ECLI:NL:RBNNE:2019:3367

Instantie	Rechtbank Noord-Nederland
Datum uitspraak	01-08-2019
Datum publicatie	24-10-2019
Zaaknummer	AWB - 17 _ 122
Formele relaties	Hoger beroep: ECLI:NL:GHARL:2020:9917, Bekrachtiging/bevestiging
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Nu eiseres, gevestigd te Duitsland, eigenaar was van in Nederland staande kansspelautomaten die zij bedrijfsmatig in gebruik heeft gegeven aan een Nederlands vennootschap, is zij voor de jaren 2013 en 2014 als exploitant belastingplichtig voor de kansspelbelasting.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2019/2347 V-N 2019/59.2.6 NLF 2019/2395 FutD 2019-2808

Uitspraak

RECHTBANK NOORD-NEDERLAND

Zittingsplaats Groningen

Bestuursrecht

zaaknummer: LEE 17/122

uitspraak van de meervoudige belastingkamer van 1 augustus 2019 in de zaak tussen

[eiseres] , te [vestigingsplaats] (Duitsland), eiseres

(gemachtigde: [gemachtigde]),

en

de inspecteur van de Belastingdienst/kantoor Emmen, verweerder

(gemachtigde: [gemachtigde]).

Procesverloop

Verweerder heeft over de periode 1 januari 2013 tot en met 31 december 2014 aan eiseres met dagtekening 17 december 2015 een naheffingsaanslag kansspelbelasting (KSB) opgelegd ten bedrage van 321.066.

Bij uitspraak op bezwaar van 30 november 2016 heeft verweerder het bezwaar van eiseres ongegrond verklaard.

Eiseres heeft tegen de uitspraak op bezwaar beroep ingesteld.

De rechtbank heeft achteraf bezien ten onrechte twee zaken aangemaakt en tweemaal griffierecht geheven. De zaak 17/123 is ongedaan gemaakt en het daarvoor geheven griffierecht van 333 is terugbetaald aan eiseres.

Verweerder heeft een verweerschrift ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 25 juli 2019. Eiseres heeft zich laten vertegenwoordigen door [Y] alsmede haar bovenvermelde gemachtigde. Verweerder heeft zich laten vertegenwoordigen door [gemachtigde] , bijgestaan door [naam] .

Overwegingen

Feiten

1. De rechtbank neemt de volgende, door partijen niet betwiste, feiten als vaststaand aan.

1.1. Eiseres is een op 12 oktober 2007 naar Duits recht opgerichte besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid (GmbH) en is statutair gevestigd te [vestigingsplaats] , Duitsland. [X] is sinds de oprichting directeur en enig aandeelhouder van eiseres. Daarnaast maakt haar echtgenoot [Y] deel uit van het bestuur van eiseres.

1.2. Tot 17 april 2013 was de bedrijfsomschrijving van eiseres: "*Der Betrieb von Spielhallen*". Per 17 april 2013 is de bedrijfsomschrijving veranderd naar: "*Der ankauf von Spielgeräten und Geldspielgeräten jeglichter Art sowie deren Vermietung-Verpachting und sonstige zulässige Überlassung an Dritte sowie der Betrieb von Spielhallen".*

1.3. Eiseres heeft op 2 januari 2013 97 kansspelautomaten gekocht van [A] GmbH voor een bedrag van 41.000. Sinds deze datum verhuurt eiseres deze kansspelautomaten aan de vennootschap onder firma "*[F]*" (VOF [F]).

1.4. [A] GmbH is ook opgericht naar Duits recht en is statutair ingeschreven te [vestigingsplaats] , Duitsland. Het bestuur van deze vennootschap bestaat uit [Y] en zijn zoon [Z] .

1.5. [Y] en [Z] zijn tevens vennoten van VOF [F] . Deze vennootschap houdt zich bezig met de exploitatie van kansspelautomaten in Nederland.

1.6. [A] GmbH heeft op 9 januari 2009 alle door VOF [F] geëxploiteerde, kansspelautomaten overgenomen van en (terug)verhuurd aan VOF [F] .

1.7. Eiseres heeft in juli/augustus 2015 de kansspelautomaten verkocht aan VOF [F] .

1.8. Bij beschikking van 30 juli 2013 heeft de Kansspelautoriteit per 2 augustus 2013 een vergunning voor de exploitatie van kansspelautomaten verstrekt aan eiseres.

1.9. Eiseres heeft op 7 februari 2014 bij de Kansspelautoriteit een formulier ingediend met gegevens over de opstellocaties per 31 december 2013. Hieruit volgt dat zij per deze datum 76 kansspelautomaten op 39 horeca-locaties in Nederland opgesteld had staan en dat 7 kansspelautomaten zich bevonden op een voorraadlocatie.

1.10. Eiseres heeft op 4 februari 2015 bij de Kansspelautoriteit een formulier ingediend met gegevens over de opstellocaties per 31 december 2014. Hieruit volgt dat zij per deze datum 77 kansspelautomaten op 42 horeca-locaties in Nederland opgesteld had staan en dat 5 kansspelautomaten zich bevonden op een voorraadlocatie.

1.11. VOF [F] heeft voor de jaren 2013 en 2014 contracten afgesloten met de bij 1.9 en 1.10 bedoelde horeca-locaties voor het exploiteren van de kansspelautomaten. VOF [F] heeft bij de afrekeningen met deze horeca-locaties KSB over de bruto spelopbrengst berekend en gereserveerd. In de administratie van VOF [F] is vermeld dat de door haar gereserveerde KSB voor het jaar 2013 160.820 bedraagt en voor het jaar 2014 160.246.

1.12. Verweerder heeft vanaf de maand augustus 2013 telkens iedere maand aangiftebiljetten KSB aan eiseres uitgereikt. Eiseres heeft op 17 april 2015 over de maanden augustus 2013 tot en met december 2014 aangifte KSB gedaan. Zij heeft daarbij steeds aangegeven dat zij geen KSB verschuldigd is. Deze aangiften zijn gedagtekend op 14 april 2015 en zijn ondertekend door [Y] .

1.13. Verweerder heeft een administratief onderzoek ingesteld bij eiseres naar de belastingplicht met betrekking tot de KSB over de periode van 1 januari 2013 tot en met 31 december 2014. Van dit onderzoek heeft verweerder met dagtekening 2 december 2015 een rapport opgemaakt. In dit rapport heeft verweerder geconcludeerd dat eiseres over de jaren 2013 en 2014 in totaal 321.066 (160.820 en 160.246) te weinig KSB heeft voldaan. Dit bedrag heeft verweerder ontleend aan de administratie van VOF [F] (zie bij 1.11). Verweerder heeft in het rapport aangekondigd dat ter zake aan eiseres een naheffingsaanslag zal worden opgelegd.

1.14. Verweerder heeft met dagtekening 17 december 2015 over de periode van 1 januari 2013 tot en met 31 december 2014 aan eiseres een naheffingsaanslag KSB opgelegd tot een bedrag van 321.066. Op het aanslagbiljet heeft verweerder vermeld:

"*De naheffingsaanslag is vastgesteld, omdat te weinig kansspelbelasting is afgedragen.*

De naheffingsaanslag is opgelegd op basis van het rapport van het ingestelde boekenonderzoek".

1.15. De Fiscale Inlichtingen en Opsporingsdienst (FIOD) heeft eveneens een onderzoek ingesteld bij eiseres en de aan haar gelieerde personen en ondernemingen. Op 2 december 2015 heeft een inval van de FIOD plaatsgevonden op diverse ondernemingslocaties van de familie [F] en zijn eiseres bestuurders alsmede [Z] drie dagen in verzekering gesteld.

1.16. De rechtbank Overijssel heeft op 11 juni 2018 vonnis op tegenspraak gewezen in de strafzaak van de officier van justitie tegen [X] (ECLI:NL:RBOVE:2018:2066). Aan haar is ten laste gelegd dat zij samen met anderen feitelijk leiding dan wel opdracht heeft gegeven aan eiseres terzake van het opzettelijk onjuist doen van aangiften kansspelbelasting over de maanden augustus 2013 tot en met december 2014. De rechtbank Overijssel heeft [X] hiervan vrijgesproken, omdat niet is bewezen dat zij feitelijk leiding of opdracht heeft gegeven aan de in de tenlastelegging omschreven strafbare gedragingen van eiseres.

1.17. De rechtbank Overijssel heeft tevens op 11 juni 2018 vonnis op tegenspraak gewezen in de strafzaak van de officier van justitie tegen [Y] (ECLI:NL:RBOVE:2018:2060). Aan hem is ten laste gelegd dat hij samen met anderen feitelijk leiding dan wel opdracht heeft gegeven aan eiseres terzake van het opzettelijk onjuist doen van aangiften kansspelbelasting over de maanden augustus 2013 tot en met december 2014. De rechtbank Overijssel heeft [Y] hiervan vrijgesproken, omdat hij ten tijde van het doen van de aangiften naar objectieve maatstaven gemeten redelijkerwijs kon en mocht menen dat de ingezonden (nihil)aangiften conform deskundig advies en daarmee juist en volledig waren. De rechtbank Overijssel acht daarom opzet op het doen van onjuiste aangiften KSB niet bewezen.

Geschil en beoordeling

2.1 In geschil is het antwoord op de vraag of verweerder de onderhavige naheffingsaanslag terecht aan eiseres heeft opgelegd.

2.2 De rechtbank heeft ter zitting alle beroepsgronden, zoals eiseres die in haar beroepschrift, mede onder verwijzing naar de gronden en uitgebreide toelichting in haar bezwaarschrift, heeft aangevoerd, besproken. Ter zitting heeft eiseres deze beroepsgronden gehandhaafd.

2.3 Partijen hebben ter zitting desgevraagd bevestigd dat tussen hen niet geschil is dat eiseres niet in Nederland is gevestigd. Ten aanzien van de vraag of eiseres, uitsluitend naar de Nederlandse wetgeving beoordeeld, met betrekking tot de in Nederland staande, aan de VOF [F] verhuurde,

kansspelautomaten terecht in de KSB is betrokken, heeft eiseres alleen de hierna bij 4.1 bedoelde beroepsgrond aangevoerd. Overigens is tussen partijen niet in geschil dat eiseres, uitsluitend naar de Nederlandse wetgeving beoordeeld, terecht en tot het juiste bedrag in de KSB is betrokken. De rechtbank ziet geen aanleiding om van deze gezamenlijke standpunten af te wijken.

2.4 Met instemming van partijen en van de rechtbank Zeeland-West-Brabant heeft deze rechtbank, hoewel daartoe formeel niet bevoegd, het beroep in behandeling genomen.

3. De rechtbank onderkent dat eiseres bestuurders in de bij 1.16 en 1.17 bedoelde strafzaken zijn vrijgesproken, omdat de rechtbank niet bewezen heeft geacht dat [X] feitelijk leiding of opdracht heeft gegeven aan de in de tenlastelegging omschreven strafbare gedragingen van eiseres en de rechtbank ten aanzien van [Y] opzet op het doen van onjuiste aangiften KSB niet bewezen heeft geacht. De rechtbank stelt tevens vast dat eisers zelf (als rechtspersoon) niet is vervolgd. In deze zaak gaat het om een naheffingsaanslag die *aan eiseres* op grond van artikel 20 van de Algemene wet rijksbelastingen is opgelegd. Daarbij gaat het enkel om de vraag of over de jaren 2013 en 2014 terecht KSB van eiseres is nageheven. De vraag of eiseres *opzettelijk* onjuiste aangiften KSB heeft gedaan, of wie van haar bestuurders aan dat opzettelijk onjuist doen van aangifte leiding hebben gegeven of daartoe opdracht hebben gegeven, komt in deze zaak niet aan de orde. Deze uitspraak doet dus niet af aan de vrijspraak van eiseres bestuurders in de bij 1.16 en 1.17 bedoelde strafzaken, ook niet als de rechtbank zou beslissen dat de naheffingsaanslag terecht is opgelegd.

4.1 Eiseres stelt dat zij niet belastingplichtig is voor de KSB, omdat de automatenopbrengst niet aan haar ten goede komt (zij geniet alleen opbrengsten uit verhuur). Pas na de wetswijziging per 1 januari 2015, waarbij de onduidelijkheid in de wetgeving is aangepast, is eiseres belastingplichtig voor de KSB. Zij is van mening dat zij voor de onderhavige jaren op grond van artikel 6, vierde lid van de Wet op de Kansspelbelasting (Wet KSB) ook niet als inhoudingsplichtige kan worden aangemerkt, omdat zij geen KSB kan inhouden op de opbrengst uit de automaten.

4.2 Verweerder houdt vast aan zijn standpunt dat eiseres belastingplichtig is voor de KSB. Artikel 6, vierde lid, van de Wet op de KSB is volgens verweerder niet van toepassing op kansspelautomatenspelen.

4.3 Ingevolge artikel 1, eerste lid, onderdeel a, van de Wet KSB, zoals dit artikel voor de onderhavige jaren luidde, wordt onder de naam kansspelbelasting een directe belasting geheven van degene die gelegenheid geeft tot deelname aan binnenlandse casinospelen alsmede de exploitant van een in Nederland geplaatste fysieke speelautomaat, ingericht voor de beoefening van een kansspel, dat bestaat uit een door de speler in werking gesteld mechanisch, elektrisch of elektronisch proces, waarbij het resultaat kan leiden tot rechtstreekse of niet-rechtstreekse uitkering van prijzen, met inbegrip van extra speelduur (kansspelautomatenspel). Onder exploitant wordt ingevolge het tweede lid van dit artikel verstaan degene die een kansspelautomaat exploiteert in de zin van artikel 30h, tweede lid, van de Wet op de kansspelen.

4.4 Ingevolge artikel 30h van de Wet op de kansspelen wordt onder exploiteren verstaan het bedrijfsmatig en als eigenaar gebruiken of aan een ander in gebruik geven van een of meer speelautomaten.

4.5 Per 1 januari 2015 is in artikel 1, eerste lid, onderdeel a, van de Wet KSB de omschrijving van de belastingplicht bij kansspelautomaten gewijzigd. Voor de belastingplicht wordt vanaf die datum aangesloten bij degene onder wiens exploitatievergunning de kansspelautomaten worden geëxploiteerd. Reden voor deze wijziging is dat in bepaalde situaties onduidelijk was wie de juridische eigendom heeft en daardoor wie belasting moest betalen, hetgeen leidde tot onzekerheid bij betrokkenen en tot uitvoeringsproblemen bij de Belastingdienst (zie *Kamerstukken II*, 2014-2015, 34002, nr. 8).

4.6 De rechtbank overweegt dat uit de vaststaande feiten volgt dat eiseres met ingang van 2 januari 2013 tot en met juli/augustus 2015 eigenaar was van in Nederland staande kansspelautomaten die zij

bedrijfsmatig in gebruik heeft gegeven aan VOF [F] . Deze feiten leiden de rechtbank, gelet op de bij 4.3 en 4.4 vermelde wetsartikelen tot het oordeel dat eiseres voor de jaren 2013 en 2014 als exploitant belastingplichtig is voor de KSB. Hierbij wijst de rechtbank eiseres erop dat in dit geval, anders dan in de gevallen waarvoor de wetswijziging per 1 januari 2015 is bedoeld, geen onduidelijkheid bestaat over de vraag of eiseres de juridische eigendom heeft van de kansspelautomaten en daarmee over de vraag of zij als belastingplichtige dient te worden aangemerkt. De rechtbank wijst eiseres er verder op dat niet relevant is dat eiseres geen KSB kan inhouden op de directe opbrengst uit de kansspelen. Zij wordt op grond van de Wet op de KSB immers niet als inhoudingsplichtige, maar als belastingplichtige aangemerkt. Zoals verweerder ter zitting terecht heeft opgemerkt, geldt artikel 6, vierde lid, van de Wet op de KSB, op grond van lid 1 van dit artikel, niet voor deze situatie, waarin het gaat om kansspelautomatenspellen. De bij 4.1 vermelde beroepsgrond treft dus geen doel.

5.1 Eiseres stelt dat de naheffingsaanslag strijdig is met het motiveringsbeginsel, evenredigheidsbeginsel, fair-playbeginsel, rechtszekerheidsbeginsel en zorgvuldigheidsbeginsel. Dit dient vernietiging van de naheffingsaanslag mee te brengen.

Er is volgens eiseres sprake van een onduidelijke en ondeugdelijke motivering, omdat na de bij 1.15 vermelde inval van de FIOD enkel is gesproken over fraude, terwijl de naheffingsaanslag is gemotiveerd onder verwijzing naar het bij 1.13 bedoelde controlerapport.

5.2 Verweerder stelt dat de naheffingsaanslag op een juiste en voldoende wijze is gemotiveerd en dat deze overigens niet in strijd met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur is opgelegd. Verweerder wijst er met klem op dat het FIOD-onderzoek niet ten grondslag heeft gelegen aan de naheffingsaanslag. Het controlerapport is gedagtekend op 2 december 2015, zodat de hoogte van de naheffingsaanslag reeds vaststond, voordat de FIOD een inval deed.

5.3 De rechtbank verwerpt de bij 5.1 vermelde beroepsgrond van eiseres. Gelet op de bij 1.14 geciteerde vermelding op het aanslagbiljet en de verwijzing naar het onder 1.13 bedoelde controlerapport, is de rechtbank van oordeel dat de naheffingsaanslag berust op een deugdelijke motivering. Hieruit volgt dat de reden voor het opleggen van de naheffingsaanslag is gelegen in de omstandigheid dat verweerder na feitenonderzoek en hoor en wederhoor heeft geconcludeerd dat eiseres over de jaren 2013 en 2014 in totaal 321.066 te weinig KSB heeft voldaan en dat die conclusie als zodanig losstaat van de bevindingen uit het strafrechtelijk onderzoek. Dat eiseres bestuurders de beleving hadden dat de naheffingsaanslag wel voortvloeit uit het strafrechtelijk onderzoek, nu zij deze pas op de mat aantroffen nadat hun inverzekeringstelling was opgeheven, maakt dat niet anders. Het laat ook onverlet dat verweerder de naheffingsaanslag deugdelijk heeft gemotiveerd. Ten aanzien van een eventuele schending van de overige bij 5.1 vermelde beginselen van behoorlijk bestuur heeft eiseres onvoldoende concrete feiten en omstandigheden aangevoerd die tot die conclusie zouden kunnen leiden, zodat de rechtbank eiseres beroep op deze beginselen passeert.

6.1 Eiseres stelt dat de onderhavige wet- en regelgeving inzake de KSB in strijd is met de Europese regelgeving op het gebied van de omzetbelasting. Het gehele bruto spelresultaat dient volgens eiseres als omzet te worden gezien die belast moet worden met omzetbelasting. Eiseres acht de Nederlandse wetgeving alsmede de handelwijze van verweerder onrechtmatig. Eiseres stelt verder dat de onderhavige regelgeving inzake de KSB in strijd is met de artikelen 49, 56 en 107 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU).

6.2 Verweerder stelt dat de Hoge Raad in zijn arresten van 27 juni 2014 heeft geoordeeld dat de wetgeving rechtmatig is en dat vanaf 1 juli 2008 KSB is verschuldigd. Verder wijst verweerder erop dat kansspelen zijn vrijgesteld van de omzetbelasting.

6.3 De rechtbank overweegt als volgt. Anders dan verweerder meent, is eiseres stelling dat de KSB in strijd is met de Europese regelgeving op het gebied van de omzetbelasting, niet reeds aan de orde gekomen in de arresten van de Hoge Raad van 27 juni 2014 (ECLI:NL:HR:2014:1523 en

ECLI:NL:HR:2014:1524). De Hoge Raad heeft in die arresten niet hoeven oordelen over een daarop toegesneden cassatiemiddel, omdat de betreffende stellingen ten overstaan van het Hof waren ingetrokken. De rechtbank is niettemin van oordeel dat deze stelling van eiseres faalt. Deze stelling stuit namelijk af op de artikelen 135 en 401 van de Richtlijn 2006/112/EG van de Raad betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (BTW-richtlijn). Uit artikel 401 van de BTW-richtlijn volgt namelijk dat deze richtlijn niet aan de heffing van kansspelbelasting over het bruto spelresultaat in de weg staat, terwijl uit artikel 135 van de BTW-richtlijn volgt dat de lidstaten ter zake een vrijstelling van omzetbelasting dienen te verlenen.

6.4 Eiseres stelling dat de onderhavige wet- en regelgeving in strijd is met de artikelen 49, 56 en 107 van het VWE, biedt haar ook geen soelaas. De rechtbank wijst eiseres er hierbij op dat in het geval van eiseres sprake is van kansspelautomaten die in Nederland staan, met een in het buitenland gevestigde exploitant van wie, net als wanneer er sprake zou zijn van een in Nederland gevestigde exploitant, KSB wordt geheven over het spelresultaat. Gelet hierop, valt naar het oordeel van de rechtbank niet in te zien waarom in het onderhavige geval de heffing van KSB in strijd zou komen met de artikelen 49, 56 en 107 van het VWEU. Ook overigens heeft eiseres onvoldoende aangedragen ter onderbouwing van haar stelling dat de Nederlandse wetgeving dan wel verweerders handelwijze onrechtmatig is. De rechtbank verwerpt dus de bij 6.1 vermelde beroepsgrond.

7.1 Eiseres stelt dat zij in Nederland dient te worden vrijgesteld van de heffing van KSB, omdat zij over de door haar behaalde omzetten omzetbelasting, Vergnügungssteuer (amusementsbelasting) en vennootschapsbelasting dient af te dragen in Duitsland. Zij beroept zich hierbij op het verdrag dat Nederland en Duitsland hebben gesloten ter vermijding van dubbele belasting.

7.2 Verweerder stelt dat het verdrag dat Nederland en Duitsland hebben gesloten ter vermijding van dubbele belasting niet van toepassing is op de Nederlandse KSB.

7.3 Artikel 1 van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Bondsrepubliek Duitsland tot het vermijden van dubbele belasting op het gebied van belastingen van het inkomen en van het vermogen alsmede van verscheidene andere belastingen en tot het regelen van andere aangelegenheden op belastinggebied (het

Verdrag), zoals dat voor de onderhavige jaren gold, luidt:

"Deze Overeenkomst is van toepassing op belastingen, die volgens de wetgeving van elk van beide Staten rechtstreeks van het inkomen of van het vermogen of naar verscheidene andere grondslagen ten behoeve van de Staten, de Länder, de provinciën, de gemeenten of gemeentelijke verbanden, (ook in de vorm van opcenten) worden geheven.".

Artikel 2 van het Verdrag luidt voor zover van belang als volgt:

"1. Belastingen in de zin van deze Overeenkomst zijn:

in de Bondsrepubliek Duitsland:

a)

de Einkommensteuer (inkomstenbelasting) (met inbegrip van de Lohnsteuer (loonbelasting), de Kapitalertragsteuer (belasting op kapitaalopbrengsten) en de Aufsichtsratsteuer (commissarissenbelasting));

b)

de Körperschaftsteuer (vennootschapsbelasting);

c)

de Abgabe Notopfer Berlin (heffing Notopfer Berlin);

d)

de Vermögensteuer (vermogensbelasting);

e)

de Gewerbesteuer (ondernemingsbelasting);

f)

de Grundsteuer (grondbelasting);

2.

in het Koninkrijk der Nederlanden:

a)

de inkomstenbelasting;

b)

de loonbelasting;

c)

de vennootschapsbelasting;

d)

de dividendbelasting;

e)

de commissarissenbelasting;

f)

de vermogensbelasting;

g)

de grondbelasting;

h)

gemeentelijke baatbelastingen;

i)

gemeentelijke bouwterreinbelastingen;

j)

wegen-, straat- en vaartbelastingen;

k)

het recht op de mijnen.

2. De Overeenkomst zal van toepassing zijn op elke andere belasting van in wezen gelijke of gelijksoortige aard, die na de ondertekening van de Overeenkomst in een van de Staten wordt ingevoerd.

().”.

7.4 Gelet op de bij 7.3 geciteerde tekst van het Verdrag, is het Verdrag naar het oordeel van de rechtbank niet van toepassing op de KSB. Bij de KSB wordt in dit geval kort gezegd geheven ten aanzien van het exploiteren van een fysieke kansspelautomaat, waarbij de bruto spelopbrengst (inzetten minus prijzen), en niet het totale inkomen uit speelautomaten, wordt belast. Een dergelijke belasting is naar het oordeel van de rechtbank niet van in wezen gelijke of gelijksoortige aard als één van de in artikel 2, eerste lid, van het Verdrag opgesomde belastingen. Eiseres beroept zich daarom tevergeefs op het Verdrag. De bij 7.1 vermelde beroepsgrond kan haar dus niet baten.

8.1 Eiseres beroept zich op het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 (het Bvdb) ter verkrijging van een vrijstelling van de KSB. Verweerder stelt daartegenover dat het Bvdb niet van toepassing is, omdat eiseres niet in Nederland is gevestigd.

8.2 Artikel 52, eerste lid, van het Bvdb luidt:

"*Een in Nederland wonende of gevestigde gerechtigde tot een prijs van een buitenlands kansspel is vrijgesteld van de daarop betrekking hebbende kansspelbelasting, indien die prijs is onderworpen aan een gelijksoortige belasting, die vanwege een andere Mogendheid wordt geheven*."

8.3 De tekst van artikel 52, eerste lid, van het Bvdb is naar het oordeel van de rechtbank niet van toepassing op de onderhavige situatie van eiseres. Zij is immers niet gevestigd in Nederland, terwijl evenmin sprake is van (de gerechtigde tot) een prijs van een buitenlands kansspel. De rechtbank verwerpt dan ook de bij 8.1 vermelde beroepsgrond van eiseres. Overigens merkt de rechtbank nog op dat niet aannemelijk is gemaakt dat eiseres over de in geding zijnde, in Nederland staande kansspelautomaten gehouden zou zijn Vergnügungssteuer af te dragen.

9.1 Eiseres stelt dat de heffing van KSB in haar geval tot een individuele buitensporige last leidt en daarom strijdig is met artikel 1 van het Eerste Protocol (EP) bij het Europese Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM). Volgens eiseres komt haar levensvatbaarheid door deze heffing in gevaar.

9.2 Verweerder stelt dat eiseres geen beroep kan doen op artikel 1 van het EP bij het EVRM, omdat zij ten tijde van de wetswijziging per 1 juli 2008 geen eigenaar was van de kansspelautomaten en dus, toen zij dat veel later werd, wist dat er KSB verschuldigd was zodat zij daar op voorhand rekening mee kon houden.

9.3 Anders dan verweerder meent, kan eiseres zich, ongeacht of zij ten tijde van de wetswijziging al dan niet exploitant was van de kansspelautomaten, beroepen op het bepaalde in artikel 1 van het EP bij het EVRM. Ook een belasting die reeds werd geheven op het moment dat een belastingplichtige zijn belaste activiteiten startte, kan onder omstandigheden tot een individuele en buitensporige last leiden.

9.4 De rechtbank overweegt dat de wetgever er met ingang van 1 juli 2008 voor heeft gekozen om KSB te heffen van de exploitant van de kansspelautomaat. Deze keuze van de wetgever kan voor een belastingplichtige alleen dan leiden tot een individuele en buitensporige last, indien en voor zover deze last zich in diens geval sterker laat voelen dan in het algemeen. Dat kan zich bij eiseres alleen voordoen als bijzondere, niet voor alle exploitanten van kansspelautomaten geldende, feiten en omstandigheden een buitensporige last voor haar teweegbrengen. Op regelniveau kan de wetgevingsoperatie van juli 2008 door de beugel (zie de arresten van de Hoge Raad van 27 juni 2014 (ECLI:NL:HR:2014:1523 en van 17 maart 2017, ECLI:NL:HR:2017:442).

9.5 De rechtbank overweegt dat op eiseres de stelplicht en de bewijslast rust ten aanzien van haar stelling dat de heffing in haar geval tot een individuele, buitensporige last leidt. Met de enkele stelling dat haar levensvatbaarheid door deze heffing in gevaar komt, voldoet zij naar het oordeel van de rechtbank niet aan die stelplicht en bewijslast. Bovendien wijst de rechtbank erop, dat niet ter discussie staat dat de KSB over deze jaren werd gereserveerd en dus in ieder geval qua liquiditeit geen problemen heeft opgeleverd (zie 1.11). Er kan daarom niet worden geoordeeld dat sprake is van een individuele en buitensporige last. De bij 9.1 vermelde beroepsgrond moet daarom hetzelfde lot delen als alle voorgaande beroepsgronden van eiseres.

10. Het beroep is ongegrond.

11. Voor een proceskostenveroordeling bestaat geen aanleiding.

Beslissing

De rechtbank verklaart het beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan door mr. A.M.A.M. Kager, voorzitter, mr. A. Heidekamp en mr. T. van de Bospoort, leden, in aanwezigheid van mr. M. Hiemstra, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 1 augustus 2019.

w.g. griffier

w.g. voorzitter

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep worden ingesteld bij het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden.