

ECLI:NL:RBBRE:2012:BZ2622

Instantie	Rechtbank Breda
Datum uitspraak	02-11-2012
Datum publicatie	07-03-2013
Zaaknummer	11/2748
Formele relaties	Hoger beroep: ECLI:NL:GHARL:2017:1406, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan Hoger beroep: ECLI:NL:GHSHE:2014:2551, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	De rechtbank is van oordeel dat de wetgever het neutraliteitsbeginsel en daarmee het EU-recht niet heeft geschonden door gokken via speelautomaten uit te zonderen van de vrijstelling van omzetbelasting, en casinospelen en internetgokken niet.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2013/626 V-N 2013/19.3.4 NTFR 2013/1139 met annotatie van Mr. E.H.A.M. Thijssen

Uitspraak

RECHTBANK BREDA

Sector bestuursrecht, meervoudige belastingkamer

Procedurenummer: AWB 11/2748

Uitspraakdatum: 2 november 2012

Uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding tussen

[belanghebbende] cs , gevestigd te [plaats X],
belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Oost-Brabant, kantoor Eindhoven,
de inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt tegen op aangiften voldane omzetbelasting alsmede tegen beschikkingen tot teruggaaf van omzetbelasting over de tijdvakken 1 mei 2005 tot en met 31 juni 2008. De inspecteur heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken van 6 april 2011 de bezwaren ongegrond verklaard.

1.2. Tegen die uitspraken is bij twee brieven van 16 mei 2011, ontvangen bij de rechtbank op 17 mei 2011, afzonderlijk beroep ingesteld namens [BV X] BV respectievelijk [BV Y] BV. De rechtbank heeft de zaken geregistreerd onder de nummers AWB 11/2748 en AWB 11/2747. Ter zake van deze beroepen heeft de griffier van belanghebbende tweemaal een griffierecht geheven van 302. De inspecteur heeft verweerschriften ingediend.

1.3. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 21 september 2012 te Breda. Aldaar zijn verschenen en gehoord, namens belanghebbende, haar gemachtigde [gemachtigde], verbonden aan [kantoor naam gemachtigde] te Amsterdam, alsmede [gemachtigden], en namens de inspecteur, [gemachtigden]. Ter zitting zijn de zaken bij de rechtbank bekend onder de procedurenummers AWB 11/2748 en AWB 11/2747 gelijktijdig behandeld. Ter zitting is door de rechtbank besloten om beide zaken samen te voegen onder procedurenummer AWB 11/ 2748, waarin één uitspraak zal worden gedaan. De rechtbank merkt de fiscale eenheid [belanghebbende] cs (fiscaalnummer [nummer]) aan als belanghebbende in de onderhavige procedure, omdat [BV Y] BV en [BV X] BV in voormelde belastingtijdvakken beide deel van haar uitmaakten.

1.4. De gemachtigde van belanghebbende heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd. Van het verder ter zitting verhandelde is een proces-verbaal opgemaakt, waarvan een afschrift tegelijkertijd met deze uitspraak aan partijen zal worden verzonden.

2. Feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting staat het volgende vast:

2.1. Belanghebbende exploiteerde in de tijdvakken 1 mei 2005 tot en met 31 juni 2008 kansspelautomaten (verder: speelautomaten) in eigen casinos, in gokhallen en in horecagelegenheden. Het gaat om speelautomaten die bestemd zijn voor een individuele speler en speelautomaten waarop meerdere spelers tegelijkertijd kunnen spelen, bijvoorbeeld roulette. Belanghebbende biedt en bood geen gelegenheid tot zogeheten online kansspelen.

2.2. Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt tegen door haar op aangiften voldane omzetbelasting en tegen beschikkingen tot teruggaaf van omzetbelasting, een en ander over de tijdvakken 1 mei 2005 tot en met 31 juni 2008.

3. Geschil

3.1. In geschil is het antwoord op de vraag of belanghebbende omzetbelasting verschuldigd is over de opbrengst behaald met speelautomaten in de tijdvakken vanaf 1 mei 2005 tot en met 31 juni 2008. Belanghebbende meent dat geen omzetbelasting verschuldigd is. De inspecteur is de tegengestelde opvatting toegedaan.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden die daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken en het verhandelde ter zitting.

3.3. Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van de beroepen, vernietiging van de uitspraken op bezwaar en teruggave van de over de speelautomatenomzet op aangifte voldane omzetbelasting c.q. (voor zover het de teruggaafbeschikkingen betreft) op de aangiften vermelde omzetbelasting over de tijdvakken 1 mei 2005 tot en met 31 juni 2008. De inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van de beroepen.

4. Wettelijk kader

4.1. Art. 135, lid 1, sub i, van de RI 2006/112 (daarvóór: artikel 13, onderdeel B, zesde lid, onder f, van de Zesde Richtlijn) luidt:

De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen: (..)

i. weddenschappen, loterijen en andere kans- en geldspelen, met inachtneming van de door elke lidstaat gestelde voorwaarden en beperkingen.

4.2. Artikel 11, eerste lid, onderdeel I, Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB) bepaalt dat vrijgesteld zijn van omzetbelasting de kansspelen in de zin van artikel 2, eerste lid, van de Wet op de kansspelbelasting.

4.3. Artikel 2, eerste lid, van de Wet op de kansspelbelasting luidde van 1 december 1986 tot en met 1 juli 2008:

Onder kansspelen worden verstaan gelegenheden, gegeven tot mededinging naar:

a. prijzen en premies, indien de aanwijzing der winnaars geschiedt door enige kansbepaling waarop de deelnemers in het algemeen geen overwegende invloed kunnen uitoefenen, met uitzondering van levensverzekeringen, premieleningen, alsmede toestellen, ingericht voor de beoefening van een spel, dat bestaat uit een door de speler in werking gesteld mechanisch, elektrisch of elektronisch proces, waarbij het resultaat kan leiden tot de middellijke of onmiddellijke uitkering van prijzen of premies, daaronder begrepen het recht om gratis verder te spelen (speelautomaten);

b. ()

5. Beoordeling van het geschil

5.1. Het geschil spitst zich toe op de vraag of het belasten van de omzet uit speelautomaten in strijd is met het communautair recht van de Europese Unie en het beginsel van fiscale neutraliteit.

5.2. Belanghebbende stelt dat, vanuit de modale consument gezien, gokken (a) in casinos waarbij een croupier het spel regelt of initieert (verder: casinospelen), (b) via internet (verder: internetgokspelen) of (c) met speelautomaten hetzelfde is en dat de vrijstelling van omzetbelasting die geldt voor casinospelen en internetgokspelen ook moet worden toegepast op haar diensten.

5.3. Het Hof van Justitie van de EU (HvJ) heeft op 10 juni 2010 (arrest nr. C-58/09, *Leo-Libera*) geoordeeld dat artikel 135, lid 1, sub i, van de Richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat het de lidstaten op grond van hun bevoegdheid om voorwaarden en beperkingen te verbinden aan de daarin voorziene vrijstelling, is toegestaan om slechts bepaalde kans- en geldspelen van omzetbelasting vrij te stellen. Het HvJ heeft daarbij overwogen (ro 34 en 35) dat het beginsel van fiscale neutraliteit hieraan niet in de weg staat mits de vrijgestelde en niet-vrijgestelde spelen niet met elkaar in concurrentie staan. Het HvJ oordeelde dat daarvan geen sprake was in het daar beoordeelde Duitse geval waarbij de vrijstelling van omzetbelasting was beperkt tot paardenwedenschappen, wedenschappen met vaste winstkans (oddsetwedenschappen), loterijen en trekkingen.

5.4. De vraag wanneer niet-vrijgestelde en vrijgestelde spelen met elkaar in concurrentie treden, is ook aan de orde gesteld in het arrest van het HvJ van 10 november 2011 (nrs. C-259/10 en 260/10, *The Rank Group*). Onderwerp van het geschil was het onderscheid dat in Groot Brittannië werd gemaakt tussen verschillende soorten speelautomaten. Het HvJ overwoog dat sprake is van schending van het neutraliteitsbeginsel (en dus van concurrentie) bij een verschil in behandeling voor de btw van twee verrichtingen van diensten die vanuit het oogpunt van de consument gelijk of soortgelijk zijn en aan dezelfde behoeften van de consument voldoen (ro 36). Daarbij zijn irrelevant: of sprake is van verboden of geoorloofde verrichtingen (ro 45), de identiteit van de exploitant en diens rechtsvorm (ro 46), de toegankelijkheid van de locatie waar het spel wordt uitgeoefend (ro 47) en de regelgeving (ro 48). Een verschil in behandeling mag niet zijn gebaseerd op verschillen in details betreffende structuur, modaliteiten of regels van spelen die tot dezelfde categorie behoren, zoals speelautomaten (ro 55). Volgens het HvJ

kunnen verschillen op het gebied van minima en maxima van de inzet, de kansen om te winnen, de beschikbare formats en de mogelijke interactie wel voor de gemiddelde consument relevante verschillen zijn (ro 57).

5.5. Belanghebbende heeft verwezen naar parlementaire stukken waarin de gelijksoortigheid van speelautomaten en andere gokspelen aan de orde is gesteld, wat voor de regering mede aanleiding is geweest om de uitzondering van speelautomaten per 1 juli 2008 uit (artikel 2, lid 1, onder a, van) de Wet op de kansspelbelasting te schrappen. Naar het oordeel van de rechtbank zijn die stukken voor dit geschil niet beslissend, omdat daarin de gelijksoortigheid wordt benaderd vanuit de overheid als belastingheffende instantie. In het onderhavige geschil moet echter niet worden beoordeeld of gokspelen via speelautomaten vanuit de overheid of de exploitant gezien gelijksoortig zijn aan andere gokspelen. Beslissend is de zienswijze van de gemiddelde consument. Naar het oordeel van de rechtbank is in dit geval de gemiddelde consument: de gemiddelde persoon die wil gokken.

5.6. Belanghebbende heeft ter zitting onweersproken gesteld dat de winkansen bij casinospelen en bij speelautomaten ongeveer gelijk zijn. Op dat vlak zijn speelautomaten en casinospelen dus niet verschillend.

5.7. Een verschil is er wel in het format en de structuur van het gokken. Vaststaat dat bij casinospelen sprake is van een tafel met meerdere speldeelnemers en een centrale leider (croupier) en met variabele inzetten door middel van jetons of fiches die niet zijn gemaximeerd, waarbij alle inzetten zichtbaar zijn voor alle deelnemers aan het spel. Bij speelautomaten daarentegen speelt in het algemeen elke speler aan één eigen scherm, met vastgestelde of gemaximeerde inzetbedragen in contant geld (of met een chipkaart). In de onderhavige tijdvakken lag dat maximum rond de 7.

5.8. Naar het oordeel van de rechtbank zijn de onder 5.7. vermelde verschillen tussen casinospelen en speelautomaten zo wezenlijk, zowel qua structuur en format als qua inzethoogte, dat de modale consument casinospelen niet als soortgelijk aan spelen met een speelautomaat zal ervaren.

5.9. Belanghebbende heeft nog gesteld dat de wijze waarop met haar speelautomaten roulette wordt gespeeld - door deelnemers via een eigen scherm - ook voorkomt bij casinospelen maar daar niet als speelautomatendienst wordt beschouwd. Zij heeft dat (onweersproken) als volgt toegelicht:

Bij belanghebbende kan roulette op twee manieren worden gespeeld; hetzij via een stand alone speelautomaat, hetzij via meerdere speelautomaten die is/zijn gekoppeld aan een roulettetafel waarin door een computergestuurde compressor een balletje wordt geblazen. Ook bij casinospelen kan wel gespeeld worden via speelautomaten die aan de roulettetafel zijn gekoppeld. Het enige verschil met de wijze van spelen bij belanghebbende is dan dat bij casinospelen het balletje door een croupier in het spel wordt gebracht terwijl dat bij belanghebbende mechanisch gebeurt. Bij casinospelen wordt deze dienst niet belast met omzetbelasting, maar met kansspelbelasting.

5.11. De rechtbank is van oordeel dat het voor de gemiddelde consument die roulette wil spelen via een speelautomaat, gekoppeld aan een roulettetafel waarin een balletje rolt, geen verschil maakt of dat balletje mechanisch dan wel handmatig aan het rollen wordt gebracht. Naar het oordeel van de rechtbank zijn die twee vormen voor de gemiddelde consument in zoverre gelijksoortig en direct concurrerend. Dat betekent echter niet dat de Nederlandse wet dan onverbindend is. De rechtbank acht aannemelijk dat nagenoeg alle casinospelen plaatsvinden aan tafels zoals onder 5.7 beschreven en dat het roulette spelen via een speelautomaat in casinos niet in betekende mate voorkomt. De nadruk ligt bij casinospelen immers op het gebeuren met meerdere personen aan de speeltafel. Er van uitgaande dat deze vorm van gokken via een speelautomaat bij casinospelen niet in betekende mate voorkomt, was de wetgever naar het oordeel van de rechtbank niet verplicht daarvoor een uitzondering in de wet te maken. In zoverre heeft de wetgever ook onder EU-recht enige beleidsvrijheid. Daar komt nog bij dat aannemelijk is dat er een relevant verschil is in de hoogte van de inzetten. In het algemeen zijn de inzetten bij casinospelen immers niet in hoogte beperkt, in tegenstelling tot het spelen met speelautomaten (zie 5.7.).

5.12. Rest de vraag of internetkansspelen, die niet zijn en waren uitgezonderd in artikel 2, eerste lid, van de Wet op de kansspelbelasting en derhalve vrijgesteld zijn van omzetbelasting, gelijksoortig zijn aan en concurreren met gokken via speelautomaten. De inspecteur heeft gesteld dat het onderscheid met de heffing bij speelautomaten gerechtvaardigd is omdat personal computers (PCs) niet voldoen aan de definitie van speelautomaat: toestellen ingericht voor de beoefening van een spel. Naar het oordeel van de rechtbank is die stelling juist. Ook gezien vanuit de gemiddelde consument die wil gokken, zijn de andere gebruiksfuncties van de PC immers in het algemeen overheersend. De rechtbank is bovendien van oordeel dat de structuur waarbinnen internetspelen worden aangeboden zodanig anders is dan die bij speelautomaten, dat de modale consument deze twee vormen van gokken niet als gelijk of soortgelijk zal ervaren.

5.13. Al het vorenoverwogene leidt tot de conclusie dat de wetgever het neutraliteitsbeginsel en daarmee het EU-recht niet heeft geschonden door gokken via speelautomaten uit te zonderen van de vrijstelling van omzetbelasting, en casinospelen en internetgokken niet. De beroepen zijn ongegrond.

Ambtshalve

5.14. Nu sprake is van een fiscale eenheid, had de rechtbank kunnen volstaan met het heffen van eenmaal griffierecht. Daaraan doet niet af dat belanghebbende de dubbele heffing aan zichzelf te wijten heeft, nu zij twee beroepschriften heeft ingediend. De griffier van de rechtbank zal daarom eenmaal het geheven griffierecht terugbetalen.

5. Proceskosten

De rechtbank ziet geen aanleiding voor een proceskostenveroordeling.

6. Beslissing

De rechtbank:

- verklaart de beroepen ongegrond;
- verstaat dat de griffier een bedrag van 302 griffierecht aan belanghebbende terugbetaalt.

Deze uitspraak is gedaan op 2 november 2012 door mr. A.F.M.Q. Beukers-van Dooren, voorzitter, mr. D. Hund en mr. C.A.F.M. Stassen, rechters, en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken in tegenwoordigheid van mr. M.H. van Heel, griffier.

De griffier, De voorzitter,

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op: 27 december 2012

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te s-Hertogenbosch (belastingkamer), Postbus 70583, 5201 CZ s-Hertogenbosch.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:

1 - bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;

2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:

a. de naam en het adres van de indiener;

b. een dagtekening;

c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;

d. de gronden van het hoger beroep.