Mr. T. Enter

Kansspelbelasting

Tweede druk

Wolters Kluwer

Deventer – 2021

VOORWOORD

De kansspelbelasting heeft sinds haar invoering in 1961 een rustig bestaan gekend tot het jaar 2008 waarin de Wet op de kansspelbelasting drastisch werd aangepast. Er is door de wetgever een fundamentele keuze gemaakt om alle soorten kansspelen onder de kansspelbelasting te laten vallen. De kansspelautomaten werden overgebracht van de omzetbelasting naar de kansspelbelasting en ook de kansspelen die via internet worden gespeeld vallen onder de kansspelbelasting. De belastingopbrengst werd hierdoor vergroot van ongeveer € 238 mln. per jaar naar zo'n € 500 mln. per jaar.

Door de wetswijzigingen in 2008 is het aantal belastingplichtigen dat met kansspelbelasting te maken krijgt aanmerkelijk uitgebreid. In Nederland spelen honderdduizenden regelmatig kansspelen op buitenlandse goksites. Wanneer en hoe zij en andere deelnemers aan kansspelen met kansspelbelasting in aanraking komen wordt in dit boek beschreven. In de hoofdstukken 1 tot en met 9 worden de wettelijke bepalingen van de Wet op de kansspelbelasting nader bezien. In hoofdstuk 10 ga ik nader in op de fiscale aspecten bij de diverse kansspelen.

Er bestaan niet veel naslagwerken die ingaan op de heffing van de kansspelbelasting. Met dit boek hoop ik te voorzien in een behoefte aan achtergrondinformatie.

Theo Enter
Terneuzen, juli 2009

Bij de tweede druk:
In de twaalf jaar die liggen tussen de eerste en de tweede druk zijn er belangrijke arresten verschenen op het gebied van de kansspelbelasting en zijn er ingrijpende wijzigingen doorgevoerd in de heffing bij online kansspelen (kansspelen op afstand). Voldoende redenen dus voor een tweede druk.

Theo Enter
Terneuzen, september 2021

INHOUDSOPGAVE

Voorwoord / V

Lijst van afkortingen / XIII

HOOFDSTUK 1
Inleiding / 1

1.1 Historie / 1
1.1.1 Totstandkoming Wet op de loterijbelasting / 1
1.1.2 Doel en strekking van de heffing / 2
1.1.3 Wijziging van de naam in Wet op de kansspelbelasting / 3
1.1.4 Latere wetswijzigingen / 3
1.2 Ontwikkelingen / 5
1.3 De landelijke heffing van kansspelbelasting in het kort / 6
1.4 Vragenlijst ter bepaling of kansspelbelasting verschuldigd is / 6

HOOFDSTUK 2
Kansspelen / 9

2.1 Inleiding / 9
2.2 Algemene voorwaarden / 9
2.2.1 Gelegenheden gegeven / 9
2.2.2 Mededingen / 11
2.2.3 Prijzen en premies / 11
2.3 Geen invloed op resultaat / 11
2.3.1 Aanwijzing van de winnaars / 12
2.3.2 Een kansbepaling / 12
2.3.3 In het algemeen / 13
2.3.4 Overwegende invloed op het resultaat / 13
2.3.5 Uitzonderingen en aanvulling op het begrip ‘kansspel’ / 16
2.4 Prijsvragen / 17
2.4.1 Ruime interpretatie begrip ‘prijsvraag’ / 17
2.4.2 Uitloven van prijzen voor prestaties / 18
2.4.3 Doel van de prijsvraag / 18
2.4.4 Uitzonderingen op het begrip ‘prijsvraag’ / 18
2.5 Definities van specifieke kansspelen / 19
2.5.1 Kansspelen op afstand / 19

2.5.2 Het kansspelautomatenspel / 21
2.5.3 Het piramidespel / 21
2.5.4 Het casinospel / 22
2.6 Binnenlandse of buitenlandse kansspelen / 22
2.6.1 Binnenlandse kansspelen / 22
2.6.2 Buitenlandse kansspelen / 24

HOOFDSTUK 3
Belastingplicht / 27

3.1 Inleiding / 27
3.2 De vergunninghouder voor het aanbieden van (offline) casinospelen / 28
3.2.1 Inleiding / 28
3.2.2 Het begrip 'casinospel' / 29
3.2.3 Illegale casino's / 29
3.3 De vergunninghouder voor exploitatie van kansspelautomaten / 30
3.3.1 Inleiding / 30
3.3.2 Overgang van omzetbelasting naar kansspelbelasting / 30
3.3.3 De vergunninghouder / 32
3.3.4 In Nederland geplaatste fysieke kansspelautomaat / 33
3.3.5 De opbrengstgenieter van illegale kansspelautomaten / 33
3.4 De vergunninghouder voor het aanbieden van online kansspelen / 34
3.4.1 Inleiding / 34
3.4.2 Online kansspelen / 35
3.4.3 Het bijhouden van een controledatabank / 35
3.4.4 Degene die tijdelijk zonder vergunning online kansspelen aanbiedt / 35
3.5 De vergunninghouder voor offline sportweddenschappen / 36
3.6 De vergunninghouder bij weddenschappen op paardenraces / 36
3.7 De prijswinnaar bij (overige) binnenlandse kansspelen / 37
3.8 De prijswinnaar bij buitenlandse kansspelen / 38
3.9 De in Nederland wonende prijswinnaar bij online kansspelen zonder vergunning / 38
3.9.1 Inleiding / 38
3.9.2 Online kansspelen zonder Nederlandse vergunning / 39
3.9.3 De gerechtigde tot de prijzen / 40

HOOFDSTUK 4
Heffingsgrondslag / 41

4.1 Inleiding / 41
4.2 Offline casinospelen / 41
4.2.1 Algemeen / 41
4.2.2 Ter beschikking gestelde prijzen en ontvangen inzetten / 42
4.2.3 Als een ander de prijzen ter beschikking stelt / 43
4.3 In Nederland geplaatste kansspelautomaten / 44
4.3.1 Algemeen / 44

4.3.2 Bepaling heffingsgrondslag / 45
4.3.3 Ontvangen inzetten en ter beschikking gestelde prijzen / 45
4.4 Online kansspelen waarvoor in Nederland vergunning is verleend / 46
4.4.1 Algemeen / 46
4.4.2 Ter beschikking gestelde prijzen en ontvangen inzetten / 47
4.4.3 Ontvangen provisie/rake en entry fee / 48
4.5 Organiseren van offline weddenschappen / 48
4.5.1 Algemeen / 48
4.5.2 Offline sportweddenschappen en weddenschappen op paardenraces / 49
4.6 Prijzen uit overige kansspelen / 49
4.7 Prijzen uit online kansspelen zonder Nederlandse vergunning / 50
4.7.1 Algemeen / 50
4.7.2 De gewonnen prijzen minus de gedane inzetten / 50
4.7.3 De gerechtigde tot de prijzen / 51
4.8 Wat is een prijs / 51
4.8.1 Algemeen / 51
4.8.2 Alle goederen met een waarde / 51
4.8.3 Toevallen aan de deelnemers uit hoofde van hun deelneming / 52
4.8.4 Eén of meerdere prijzen / 53
4.9 Prijzen in natura / 54
4.9.1 Algemeen / 54
4.9.2 De bedoeling van de wetgever / 54
4.9.3 Toelichting in de Leidraad loterijbelasting / 55
4.9.4 Prijzen anders dan in geld / 55

HOOFDSTUK 5
Vrijstellingen / 57

5.1 Inleiding / 57
5.2 Prijzen tot en met € 449 / 58
5.3 Prijzen tot en met het bedrag van de inleg / 59
5.4 Samenvoegingsbepaling / 60
5.4.1 Algemeen / 60
5.4.2 Prijzen uit loterijen en prijsvragen / 60
5.4.3 Dezelfde schuldenaar / 61
5.4.4 Onderdelen van loten / 61
5.4.5 Dezelfde toevallige gebeurtenis / 62
5.4.6 Uitzondering op de samenvoegingsbepaling / 63

HOOFDSTUK 6
Tarief / 65

6.1 Eén algemeen tarief / 65
6.2 Brutering / 66

HOOFDSTUK 7
Wijze van heffing / 69

7.1 Inleiding / 69
7.2 Offline casinospelen, kansspelautomaten, online kansspelen, offline weddenschappen / 70
7.2.1 Algemeen / 70
7.2.2 Offline casinospelen / 70
7.2.3 In Nederland geplaatste kansspelautomaten / 71
7.2.4 Online kansspelen met Nederlandse vergunning / 72
7.2.5 Offline weddenschappen / 72
7.3 Prijswinnaars bij overige binnenlandse kansspelen / 73
7.3.1 Inhouding op de prijs / 73
7.3.2 Inhouding door de inhoudingsplichtige / 73
7.3.3 Tijdstip van inhouding en afdracht / 74
7.3.4 Verhaal op de belastingplichtige en opschortingsrecht / 75
7.4 Prijswinnaars bij buitenlandse kansspelen / 76
7.4.1 Algemeen / 76
7.4.2 Tijdstip van verschuldigd worden van de belasting / 77
7.4.3 Vrijstelling voorkoming dubbele belasting / 77
7.5 Prijswinnaars bij online kansspelen zonder Nederlandse vergunning / 79
7.5.1 Algemeen / 79
7.5.2 Heffing over de positieve opbrengst per maand / 79

HOOFDSTUK 8
Administratieve verplichtingen / 81

HOOFDSTUK 9
Relatie kansspelbelasting en andere fiscale wetgeving / 83

9.1 Inleiding / 83
9.2 Algemene wet inzake rijksbelastingen / 83
9.3 Invorderingswet 1990 / 84
9.4 Wet op de inkomstenbelasting 2001 / 85
9.4.1 Inleiding / 85
9.4.2 Bron van inkomen / 86
9.4.3 Winst uit onderneming / 87
9.4.4 Resultaat uit overige werkzaamheden / 87
9.5 Wet op de loonbelasting 1964 / 88
9.6 Wet op de omzetbelasting 1968 / 89
9.7 Wet op de vennootschapsbelasting 1969 / 91
9.8 Wet op de dividendbelasting 1965 / 91

HOOFDSTUK 10
Diverse kansspelen nader bekeken / 93

10.1 Inleiding / 93
10.2 Bingo / 93
10.2.1 Spelbeschrijving / 93
10.2.2 Fiscale aspecten / 94
10.2.3 Economische en strafrechtelijke aandachtspunten / 95
10.3 Casinospelen / 96
10.3.1 Spelbeschrijving / 96
10.3.2 Fiscale aspecten / 98
10.3.3 Economische en strafrechtelijke aandachtspunten / 99
10.4 Kansspelautomatenspelen / 100
10.4.1 Spelbeschrijving / 100
10.4.2 Fiscale aspecten / 101
10.4.3 Economische en strafrechtelijke aandachtspunten / 103
10.5 Online kansspelen / 104
10.5.1 Spelbeschrijving / 104
10.5.2 Fiscale aspecten / 105
10.5.3 Economische en strafrechtelijke aandachtspunten / 105
10.6 Loterijen / 105
10.6.1 Spelbeschrijving / 105
10.6.2 Fiscale aspecten / 106
10.6.3 Economische en strafrechtelijke aandachtspunten / 107
10.7 Piramidespelen / 108
10.7.1 Spelbeschrijving / 108
10.7.2 Fiscale aspecten / 108
10.7.3 Economische en strafrechtelijke aandachtspunten / 109
10.8 Pokeren / 109
10.8.1 Spelbeschrijving / 109
10.8.2 Fiscale aspecten / 110
10.8.3 Economische en strafrechtelijke aandachtspunten / 112
10.9 Prijsvragen / 112
10.9.1 Spelbeschrijving / 112
10.9.2 Fiscale aspecten / 113
10.9.3 Economische en strafrechtelijke aandachtspunten / 114
10.10 Promotionele kansspelen / 114
10.10.1 Spelbeschrijving / 114
10.10.2 Fiscale aspecten / 115
10.10.3 Economische en strafrechtelijke aandachtspunten / 115
10.11 Weddenschappen / 116
10.11.1 Spelbeschrijving / 116
10.11.2 Fiscale aspecten / 118
10.11.3 Economische en strafrechtelijke aandachtspunten / 119

Schema's / 121

Wet op de kansspelbelasting / 129

Uitvoeringsbeschikking kansspelbelasting / 133

Wet op de kansspelen / 135

Jurisprudentieregister / 185

Trefwoordenregister / 189

HOOFDSTUK 1

Inleiding

1.1 Historie

1.1.1 Totstandkoming Wet op de loterijbelasting

De huidige Wet op de kansspelbelasting (hierna: Wet KSB) is ontstaan uit de Wet op de loterijbelasting. De laatstgenoemde wet is op 1 november 1961 in werking getreden.

Vóór die datum werden prijzen slechts belast voor zover deze onder de inkomstenbelasting vielen als arbeid buiten dienstbetrekking (mits er voldoende arbeid was verricht) of als winst uit onderneming. Verder werd voordien 15% belasting ingehouden op prijzen van de Staatsloterij.

Met de Wet op de loterijbelasting werd een nieuwe belasting toegevoegd aan het Nederlandse belastingstelsel. Hiermee wilde de regering een eind maken aan 'een niet langer toereikend, onoverzichtelijk, een verwarrend beeld tonend en tot willekeurige discriminatie leidend fiscaal stelsel'.[1] Uitgaande van de in 1961 bestaande inhouding van belasting op de prijzen van de Staatsloterij, werd voor een heffingssysteem gekozen, waarbij door een inhoudingsplichtige belasting wordt ingehouden op de gewonnen prijzen uit loterijen en andere kansspelen. Voortaan werden de prijzen betrokken in een afzonderlijke heffing naar een proportioneel tarief van 15%.

In 1959 werden tegelijkertijd de voorstellen inzake de wijziging van de Loterijwet en het ontwerp van de Wet op de loterijbelasting ingediend. In de Loterijwet zijn bepalingen opgenomen die het organiseren van kansspelen reguleren en is nu bekend onder de naam Wet op de kansspelen. De wijziging van de Loterijwet vormde de aanleiding voor de regering om de fiscale bepalingen op loterijgebied ook aan te passen. Die fiscale bepalingen werkten destijds niet meer bevredigend en dienden te worden aangepast aan de ontwikkelingen ten aanzien van loterijen en dergelijke na de Tweede Wereldoorlog.

Een aantal begrippen op het gebied van kansspelen is in beide wetten vergelijkbaar. Ook werd voor het begrip 'loterijen en overige kansspelen' in de Wet op de loterijbelasting verwezen naar dit begrip in de Loterijwet. Enkele bepalingen in beide wetten zijn echter verschillend. Een voorbeeld hiervan is de uitzondering die in de Wet op de kansspelen wordt gemaakt op het begrip 'kansspelen' inzake spelen die niet openbaar en niet bedrijfsmatig worden gehouden (gehouden in besloten kring voor privédoeleinden). Deze uitzonderingsbepaling komt niet voor in de Wet KSB. Een ander voorbeeld zijn prijsvragen.

1 MvT, wet van 14 september 1961, *Stb.* 1961, 313, *Kamerstukken II* 1959/60, 5787, nr. 3, p. 4.

Dit zijn geen kansspelen voor de Wet op de kansspelen maar wel kansspelen voor de kansspelbelasting (fictiebepaling).

In de aanhef van het eerste lid van artikel 1 Wet KSB wordt de kansspelbelasting een directe belasting genoemd. Hierdoor is hoofdstuk VI AWR dat gaat over de bevordering van de richtige heffing van toepassing. De Wet op de Invordering van 1845 die hiermee ook van toepassing was, is vervangen door de Invorderingswet 1990 die geldt bij de invordering van de rijksbelastingen, met uitzondering van invoerrechten en accijnzen. De kansspelbelasting is zo'n belasting, waardoor de aanduiding 'directe belasting' vanaf 1 juni 1990 geen betekenis meer heeft voor de invordering.

1.1.2 Doel en strekking van de heffing

Bij de invoering van de Wet op de loterijbelasting werd deze heffing gemotiveerd door te wijzen op de financiële buitenkans[2] voor de prijswinnaars. Uit een oogpunt van financiële draagkracht worden de prijzen uit loterijen en andere kansspelen betrokken in een eenvoudige, afzonderlijke bronheffing naar een proportioneel tarief. Daarnaast is de heffing gemotiveerd door te wijzen op de heffing bij prijzen van de Staatsloterij. Om ongelijkheid tussen de verschillende kansspelen te voorkomen dienden ook de andere loterijen en kansspelen in de belastingheffing te worden betrokken. De Tweede Kamer vond de motivering "zeer zwak",[3] maar is uiteindelijk akkoord gegaan met het ontwerp, nadat een aantal voorgestelde aanpassingen waren doorgevoerd (vier nota's van wijziging). De kern van de motivering kan als volgt worden samengevat: uit een oogpunt van een verantwoorde lastenverdeling is het juist, de door loterij verkregen financiële voordelen aan een belastingheffing te onderwerpen.

De belasting wordt geheven over het bruto voordeel, zonder aftrek van de inleg. Heffing vindt plaats door inhouding van de belasting op de prijs door de inhoudingsplichtige. Om de eenvoud van de heffing te kunnen waarborgen is gekozen voor de naamloosheid van de prijswinnaars. De inhoudingsplichtige hoeft niet de gegevens van de prijswinnaars vast te leggen. Om deze reden is ook de groep van belastingplichtigen zeer ruim. Er wordt geen onderscheid gemaakt ten aanzien van natuurlijke personen en rechtspersonen en ook het woonland van de prijswinnaar is niet van belang.[4]

Het betrekken in de belasting van in Nederland wonende prijswinnaars bij buitenlandse kansspelen is bedoeld om te komen tot een billijke belastingheffing en moet voorkomen dat buitenlandse loterijen en dergelijke fiscaal in een gunstiger positie zouden komen dan de binnenlandse. Deze gronden achtte de regering van een zodanig gewicht, dat de praktische moeilijkheden bij de uitvoering van de Wet KSB, die ook hier als gevolg van de naamloosheid van de prijswinnaars kunnen ontstaan, zullen moeten worden aanvaard.

Inmiddels is het genoemde buitenkansbeginsel als onderbouwing van de heffing bij de meeste kansspelen losgelaten. Zo wordt er bij casinospelen, kansspelautomatenspelen,

2 MvT, wet van 14 september 1961, *Stb.* 1961, 313, *Kamerstukken II* 1959/60, 5787, nr. 3, p. 1.
3 MvA, wet van 14 september 1961, *Stb.* 1961, 313, *Kamerstukken II* 1959/60, 5787, nr. 5, p. 1.
4 MvT, wet van 14 september 1961, *Stb.* 1961, 313, *Kamerstukken II* 1959/60, 5787, nr. 3, p. 5-6.

weddenschappen en online kansspelen (kansspelen op afstand) niet meer de kansspelbelasting geheven over de prijs bij de prijswinnaar maar over het bruto spelresultaat bij de vergunninghouder. Bij deze spelen is de kansspelbelasting een heffing over de omzet.

De Raad van State heeft in meerdere adviezen[5] aan de regering aangegeven dat het tijd wordt voor een herziening van de rechtsgrond onder de kansspelbelasting. Een voorstel van de regering om het buitenkansbeginsel helemaal los te laten en bij de resterende kansspelen te heffen over de inleg heeft het niet gehaald. De ingrijpende gevolgen en de herverdelingseffecten daarvan voor de branche en de achterliggende goede doelen zijn te groot gebleken.[6]

1.1.3 Wijziging van de naam in Wet op de kansspelbelasting

In 1964 zijn de namen van de Loterijwet en de Wet op de loterijbelasting gewijzigd in respectievelijk 'Wet op de kansspelen' en 'Wet op de kansspelbelasting' (hierna: Wet KSB). De naam 'loterijbelasting' is met ingang van 31 december 1964 vervangen door 'kansspelbelasting'.

Bij de wijziging van de loterijbelasting in de kansspelbelasting zijn in de wet enkele aanpassingen doorgevoerd. Zo is in de Wet KSB een eigen omschrijving van het begrip 'kansspel' opgenomen. De aanduidingen 'loterijen' en 'andere geboden gelegenheden tot spel of weddenschap' zijn vervallen en opgenomen in het algemene begrip 'kansspelen'.

Ondanks de wijziging dat in de Wet KSB voor het begrip 'kansspelen' niet meer wordt verwezen naar de Loterijwet/Wet op de kansspelen, is voor het begrip 'kansspelen' nog steeds aansluiting gezocht tussen de beide wetten. Beide bestrijken materieel gezien, op enkele uitzonderingen na, hetzelfde terrein.

In 1964 is ook de uitzondering voor speelautomaten op het begrip 'kansspel' in de Wet KSB opgenomen. Om de speelautomaten onder de omzetbelasting te kunnen laten vallen, zijn deze apparaten destijds door middel van een fictiebepaling uitgezonderd van het begrip 'kansspel' in artikel 2, eerste lid, onderdeel a Wet KSB. In 2008 is deze uitzondering weer vervallen. Het begrip 'speelautomaat' in de Wet KSB sluit aan bij dit begrip in de Wet op de kansspelen (art. 30).[7]

1.1.4 Latere wetswijzigingen

Sinds de invoering van deze heffing in 1961 zijn er vier tariefswijzigingen geweest. Per 1 januari 1973 is het tarief verhoogd van 15% naar 25%[8] en vervolgens in 2006 naar 29%.[9] Per 1 januari 2018 is het tarief tijdelijk verhoogd naar 30,1%. Vanaf de dag dat kansspelen

5 O.a. advies RvS van 7 mei 2014, *Kamerstukken II* 2013/14, 33996, nr. 4, p. 38.
6 Nader rapport van 18 juli 2014, *Kamerstukken II* 2013/14, 33996, nr. 4, p. 39-40.
7 MvT, wet van 10 december 1964, *Stb.* 1964, 483, *Kamerstukken II* 1963/64, 7603, nr. 3, p. 12.
8 Wet van 29 november 1972, *Stb.* 1972, 692.
9 Wet van 15 december 2005, *Stb.* 2005, 683.

op afstand (online kansspelen) legaal mogen worden aangeboden (1 oktober 2021) is het tarief weer teruggegaan naar 29%.[10]

Een belangrijke wijziging in de Wet KSB is doorgevoerd in 1981.[11] Toen de Nationale Stichting Casinospelen (het tegenwoordige Holland Casino) in 1976 van start ging met het casino in Zandvoort bleek dat het systeem van de heffing van kansspelbelasting bij casinospelen uitvoeringsproblemen veroorzaakte. De inhouding van de kansspelbelasting op de prijzen van meer dan (toen) fl. 1000 aan de speeltafels was om praktische en bedrijfseconomische redenen niet uitvoerbaar. Als de kansspelbelasting hierdoor voor rekening van de organisator zou moeten komen, zou dit leiden tot sluiting van het casino. Om deze reden heeft de wetgever toen gekozen voor een afwijkend heffingsregime voor binnenlandse casinospelen.

Door wijzigingen in andere fiscale wetten zijn in de loop der tijd de artikelen 5b, 7, 9, 10 en 11 Wet KSB vervallen.

Het jaar 2008 was voor de Wet KSB een belangrijk jaar. In dit jaar werden drie wijzigingen doorgevoerd. Als eerste werden per 1 januari 2008 de uitzonderingen op het begrip 'prijsvraag' gewijzigd en uitgebreid,[12] in verband met toezeggingen van de Staatssecretaris van Financiën aan de Tweede Kamer naar aanleiding van Kamervragen over de Zeeuwse Milieuprijs.

De tweede en belangrijkste wijziging is doorgevoerd per 1 juli 2008. Ingaande deze datum vallen kansspelautomaten onder de kansspelbelasting en niet meer onder de omzetbelasting.[13] Redenen voor deze wijziging zijn het gelijkschakelen van de fiscale behandeling van gelijksoortige kansspelen en het vinden van een dekking van de overheidsuitgaven (Belastingplan 2007). De in de wetswijziging genoemde ingangsdatum van 1 januari 2009 is op verzoek van de Tweede Kamer vervroegd tot 1 juli 2008 in verband met de financiering van de gratis schoolboeken.

De derde wetswijziging in 2008 ziet met name op de wijziging van de heffing bij kansspelen die via het internet werden gespeeld. Deze wijziging is ingegaan op 1 november 2008.[14] De heffing werd verlegd van de prijzen boven de € 454 naar het bruto spelresultaat per maand voor de (illegale) Nederlandse gelegenheidgever. De in Nederland wonende prijswinnaar bij buitenlandse goksites betaalde kansspelbelasting over het positieve spelresultaat in een kalendermaand.

Per 1 januari 2015 zijn opnieuw drie wetswijzigingen doorgevoerd.[15] De belastingplicht bij kansspelautomaten is verlegd van de juridisch eigenaar naar de houder van de exploitatievergunning. Verder is er geen belastingplicht meer voor inwoners van Nederland die

10 Wet van 20 december 2017, *Stb.* 2017, 517.
11 Wet van 26 maart 1981, *Stb.* 1981, 143.
12 Wet van 20 december 2007, *Stb.* 2007, 563.
13 Wet van 20 december 2007, *Stb.* 2007, 562 (Belastingplan 2008).
14 Wet van 11 september 2008, *Stb.* 2008, 385.
15 Wet van 17 december 2014, *Stb.* 2014, 578.

prijzen winnen in (live) casino's en kansspelautomaten die staan binnen de EU. Om het verlies voor de schatkist dat hierdoor ontstond te compenseren is de prijzenvrijstelling verlaagd van € 454 naar € 449.

De periode waarover aangifte kan worden gedaan is per 1 januari 2018 verruimd.[16] Er zijn nu drie mogelijkheden: per tijdstip (één dag), per maand of per kwartaal. In artikel 1a Uitvoeringsbeschikking kansspelbelasting en in artikel 26, derde lid, Uitvoeringsregeling AWR zijn hiervoor nadere voorwaarden opgenomen.

Gelijktijdig met de wijzigingen die met het wetsvoorstel Kansspelen op afstand[17] in de Wet KSB zijn doorgevoerd, is de belastingplicht bij sportweddenschappen (inclusief paardenraces), die niet als kansspelen op afstand worden afgesloten (offline dus), verlegd van de prijswinnaar naar de vergunninghouder. Deze wetswijziging is gelijktijdig behandeld met het Belastingplan 2019[18] maar is ingegaan op het moment dat de wetswijziging Kansspelen op afstand van start is gegaan (1 oktober 2021). Verder is een extra uitzondering op de definitie van kansspelen op afstand in artikel 2, tweede lid Wet KSB opgenomen. Hierdoor kan nog steeds kansspelbelasting worden geheven bij promotionele kansspelen die online worden gespeeld. Verder zijn er per 1 oktober 2021 nog een aantal andere wijzigingen in de Wet KSB en de Uitvoeringsbeschikking KSB doorgevoerd die later in dit boek aan de orde komen.

1.2 Ontwikkelingen

Na de in de vorige paragraaf genoemde wetswijzigingen in 2021 lijkt de rust rondom de kansspelbelasting te zijn weergekeerd. Als uiteindelijk de Hoge Raad zich heeft uitgesproken over de heffing van kansspelbelasting bij individuele exploitanten van kansspelautomaten zal voor de betrokken belastingplichtigen de gewenste duidelijkheid zijn verkregen over de gevolgen van de wetswijziging per 1 juli 2008.

Opvallend is dat ten aanzien van de kansspelbelasting geen belastingrente in rekening kan worden gebracht. In artikel 30h, eerste lid van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) wordt de kansspelbelasting niet genoemd als aangiftebelasting waarop de belastingrente van toepassing is. Mogelijk dat dit in de toekomst wordt aangepast.

De opbrengst van de kansspelbelasting voor de schatkist is sinds de invoering in december 1961 fors gestegen. Hieronder staan een aantal jaarontvangsten:[19]

16 Wet van 20 december 2017, *Stb.* 2017, 518.
17 Wet van 20 februari 2019, *Stb.* 2019, 127.
18 Wet van 19 december 2018, *Stb.* 2018, 509.
19 Het CBS publiceert de ontvangsten aan kansspelbelasting ingaande 1995 op haar site www.cbs.nl.

jaar	Ontvangsten in € mln.
1962	1,5
1972	5,0
1982	45,0
1992	62,5
2002	162,0
2012	459,0
2017	469,0
2018	530,0
2019	572,0

Door de sluiting van de horeca en casino's in verband met de coronamaatregelen in 2020 en 2021 zijn de ontvangsten in die jaren fors gedaald. De verwachting is dat de opbrengst van de kansspelbelasting door het vrijgeven van online kansspelen na 2021 weer belangrijk zal stijgen.

1.3 De landelijke heffing van kansspelbelasting in het kort

De heffing van de kansspelbelasting wordt uitgevoerd door de Belastingdienst. De administratie van de heffing van kansspelbelasting is voor heel Nederland geconcentreerd bij de Belastingdienst kantoor Middelburg. Dit belastingkantoor verzorgt de vastleggingen van de gegevens van belasting- en inhoudingsplichtigen die een aangifte kansspelbelasting moeten indienen. Door de Belastingdienst te Middelburg worden maandelijks aangiftebrieven gezonden aan onder meer vergunninghouders voor het organiseren van kansspelen. Bij promotionele kansspelen en eenmalige loterijen waarbij incidenteel prijzen ter beschikking worden gesteld worden per tijdstip aangiftebrieven toegezonden. Degenen die een aangiftebrief ontvangen worden verzocht om via de site www.belastingdienst.nl een aangifte te downloaden, in te vullen, te printen en op te sturen naar de Belastingdienst te Heerlen. Indien kansspelbelasting verschuldigd is, maakt de belasting- of inhoudingsplichtige het aangegeven bedrag over naar de Belastingdienst.

Het toezicht op de juistheid en de volledigheid van de aangiften is binnen de Belastingdienst belegd bij kantoren van de directies Grote ondernemingen, Midden- en kleinbedrijf en Particulieren van de Belastingdienst.

1.4 Vragenlijst ter bepaling of kansspelbelasting verschuldigd is

Om te bepalen of kansspelbelasting verschuldigd is en door wie volgt hierna een praktische handreiking. Met behulp van beantwoording van de hierna opgenomen vragen kunt u op vrij eenvoudige wijze bekijken of kansspelbelasting betaald moet worden en wie daarvoor verantwoordelijk is.

Vraag 1: is er sprake van een kansspel? (behandeling in hoofdstuk 2)
Vraag 2: wat voor soort kansspel is het? (behandeling in hoofdstuk 2)

Vraag 3: welke belastingplichtige hoort bij dit kansspel? (behandeling in hoofdstuk 3)
Vraag 4: waarover is de kansspelbelasting verschuldigd? (behandeling in hoofdstuk 4)
Vraag 5: hoeveel kansspelbelasting is verschuldigd? (behandeling in hoofdstuk 6)

Verder zijn achter in dit boek een zestal schema's opgenomen waaruit blijkt of, en zo ja, door wie, waarover kansspelbelasting betaald moet worden.

Dit boek is bedoeld als naslagwerk. Om die reden is naast de tekst van de Wet op de kansspelbelasting ook de volledige tekst van de Wet op de kansspelen achter in dit boek opgenomen. Wilt u een bepaald onderwerp of jurisprudentie snel kunnen vinden, dan kunt u gebruikmaken van de op de laatste bladzijden opgenomen trefwoordenregister en jurisprudentieregister.

HOOFDSTUK 2

Kansspelen

2.1 Inleiding

Om kansspelbelasting te kunnen heffen dient er allereerst sprake te zijn van een kansspel. Gaat het niet om een kansspel, dan is geen kansspelbelasting verschuldigd. Welke activiteiten als kansspel kunnen worden aangemerkt, is beschreven in artikel 2, eerste lid Wet KSB. In dit artikel worden in de inleidende zin eerst de algemene bepalingen genoemd waaraan kansspelen moeten voldoen (zie par. 2.2). In de twee onderdelen van deze wettelijke bepalingen worden twee soorten kansspelen genoemd. Als eerste categorie worden daarbij in onderdeel a de spelen genoemd waarbij de deelnemer in het algemeen geen overwegende invloed heeft op het resultaat van het spel (zie par. 2.3). De tweede categorie betreft de prijsvragen, opgenomen in onderdeel b (zie par. 2.4).

In artikel 2, tweede tot en met vijfde lid Wet KSB worden definities van verschillende soorten kansspelen genoemd. Deze definities zijn van belang om te bepalen welke belastingplichtige bij de bedoelde soort kansspelen hoort (zie par. 2.5).

Bij de resterende groepen kansspelen volgt de afweging of het een binnenlands of een buitenlands kansspel is (zie par. 2.6). De criteria hiervoor zijn te vinden in artikel 2, zesde en zevende lid Wet KSB. Deze afwegingen zijn van belang om de juiste groep belastingplichtigen te vinden in artikel 1, onderdeel g en h Wet KSB.

2.2 Algemene voorwaarden

In de inleidende zin van het eerste lid van artikel 2 Wet KSB worden de algemene voorwaarden genoemd waaraan de beide soorten kansspelen, vermeld in de onderdelen a en b, moeten voldoen. Het moet gaan om gelegenheden, gegeven (zie par. 2.2.1) tot mededinging (zie par. 2.2.2) naar prijzen en premies (zie par. 2.2.3).

2.2.1 Gelegenheden gegeven

De wetgever heeft gemeend om geen kansspelbelasting te heffen als gespeeld wordt tussen bepaalde personen onderling.[1] Om te voorkomen dat deze spelen ook onder de kansspelbelasting vallen is in artikel 2, eerste lid, inleidende zin Wet KSB de algemene voorwaarde opgenomen dat het moet gaan om ‘gelegenheden, gegeven tot mededinging’.

1 MvT, wet van 14 september 1961, *Stb.* 1961, 313, *Kamerstukken II* 1959/60, 5787, nr. 3, p. 6.

Deze bepaling is in het verleden nogal eens gebruikt om de heffing van kansspelbelasting te voorkomen. Bij het organiseren van illegale casino's en bingo's werd voor de verenigingsvorm gekozen. Men stelde dat de deelnemers eerst lid moesten worden van de vereniging, waardoor er sprake was van een besloten kring. Voor niet-leden zou geen gelegenheid zijn geboden om deel te nemen. In de jurisprudentie is echter bepaald dat de stelling, dat er sprake is van een besloten kring bij binnenlandse casinospelen, niet speelt bij de kansspelbelasting. Voldoende is dat de vereniging als organisator van het spel gelegenheid geeft tot deelname, zonder zelf deel te nemen aan de casinospelen.[2]

Het is niet precies duidelijk waar de grens ligt tussen het niet heffen bij bepaalde personen die onderling een kansspel organiseren en het wel heffen bij een vereniging die voor haar leden een kansspel houdt. Dit onderscheid komt bijvoorbeeld naar voren bij onderlinge weddenschappen met betrekking tot grote sportevenementen. Bekend zijn de weddenschappen bij de Tour de France en voetbalkampioenschappen. Gelegenheid tot deelname aan de weddenschappen wordt gegeven als bijvoorbeeld een personeelsvereniging van een groot bedrijf met 1000 leden een WK-pool organiseert, waarbij het bedrijf een medewerker vrijmaakt voor de administratieve verwerking van deze weddenschappen. Een grens kan worden getrokken bij het spelen binnen de privésfeer (een bepaalde groep personen onderling), of buiten de privésfeer (de deelname aan het kansspel staat voorop).[3] In antwoord op Kamervragen[4] over de WK-pools 2014 heeft de Staatssecretaris van Financiën geantwoord dat de Belastingdienst niet actief jacht zal maken op Nederlanders die in familie- of vriendenkring een WK-pool organiseren.

In de Wet op de kansspelen wordt een ander criterium gebruikt om te bepalen of het een (verboden) kansspel betreft. Het aanbieden van deelname aan kansspelen is in artikel 1 Wet op de kansspelen verboden, tenzij hiervoor vergunning is verleend. In artikel 2, onderdeel a Wet op de kansspelen worden de spelen die niet openbaar en niet bedrijfsmatig worden gehouden niet als een verboden kansspel aangemerkt. Deze bepaling in de Wet op de kansspelen is niet overgenomen in de Wet KSB. De vraag wat onder een (verboden) kansspel moet worden verstaan bij spelen in de privésfeer wordt in de Wet op de kansspelen niet beperkt tot de voorwaarde dat gelegenheid moet worden geven tot deelname. In de strafrechtjurisprudentie zijn bij de beoordeling of de deelname aan een kansspel openbaar of bedrijfsmatig is wat richtlijnen gegeven. Indien de deelname aan kansspelen 'geregeld en stelselmatig' wordt aangeboden is de gelegenheid openbaar en bedrijfsmatig.[5]

Als naast het oorspronkelijke kansspel een ander ook gelegenheid geeft tot deelname aan een tweede kansspel door onderdelen toe te voegen aan het eerste kansspel, ontstaan er twee kansspelen. Er wordt dan bijvoorbeeld gebruikgemaakt van de uitkomsten en eventueel de opbrengsten van een andere kansspel (bijvoorbeeld een illegale lotto). De tweede organisator geeft aan anderen gelegenheid om deel te nemen aan een kansspel

2 HR 3 april 2009, 43 466, *BNB* 2010/207.
3 MvT, wet van 14 september 1961, *Stb.* 1961, 313, *Kamerstukken II* 1959/60, 5787, nr. 3, p. 6.
4 Beantwoording Kamervragen 4 juli 2014, nr. DGB/2014/3997 U en 3998 U.
5 HR 13 november 1990, 88 022E, *NJ* 1991/278.