ECLI:NL:GHARL:2019:5707

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	09-07-2019
Datum publicatie	16-08-2019
Zaaknummer	17/00698
Formele relaties	Cassatie: ECLI:NL:HR:2020:1926
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Kansspelbelasting. Vestigingsplaats houder van internetpokerspelen.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2019/1891 V-N 2019/46.1.8 NLF 2019/1927 met annotatie van

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Arnhem

nummer 17/00698

uitspraakdatum: 9 juli 2019

Uitspraak van de tweede meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/Kantoor Utrecht** (hierna: de Inspecteur)

tegen de uitspraak van de rechtbank Gelderland van 2 juni 2017, nummer AWB 15/3696, in het geding tussen de Inspecteur en

[X] te **[Z]** (hierna: belanghebbende)

1 Ontstaan en loop van het geding

1.1. Aan belanghebbende is over het tijdvak 1 april 2014 tot en met 31 augustus 2014 een naheffingsaanslag kansspelbelasting (hierna: KSB) opgelegd.

1.2. De Inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar het bezwaar ongegrond verklaard.

1.3.

Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard, de uitspraak van de Inspecteur en de naheffingsaanslag vernietigd en aan belanghebbende een vergoeding voor immateriële schade toegekend van 1.000 en een proceskostenvergoeding van 1.482. Voorts heeft de Rechtbank de Inspecteur gelast het griffierecht te vergoeden.

1.4. De Inspecteur heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.

1.5. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 18 juni 2019. De zaak is gelijktijdig behandeld met de zaak van [A] met zaaknummer 17/00682, de zaken van [B] met zaaknummers 17/00687 tot en met 17/00689, de zaken van [C] met zaaknummers 17/00748, 17/00768, 17/00769, 17/00770, 18/00423 en 18/00424, de zaken van [D] met zaaknummers 18/00071 en 18/00072, de zaken van [E] met zaaknummers 18/00073 en 18/00074 en de zaken van [F] met zaaknummers 18/00075 tot en met 18/00078. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

2 Vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende woont in het onderhavige tijdvak in Nederland en heeft deelgenomen aan buitenlandse internetpokerspelen via de website Fulltilt.eu. Belanghebbende heeft in de maanden april, mei, juni, juli en augustus hiermee een winst behaald van respectievelijk 800, 1.200, 1.080, 940 en 1.185. Belanghebbende heeft aangiften kansspelbelasting (hierna: KSB) gedaan, maar geen KSB voldaan. De Inspecteur heeft over deze bedragen KSB nageheven.

2.2. Het pokermerk Fulltilt wordt geëxploiteerd binnen de Rational Group. In 2001 is de Rational Group begonnen met het aanbieden van internetpokerspelen via de website Pokerstars.com. In 2005 is de Rational Group verhuisd van Costa Rica naar Isle of Man. De Rational Group bestaat uit een groot aantal vennootschappen. Aan het hoofd van de Rational Group staat Rational Group Ltd. (RG), een vennootschap die haar statutaire zetel en feitelijke leiding heeft in Isle of Man. De merknaam PokerStars is eigendom van Rational Intellectual Holdings Ltd. (RIH), gevestigd in Isle of Man. Tot het concern behoren ook Rational Entertainment Enterprises Limited (REEL), gevestigd in Isle of Man, eigenaar van het webdomein Pokerstars.com en werkgever van de directeuren van de financiële, juridische en IT afdelingen van PokerStars, en Rational Services Limited (RSL), gevestigd in Isle of Man en eigenaar van de in Isle of Man aanwezige Random Number Generator (hierna: RNG).

2.3. Na ingrijpen door onder andere de Amerikaanse overheid op Black Friday (15 april 2011) is Fulltilt failliet gegaan en heeft PokerStars Fulltilt overgenomen. De merknaam Fulltilt is eigendom geworden van Rational FT Enterprises (Malta) Limited (RFEL), gevestigd in Malta. Fulltilt is op 6 november 2012 heropend. De websites Fulltiltpoker.eu en Fulltiltpoker.gr worden door RFEL geëxploiteerd. De Malta Gaming Authority heeft aan RFEL in 2012 een Class 3-vergunning verstrekt. Belanghebbende heeft teneinde via Full Tilt aan pokerspelen deel te nemen een overeenkomst gesloten met RFEL (hierna: de agreement met Full Tilt). De moeder van RFEL is Rational FT Holdings Ltd in Malta. Daarvan is de moeder Rational FT Holding Ltd in Isle of Man (dochter van RG).

2.4. Op 17 mei 2016 is het netwerk om internetpokerspelen te spelen via Fulltilt.eu volledig gefuseerd met het netwerk waarmee internetpokerspelen worden gespeeld via Pokerstars.eu.

3 Geschil

In geschil is waar de houder van de door belanghebbende gespeelde internetpokerspelen via Fulltilt.eu is gevestigd.

4 Beoordeling van het geschil

Houderschap

4.1. Op grond van artikel 1, lid 1, onder e, van de Wet op de kansspelbelasting (hierna: Wet KSB) wordt KSB geheven van de in Nederland wonende of gevestigde gerechtigden tot de prijzen van buitenlandse kansspelen welke via het internet worden gespeeld.

4.2. Artikel 2, lid 1, aanhef en onder a, van de Wet KSB bepaalt dat onder kansspelen worden verstaan gelegenheden, gegeven tot mededinging naar 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 en premieleningen.

In het tweede lid van dit artikel is bepaald dat kansspelen als binnenlands worden beschouwd, indien zij worden gehouden door natuurlijke personen of door lichamen in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Stb. 1959, 301), van wie een of meer in Nederland wonen of zijn gevestigd.

Ingevolge het derde lid van dit artikel worden kansspelen als buitenlands beschouwd, indien zij niet vallen onder het tweede lid.

4.3. Over de vraag of sprake is van een binnenlands of buitenlands kansspel heeft de Hoge Raad op 16 maart 2018, nr. 17/02691, ECLI:NL:HR:2018:356 - voor zover hier van belang - het volgende overwogen:

"2.4. Artikel 2, lid 2, van de Wet op de kansspelbelasting bepaalt, voor zover hier van belang, dat een kansspel als binnenlands wordt beschouwd indien het wordt gehouden door een lichaam in de zin van de AWR dat in Nederland is gevestigd. Voor de beantwoording van de vraag of sprake is van een binnenlands of buitenlands kansspel is dus niet van belang waar degene is gevestigd die gelegenheid geeft tot deelname aan het kansspel. Beslissend is waar de houder van dat spel is gevestigd. In dit geval zijn er twee rechtspersonen betrokken bij de online pokertoernooien waaraan belanghebbende heeft deelgenomen: Rational Gaming en Rational Group. Uit s Hofs oordeel kan niet worden afgeleid welke van deze rechtspersonen is aan te merken als de houder van de spelen. Daarvoor is bepalend wie de organisator is (vgl. Kamerstukken II 1959/60, 5787, nr. 3, p. 6), dat wil zeggen de zeggenschap heeft over de organisatie van die spelen. De enkele omstandigheid dat, zoals het Hof heeft aangenomen, Rational Gaming jegens belanghebbende heeft gefungeerd als aanbieder van pokertoernooien, is onvoldoende om te oordelen dat Rational Gaming dan ook de houder van die spelen is.

Indien Rational Group de houder is van de spelen, is sprake van buitenlandse kansspelen in de zin van artikel 2, lid 3, van de Wet op de kansspelbelasting en is belanghebbende de kansspelbelasting verschuldigd. Omdat Rational Group gevestigd is op het eiland Man, kan dan geen sprake zijn van strijdigheid met artikel 57 VWEU omdat de dienstverrichting door Rational Group op grond van artikel 355, lid 5, letter c, VWEU buiten de werkingssfeer van het vrije dienstenverkeer valt. In dat geval is belanghebbende de kansspelbelasting verschuldigd, ongeacht of Rational Gaming in Nederland of elders binnen de Europese Unie is gevestigd."

4.4. Tussen partijen is niet in geschil dat op basis van de nationale wetgeving ten aanzien van de internetpokerspelen via Fulltilt.eu sprake is van buitenlandse kansspelen. De Inspecteur kan alsdan in beginsel op basis van artikel 1, lid 1, onder e, van de Wet KSB belasting van belanghebbende heffen

over de resultaten behaald met internetpokerspelen via Fulltilt.eu.

4.5. Belanghebbende stelt evenwel dat de houder van de internetpokerspelen via Fulltilt.eu is gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Unie (hierna: EU), te weten Malta, zodat belanghebbende een beroep toekomt op de vrijheid van dienstenverkeer. In dat geval moeten de internetpokerspelen via Fulltilt.eu op grond van het arrest van de Hoge Raad van 27 februari 2015, nr. 14/03069, ECLI:NL:HR:2015:472, worden behandeld als ware het binnenlandse kansspelen om strijdigheid met de vrijheid van dienstenverkeer als bedoeld in artikel 56 van het VWEU te voorkomen. Heffing van KSB over de met die kansspelen behaalde resultaten dient dan achterwege te blijven.

4.6. De Inspecteur stelt zich op het standpunt dat ten aanzien van internetpokerspelen via Fulltilt.eu niet is gebleken dat de houder binnen de EU is gevestigd. Daarmee is terecht over de resultaten KSB geheven.

Bewijslast

4.7. Belanghebbende beroept zich ter ondersteuning van zijn standpunt over de definitie van het begrip "houder van het kansspel" op de uitleg van de Malta Gaming Authority, die een in Malta gevestigde vennootschap als organisator van de internetpokerspelen via Fulltilt.eu beschouwt. De Inspecteur dient dit oordeel van de kansspelautoriteit in Malta te accepteren. Nu de Inspecteur stelt dat de internetpokerspelen wordt gehouden in Isle of Man, rust de bewijslast op de Inspecteur.

4.8. De Inspecteur stelt zich op het standpunt dat het aan belanghebbende is, die zich beroept op een verboden beperking van het vrije verkeer van diensten, aannemelijk te maken dat die conclusie is gerechtvaardigd. Het is daarmee aan belanghebbende aannemelijk te maken dat de houder van de internetpokerspelen via Fulltilt.eu gevestigd is binnen de EU, aldus de Inspecteur.

4.9. Het Hof verwerpt het standpunt van belanghebbende. Het in 4.7 tussen aanhalingstekens geplaatste begrip "houder van het kansspel" is geen Unierechtelijk begrip, maar een nationaalrechtelijk begrip, dat figureert in de Nederlandse Wet KSB. Het is alsdan aan de Nederlandse wetgever dit begrip te definiëren en aan de Nederlandse rechter dit begrip uit te leggen en toe te passen wanneer een definitie van dit begrip in de Wet KSB en de parlementaire geschiedenis ontbreekt. Het Hof is dus bevoegd en gehouden geheel zelfstandig een oordeel te geven over welke vennootschap (niet) de houder van het kansspel is.

4.10. Alhoewel belanghebbende dit als zwaar en onredelijk ervaart, dient de bewijslast wat betreft de vestigingsplaats en de identiteit van de houder van de internetpokerspelen bij belanghebbende te worden gelegd. Belanghebbende doet een beroep op een voor hem gunstige regeling en het is dan aan belanghebbende dit te onderbouwen. De bedoeling van de wetgever is immers dat een ingezetene die voordelen geniet uit deelname aan een in het buitenland gehouden internetkansspel, hierover in Nederland KSB verschuldigd is. Het resultaat dat de wetgever beoogt, kan niet worden bereikt indien van de inspecteur wordt gevraagd aannemelijk te maken dat de houder van het internetkansspel niet in de EU is gevestigd. Hierbij tekent het Hof aan dat het in het bijzonder lastig of onmogelijk zal blijken te zijn voldoende gegevens te krijgen van of over buiten de EU gevestigde houders van (al dan niet legale) internetpokerspelen. Het is voorts belanghebbende die de meest gerede partij is om de gevraagde gegevens te verstrekken. Belanghebbende neemt immers deel aan het desbetreffende kansspel en kan via zijn contracterende partij informatie inwinnen om de houder te identificeren en te onderzoeken waar deze is gevestigd.

Vestigingsplaats houder online pokerspelen via Fulltilt.eu

4.11. Rational Group heeft het pokermerk Fulltilt in 2012 overgenomen. Vanaf 6 november 2012 is de website Fulltilt.eu online beschikbaar voor Nederlandse spelers. Voor internetpokerspelen via Fulltilt.eu sluiten Nederlandse spelers een overeenkomst met een in Malta gevestigde vennootschap, RFEL. RFEL

heeft ook een vergunning verkregen van de Malta Gaming Authority voor het aanbieden van internetpokerspelen.

4.12. Belanghebbende, die een beroep doet op schending van het Unierecht, heeft de bewijslast dat de houder van de spelen via Fulltilt.eu gevestigd is in Malta. Alhoewel de overeenkomst met RFEL de conclusie rechtvaardigt dat RFEL is aan te merken als aanbieder van de internetpokerspelen via Fulltilt.eu, moet worden vastgesteld of RFEL ook de houder is van de internetpokerspelen via Fulltilt.eu. Het Hof is van oordeel dat belanghebbende, tegenover de gemotiveerde betwisting door de Inspecteur, onvoldoende feiten en omstandigheden heeft aangevoerd om zijn standpunt aannemelijk te maken. Belanghebbende heeft ten aanzien van de wijze waarop het spelen van internetpoker via Fulltilt.eu in de onderhavige maanden is vormgegeven, anders dan de contractuele relatie met RFEL en de door de Malta Gaming Authority afgegeven vergunning, geen informatie kunnen geven. Ter zitting heeft de gemachtigde van belanghebbende hieraan nog slechts kunnen toevoegen dat niet is gebleken dat Fulltilt over een eigen netwerk beschikt maar ook niet kunnen zeggen of Fulltilt gebruik maakt van de infrastructuur van PokerStars of een andere infrastructuur. Gelet hierop is de conclusie dat niet aannemelijk is geworden dat de houder van de onlinepokerspelen via Fulltilt.eu binnen de EU is gevestigd. Heffing van KSB over de behaalde resultaten via Fulltilt.eu leidt niet tot strijdigheid met artikel 56 van het VWEU. Het gelijk is in zoverre aan de Inspecteur.

4.13. De Rechtbank heeft aan belanghebbende een vergoeding van geleden immateriële schade toegekend, vergoeding van het griffierecht gelast en een proceskostenveroordeling uitgesproken. Daartegen zijn in hoger beroep geen grieven aangevoerd, zodat het Hof deze beslissingen in stand zal laten.

4.14. Belanghebbende heeft verzocht om vergoeding van de door hem geleden immateriële schade wegens overschrijding van de redelijke termijn in hoger beroep. De termijn is met minder dan zes maanden overschreden, hetgeen betekent dat het Hof belanghebbende een vergoeding zal toekennen van 500. De Staat (de Minister voor Rechtsbescherming) zal tot vergoeding van deze schade worden veroordeeld.

Slotsom
Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep gegrond.

5 Proceskosten

Het Hof stelt de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het hoger beroep heeft moeten maken overeenkomstig het Besluit proceskosten bestuursrecht vast op 1.024 (2 punten (hogerberoepschrift, bijwonen zitting) wegingsfactor 1 512 (bedrag 2019)).

6 Beslissing

Het Hof:

vernietigt de uitspraak van de Rechtbank, behoudens de beslissingen omtrent de vergoeding van immateriële schade, het griffierecht en de proceskostenvergoeding,

verklaart het bij de Rechtbank ingestelde beroep ongegrond,

veroordeelt de Staat (de Minister voor Rechtsbescherming) in de door belanghebbende geleden schade tot een bedrag van 500, en

veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van 1.024.

Deze uitspraak is gedaan door mr. A.E. Keulemans, voorzitter, mr. A. van Dongen en mr. A.I. van Amsterdam, in tegenwoordigheid van dr. J.W.J. de Kort als griffier.

De beslissing is op 9 juli 2019 in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

(J.W.J. de Kort) (A.E. Keulemans)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 10 juli 2019.

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij

de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer),

Postbus 20303,

2500 EH DEN HAAG.

Daarbij moet het volgende in acht 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. de dagtekening;

c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;

d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.