

uitspraak

RECHTBANK DEN HAAG

Team belastingrecht

zaaknummer: SGR 16/5713

uitspraak van de enkelvoudige kamer van 2 februari 2017 in de zaak tussen

(gemachtigde: mr. P. Le Heux),

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Belastingen, kantoor Den Haag, verweerder.

Procesverloop

Eiser heeft voor het tijdvak juni 2015 op aangifte € 8.216 kansspelbelasting voldaan. Het hiertegen gerichte bezwaar heeft verweerder bij uitspraak op bezwaar van 9 juni 2016 ongegrond verklaard.

Eiser heeft daartegen beroep ingesteld.

Verweerder heeft een verweerschrift ingediend.

Eiser heeft vóór de zitting een nader stuk ingediend. Dit stuk is in afschrift verstrekt aan de wederpartij.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 10 november 2016. Eiser is vertegenwoordigd door zijn gemachtigde. Verweerder heeft zich laten vertegenwoordigen

Ter zitting heeft tevens de mondelinge behandeling plaatsgevonden van de beroepen van
Al hetgeen is
aangevoerd en overgelegd in die zaken wordt ook geacht te zijn aangevoerd en overgelegd
in deze zaak van eiser.

Overwegingen

Feiten

1. Eiser is inwoner van Nederland. In oktober 2014 heeft hij vanuit Nederland deelgenomen aan via internet aangeboden pokerspelen. Daarbij heeft hij de volgende resultaten behaald:

Aanbieders:

Pokerstars.eu	€ 25.822
Pokerstars.fr	€ 8.502
Luckyace/pacific	-/- € 4.605
William Hill	-/-€ 1.388
Totaal	€ 28.331

Over deze bedragen aan prijzen heeft eiser 29% kansspelbelasting (€ 8.216) op aangifte voldaan.

2. Pokerstars wordt geëxploiteerd door de Rational Group (RG). Tot RG behoren onder meer Rational Gaming Europe Limited (RGEL), Rational FT Enterprises (Malta) Limited (FT), Rational Social Projects Limited (RS) en Reel Malta Limited (REEL).

3. Tot de stukken van het geding behoort een “end user license agreement” van Rational Gamin Europe Limited en Rational Social Projects Limited, waarin onder meer het volgende is vermeld:

“This end user license agreement (the ‘**Agreement**’) should be read by you (the ‘**User**’ or ‘**You**’) in its entirety prior to your use of PokerStars’ service or products. Please note that the Agreement constitutes a legally binding agreement between you, Rational Gamin Europe Limited (“**Rational Gaming**”) and Rational Social Projects Limited (“**Rational Social**”) (Rational Gaming and Rational Social together being referred to herein as “**PokerStars**”, “**us**” or “**we**”).

Rational Gaming is a company registered in Malta (...) and licensed by the Malta Gaming Authority (CL3/795/2011) pursuant to which it operates real money games, (“**RM Games**”) offered to you on the Internet Site found at www.pokerstars.eu (the “**Site**”). The terms and conditions governing your play on RM Games follow below. Rational Social operates the “play money”/“play for free” games (“**PM Games**”) offered to you on the Site. Click here for PM Games Terms and Conditions governing your playing on PM Games.

(...)

1. GRANT OF LICENSE/INTELLECTUAL PROPERTY

1.1 Subject to the terms and conditions contained herein PokerStars grants the User a non-exclusive, personal, non-transferable right to install and use the Software on your PC or Device, as the case may be, in order to access the PokerStars servers and play the RM Games, such as poker, blackjack, roulette and fixed-odds sports betting, and the PM Games (the “**Games**”) available (the Software and Games together being the “**Service**”).”

4. Tot de stukken van het geding behoort ook een door eiser met REEL gesloten “end user license agreement” waarin onder meer het volgende is vermeld:

“This end user license agreement (the ‘**Agreement**’) should be read by you (the ‘**User**’ or ‘**You**’) in its entirety prior to your use of PokerStars’ service or products. Please note that the Agreement constitutes a legally binding agreement between you, REEL Malta Limited, Villa Seminia 8, (...) Avenue, (...), Malta (“**REEL Malta**”, “**PokerStars**”, “**us**” or “**we**”).

REEL Malta holds a licence from ARJEL (l’Autorité de Régulation des Jeux en Ligne), under which it operates the real money poker games, (“**RM Games**”) offered to you on the Internet Site found at www.pokerstars.fr (the “**Site**”). The terms and conditions governing your play on RM Games follow below. REEL Malta operates “play money”/“play for free” poker games (“**PM Games**”) offered to you on the Site. See below for the PM Games Terms and Conditions governing your playing on PM Games.

(...)

1. Grant of License/Intellectual property

1.1 Subject to the terms and conditions contained herein PokerStars grants the User a non-exclusive, personal, non-transferable right to install and use the Software on your PC or Device,

as the case may be, in order to access the PokerStars servers and play the RM Games (the "Games") available (the Software and Games together being the "Service")."

5. In de Remote Gaming Regulations, Subsidiary Legislation 438.04 (de Maltese kansspelwetgeving) is onder meer het volgende vermeld:

"Part II
Definitions

2. In these regulations, unless the context otherwise requires:

(...)

"the Authority" means the Lotteries and Gaming Authority;

(...)

"remote betting" means the negotiation or receiving of any bet by a means of distance communications;

"remote gaming" means any form of gaming by means of distance communications;

(...)

"remote gaming licence" means the licence granted to a licensee by the Authority to conduct remote gaming;

(...)

Part III
Licensing

(...)

4. To qualify for a licence, an applicant must be a body corporate established in Malta in terms of the Companies Act.

(...)

7. (1) A Licence granted by the Authority shall be for a five-year period.

(...)

8. (1) (...)

(2) In determining whether the applicant is a fit and proper person, the Authority shall have regard to the following matters:

(...)

(e) the commitment of the applicant to maintain a physical presence in Malta;

(...)

Part IV
Key official

15. (1) A licensee shall appoint at least one key official and such appointment has to be approved by the Authority and shall be a condition to the licence.

(...)

18. (1) The Authority shall cancel the licence of a key official if such an official:

(a) ceases to be resident in Malta;

(...)

First Schedule
Regulation 3
Licenses

Applicants may apply for either or all of the following licences:

(a) Class 1 Remote Gaming Licence shall be a remote gaming licence.

(b) Class 2 Remote Gaming Licence shall be a remote betting office licence.

(c) Class 3 Remote Gaming Licence shall be a licence to promote and, or abet remote gaming from Malta.

(d) Class 4 Remote Gaming Licence shall be a licence to host and manage remote gaming operators, excluding the licensee himself."

Geschil

6. In geschil is of eiser kansspelbelasting verschuldigd is over de prijzen die hij heeft behaald bij pokerstars.eu en pokerstars.fr en, zo dit het geval is, of eiser recht heeft op tegemoetkoming in de vorm van een vrijstelling wegens dubbele belastingheffing. Het geschil spitst zich toe op de vraag of pokerstars.eu en pokerstars.fr zijn gevestigd binnen de Europese Unie (EU).

7.1 Eiser stelt dat pokerstars.eu en pokerstars.fr zijn gevestigd op Malta. Eiser voert daarvoor aan dat RGEL de aanbieder is van de website van pokerstars.eu en REEL de aanbieder is van de website van pokerstars.fr en dat de door eiser gesloten overeenkomsten met deze vennootschappen, waaruit blijkt de deze aanbieders op Malta zijn gevestigd, de enige contracten zijn die eiser in deze rechtsverhoudingen heeft gesloten.

7.2 Verder betoogt eiser dat, indien hij kansspelbelasting is verschuldigd over zijn speelresultaten, sprake is van dubbele belastingheffing omdat de aanbieders in het land van vestiging kansspelbelasting hebben betaald.

8.1 Aangaande het vestigingsland van de aanbieders van pokerstars.eu en pokerstars.fr stelt verweerder dat de Rational Group, gevestigd op Isle of Man, de houder is van de internetkansspelen. Volgens verweerder is deze aanbieder dus buiten de EU gevestigd en heeft eiser terecht over de daarbij behaalde prijzen kansspelbelasting voldaan. Subsidiair stelt verweerder dat als doorslaggevend is dat Maltese rechtspersonen zich hebben verbonden tot het verrichten van diensten, de hoofddiensten worden verricht met personeel en technische middelen die zich bevinden op Isle of Man. Dit personeel en deze technische middelen vormen een buiten de EU gevestigde vaste inrichting van de Maltese rechtspersonen. Meer subsidiair stelt verweerder dat de vergunning van Isle of Man doorslaggevend is voor het antwoord op de vraag waar de aanbieder is gevestigd. Nog meer subsidiair stelt verweerder dat eiser iedere overeenkomst heeft gesloten met twee rechtspersonen van de Rational Group waarvan er één buiten de EU is gevestigd, dan wel dat deze is gesloten met het gehele concern waarvan de hoofdvestiging buiten de EU is gevestigd, namelijk op de Isle of Man.

8.2 De vrijstelling wegens dubbele belasting is volgens verweerder niet aan de orde omdat eiser geen belasting soortgelijk aan de kansspelbelasting in een ander land heeft betaald.

9.1 Eiser concludeert tot gegrondverklaring van het beroep en tot teruggaaf van de belasting die hij op aangifte heeft voldaan.

9.2 Verweerder concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

Beoordeling van het geschil

10. Artikel 1 van de Wet op de kansspelbelasting luidt – voor zover hier van belang – als volgt:

“Onder de naam ‘kansspelbelasting’ wordt een directe belasting geheven van:

a. (...)

e. de in Nederland wonende of gevestigde gerechtigden tot de prijzen van buitenlandse kansspelen welke via het internet worden gespeeld.”

11. Artikel 2 van de Wet op de kansspelbelasting luidt – voor zover hier van belang – als volgt:

“1. (...)

2. Kansspelen worden als binnenlands 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.
3. Kansspelen worden als buitenlands beschouwd, indien zij niet vallen onder het tweede lid.”

12.1 In het arrest van 27 februari 2015, nr. 13/04292 (ECLI:NL:HR:2015:471) heeft de Hoge Raad onder meer het volgende overwogen:

“2.6.1. Het derde middel betoogt dat het Hof ten onrechte heeft geoordeeld dat de plaats van vestiging van de aanbieders van internetpoker via de websites Full Tilt Poker en Pokerstars is gelegen buiten de Europese Unie. Volgens het middel zijn de aanbieders gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie, zodat aan belanghebbende een beroep toekomt op de vrijheid van dienstenverkeer.

2.6.2. Bij de beoordeling van het middel stelt de Hoge Raad voorop dat de plaats van vestiging van een dienstverlener, die moet worden vastgesteld overeenkomstig de rechtspraak van het Hof van Justitie van de EU, impliceert de daadwerkelijke uitoefening van een economische activiteit voor onbepaalde tijd door middel van een duurzame vestiging in een lidstaat (vgl. HvJ 12 september 2006, Cadbury Schweppes, C-196/04, ECLI:EU:C:2006:544, punt 54; HvJ 15 september 2011, Dickinger en Ömer, C-347/09, ECLI:EU:C:2011:582, punt 35). De omstandigheid dat de autoriteiten vergunningen voor de betreffende specifieke diensten verstrekken kan een aanwijzing zijn voor de plaats van vestiging, evenals de plaats waar de feitelijke leiding van de vennootschap die de diensten aanbiedt zich bevindt.

2.6.3. Het middel faalt. 's Hofs oordeel dat een beroep op de vrijheid van dienstenverkeer toekomt aan de (rechts)persoon die de vergunning houdt voor het aanbieden van gokdiensten, dan wel de (rechts)persoon op wie de contractuele verplichtingen jegens de afnemers van de gokdiensten rusten, getuigt niet van een onjuiste rechtsopvatting. Voorts is niet onbegrijpelijk 's Hofs oordeel dat niet aannemelijk is geworden dat de aanbieders van Full Tilt Poker en Pokerstars een voor deze procedure relevant aanknopingspunt hadden met het grondgebied van de Europese Unie.”

12.2 In het arrest van 27 februari 2015, nr. 14/03069 (ECLI:NL:HR:2015:472) heeft de Hoge Raad als volgt geoordeeld:

“De rechtstreekse werking en voorrang van artikel 56 VWEU brengen mee dat de hiermee strijdige bepalingen van nationaal recht in zoverre buiten toepassing moeten worden gelaten. In het onderhavige geval brengt dit mee dat de heffing van kansspelbelasting over het positieve verschil tussen de in een kalendermaand gewonnen prijzen en de in die kalendermaand gedane inzetten behaald bij in andere lidstaten van de EU gevestigde aanbieders achterwege moet blijven. In het gebrek dat aan de wettelijke regeling kleeft als gevolg van de hiervoor in 4.5.1 vastgestelde schending van artikel 56 VWEU kan door de rechter namelijk niet op andere wijze worden voorzien omdat uit het stelsel van de wet, de daarin geregelde gevallen en de daaraan ten grondslag liggende beginselen noch uit de wetsgeschiedenis, voldoende duidelijk kan worden afgeleid hoe dit zou dienen te geschieden (vgl. HR 14 november 2008, nr. 40597bis, ECLI:NL:HR:2008:BG4211, BNB 2009/3).”

13. Gegeven het wettelijk kader en de jurisprudentie onder 12.1 en 12.2 moet naar het oordeel van de rechtbank als aanbieder van het pokerspel dat via internet wordt gespeeld, worden aangemerkt degene met wie de speler een rechtsbetrekking is aangegaan op grond waarvan de speler de gelegenheid is geboden deel te nemen aan het pokerspel. De deelname

aan het pokerspel vindt plaats door middel van de software die aan eiser ter beschikking is gesteld. De rechtbank is van oordeel dat degene die de software ter beschikking stelt waarmee daadwerkelijk toegang wordt verkregen tot het pokerspel, de aanbieder van het pokerspel is.

Pokerstars.eu

14. Uit het onder 3. geciteerde stuk volgt dat eiser een overeenkomst heeft gesloten met RGEL. Daarmee heeft eiser aannemelijk gemaakt dat RGEL zijn contractspartner is en dat zij degene is die de software ter beschikking stelt. Dat in de end user licence agreement naast RGEL ook RS als contractspartner wordt genoemd, gevestigd op Isle of Man, leidt niet tot een ander oordeel. Uit die overeenkomst blijkt namelijk dat RS alleen de zogenoemde “play money/play for free games” aanbiedt en eiser heeft onweersproken verklaard dat hij uitsluitend de zogenoemde “real money games” heeft afgenomen. De rechtbank acht die verklaring aannemelijk nu uit onderdeel 1.1 van de overeenkomst volgt dat poker een real money game is.

15. Uit de eiser ingebrachte stukken volgt dat RGEL is gevestigd op Malta, dat zij aldaar is ingeschreven in het handelsregister en dat zij beschikt over door de Maltese Gaming Authority afgegeven vergunningen. Verweerder erkent dat RGEL op Malta daadwerkelijk een vestiging heeft en beschikt over een “class 3 - 4 licence”, maar stelt dat hieraan voorbij moet worden gegaan, gezien de grote zeggenschap van RG en omdat de class 3 - 4 licences slechts hosting-vergunningen zijn die niet het aanbieden van pokerspelen zelf omvatten.

16. Verweerder heeft aannemelijk gemaakt dat RG zijn hoofdkantoor heeft op Isle of Man, dat de vestiging op Isle of Man een aanzienlijke omvang heeft, dat daar belangrijke beslissingen worden genomen ten aanzien van de verschillende onderdelen van RG en dat de infrastructuur benodigd voor het spelen van internetpoker zich voornamelijk daar bevindt. Daarmee heeft hij echter niet aannemelijk gemaakt dat de activiteiten van RGEL die op Malta plaatsvinden zodanig van ondergeschikt belang zijn dat er op Malta feitelijk in het geheel geen economische activiteiten plaatsvinden als bedoeld in de door de Hoge Raad aangehaalde jurisprudentie van het Hof van Justitie van de EU. De rechtbank neemt daarbij in aanmerking dat uit de Maltese regelgeving volgt dat alleen een vergunning wordt verleend wanneer daadwerkelijk sprake is van een vestiging op Malta. De rechtbank volgt verweerder evenmin in zijn betoog dat de aan RGEL afgegeven vergunningen onvoldoende zijn voor het aanbieden van de pokerspelen. Een class 3 licence houdt in dat vergunning wordt verleend “to promote and, or abet remote gaming from Malta” en een class 4 licence geeft het recht “to host and manage remote gaming operators, excluding the licensee himself”. De class 4 licence opent dus de mogelijkheid om, zoals in het voorliggende geval, kansspelen aan te bieden die eigendom zijn van een ander. Het beroep is dan ook gegrond voor zover dit betrekking heeft op de opbrengsten gerealiseerd bij pokerstars.eu.

pokerstars.fr

17. Uit het onder 4. geciteerde stuk volgt dat eiser een overeenkomst heeft gesloten met REEL. Daarmee heeft eiser aannemelijk gemaakt dat REEL zijn contractspartner is en dat deze rechtspersoon de software aan eiser ter beschikking heeft gesteld.

18. Verweerder weerspreekt op zichzelf niet dat REEL is geregistreerd op Malta en beschikt over een door de Franse autoriteiten afgegeven vergunning voor het aanbieden van internetkansspelen, maar stelt dat REEL op Malta niet beschikt over de mensen en de

technische middelen die nodig zijn om de kanspeldiensten te verlenen. Volgens verweerder worden alle feitelijke werkzaamheden verricht door het op Isle of Man gevestigde RG. Onder die omstandigheden is het aan eiser om aannemelijk te maken dat (ook) op Malta sprake is van een vestiging van waaruit door REEL economische activiteiten worden verricht als bedoeld in de door de Hoge Raad aangehaalde jurisprudentie van het Hof van Justitie van de EU. Eiser heeft geen stukken overgelegd waaruit dit zou kunnen worden opgemaakt. Zo is geen vergunning overgelegd van de Maltese Gaming Authority waaruit een fysieke vertegenwoordiging op Malta zou kunnen blijken. Dat, naar eiser stelt, de desbetreffende servers werkelijk op Malta staan, is evenmin aannemelijk gemaakt en het enkele feit dat de vergunning is afgegeven door de Franse kansspelautoriteiten is onvoldoende om aan te nemen dat de aanbieder van het kansspel binnen de EU is gevestigd. Gesteld noch gebleken is dat die vergunning eisen stelt aan de vestigingsplaats van de aanbieder van het kansspel.

Slotconclusie

19. Uit het vorenstaande volgt dat de heffing van kansspelbelasting voor wat betreft de opbrengsten bij pokerstars.eu achterwege moet blijven, maar dat eiser niet is geslaagd in het van hem te vergen bewijs dat ter zake van de opbrengsten bij pokerstars.fr belastingheffing achterwege dient te blijven wegens strijd met artikel 56 VWEU. Eiser heeft verder ter onderbouwing van zijn stelling dat sprake is van dubbele belastingheffing, tegenover de weerspreking door verweerder, geen stukken overgelegd. Ook anderszins is niet gebleken dat sprake is van dubbele belastingheffing.

20. Gelet op al hetgeen hiervoor is overwogen dient het beroep gegrond te worden verklaard, dient verweerder eiser een teruggaaf te verlenen van € 7.489 (29% van € 25.822).

Proceskosten


21. De rechtbank veroordeelt verweerder in de door eiser gemaakte proceskosten en stelt deze kosten op grond van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vast op € 990 (1 punt voor het indienen van het beroepschrift en 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van € 495 en een wegingsfactor 1).

Beslissing

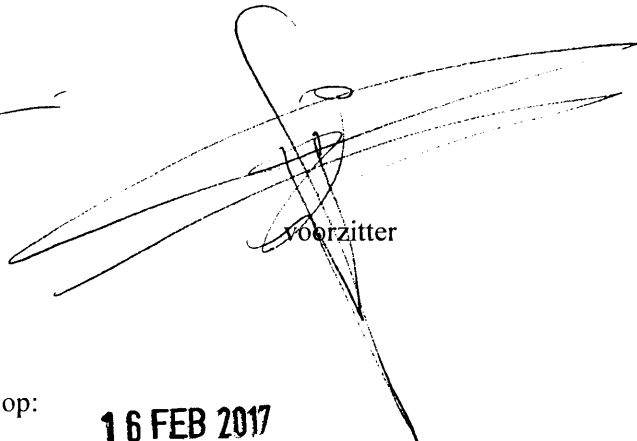
De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- draagt verweerder op aan eiser een teruggaaf kansspelbelasting te verlenen van € 7.489, en bepaalt dat deze uitspraak in de plaats treedt van de vernietigde uitspraak op bezwaar;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiser tot een bedrag van € 990;
- draagt verweerder op het betaalde griffierecht van € 46 aan eiser te vergoeden.

Deze uitspraak is gedaan door mr. R.C.H.M. Lips, rechter in aanwezigheid van H. van Lingen, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 2 februari 2017.



griffier



voorzitter

Afschrift verzonden aan partijen op:

16 FEB 2017

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na verzending hoger beroep instellen bij het gerechtshof Den Haag (belastingkamer), Postbus 20021, 2500 EA Den Haag.