak is vastgesteld door mrs. Pieters, Vierhout en Van Knobelsdorff, in tegenwoordigheid van de gerechtsauditeur mr. Postema.

De beslissing is op 4 oktober 2001 in het openbaar uitgesproken, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier Van de Vijver.

Van de Vijver

Pieters

Aangetekend aan partijen
verzonden: