

Pokerwinsten belasten als arbeidsinkomsten?

Een onderzoek naar belastingverschillen tussen poker als kansspel en poker als behendigheids spel.

Naam: Daniel Simons

Studentnummer: 354094

Scriptiebegeleider: M.H.M. Smeets

Rotterdam, 28 juni 2017

Inhoudsopgave

Hoofdstuk 2: Technische analyse van het pokerspel	6
2.1 Inleiding	6
2.2 Uitleg Texas Hold'em	6
2.3 Onderscheid offline en online poker	7
2.4 Conclusie	8
Hoofdstuk 3: Poker als kansspel	8
3.1 Inleiding	8
3.2 Kwalificering kansspel	8
3.3 De kansspelbelasting	9
3.4.1 Vestigingsplaats pokerclient	11
3.4.2 Heffing kansspelbelasting offline poker binnen de Europese Unie	12
3.4.3 Heffing kansspelbelasting online poker binnen de Europese Unie	13
3.4.4 Kansspelbelasting poker buiten de Europese Unie	13
3.5 Conclusie	14
Hoofdstuk 4: Poker als behendigheids spel	15
4.1 Inleiding	15
4.2 Kwalificering behendigheids spel	15
4.3 Bron van inkomen	18
4.4 Inkomen uit arbeid	20
4.5 Ondernemerschap in de inkomstenbelasting	20
4.6 Resultaat uit overige werkzaamheden	22
4.7 Conclusie	22
Hoofdstuk 5: Poker een kansspel of een behendigheids spel?	23
5.1 Inleiding	23
5.2 Het begrip kansspel	23
5.3 Onderzoek naar de factor behendigheid in poker	24
5.4 Oordeel van het de civiele kamer Hoge Raad op 3 maart 1998	25
5.5 Ontwikkelingen in het pokerspel	26
5.6 Oordeel Rechtbank Den Haag op 2 juli 2010	27
5.7 Oordeel Rechtbank New York op 21 augustus 2012	27
5.8 Oordeel Hof Amsterdam op 3 maart 2016	28
5.9 Mijn visie op deze jurisprudentie	30
5.10 Conclusie	31
Hoofdstuk 6: Conclusie	32
Literatuurlijst:	36
Jurisprudentie:	39

Hoofdstuk 1: Inleiding

“If poker is a game of skill, like golf or any other sport, it follows logically that professionals — people who make a living from the activity — should be taxed, just as the game organisers are.” - Paul Keetch¹

Het is onder de ervaren (beroeps)pokeraars een gevoelig onderwerp: dient poker bestempeld te worden als een kansspel of als een behendigheidsspel? Deskundigen zijn het niet met elkaar eens over de vraag of poker een kansspel of een behendigheidsspel is².

In Nederland heeft de civiele kamer van de Hoge Raad zich in 1998 uitgesproken en heeft geoordeeld dat poker een kansspel is³. Jaren later is in specifieke zaken door de Rechtbank Den Haag⁴ en de Rechtbank Amsterdam⁵ geoordeeld dat poker gezien moet worden als een behendigheidsspel. Het Hof Amsterdam komt echter tot een ander oordeel. Op 4 maart 2016 oordeelt het Hof Amsterdam dat poker toch een kansspel in de zin van artikel 1 onder a Wet op de kansspelen betreft⁶.

Een Amerikaanse rechter heeft in 2012 geoordeeld dat poker gezien moet worden als een behendigheidsspel⁷. In New York is deze uitspraak momenteel nog steeds van kracht. Er bestaat nog veel onduidelijkheid over hoe inkomsten uit poker, verkregen over de hele wereld,

¹ Keetch. (2016). *Russia's legalisation of online poker could be a billion-dollar pot tax pot of tax for the taking*. Retrieved from [ibtimes.co.uk](http://www.ibtimes.co.uk): <http://www.ibtimes.co.uk/russias-legalisation-online-poker-could-be-billion-dollar-pot-tax-taking-1548013>

² HR 25 juni 1991, NJ 1991/808

³ HR 3 maart 1998, NJ 1999/59 ro. 4.2.3

⁴ RB 2 juli 2010, NJFS 2010/227 ro. 4.3

⁵ RB 28 januari 2014, PFR 2014-0122 ro. 3.4.5

⁶ Kansspelautoriteit. (2016a). *Is poker een kansspel of een behendigheidsspel*. Retrieved from Kansspelautoriteit: <http://www.kansspelautoriteit.nl/algemene-onderdelen/serviceblok/veelgestelde-vragen/veelgestelde-vragen/poker/waarom-poker/>

⁷ United States District Court Eastern District of New York. (2012). *Case 1:11-cr-00414-JBW*. Retrieved from Jurist: <http://www.jurist.org/paperchase/103482098-U-S-vs-DiCristina-Opinion-08-21-2012.pdf> paragraaf 8 p. 120

in Nederland belast moeten worden. De pokeraars zelf tasten nog steeds in het duister en worden soms jaren later nog met een belastingaanslag verrast.

Het pokerspel heeft zich de laatste jaren sterk ontwikkeld. Tegenwoordig bestaat er software zoals PokerTracker en HoldemManager, waarmee pokeraars door middel van statistieken een beter inzicht kunnen krijgen op wat voor wijze pokerspelers aan dezelfde tafels spelen⁸. Daarnaast kan er op verschillende tafels tegelijk gespeeld worden waardoor er veel meer rondes per minuut gespeeld kunnen worden door dezelfde speler. Ook zijn er de laatste tijd veel poker-coaching video's op het web beschikbaar. In deze video's geven ervaren pokerspelers "training" aan minder ervaren pokerspelers. Voorbeelden hiervan zijn DeucesCracked⁹, CardRunners¹⁰ en IveyLeague¹¹. Het doel van deze poker-coaching video's is om minder ervaren spelers een goede basis te geven om op termijn een winnende pokerspeler te worden.

Het spel is de afgelopen tijd veel verfijnder geworden. Hierdoor is het voor pokerspelers makkelijker geworden om behendigheid te ontwikkelen en een groter aantal rondes te spelen. Het is denkbaar dat winsten te verwachten zijn op het moment dat een pokerspeler gebruik maakt van deze ontwikkelingen. Wanneer winsten te verwachten zijn kan toegekomen worden aan de Wet op de Inkomstenbelasting 2001. Mijn onderzoeksvraag luidt:

In hoeverre is het mogelijk (internationale) pokerwinsten in Nederland te belasten als zijnde inkomen uit arbeid?

Allereerst wordt in hoofdstuk 2 een korte technische analyse van het pokerspel gegeven. De eerste deelvraag luidt: hoe wordt het spel gespeeld? De Hoge Raad heeft poker als een

⁸ PokerTracker. (2016). *Improve Your Online Poker Game With PokerTracker 4*. Retrieved from pokertracker.com: <https://www.pokertracker.com/products/PT4/index.php>

⁹ DeucesCracked. (2016). *Poker players: win more + tilt less*. Retrieved from DeucesCracked.com: <https://www.deucescracked.com/videos>

¹⁰ Cardrunners. (2017). *Poker Videos*. Retrieved from cardrunners.com: <http://www.cardrunners.com/poker-videos/>

¹¹ IveyLeague. (2017). *Poker training videos*. Retrieved from iveyleague.com: <http://iveyleague.com/videos/>

kansspel bestempeld. Resultaten vallen hierdoor onder artikel 1.a van de Wet op de Kansspelbelasting 1961. Hierdoor moet in bepaalde gevallen kansspelbelasting betaald worden over pokerwinsten. De tweede deelvraag luidt: op welke wijze worden pokerinkomsten op dit moment in de belastingheffing betrokken? Dit vraagstuk wordt behandeld in hoofdstuk 3.

Op het moment dat er onevenwichtigheid bestaat tussen de kansspelbelasting binnen Nederland en kansspelbelasting in een ander land dat lid is van de Europese Unie, zou deze onevenwichtigheid in strijd kunnen zijn met de vrijheid van dienstenverkeer. Het kan zo zijn dat het onduidelijk is of een bedrijf dat de gelegenheid biedt om poker via het internet te spelen, hierna pokerclient, gevestigd is binnen de Europese Unie of buiten de Europese Unie. Een pokerclient kan namelijk het hoofdkantoor in de Europese Unie hebben staan maar het kan voorkomen dat de servers waar de pokerclient op draait, zich buiten de Europese Unie bevinden. Ook hier heeft de Hoge Raad zich over uitgesproken¹². Bepaalde arresten hebben ervoor gezorgd dat over winsten behaald binnen de Europese Unie geen kansspelbelasting in Nederland betaald hoeft te worden door de pokerspelers zelf.

Nadat de wijze van belastingheffing uiteen-gezet is wanneer poker geclassificeerd wordt als een kansspel, wordt in hoofdstuk 4 de wijze van heffing uiteen-gezet worden wanneer poker geclassificeerd wordt als een behendigheids spel. De derde deelvraag luidt: op welke wijze wordt met poker verdiend geld op het moment dat poker geclassificeerd wordt als een behendigheids spel in de belastingheffing betrokken. Op het moment dat poker gezien wordt als een behendigheids spel zou winst behaald met poker in principe vallen onder de Wet IB 2001. Het zou bestempeld worden als inkomen uit arbeid. Er zijn dan twee situaties te onderscheiden: er wordt resultaat genoten uit overige werkzaamheden of er wordt winst uit onderneming genoten. Voordat toegekomen wordt aan de Wet inkomstenbelasting 2001 dient eerst na te worden gegaan of er sprake is van een bron van inkomen. Is er wel sprake van een te voorzien voordeel? Aan de hand van literatuuronderzoek en jurisprudentie wordt deze vraag beantwoord.

Nadat in hoofdstuk 3 en hoofdstuk 4 beschreven is hoe met poker verdiend geld belast wordt op het moment dat poker gezien wordt als een kansspel, dan wel een behendigheids spel,

¹² HR 27 februari 2015, BNB 2015/123 ro. 2.6.2

zullen in hoofdstuk 5 de beslissingen van rechters omtrent deze classificering behandeld worden. De vierde deelvraag luidt: is het terecht dat de Hoge Raad poker als een kansspel geassocieerd heeft. Het pokerspel is de laatste jaren een stuk verfijnder geworden. Overwegingen van de Hoge Raad zullen vervolgens geanalyseerd worden.

De legaliteit van online kansspelen wordt niet behandeld. Uitsluitend de fiscale aspecten van online kansspelen zullen behandeld worden. Daarnaast zal uitsluitend behandeld worden op welke wijze geld verdiend met poker in Nederland in de belastingheffing betrokken wordt. Niet zal verder ingegaan worden op pokerwinsten gerealiseerd vanuit een BV. In dat geval zou kansspelbelasting op de gerealiseerde winst gelden als een voorheffing op de vennootschapsbelasting. Binnen de inkomstenbelasting zal ook niet ingegaan worden op loon uit dienstbetrekking. Er wordt in deze scriptie vanuit gegaan dat pokerspelers zelfstandig pokerspelers.

Hoofdstuk 2: Technische analyse van het pokerspel

2.1 Inleiding

In dit hoofdstuk worden bepaalde technische elementen van het pokerspel die van belang zijn voor deze scriptie uiteen gezet. Allereerst wordt een korte uitleg gegeven worden over het spel Texas Hold'em. Daarnaast wordt het onderscheid tussen offline en online poker verduidelijkt.

2.2 Uitleg Texas Hold'em

Poker is een verzamelnaam van een grote groep kaartspellen. Sinds 2010 wordt poker aangemerkt als denksport¹³. De meest gespeelde vorm van poker is Texas Hold'em. Deze

¹³ IMSA. (2016). *International Mind Sports Association*. Retrieved from [imsaworld.com](http://www.imsaworld.com/): <http://www.imsaworld.com/wp/>

scriptie heeft daarom ook enkel betrekking op deze spelvariant. Het spel wordt gespeeld met twee tot doorgaans negen spelers aan één tafel. Op het moment dat het spel in toernooivorm gespeeld wordt zijn er meerdere tafels die aan hetzelfde toernooi meedoen.

Het doel van het spel is om zoveel mogelijk chips te winnen. Aan het eind van elke ronde krijgt de speler met de beste combinatie van kaarten de chips in de pot. Elke speler krijgt aan het begin van een ronde twee kaarten toegedeeld. Dit is de eerste inzetronde. Aan het eind van de eerste inzetronde moet elke speler evenveel hebben ingezet of zijn kaarten hebben weggelegd. Wanneer een speler zijn kaarten weglegt, kan deze speler deze ronde geen chips meer winnen. Nadat de eerste inzetronde is geweest komen er drie kaarten op tafel te liggen. Dit is inzetronde twee. Vervolgens komen inzetronde drie en vier. Bij inzetronde drie en vier komt telkens maar één kaart op tafel te liggen. De speler die na inzet ronde vier, of na eerdere inzetrondes als de rest van de spelers zijn kaarten heeft weggelegd, de best mogelijke combinatie kan maken met zijn eigen kaarten en de kaarten op tafel, wint de chips in de pot.

Onderscheid wordt gemaakt in zogenaamde cashgames en toernooi poker. Bij cashgames kan op elk moment van tafel gegaan worden en vertegenwoordigen de chips direct een geldwaarde. Bij toernooipoker wordt doorgespeeld totdat iemand alle chips heeft in het spel¹⁴. Een speler ligt uit het toernooi op het moment dat hij geen chips meer heeft. Vervolgens wordt een ranking gemaakt. Op basis van deze ranking krijgen spelers een eventuele geldprijs.

2.3 Onderscheid offline en online poker

Er bestaan verschillen tussen online poker en offline poker. Met offline poker wordt poker bedoeld dat gespeeld wordt in bijvoorbeeld Holland Casino waar de speler fysiek aanwezig is aan de tafel. Met online poker wordt poker bedoeld dat gespeeld wordt via het internet via diverse pokerclients zoals Pokerstars, Partypoker, William Hill en nog tientallen andere grote pokerclients die op het web te vinden zijn.

¹⁴ PokerTDA. (2016). *Poker TDA Rules*. Retrieved from pokertda.com: <http://www.pokertda.com/poker-tda-rules/>

2.4 Conclusie

In dit hoofdstuk zijn de technische elementen van het pokerspel Texas Hold'em die voor deze scriptie van belang zijn behandeld. Er zijn bepaalde inzetrondes in het spel. De speler die uiteindelijk de beste combinatie van kaarten heeft wint. Onderscheid tussen cash games en toernooi poker is beschreven. Daarnaast is het nu duidelijk dat offline poker in casino's gespeeld wordt en online poker via het internet gespeeld wordt.

Hoofdstuk 3: Poker als kansspel

3.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt uiteen gezet op welke wijze geld verdiend met poker op dit moment in de belastingheffing betrokken wordt. De systematiek van de kansspelbelasting op inkomsten uit zowel online als offline poker wordt uiteen gezet. Ook worden een aantal belangrijke arresten behandeld die van belang zijn voor de kansspelbelasting op zowel online als offline poker. Ook wordt nader ingegaan op de plaats van vestiging van een pokercliënt aan de hand van BNB 2015/123¹⁵. BNB 2014/221¹⁶ geeft de richtlijnen voor offline poker binnen de EU. BNB 2015/124¹⁷ geeft de richtlijnen voor online poker binnen de EU. Daarnaast wordt de belastingheffing in Nederland op poker buiten de EU behandeld.

3.2 Kwalificering kansspel

De civiele kamer van de Hoge Raad heeft poker als een kansspel bestempeld¹⁸. De wet omschrijft een kansspel in artikel 2 lid 1 Wet op de Kansspelbelasting 1961, hierna Wet Ksb 1961, als:

¹⁵ HR 27 februari 2015, BNB 2015/123 ro. 2.6.2

¹⁶ HR 11 juli 2014, BNB 2014/ 221 r.o. 3.4.2

¹⁷ HR 27 februari 2015, BNB 2015/124 r.o. 4.5.2

¹⁸ HR 3 maart 1998, NJ 1999/59 ro. 4.2.3

“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;”

De wet stelt dus dat de winnaar van poker bepaald wordt door enige kansbepaling. De deelnemers hebben naar het oordeel van de Hoge Raad geen overwegende invloed op de uitkomst. Resultaten zullen in bepaalde situaties vallen onder de Wet Ksb 1961. Hierdoor moet in bepaalde gevallen kansspelbelasting betaald worden over geld verdiend met poker.

3.3 De kansspelbelasting

Volgens artikel 1 Wet Ksb 1961 is de kansspelbelasting een directe belasting. De belasting wordt geheven van binnenlandse aanbieders van kansspelen, welke dus inhoudingsplichtig zijn, of van gerechtigden tot de prijzen van buitenlandse kansspelen niet zijnde casinospelen en kansspelautomatenspelen. Poker in de variant Texas Hold'em, ook wanneer gespeeld in toernooivorm, is een casinospel¹⁹.

Op grond van artikel 3 lid 1a Wet Ksb 1961, dat van toepassing is op degene die gelegenheid geeft tot deelname aan binnenlandse casinospelen, is het bedrag waarover kansspelbelasting betaald moet worden het verschil is tussen de in een tijdvak ontvangen inzetten en ter beschikking gestelde prijzen. Volgens artikel 5a lid 2 Wet Ksb 1961 is de belasting verschuldigd op de laatste dag van het tijdvak. Op het moment dat het verschil tussen de in een tijdvak ontvangen inzetten en ter beschikking gestelde prijzen negatief is kan op grond van artikel 5a lid 3 Wet Ksb 1961 dit verschil verrekend worden met een eventueel positief verschil over een volgend tijdvak.

Op grond van artikel 3 lid 1b Wet Ksb 1961, dat van toepassing is op kansspelen welke niet via het internet gespeeld worden en geen casino- of kansspelautomatenspelen zijn, is het bedrag waarover kansspelbelasting betaald moet worden gelijk aan de gewonnen prijzen. Volgens artikel 8 lid 2 Wet Ksb 1961 is de belasting verschuldigd op het tijdstip waarop de prijs ontvangen of inbaar wordt.

¹⁹ HR 11 juli 2014, BNB 2014/ 221 r.o. 3.2.5

Op grond van artikel 3 lid 1c Wet Ksb 1961, dat van toepassing is op buitenlandse kansspelen welke via het internet gespeeld worden, is het bedrag waarover kansspelbelasting betaald moet worden het verschil tussen de inzetten en de gewonnen prijzen. Volgens artikel 8a lid 2 Wet Ksb 1961 is de belasting verschuldigd op de laatste dag van de kalendermaand. De heffingsgrondslag voor online poker is dus het positieve verschil tussen de inzetten en gewonnen prijzen in een kalendermaand. Het tijdvak voor de heffing is een maand. Op het moment dat het verschil negatief is, oftewel dat verlies gemaakt wordt, kan het negatieve verschil niet verrekend worden met de winst van vorige of volgende maanden. Wel kan een verlies op pokerclient X met een winst op pokerclient Y in dezelfde maand met elkaar verrekend worden. Een uitzondering is hierop een verlies op pokerclient X binnen de Europese Unie verrekenen met een winst op pokerclient Y buiten de Europese Unie²⁰. Een verlies op een pokerclient binnen de Europese Unie kan dus niet verrekend worden met een winst op een pokerclient buiten de Europese Unie.

Het is mogelijk dat een pokerspeler in de ene maand winst maakt en in de andere maand verlies maakt. Het heffingstijdvak voor de inkomstenbelasting is een jaar. Doordat het heffingstijdvak van de kansspelbelasting korter is kan dit in het nadeel van pokerspelers werken. Resultaten van pokeraars die voornamelijk aan grote toernooien deelnemen zullen meer volatiel zijn dan resultaten van pokeraars die aan een tafel spelen waar op elk moment van tafel gegaan kan worden, zogenaamde cash games. De reden hiervoor is dat het aantal gespeelde rondes per maand bij pokeraars die aan grote toernooien meedoen een stuk lager ligt dan het aantal gespeelde rondes van pokeraars die voornamelijk cash games spelen. Ook is het zo dat pokeraars die aan toernooien meedoen zich vaak in de situatie bevinden waarin ze óf een relatief groot bedrag winnen óf helemaal niets. In toernooien wordt namelijk doorgespeeld totdat het toernooi afgelopen is en de winnaars bekend zijn. Tussentijds is het, op het moment dat volgens de officiële toernooiregels gespeeld wordt, niet mogelijk uit het toernooi te stappen²¹. Wanneer verliezen dan niet van winsten in andere maanden afgetrokken kunnen worden zullen (beroeps)pokeraars wellicht sneller geneigd zijn cash games te spelen

²⁰ Le Heux. (2016). *Kansspelbelasting*. Retrieved from LeHeux.com:

<http://www.leheux.com/2016/04/kansspelbelasting.html>

²¹ PokerTDA. (2016). *Poker TDA Rules*. Retrieved from pokertda.com:

<http://www.pokertda.com/poker-tda-rules/>

omdat bij cash games de resultaten minder volatiel zullen zijn.

Op grond van artikel 3 lid 3 Wet Ksb 1961 worden voor zover de prijzen niet in geld bestaan zij in aanmerking genomen naar de waarde welke daaraan in het economische verkeer kan worden toegekend.

Het tarief van de kansspelbelasting kan gevonden worden in artikel 5 lid 1 Wet Ksb 1961 en bedraagt 29% van de brutoprijs. Op het moment dat minder dan 449 euro verdiend wordt met een kansspel niet zijnde casinospelen, kansspelautomatenspelen of kansspelen welke via het internet gespeeld worden, geldt de vrijstelling van artikel 4 lid 1a Wet Ksb 1961. Deze vrijstelling geldt dus niet voor online poker, wel voor offline poker.

3.4.1 Vestigingsplaats pokerclient

Over de vraag of een pokerclient binnen of buiten de Europese Unie gevestigd is zegt de Hoge Raad het volgende²²:

“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.”

Bepalend is de plaats waar de economische activiteiten van een pokercliënt feitelijk plaatsvinden door middel van een duurzame vestiging in een lidstaat. Vergunningen die afgegeven zijn door autoriteiten en de plaats waar de feitelijke leiding van de pokerclient gevestigd is zijn aanwijzingen. Hof Amsterdam heeft bijvoorbeeld, ondanks dat de feitelijke leiding buiten de Europese Unie zit, bepaald dat de pokerclient PokerStars.EU binnen de

²² HR 27 februari 2015, BNB 2015/123 ro. 2.6.2

Europese Unie gevestigd is. De pokerclient staat in het handelsregister van Malta, binnen de Europese Unie, ingeschreven. Hier zijn ook de vergunningen afgegeven. Ook hebben de pokeraars die via deze pokerclient pokerden toestemming moeten geven dat ze op dat moment zaken deden met een rechtspersoon die op Malta gevestigd is, binnen de Europese Unie, voordat ze via deze pokerclient konden poken²³.

3.4.2 Heffing kansspelbelasting offline poker binnen de Europese Unie

Holland Casino is de enige legale kansspelaanbieder die door de overheid is aangewezen om casinospelen te exploiteren. Het Ministerie van Financiën is aandeelhouder en het Ministerie van Veiligheid en Justitie is als vergunningverlener verantwoordelijk voor de regulering van kansspelen door middel van de Wet op de kansspelen²⁴. Op grond van artikel 1 lid 1a Wet Ksb 1961 wordt de kansspelbelasting geheven van degene die gelegenheid geeft tot deelname aan binnenlandse casinospelen. Het Holland Casino betaalt dus de kansspelbelasting. Pokerspelers betalen geen kansspelbelasting over geld verdiend met poker binnen in het Holland Casino²⁵.

Op 11 juli 2014 wees de Hoge Raad arrest over offline poker buiten Nederland maar binnen de Europese Unie²⁶. Op het moment dat pokerspelers kansspelbelasting verschuldigd zijn over prijzen gewonnen met offline poker buiten Nederland maar binnen de Europese Unie, zouden deze pokerspelers ongunstiger worden behandeld dan op het moment dat ze bij de Nederlandse vergunninghouder, het Holland Casino, zouden poken. Pokerspelers betalen namelijk zelf geen kansspelbelasting over geld verdiend met poken in het Holland casino. Voor dit onderscheid bestaat geen rechtvaardigingsgrond. Hierdoor is dit in strijd met de vrijheid van dienstenverkeer, beschreven in artikel 56 Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie²⁷. Over geld verdiend met offline poker binnen de Europese Unie hoeft dus

²³ Hof Amsterdam 19 november 2015, ECLI:NL:GHAMS:2015:5201 r.o. 4.13

²⁴ Holland Casino. (2016a). *Wat u moet weten voor u deelneemt aan...* Retrieved from hollandcasino.nl: <https://www.hollandcasino.nl/nl/holland-casino-en-reclame>

²⁵ Holland Casino. (2016b). *Wordt het prijzengeld van het toernooi belast?* Retrieved from poker.hollandcasino.nl: <https://poker.hollandcasino.nl/nl/wpt/veelgestelde-vragen>

²⁶ HR 11 juli 2014, BNB 2014/ 221

²⁷ HR 11 juli 2014, BNB 2014/ 221 r.o. 3.4.2

geen kansspelbelasting betaald te worden door de pokerspelers zelf.

3.4.3 Heffing kansspelbelasting online poker binnen de Europese Unie

Voor online kansspelen in Nederland wordt geen vergunning wordt verstrekt²⁸. Volgens artikel 1 lid 1b zou echter wel kansspelbelasting geheven worden bij degene die gelegenheid geeft tot deelneming aan binnenlandse kansspelen welke via het internet worden gespeeld. Wanneer Nederland wel vergunningen voor binnenlandse kansspelen welke via het internet gespeeld worden zou verstrekken wordt de kansspelbelasting dus geheven bij de aanbieder. Op grond van artikel 1 lid 1e Wet Ksb 1961 wordt kansspelbelasting geheven van de in Nederland wonende of gevestigde gerechtigden tot de prijzen van buitenlandse kansspelen welke via het internet worden gespeeld. Op grond van deze bepaling zouden pokerspelers die via het internet poken, via pokerclients welke buiten Nederland maar binnen de Europese Unie gevestigd zijn, kansspelbelasting verschuldigd zijn over de gewonnen prijzen.

Op 27 februari 2015 heeft de Hoge Raad arrest gewezen over online poker buiten Nederland maar binnen de Europese Unie²⁹. Op het moment dat pokerspelers kansspelbelasting verschuldigd zijn over prijzen gewonnen met online poker buiten Nederland maar binnen de Europese Unie, zouden deze pokerspelers ongunstiger worden behandeld dan op het moment dat ze bij de Nederlandse vergunninghouder zouden poken. Pokerspelers zouden namelijk zelf geen kansspelbelasting betalen over geld verdiend met online poker via een Nederlandse aanbieder. Voor dit onderscheid bestaat geen rechtvaardigingsgrond. Hierdoor is dit in strijd met de vrijheid van dienstenverkeer, beschreven in artikel 56 Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie³⁰. Over geld verdiend met online poker binnen de Europese Unie hoeft dus geen kansspelbelasting betaald te worden door de pokerspelers zelf.

3.4.4 Kansspelbelasting poker buiten de Europese Unie

²⁸ Online Kansspelen Kansspelautoriteit. (2016b). *Kun je als Nederlandse consument veilig online gokken?* Retrieved from Kansspelautoriteit: <http://www.kansspelautoriteit.nl/algemene-onderdelen/serviceblok/veelgestelde-vragen/veelgestelde-vragen/online-kansspelen/nederlandse/>

²⁹ HR 27 februari 2015, BNB 2015/124

³⁰ HR 11 juli 2014, BNB 2014/ 221 r.o. 3.4.2

Op het moment dat een pokerspeler buiten de Europese Unie pokert kan geen beroep gedaan worden op artikel 56 Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie. Op grond van artikel 1 lid 1d en 1e Wet Ksb 1961 wordt dan kansspelbelasting geheven van de pokerspeler voor zover de prijs meer bedraagt dan de vrijstelling van 449 euro in artikel 4 lid 1a Wet Ksb 1961.

Wanneer in een land buiten de Europese Unie belasting betaald moet worden over geld verdiend met poker, dan is het mogelijk om vrijstelling van kansspelbelasting in Nederland te krijgen via artikel 52 Besluit ter voorkoming van dubbele belasting. Er hoeft dan niet dubbel belasting betaald te worden. Er moet dan wel aannemelijk gemaakt kunnen worden dat de belasting op het geld verdiend met poker een soortgelijke belasting is als de Nederlandse kansspelbelasting. Deze laatste vrijstelling geldt niet op het moment dat de prijs onder winst uit onderneming valt³¹. Op het moment dat gebruik gemaakt wordt van de regeling ter voorkoming van dubbele belasting, moet wel aangifte gedaan worden over de gewonnen prijzen.

3.5 Conclusie

In dit hoofdstuk is uiteen gezet op welke wijze geld verdiend met poker op dit moment in de belastingheffing betrokken wordt. De Hoge Raad heeft een aantal criteria gegeven waarop bepaald moet worden of een pokercliënt binnen of buiten de Europese Unie zit. Op grond van artikel 1 lid 1a Wet Ksb 1961 wordt de Nederlandse kansspelbelasting geheven van binnenlandse aanbieder van offline poker, het Holland Casino. Pokerspeler die binnen de Europese Unie pokeren hoeven geen kansspelbelasting te betalen over geld gewonnen met poker in Nederland vanwege BNB 2014/221 en BNB 2015/124. Vervolgens is behandeld hoe inkomsten uit poker belast worden op het moment dat buiten de Europese Unie gepokerd wordt. Op het moment dat buiten de Europese Unie offline gepokerd wordt moet de pokerspeler 29% kansspelbelasting betalen over de gewonnen prijzen. Dit komt omdat

³¹ Belastingdienst. (2016b). *Kansspelbelasting voor organisatoren van kansspelen en prijswinnaars*. Retrieved from Belastingdienst.nl:

http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/kansspelbelasting_on921z12fd.pdf p. 9

Nederland geen belastingafspraken heeft over de kansspelbelasting met landen buiten de Europese Unie. Wanneer in een land buiten de Europese Unie belasting betaald moet worden over geld verdiend met poker, is het mogelijk om vrijstelling van kansspelbelasting in Nederland te krijgen via artikel 52 Besluit ter voorkoming van dubbele belasting. Er hoeft dan niet dubbel belasting betaald te worden

Hoofdstuk 4: Poker als behendigheids spel

4.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt beschreven op welke wijze geld verdiend met poker in de belastingheffing betrokken zou moeten worden op het moment dat poker geclassificeerd wordt als een behendigheids spel. Inkomen uit arbeid staat in dit hoofdstuk centraal. In dit verband wordt winst uit onderneming en resultaat uit overige werkzaamheden behandeld. Voordat hieraan toegekomen wordt moet eerst het bronvereiste beschreven worden. Vervolgens wordt uiteen gezet wanneer er aan ondernemerschap voldaan wordt.

4.2 Kwalificering behendigheids spel

Kansspelbelasting wordt enkel geheven over kansspelen zoals beschreven in de Wet Ksb 1961. Als poker als behendigheids spel geclassificeerd wordt door de Hoge Raad, wordt niet meer toegekomen aan de Wet Ksb 1961. Een behendigheids spel wordt gezien als³²:

“een spel waarbij winst of verlies afhankelijk is van de behendigheid, kennis en tactiek van de speler. Hierbij bepaalt het feit hoe handig of geoefend je bent, dus de kans om te winnen”

Op het moment dat poker niet meer gezien wordt als een kansspel, maar als een behendigheids spel is mogelijk wel inkomstenbelasting verschuldigd op grond van de Wet IB 2001.

³² Kansspelautoriteit. (2016c). *Onderwerpen*. Retrieved from Kansspelautoriteit.nl:

<http://www.kansspelautoriteit.nl/onderwerpen/>

4.3 De inkomstenbelasting

Pokerspelers kunnen zowel box 1, als box 3 inkomstenbelasting verschuldigd zijn. Artikel 3.1 van de Wet IB 2001 geeft een opsomming van onderdelen waaruit het belastbaar inkomen uit werk en woning is opgebouwd. In lid 1 is aangegeven dat voor de berekening van het belastbaar inkomen het inkomen uit werk en woning moet worden verminderd met de verliezen uit werk en woning. Inkomen uit werk en woning bestaat onder andere uit de belastbare winst uit onderneming, afdeling 3.2 Wet IB 2001. Volgens artikel 3.8 Wet IB 2001 is de winst uit een onderneming het bedrag van de gezamenlijke voordelen die worden verkregen uit een onderneming. In artikel 3.13 Wet IB 2001 staan vervolgens vrijstellingen, onderdelen die niet tot de winst behoren. Opmerkelijk is dat in deze bepaling niet de vrijstelling van voordelen uit het deelnemen aan kansspelen opgenomen is. De vrijstelling staat in artikel 3.96 Wet IB 2001. Dit artikel staat in afdeling 3.4 Wet IB 2001, dus in de afdeling van het belastbare resultaat uit overige werkzaamheden:

“Tot het resultaat behoren niet: voordelen uit het deelnemen aan kansspelen als bedoeld in artikel 2, eerste lid, van de Wet op de kansspelbelasting”

Op het moment dat poker geassocieerd wordt als behendigheids spel geldt deze vrijstelling niet meer omdat niet aan een kansspel wordt deelgenomen. De vrijstelling van prijzen die onder de kansspelbelasting vallen, is overgenomen van artikel 23, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 1964. In de parlementaire geschiedenis is dit niet nader behandeld. De vrijstelling voor voordelen uit kansspelen in de zin van artikel 2, eerste lid, van de Wet op de kansspelbelasting geldt onder de Wet IB 1964 voor alle inkomsten uit arbeid en daarmee dus ook voor de voordelen uit werkzaamheden die in deze wet vallen onder het resultaat uit overige werkzaamheid. Door handhaving van deze vrijstelling in de Wet IB 2001 is de kansspelbelasting eindheffing voor voordelen uit kansspelen die kunnen worden aangemerkt als resultaat uit overige werkzaamheid³³.

Volgens Boer en van der Slik is de achterliggende gedachte bij de vrijstelling van art. 3.96, onderdeel a dat een voordeel dat louter is opgekomen door geluk geen werkzaamheid kan opleveren. In een dergelijk geval vormt niet de arbeid, maar puur geluk de verklaring voor het

³³ MvT, Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3, p. 137

behaalde voordeel. Aan één van de bronvoorwaarden voor belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden, de redelijke voorzienbaarheid van het voordeel, is dan per definitie niet voldaan. Het nut van de vrijstelling voor voordelen uit een kansspel kan dan ook worden betwijfeld³⁴.

Omdat deze vrijstelling niet in afdeling 3.2 Wet IB 2001 staat geldt deze niet voor winst uit onderneming. Hierdoor kan het zijn dat een prijs tot de winst van een onderneming gerekend moet worden. In dat geval kan de geheven kansspelbelasting als voorheffing worden verrekend wanneer de voordelen uit kansspelen opkomen in het kader van een onderneming op de wijze van artikel 9.2 Wet IB 2001³⁵. Door artikel 3.5 Wet IB 2001 wordt het zelfstandig uitgeoefend beroep gelijk behandeld als een onderneming.

Wanneer inkomsten uit poker gezien worden als winst uit onderneming zijn zakelijke kosten aftrekbaar. Dit zijn de kosten die binnen redelijke grenzen nodig zijn voor de uitoefening van de onderneming en de kosten die rechtstreeks op de onderneming betrekking hebben. Onder deze kosten vallen bijvoorbeeld de inzet om mee te doen aan een bepaald toernooi, het deel van inzetten dat voor het casino is, maandelijkse lidmaatschapskosten voor pokertraining websites en studiemateriaal zoals pokerboeken.

Daarnaast bestaan er bepaalde aftrekmogelijkheden voor ondernemers. Allereerst kan gedoteerd worden aan de fiscale oudedagsreserve van artikel 3.68 Wet IB 2001. Daarnaast bestaat de zelfstandigenaftrek en startersaftrek op het moment dat voldaan wordt aan het urencriterium van artikel 3.6 Wet IB 2001. Ook kan nog gebruik worden gemaakt van de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek van artikel 3.41 Wet IB 2001. Daarnaast is de Mkb-winstvrijstelling van artikel 3.79a Wet IB 2001 nog van toepassing.

Het heffingstijdvak van de inkomstenbelasting is een jaar. Dit is gunstiger dan wanneer prijswinnaars kansspelbelasting moeten betalen. Daarnaast is op grond van artikel 3.150 Wet IB 2001 verliesverrekening mogelijk voor de drie voorafgaande en de negen volgende kalenderjaren.

³⁴ J.P. Boer en B. van der Slik. (2017). *NDFR-Commentaar bij Artikel 3.96 Wet IB 2001 vrijstellingen*. Retrieved from: www.ndfr.nl

³⁵ MvT, Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3, p. 138

Naast eventuele inkomstenbelasting uit box 1 is een pokerspeler in bepaalde gevallen ook inkomstenbelasting uit box 3 verschuldigd. Geld dat op een online-pokeraccount staat valt namelijk onder box 3, hoofdstuk 5 Wet IB 2001. Een pokerspeler is net zoals over geld op een bankrekening vermogensrendementsheffing verschuldigd voor zover zijn vermogen uit gaat boven het heffingsvrij vermogen van artikel 5.5 Wet IB 2001. In 2017 is dit een bedrag van 21.139 euro. In het geval dat een ondernemer met poker winst uit onderneming geniet zal het pokersaldo verplicht tot het ondernemingsvermogen gerekend moeten worden. Ondernemingsvermogen valt niet onder box 3, hoofdstuk 5 Wet IB 2001. Dit saldo is namelijk van essentieel belang voor de bedrijfsuitoefening, namelijk het spelen van poker.

4.3 Bron van inkomen

Voordat toegekomen wordt aan de heffing van inkomstenbelasting dient eerst na te worden gegaan of er sprake is van een bron van inkomen, oftewel het bronvereiste. Om van een bron van inkomen te kunnen spreken dient aan de volgende voorwaarden voldaan te worden:

1. Er vindt deelname plaats aan het economisch verkeer³⁶.
2. Er wordt voordeel beoogd door het belastingsubject. Dit is een subjectief criterium³⁷.
3. Het voordeel valt redelijkerwijs te verwachten. Dit is een objectief criterium³⁸.

Criterium één dient ter afbakening tussen de privésfeer en de belaste sfeer. Voordelen die ontstaan in de hobbysfeer of bestempeld kunnen worden als vriendendiensten vallen derhalve buiten de heffing van inkomstenbelasting. De belastingplichtige zal om aan criterium één te voldoen buiten de persoonlijke sfeer op moeten treden in het economische handels- of ruilverkeer³⁹.

Poker kan als volgt gezien worden: er bestaat de afspraak dat aan het eind van een ronde de

³⁶ HR 23 oktober 1923, B. 3307

³⁷ HR 25 januari 1993, B. 5365

³⁸ HR 26 november 1930, B. 4857

³⁹ Heithuis, Kavelaars & Schuver. (2014). *Inkomstenbelasting*. Deventer: Kluwer 2014, p.6-8

pokerspeler met de beste combinatie van kaarten aan de tafel zijn kaarten in mag ruilen voor de pot. Op dat moment zijn de kaarten dus een bepaald bedrag waard geworden. Elke ronde zijn er maximaal vier momenten waarop geld betaald kan worden om gedeelde kaarten te mogen houden. Geld betaald om kaarten te mogen houden gaat in de pot. Op elk van deze momenten dient een pokerspeler zich af te vragen of hij moet betalen om zijn kaarten te mogen houden en mee te blijven dingen voor de pot. Aan het eind van de ronde kan de pokerspeler die nog kaarten bezit en vervolgens de beste combinatie bezit deze inruilen, of in handelstermen, zijn kaarten verkopen voor het bedrag dat er in de pot zit. Er wordt gehandeld in kansen op de pot en daarvoor dient betaald te worden. Spelers aan dezelfde tafel treden met elkaar in concurrentie voor de pot. Gesteld kan worden dat op dat moment aan het eerste criterium, deelname aan het economisch verkeer, voldaan wordt.

Criterium twee, voordeel beogen, is een subjectief vereiste waar beoordeeld moet worden of het de bedoeling van de pokerspeler is geweest om voordeel te halen uit het spel. Uit jurisprudentie is gebleken dat zowel het subjectieve criterium, voordeel beogen, als het objectieve criterium, voordeel redelijkerwijs te verwachten, van belang is. Onder andere in BNB1957/55⁴⁰ en BNB1997/314⁴¹ ontbrak het criterium voordeel beogen. Er hoeft dus niet altijd sprake te zijn van voordeel beogen om tot een bron van inkomen te komen. In de meeste gevallen zal een pokerspeler het spel spelen om voordeel te behalen uit het spel.

Criterium drie, voordeel redelijkerwijs te verwachten, is een objectief vereiste. Na moet worden gegaan of er sprake is van een structureel voordeel. Niet alle pokerspelers voldoen aan criterium drie. De groep die wel aan criterium drie voldoet heeft dermate veel ervaring en deskundigheid dat ze genoeg behendig zijn geworden zodat resultaten te verwachten zijn. De rest van de pokeraars speelt sporadisch en kan wellicht een keer geluk hebben. Wanneer iemand sporadisch pokert en hierbij af en toe geluk heeft en vervolgens een prijs wint, maar ook af en toe geld verliest, is er geen sprake van een structureel voordeel. Niet kan worden gesteld dat het voordeel redelijkerwijs te verwachten valt.

⁴⁰ HR 9 januari 1957 BNB 1957/55

⁴¹ HR 8 juli 1997, BNB 1997/314

4.4 Inkomen uit arbeid

Op het moment dat er sprake is van een bron van inkomen, wordt toegekomen aan de Wet IB 2001. Over het inkomen is dan in principe inkomstenbelasting verschuldigd. Op het moment dat geld verdiend met poker als een bron van inkomen gezien wordt, valt dit onder inkomen uit arbeid. Pokervoordelen uit arbeid zijn of winst uit onderneming of resultaat uit overige werkzaamheden.

Als vanuit de hoedanigheid als ondernemer geld verdiend wordt met poker valt dit onder winst uit onderneming. Artikel 3.2 Wet IB 2001 beschrijft winst uit onderneming als:

“Belastbare winst uit onderneming is het gezamenlijke bedrag van de winst die de belastingplichtige als ondernemer geniet uit een of meer ondernemingen paragraaf 3.2.2 verminderd met de ondernemersaftrek paragraaf 3.2.4 en de MKB-winstvrijstelling paragraaf 3.2.5.”

Op het moment dat iemand niet als ondernemer geld verdient met poker maar dit nog wel een bron van inkomen is valt dit onder artikel 3.90 Wet IB 2001. Daar wordt resultaat uit overige werkzaamheden beschreven als:

“Belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden is het gezamenlijke bedrag van het resultaat uit een of meer werkzaamheden die geen belastbare winst of belastbaar loon genereren verminderd met de terbeschikkingstellingsvrijstelling.”

4.5 Ondernemerschap in de inkomstenbelasting

Eerst dient te worden nagegaan of er toegekomen kan worden aan ondernemerschap. Een onderneming kan omschreven worden als een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid waarmee wordt beoogd door deelname aan het maatschappelijke productieproces winst te behalen⁴². Een aantal criteria zijn van belang:

⁴² Lubbers/ Meussen. (2012). *Hoofdzaken winst uit onderneming*. Deventer: Kluwer 2012, p.11-14

1. Het duurzaamheidsvereiste, waarbij de ondernemingsuitoefening gericht moet zijn op continuïteit⁴³;
2. Omvang van kapitaal en arbeid, waarbij de nadruk ligt op de factor arbeid; de aanwezigheid van kapitaal is niet steeds noodzakelijk⁴⁴;
3. De omvang van de werkzaamheden, waaronder investeringen en de grootte van de brutobaten⁴⁵;
4. Het lopen van risico, waaronder het debiteurenrisico en het ondernemersrisico⁴⁶;
5. De mate van zelfstandigheid⁴⁷.

Op het moment dat poker gezien wordt als een bron van inkomen wordt nagenoeg altijd voldaan aan het duurzaamheidsvereiste. Pokerspeler welke structureel geld verdienen met poker, spelen constant met een bepaald percentage van het totale pokersaldo dat ze bezitten, zo gekozen dat op het moment dat ze een aantal rondes verliezen ze alsnog door kunnen spelen en uiteindelijk over de langere termijn winst kunnen maken. Zij zijn dus gericht op continuïteit.

Pokerspeler proberen zo veel mogelijk rondes te spelen om het kansmoment uit het spel te elimineren waardoor de factor behendigheid de overhand heeft. Hierdoor is de factor arbeid in grote mate aanwezig. Vanzelfsprekend is ook kapitaal aanwezig, namelijk de inzetten die per ronde gedaan worden. Door deze vele investeringen om de pot te winnen zijn de brutobaten ook aanzienlijk. Door het kansmoment in het spel is het zelfs voor de meest rendabele pokerspeler slechts mogelijk een aantal procenten meer te winnen dan ingezet op lange termijn. Om de netto baten te maximaliseren dient dus een groot aantal rondes gespeeld te worden. Vanzelfsprekend verhoogt dit de brutobaten.

Het risico van het spel kan zich op verschillende manieren voordoen. Op het moment dat een pokerspeler over een goede kaartencombinatie beschikt en een te groot bedrag wil investeren

⁴³ HR 7 oktober 1981, BNB 1981/299

⁴⁴ HR 21 juni 1946, B 8137

⁴⁵ HR 4 mei 2012, BNB 2012/ 206 r.o. 3.4.1

⁴⁶ HR 26 januari 2007, BNB 2007/127 r.o. 3.1

⁴⁷ HR 11 juli 2003, BNB 2003/313 r.o. 3.3.3

om een hoger rendement op zijn kaarten te halen, bestaat de kans dat andere spelers aan dezelfde tafel niet bereid zijn een even groot bedrag te investeren. Doordat andere spelers niet bereid zijn te investeren loopt de pokerspeler die wel wil investeren geld mis, ervanuit gaande dat deze pokerspeler al het geïnvesteerde geld uit de pot zou winnen. Dit zou gezien kunnen worden als een ondernemersrisico. Daarnaast bestaat het risico dat door het kansenlement in het spel, of wellicht een betere tactiek van een andere speler, een investering in zijn geheel verloren gaat op het moment dat een ronde verloren wordt.

Aan het zelfstandigheids criterium kan ook worden voldaan. Pokerspelers kunnen zelfstandig poken. Pokerspelers bepalen de eigen speelstijl zelf. Aan de criteria voor ondernemerschap wordt dus voldaan op het moment dat een pokerspeler behendig genoeg is om structureel geld te verdienen. Deze spelers poken zo behendig dat poker voor deze spelers eerder een behendigheids spel is dan een kansspel.

4.6 Resultaat uit overige werkzaamheden

Wanneer geen sprake is van winst uit onderneming maar wel sprake is van een bron van inkomen, is er sprake van resultaat uit overige werkzaamheden. In de praktijk is het niet denkbaar dat inkomen uit poker valt onder resultaat uit overige werkzaamheden. Op het moment dat pokerspelers door behendigheid structureel geld verdienen met poker is er sprake van zowel een bron van inkomen als ondernemerschap. Veel kapitaal en arbeid is namelijk nodig om behendigheid tot uitdrukking te brengen.

4.7 Conclusie

In dit hoofdstuk is uiteen gezet op welke wijze met poker verdiend geld belast zou worden op het moment dat poker geclassificeerd wordt als een behendigheids spel. De inkomstenbelasting op inkomsten uit poker is behandeld. Wanneer er aan ondernemerschap voldaan wordt en dus vanuit de hoedanigheid als ondernemer gepokerd wordt, vallen de prijzen onder winst uit onderneming. Het is denkbaar dat pokerspelers die structureel, door middel van veel arbeid en investering van kapitaal, inkomsten uit poker genereren gezien

worden als ondernemer. Op dat moment vallen de inkomsten behaald met poker onder de Wet IB 2001.

Hoofdstuk 5: Poker een kansspel of een behendigheids spel?

5.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt de juistheid van de kwalificatie van poker als een kansspel van verschillende kanten belicht. Hiervoor wordt onder andere een analyse van miljoenen pokerrondes gebruikt. Daarnaast worden de veranderingen in het spel over de afgelopen jaren uiteengezet. Naast jurisprudentie waar poker geclassificeerd wordt als kansspel, wordt ook jurisprudentie behandeld waar poker geclassificeerd wordt als behendigheids spel.

5.2 Het begrip kansspel

Artikel 2 lid 1 Wet Ksb 1961 omschrijft een kansspel als:

“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”

Gesteld kan worden dat enige kansbepaling aanwezig is in het pokerspel. De kaarten die een pokerspeler krijgt toegedeeld zijn namelijk aan kansbepaling onderhevig, evenals de vijf kaarten op tafel waarmee een pokerspeler zijn kaarten zal combineren om de beste combinatie kaarten te verkrijgen. Vervolgens is het de vraag of het grootste deel van de deelnemers geen overwegende invloed op deze kansbepaling kan uitoefenen.

Bij poker is het niet altijd zo dat degene met de beste combinatie van kaarten wint. Bij blackjack is het altijd zo dat degene met de beste combinatie van kaarten wint⁴⁸. Zelfs

⁴⁸ Holland Casino. (2016c). *Blackjack*. Retrieved from HollandCasino.nl:

<https://www.hollandcasino.nl/nl/spelen/black->

wanneer een optimale blackjack strategie wordt gevolgd is de kans om te winnen voor de blackjackspeler minder groot dan de kans van het casino om te winnen, tenzij niet een speler zich niet aan de regels van het casino houdt door bijvoorbeeld kaarten te tellen⁴⁹. Door een goede bluf of tactiek bij poker is het mogelijk spelers met een betere combinatie van kaarten, vroegtijdig af te laten haken. Het kan dus zo zijn dat de beste combinatie kaarten in een ronde niet meer aan de ronde meedoet en dus ook niet meer kan winnen. Hierdoor kan het voorkomen dat niet de beste combinatie van kaarten in een ronde wint.

5.3 Onderzoek naar de factor behendigheid in poker

Potter van Loon, Van den Assem en Van Dolder onderzoek gedaan naar de factor behendigheid in online poker aan een tafel waar op elk moment van tafel gegaan kan worden. In 2015 verscheen het paper “Beyond Chance? The Persistence of Performance in Online Poker”. Zij zijn tot de conclusie gekomen dat de factor behendigheid groter is dan de factor geluk op het moment dat een speler meer dan 1500 rondes speelt⁵⁰. Met andere woorden, op het moment dat meer dan 1500 rondes gespeeld worden, kan een behendige speler een overwegende invloed uitoefenen op de kansbepaling.

In het onderzoek zijn 76,9 miljoen rondes online poker geanalyseerd. De eerste zes maanden hebben de onderzoekers gebruikt als referentiekader. De pokerspelers zijn opgedeeld in tien categorieën van dezelfde omvang, geordend van de beste resultaten naar de slechtste resultaten. De resultaten van de pokerspelers in een bepaalde groep in de eerste zes maanden werden vergeleken met de resultaten uit de volgende zes maanden-. Succesvollere spelers in de eerste zes maanden hadden meer kans om ook in de tweede zes maanden in de hogere categorieën te belanden. De top 10% pokerspelers van de eerste zes maanden, hadden 20,7% kans om in de tweede zes maanden weer in de top 10% te komen. Wanneer de aanwijzing der winnaars uitsluitend geschiedt door kansbepaling waar deelnemers geen invloed op kunnen

jack?gclid=CMPpq_uTss0CFcO4GwodBKMGdQ

⁴⁹ Griffin. (1979). *The Theory of Blackjack*. Huntington Press 1979

⁵⁰ Potter van Loon, van den Assem & van Dolder. (2015). *Beyond Chance The Persistence of Performance in Online Poker*. Retrieved from journals.plos.org:

<http://journals.plos.org/plosone/article/asset?id=10.1371%2Fjournal.pone.0115479.PDF> p.21

uitoefenen was dat 10% geweest. Dat dit niet het geval is blijkt vooral uit de beste 1% van de pokerspelers. De beste 1% in de eerste zes maanden behoorde in 11,4% van de gevallen opnieuw bij de beste 1% van pokerspelers in de tweede zes maanden. Daarnaast had ook de laagste 10% meer kans om in de tweede zes maanden opnieuw bij de laagste 10% pokerspelers te horen⁵¹.

Uit het onderzoek blijkt dat de factor behendigheid groter is dan de factor geluk op het moment dat een speler meer dan 1500 rondes speelt. De factor toeval wordt naarmate meer rondes gespeeld worden van steeds minder groot belang waardoor de factor toeval bij professionelere spelers te verwaarlozen is gezien het groot aantal rondes dat door deze groep pokerspelers gespeeld wordt.

5.4 Oordeel van het de civiele kamer Hoge Raad op 3 maart 1998

De civiele kamer van de Hoge Raad kwam op 3 maart 1998 tot het oordeel dat poker gezien moet worden als een kansspel. De uitspraak van het Hof Amsterdam in 1996 is hierdoor in stand gebleven⁵². Deze uitspraak is nog steeds van kracht. Volgens de Hoge Raad is het niet aannemelijk dat de meerderheid van pokerspelers haar kansen op winst op een dergelijke wijze kon beïnvloeden dat het pokerspel geclassificeerd kon worden als een behendigheidsspel. Deze omschrijving van een kansspel komt voor uit het arrest van de civiele kamer van de Hoge Raad, het Saturne arrest uit 1966⁵³. Een spel is pas een behendigheidsspel als de meerderheid het behendig speelt. De spelresultaten van de meerderheid van een statistisch relevant aantal spelers, binnen een bepaald tijdsbestek, moesten gemeten worden. In het derde Golden-Ten arrest⁵⁴ gaf de civiele kamer van de Hoge Raad aan dat voor de beantwoording van de vraag of de meerderheid een spel in de praktijk behendig speelt, het bewijs kan steunen op verklaringen van getuigen en deskundigen of

⁵¹ Potter van Loon, van den Assem & van Dolder. (2015). *Beyond Chance The Persistence of Performance in Online Poker*. Retrieved from journals.plos.org:

<http://journals.plos.org/plosone/article/asset?id=10.1371%2Fjournal.pone.0115479.PDF> p.11

⁵² HR 3 maart 1998, NJ 1999/59 ro. 4.2.3

⁵³ HR 21 december 1966, NJ 1966/364

⁵⁴ HR 25 juni 1991, NJ 1991/808 r.o. 5.5

observaties. Het bewijs hoeft dus niet meer exact gemeten te worden. Dit heeft ruimte voor discussie opengelaten. Bewezen moest worden dat daadwerkelijk de grote meerderheid zichzelf behendigheid aanleerde. Deskundigen in de uitspraak uit 1996 waren de wiskundigen Van der Genugten en Borm, die poker als een behendigheidsspel classificeren⁵⁵. Aan de andere kant stonden de psychologen Wagenaar en Keren die poker als een kansspel bestempelden⁵⁶. Uiteindelijk volgde Hof Amsterdam de psychologen. Volgens Hof Amsterdam vloeide uit de spelregels van poker al voort dat het resultaat beïnvloed wordt door kansbepaling.

5.5 Ontwikkelingen in het pokerspel

Niet ontkend kan worden dat het spel in de afgelopen tijd veel verfijnder is geworden. Hierdoor is het voor pokerspelers makkelijker geworden om behendigheid te ontwikkelen. Tegenwoordig bestaat er software zoals PokerTracker en HoldemManager, waarmee pokeraars door middel van statistieken een beter inzicht kunnen krijgen op wat voor manier pokerspelers aan dezelfde tafels spelen⁵⁷. Daarnaast kan er op verschillende tafels tegelijk gespeeld worden waardoor er veel meer rondes per minuut gespeeld kunnen worden door dezelfde speler. Hierdoor is het voor behendige spelers ook makkelijker om tafels met minder behendige spelers te vinden. Ook zijn er de laatste tijd veel poker-coaching video's op het web beschikbaar. In deze video's geven ervaren pokerspelers "training" aan minder ervaren pokerspelers. Voorbeelden hiervan zijn Deucescracked⁵⁸, CardRunners⁵⁹ en IveyLeague⁶⁰. Het doel van deze poker-coaching video's is om minder ervaren spelers een goede basis te

⁵⁵ Van der Genugten & Borm. (1994). *Een vergelijking van de behendigheid in spelen met een kansselement*. Tilburg: Rapport Universiteit paragraaf 5.2

⁵⁶ Wagenaar & Keren. (1985). *Het onderscheid tussen kans- en behendigheidsspelen* (rapport C-5), Soesterberg: IZT-TNO 1985 p. 1071-1076

⁵⁷ PokerTracker. (2016). *Improve Your Online Poker Game With PokerTracker 4*. Retrieved from pokertracker.com: <https://www.pokertracker.com/products/PT4/index.php>

⁵⁸ DeucesCracked. (2016). *Poker players: win more + tilt less*. Retrieved from DeucesCracked.com: <https://www.deucescracked.com/videos>

⁵⁹ Cardrunners. (2017). *Poker Videos*. Retrieved from cardrunners.com: <http://www.cardrunners.com/poker-videos/>

⁶⁰ DeucesCracked. (2016). *Poker players: win more + tilt less*. Retrieved from DeucesCracked.com: <https://www.deucescracked.com/videos>

geven om op termijn een winnende pokerspeler te worden.

5.6 Oordeel Rechtbank Den Haag op 2 juli 2010

De Hoge Raad heeft in 1998 arrest gewezen waardoor poker vooralsnog als kansspel gezien wordt⁶¹. Niet altijd is in lijn met dit arrest geoordeeld⁶². Zo oordeelde de Rechtbank Den Haag op 2 juli 2010 in een specifieke zaak dat poker gezien moet worden als een behendigheidsspel en sprak daarmee de verdachte vrij⁶³. De verdachte organiseerde zonder vergunning te hebben een pokertoernooi in 2006. De Rechtbank ging voorbij aan het oordeel van de psychologen Wagenaar en Keren, welke stellen dat poker geclassificeerd moet worden als een kansspel⁶⁴. De rechtbank is van mening dat het model van Wagenaar en Keren nauwelijks wetenschappelijke onderbouwing en te veel subjectieve beoordelings elementen bevat⁶⁵. De Rechtbank volgde het rapport van Borm en van der Genugten⁶⁶ waarin zij stellen dat de “*methodiek van relatieve behendigheid een handvat levert voor objectieve en consistente ordening van spelen naar relatieve behendigheid.*” Uiteindelijk komt de Rechtbank tot de conclusie dat de cashpokervariant Texas Hold'em als behendigheidsspel moet worden gekwalificeerd.

5.7 Oordeel Rechtbank New York op 21 augustus 2012

Op 21 augustus 2012 heeft de Rechtbank New York zich uitgesproken over een zaak of poker

⁶¹ HR 3 maart 1998, NJ 1999/59 ro. 4.2.3

⁶² Kansspelautoriteit. (2016a). *Is poker een kansspel of een behendigheidsspel*. Retrieved from Kansspelautoriteit: <http://www.kansspelautoriteit.nl/algemene-onderdelen/serviceblok/veelgestelde-vragen/veelgestelde-vragen/poker/waarom-poker/>

⁶³ RB 2 juli 2010, NJFS 2010/227 ro. 4.3

⁶⁴ Wagenaar & Keren. (1985). *Het onderscheid tussen kans- en behendigheidsspelen* (rapport C-5), Soesterberg: IZT-TNO 1985

⁶⁵ RB 2 juli 2010, NJFS 2010/227 ro. 4.3

⁶⁶ Borm & van der Genugten. (2009). *Cash- en toernooipoker: behendigheidsspelen?* Tilburg: Universiteit van Tilburg 2009 paragraaf 5.2

bestempeld moet worden als een kansspel of als een behendigheidsspel. In de overweging van deze rechter of poker een kansspel of een behendigheidsspel is, maakt deze rechter gebruik van deskundigen Heeb en DeRosa. DeRosa, deskundige van de overheid, ziet poker als een kansspel. DeRosa heeft geen persoonlijke ervaring met poker en geen onafhankelijk onderzoek gedaan naar poker. Zijn conclusie is gebaseerd op het feit dat er zoveel spelers zijn die geld verliezen: “if a player were to make a profit at any given session in a game where he faced a negative expected rate of return, such profit would have to be primarily as the result of luck”⁶⁷. Ook is DeRosa van mening dat voor de classificering van poker als een kansspel of als een behendigheidsspel gekeken moet worden naar een enkele gespeelde hand omdat je op elk moment van tafel kunt gaan. Heeb heeft 415 miljoen pokerhanden op een pokersite geanalyseerd. Figuur 6 van deze analyse laat zien dat wanneer een behendige speler tegen een niet behendige speler speelt en 95% zekerheid wil hebben dat hij er voordeel uit haalt, moet hij minimaal 1399 handen tegen deze speler spelen. Dit aantal is ongeveer hetzelfde dat uit het onderzoek van Potter van Loon, Van den Assem en Van Dolder bleek⁶⁸. De conclusie van Heeb is dat de behendigheid van pokerspelers een groot effect heeft op het bedrag dat deze spelers winnen of verliezen in een pokerhand op de langer termijn. Heeb ziet poker als een behendigheidsspel⁶⁹. Uiteindelijk geeft de rechter de voorkeur aan de resultaten van de onderzoeken van Heeb⁷⁰.

5.8 Oordeel Hof Amsterdam op 3 maart 2016

⁶⁷ Potter van Loon, van den Assem & van Dolder. (2015). *Beyond Chance The Persistence of Performance in Online Poker*. Retrieved from journals.plos.org: <http://journals.plos.org/plosone/article/asset?id=10.1371%2Fjournal.pone.0115479.PDF> p.31

⁶⁸ Potter van Loon, van den Assem & van Dolder. (2015). *Beyond Chance The Persistence of Performance in Online Poker*. Retrieved from journals.plos.org: <http://journals.plos.org/plosone/article/asset?id=10.1371%2Fjournal.pone.0115479.PDF> p.21

⁶⁹ United States District Court Eastern District of New York. (2012). *Case 1:11-cr-00414-JBW* Retrieved from Jurist: <http://www.jurist.org/paperchase/103482098-U-S-vs-DiCristina-Opinion-08-21-2012.pdf> p.30-33

⁷⁰ United States District Court Eastern District of New York. (2012). *Case 1:11-cr-00414-JBW* Retrieved from Jurist: <http://www.jurist.org/paperchase/103482098-U-S-vs-DiCristina-Opinion-08-21-2012.pdf> paragraaf 8 p. 120

De meervoudige economische kamer van de Rechtbank Amsterdam overwoog op 23 januari 2014: *“Uit de genoemde toevalsgenerator die het spel mede kenmerkt vloeit voort dat bij (deze varianten van) het pokerspel Texas Hold 'em sprake is van een vorm van kansbepaling waarop de deelnemers geen invloed kunnen uitoefenen”*⁷¹. Hof Amsterdam oordeelde op het hoger beroep, ingesteld tegen het vonnis van de meervoudige economische kamer van de Rechtbank Amsterdam, op 3 maart 2016 als volgt⁷²:

“Gelet op de spelregels van het pokerspel zoals dat in de onderhavige zaak in toernooivorm gespeeld werd, is sprake van een aantal onzekere factoren, die naar het oordeel van het hof als “enige kansbepaling” zijn aan te merken. De deelnemer kent immers alleen zijn eigen twee gesloten gedeelde kaarten, op de toekenning waarvan hij geen invloed heeft en de verkrijging van de na elke ronde open gedeelde kaarten (flop, turn en river) is evenmin beïnvloedbaar. Hoe behendig een speler ook is; op de aan hem toebedeelde kaarten heeft hij geen invloed. De behendigheid kan, zeker bij een grote hoeveelheid rondes, een rol spelen bij het bereiken van de finaletafel, zo heeft ook [professor I] als deskundige in eerste aanleg toegelicht; na verloop van tijd komt een geavanceerde speler altijd boven drijven. Na de finaleronde is er evenwel sprake van één winnaar van het toernooi en die heeft, indien wordt uitgegaan van de visie van [professor I], moeten spelen tegen min of meer gelijke tegenstanders. De vraag wie de winnaar van het toernooi wordt - “de aanwijzing der winnaars”, zoals bepaald in artikel 1 onder a van de Wet op de kansspelen - is dus mede afhankelijk van de hiervoor reeds genoemde “enige kansbepaling” waarop de speler, ook aan de finaletafel, geen overwegende invloed heeft. Met behendigheid kan derhalve niet in die mate het kansspelelement worden opgeheven dat niet meer sprake zou zijn van een spel in de zin van artikel 1 onder a van de Wet op de kansspelen. “

Hof Amsterdam heeft hier geoordeeld in een zaak waarin poker in toernooivorm gespeeld wordt. De factor toeval begint, zodra meer rondes gespeeld worden, een steeds kleinere rol te spelen. Iedere speler zal ongeveer even vaak de beste combinatie kaarten toegedeeld krijgen op het moment dat het aantal rondes groot genoeg is. Of de sample groot genoeg is zou dus van speler tot speler bekeken moeten worden.

⁷¹ RB Amsterdam 23 januari 2014, ECLI:NL:RBAMS:2014:255 r.o. 3.4.4

⁷² Hof Amsterdam 3 maart 2016, ECLI:NL:GHAMS:2016:775

5.9 Mijn visie op deze jurisprudentie

Zoals in het stuk “*Beyond Chance The Persistence of Performance in Online Poker*”⁷³ is aangegeven begint de factor behendigheid na 1500 rondes een overwegende rol te spelen in online poker. Ook geeft deskundige professor 1 aan dat na verloop van tijd een behendige speler altijd boven komt drijven. Het Hof Amsterdam stelt dat behendige spelers om de finale tafel te bereiken tegen spelers hebben moeten spelen met dezelfde behendigheid. De rondes waar tegen spelers met dezelfde behendigheid gespeeld wordt heeft de kansbepaling dan een overwegende invloed. Ook aan de finale tafel zou dit het geval zijn.

Ik ben van mening dat dit juist een kenmerk van een behendigheidsspel is. In elk behendigheidsspel zullen telkens weer de meest behendige spelers uiteindelijk overblijven en tegen elkaar moeten strijden voor de overwinning. Een behendige speler zal overigens altijd willen spelen tegen minder behendige spelers om zo de factor toeval te ontlopen en op die manier gemakkelijker in het klassement te stijgen. De speler die dit het best weet te doen en dus het meest behendig is, zal uiteindelijk structureel de meeste winst maken. Dat dit mogelijk is bij online poker, bij de spelvorm waar op elk moment van tafel gegaan kan worden, blijkt uit de analyse van 76,9 miljoen pokerhanden⁷⁴. In toernooien zal een behendige speler altijd liever willen spelen tegen een minder behendige tegenstander. Daar is namelijk eenvoudiger geld van te winnen. Op dat moment ligt de behendigheid erin een behendige speler te herkennen en de minder behendige speler te isoleren om vervolgens tegen de minder behendige speler te spelen. De spelers die dit het beste doen zullen aan de finale tafel eindigen waar isoleren niet meer mogelijk is omdat de spelers allemaal over ongeveer dezelfde behendigheid beschikken. De kansen zijn dan nagenoeg gelijk om te winnen, iedereen is namelijk ongeveer even goed in het spel.

⁷³ Potter van Loon, van den Assem & van Dolder. (2015). *Beyond Chance The Persistence of Performance in Online Poker*. Retrieved from journals.plos.org:

<http://journals.plos.org/plosone/article/asset?id=10.1371%2Fjournal.pone.0115479.PDF> p.21

⁷⁴ Potter van Loon, van den Assem & van Dolder. (2015). *Beyond Chance The Persistence of Performance in Online Poker*. Retrieved from journals.plos.org:

<http://journals.plos.org/plosone/article/asset?id=10.1371%2Fjournal.pone.0115479.PDF> p.21

Naar toernooien zou nog extra onderzoek gedaan moeten worden om ook daar door middel van een analyse statistisch bewijs aan te kunnen leveren dat aantoonde dat na een bepaald aantal toernooien de behendigheid van een pokerspeler een grotere rol gaat spelen dan de kansbepaling. Denkbaar is dat Hof Amsterdam van mening is dat een pokerspeler speelt om het toernooi te winnen. Het doel van een behendige pokerspeler zou echter moeten zijn, meer geld verdienen dan betaald is op de langere termijn.

In het oordeel van de Rechtbank New York is de conclusie van DeRosa gebaseerd op het feit dat er veel spelers zijn die geld verliezen: “if a player were to make a profit at any given session in a game where he faced a negative expected rate of return, such profit would have to be primarily as the result of luck”⁷⁵. Ook is DeRosa van mening dat voor de classificering van poker als een kansspel of als een behendigheidsspel gekeken moet worden naar een enkele gespeelde hand omdat je op elk moment van tafel kunt gaan⁷⁶. Hier ben ik het niet mee eens. De negatieve verwachte waarde van de opbrengst is voor bepaalde spelers positief, zoals in het onderzoek van Heeb te lezen is. Een winst bij deze spelers is niet afhankelijk van geluk na het spelen van 1399 handen. Ook ben ik van mening dat niet gekeken moet worden naar een enkele hand omdat je op elk moment van tafel kunt gaan. Iedere pokerspeler heeft namelijk de mogelijkheid om veel meer handen te spelen. Een behendige pokerspeler die structureel geld wil verdienen met poker zal dit ook doen.

5.10 Conclusie

De civiele kamer van de Hoge Raad kwam op 3 maart 1998 met het oordeel dat poker gezien moet worden als een kansspel. De uitspraak van Hof Amsterdam in 1996 is hierdoor in stand gebleven. De reden hiervoor is dat gesteld wordt dat het winnen van één enkel toernooi bepaald wordt door kansbepaling en dat de factor behendigheid in het algemeen geen

⁷⁵ Potter van Loon, van den Assem & van Dolder. (2015). *Beyond Chance The Persistence of Performance in Online Poker*. Retrieved from journals.plos.org: <http://journals.plos.org/plosone/article/asset?id=10.1371%2Fjournal.pone.0115479.PDF> p.31

⁷⁶ United States District Court Eastern District of New York. (2012). *Case 1:11-cr-00414-JBW* Retrieved from Jurist: <http://www.jurist.org/paperchase/103482098-U-S-vs-DiCristina-Opinion-08-21-2012.pdf> p.30-33

overwegende invloed hierop heeft. Ook zijn de veranderingen van het pokerspel in de afgelopen jaren behandeld. Wanneer via een pokerclient gepokerd wordt, is het mogelijk veel rondes tegelijk te spelen. Daarnaast is het ook eenvoudiger om een tafel te vinden met minder behendige spelers omdat er een groter aantal tafels is om aan te spelen dan in een casino. Het is eenvoudiger geworden om het spel behendig te spelen. In het onderzoek van Potter van Loon, Van den Assem en Van Dolder is statistisch bewijs geleverd dat na 1500 rondes de factor behendigheid voor bepaalde spelers wel overwegende invloed heeft op de kansbepaling. Een zelfde conclusie komt in het onderzoek van Heeb naar voren. Voor bepaalde pokerspelers is het mogelijk het spel behendig te spelen.

Hoofdstuk 6: Conclusie

In dit onderzoek is onderzocht in hoeverre het mogelijk is (internationale) pokerwinsten in Nederland te belasten als zijnde inkomen uit arbeid. Behandeld is de pokervariant Texas Hold'em. Bij cashgames kan op elk moment van tafel gegaan worden en vertegenwoordigen de chips direct een geldwaarde. Bij toernooipoker wordt doorgespeeld totdat iemand alle chips heeft in het spel⁷⁷. Een speler ligt uit het toernooi op het moment dat hij geen chips meer heeft. Op basis van een ranking krijgen spelers een eventuele geldprijs. Offline poker wordt gespeeld in casino's en online poker wordt via het internet gespeeld.

De civiele kamer van de Hoge Raad heeft poker als een kansspel bestempeld⁷⁸. Volgens de Hoge Raad is het niet aannemelijk dat de meerderheid van pokerspelers haar kansen op winst op een dergelijke wijze kon beïnvloeden dat het pokerspel geclassificeerd kon worden als een behendigheidsspel. Deze omschrijving van een kansspel komt voor uit het arrest van de civiele kamer van de Hoge Raad, het Saturne arrest uit 1966⁷⁹. Een spel is pas een behendigheidsspel als de meerderheid het behendig speelt. Resultaten zullen in bepaalde situaties vallen onder de Wet Ksb 1961. Hierdoor moet in bepaalde gevallen kansspelbelasting betaald worden over geld verdiend met poker.

⁷⁷ PokerTDA. (2016). *Poker TDA Rules*. Retrieved from pokertda.com: <http://www.pokertda.com/poker-tda-rules/>

⁷⁸ HR 3 maart 1998, NJ 1999/59 ro. 4.2.3

⁷⁹ HR 21 december 1966, NJ 1966/364

Op grond van artikel 1 lid 1a Wet Ksb 1961 wordt de Nederlandse kansspelbelasting geheven van binnenlandse aanbieder van offline poker, het Holland Casino. Pokerspelers die binnen de Europese Unie poken hoeven geen kansspelbelasting te betalen over geld gewonnen met poker in Nederland vanwege BNB 2014/221 en BNB 2015/124. Op het moment dat buiten de Europese Unie offline gepokerd wordt moet de pokerspeler 29% kansspelbelasting betalen over de gewonnen prijzen. Dit komt doordat Nederland geen belastingafspraken heeft over de kansspelbelasting met landen buiten de Europese Unie. Wanneer in een land buiten de Europese Unie belasting betaald moet worden over geld verdiend met poker, is het mogelijk om vrijstelling van kansspelbelasting in Nederland te krijgen via artikel 52 Besluit ter voorkoming van dubbele belasting. Er hoeft dan niet dubbel belasting betaald te worden.

Een pokerclient is gevestigd waar de economische activiteiten van de pokercliënt feitelijk plaatsvinden door middel van een duurzame vestiging. Vergunningen die afgegeven zijn door autoriteiten en de plaats waar de feitelijke leiding van de pokerclient gevestigd is zijn aanwijzingen.

Wanneer poker gezien wordt als een kansspel worden inkomsten uit poker niet in de inkomstenbelasting betrokken. In artikel 3.96 Wet IB 2001 is een vrijstelling opgenomen:

“Tot het resultaat behoren niet: voordelen uit het deelnemen aan kansspelen als bedoeld in artikel 2, eerste lid, van de Wet op de kansspelbelasting”

Dit artikel staat in afdeling 3.4 Wet IB 2001, dus in de afdeling van het belastbare resultaat uit overige werkzaamheden. De vrijstelling van prijzen die onder de kansspelbelasting vallen, is overgenomen van artikel 23, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 1964. In de parlementaire geschiedenis is dit niet nader behandeld. De vrijstelling voor voordelen uit kansspelen in de zin van artikel 2, eerste lid, van de Wet op de kansspelbelasting geldt onder de Wet IB 1964 voor alle inkomsten uit arbeid en daarmee dus ook voor de voordelen uit werkzaamheden die in deze wet vallen onder het resultaat uit overige werkzaamheid. Door handhaving van deze vrijstelling in de Wet IB 2001 is de kansspelbelasting eindheffing voor voordelen uit kansspelen die kunnen worden aangemerkt als resultaat uit overige werkzaamheid⁸⁰.

⁸⁰ MvT, Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3, p. 137

Opmerkelijk is dat deze vrijstelling niet in afdeling 3.2 Wet IB 2001 staat. Doordat de vrijstelling in afdeling 3.4 staat geldt deze niet voor winst uit onderneming. Wanneer er aan ondernemerschap voldaan wordt en dus vanuit de hoedanigheid als ondernemer gepokerd wordt, vallen de prijzen onder winst uit onderneming. In dat geval kan de geheven kansspelbelasting als voorheffing worden verrekend wanneer de voordelen uit kansspelen opkomen in het kader van een onderneming op de wijze van artikel 9.2 Wet IB 2001⁸¹.

Voordat toegekomen wordt aan de heffing van inkomstenbelasting dient eerst na te worden gegaan of er sprake is van een bron van inkomen, oftewel het bronvereiste. Om van een bron van inkomen te kunnen spreken dient aan de volgende voorwaarden voldaan te worden:

1. Er vindt deelname plaats aan het economisch verkeer⁸².
2. Er wordt voordeel beoogd door het belastingsubject. Dit is een subjectief criterium⁸³.
3. Het voordeel valt redelijkerwijs te verwachten. Dit is een objectief criterium⁸⁴.

Vervolgens is het de vraag of toegekomen kan worden aan ondernemerschap. Een onderneming kan omschreven worden als een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid waarmee wordt beoogd door deelname aan het maatschappelijke productieproces winst te behalen⁸⁵. Een aantal criteria zijn van belang:

1. Het duurzaamheidsvereiste, waarbij de ondernemingsuitoefening gericht moet zijn op continuïteit⁸⁶;
2. Omvang van kapitaal en arbeid, waarbij de nadruk ligt op de factor arbeid; de aanwezigheid van kapitaal is niet steeds noodzakelijk⁸⁷;
3. De omvang van de werkzaamheden, waaronder investeringen en de grootte van de

⁸¹ MvT, Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3, p. 138

⁸² HR 23 oktober 1923, B. 3307

⁸³ HR 25 januari 1993, B. 5365

⁸⁴ HR 26 november 1930, B. 4857

⁸⁵ Lubbers/ Meussen. (2012). *Hoofdzaken winst uit onderneming*. Deventer: Kluwer 2012, p.11-14

⁸⁶ HR 7 oktober 1981, BNB 1981/299

⁸⁷ HR 21 juni 1946, B 8137

brutobaten⁸⁸;

4. Het lopen van risico, waaronder het debiteurenrisico en het ondernemersrisico⁸⁹;

5. De mate van zelfstandigheid⁹⁰.

Het pokerspel heeft zich de laatste jaren sterk ontwikkeld. Tegenwoordig bestaat er software zoals PokerTracker en HoldemManager, waarmee pokeraars door middel van statistieken een beter inzicht kunnen krijgen op wat voor wijze pokerspelers aan dezelfde tafels spelen⁹¹. Daarnaast kan er op verschillende tafels tegelijk gespeeld worden waardoor er veel meer rondes per minuut gespeeld kunnen worden door dezelfde speler. Ook zijn er de laatste tijd veel poker-coaching video's op het web beschikbaar. In deze video's geven ervaren pokerspelers "training" aan minder ervaren pokerspelers. Het is eenvoudiger geworden om het spel behendig te spelen. In het onderzoek van Potter van Loon, Van den Assem en Van Dolder is statistisch bewijs geleverd dat na 1500 rondes de factor behendigheid voor bepaalde spelers wel overwegende invloed heeft op de kansbepaling. Een zelfde conclusie komt in het onderzoek van Heeb naar voren.

Voor bepaalde pokerspelers is het dus mogelijk het spel behendig te spelen. Deze groep heeft dermate veel ervaring en deskundigheid dat ze genoeg behendig zijn geworden dat resultaten te verwachten zijn. Wanneer een dergelijke pokerspeler buiten de persoonlijke sfeer optreedt in het economische handels- of ruilverkeer met het oog op voordeel is er sprake van een bron van inkomen. Op het moment dat een behendige pokerspeler dan ook zelfstandig, op een duurzame manier, met veel arbeid en een grote hoeveelheid kapitaal speelt, kan ook voldaan worden aan de ondernemersvereisten. Gezien de aard van het pokerspel is het zeer denkbaar dat een behendige speler op een zodanige manier speelt. Pokerwinsten van behendige spelers zouden naar mijn mening hierdoor in Nederland belast moeten worden als zijnde inkomen uit arbeid.

⁸⁸ HR 4 mei 2012, BNB 2012/ 206 r.o. 3.4.1

⁸⁹ HR 26 januari 2007, BNB 2007/127 r.o. 3.1

⁹⁰ HR 11 juli 2003, BNB 2003/313 r.o. 3.3.3

⁹¹ PokerTracker. (2016). *Improve Your Online Poker Game With PokerTracker 4*. Retrieved from pokertracker.com: <https://www.pokertracker.com/products/PT4/index.php>

Literatuurlijst:

Belastingdienst. (2016a). *Vrijstellingen*. Retrieved from Belastingdienst.nl:

http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/overige_belastingen/kansspelbelasting/vrijstellingen/vrijstellingen

Belastingdienst. (2016b). *Kansspelbelasting voor organisatoren van kansspelen en prijswinnaars*. Retrieved from Belastingdienst.nl:

http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/kansspelbelasting_on9921z12fd.pdf

Borm & van der Genugten. (2009). *Cash- en toernooipoker: behendigheids spelen?* Tilburg: Universiteit van Tilburg 2009

Cardrunners. (2017). *Poker Videos*. Retrieved from cardrunners.com:

<http://www.cardrunners.com/poker-videos/>

DeucesCracked. (2016). *Poker players: win more + tilt less*. Retrieved from

DeucesCracked.com: <https://www.deucescracked.com/videos>

Griffin. (1979). *The Theory of Blackjack*. Huntington Press 1979

Heithuis, Kavelaars & Schuver. (2014). *Inkomstenbelasting*. Deventer: Kluwer 2014, p.6-8

Holland Casino. (2016a). *Wat u moet weten voor u deelneemt aan...* Retrieved from

[hollandcasino.nl: https://www.hollandcasino.nl/nl/holland-casino-en-reclame](https://www.hollandcasino.nl/nl/holland-casino-en-reclame)

Holland Casino. (2016b). *Wordt het prijzengeld van het toernooi belast?* Retrieved from

[poker.hollandcasino.nl: https://poker.hollandcasino.nl/nl/wpt/veelgestelde-vragen](https://poker.hollandcasino.nl/nl/wpt/veelgestelde-vragen)

Holland Casino. (2016c). *Blackjack*. Retrieved from HollandCasino.nl:

<https://poker.hollandcasino.nl/images/pdf/paytable.pdf>

IMSA. (2016). *International Mind Sports Association*. Retrieved from [imsaworld.com](http://www.imsaworld.com/):
<http://www.imsaworld.com/wp/>

IveyLeague. (2017). *Poker training videos*. Retrieved from iveyleague.com:
<http://iveyleague.com/videos/>

J.P. Boer en B. van der Slik. (2017). *NDFR-Commentaar bij Artikel 3.96 Wet IB 2001 vrijstellingen*. Retrieved from: www.ndfr.nl

Kansspelautoriteit. (2016a). *Is poker een kansspel of een behendigheids spel*. Retrieved from Kansspelautoriteit: <http://www.kansspelautoriteit.nl/algemene-onderdelen/serviceblok/veelgestelde-vragen/veelgestelde-vragen/poker/waarom-poker/>

Kansspelautoriteit. (2016b). *Kun je als Nederlandse consument veilig online gokken?* Retrieved from Kansspelautoriteit: <http://www.kansspelautoriteit.nl/algemene-onderdelen/serviceblok/veelgestelde-vragen/veelgestelde-vragen/online-kansspelen/nederlandse/>

Kansspelautoriteit. (2016c). *Onderwerpen*. Retrieved from Kansspelautoriteit.nl:
<http://www.kansspelautoriteit.nl/onderwerpen/>

Keetch. (2016). *Russia's legalisation of online poker could be a billion-dollar pot tax pot of tax for the taking*. Retrieved from [ibtimes.co.uk](http://www.ibtimes.co.uk/): <http://www.ibtimes.co.uk/russias-legalisation-online-poker-could-be-billion-dollar-pot-tax-taking-1548013>

Le Heux. (2016). *Kansspelbelasting*. Retrieved from [LeHeux.com](http://www.leheux.com/):
<http://www.leheux.com/2016/04/kansspelbelasting.html>

Lubbers/ Meussen. (2012). *Hoofdzaken winst uit onderneming*. Deventer: Kluwer 2012

MvT, Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3, p. 137

MvT, Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3, p. 138

PokerTDA. (2016). *Poker TDA Rules*. Retrieved from pokertda.com:
<http://www.pokertda.com/poker-tda-rules/>

PokerTracker. (2016). *Improve Your Online Poker Game With PokerTracker 4*. Retrieved from pokertracker.com: <https://www.pokertracker.com/products/PT4/index.php>

Potter van Loon, van den Assem & van Dolder. (2015). *Beyond Chance The Persistence of Performance in Online Poker*. Retrieved from journals.plos.org:
<http://journals.plos.org/plosone/article/asset?id=10.1371%2Fjournal.pone.0115479.PDF>

United States District Court Eastern District of New York. (2012). *Case 1:11-cr-00414-JBW*. Retrieved from Jurist: <http://www.jurist.org/paperchase/103482098-U-S-vs-DiCristina-Opinion-08-21-2012.pdf>

Van der Genugten & Borm. (1994). *Een vergelijking van de behendigheid in spelen met een kanselement*. Tilburg: Rapport Universiteit paragraaf

Wagenaar & Keren. (1985). *Het onderscheid tussen kans- en behendigheidsspelen* (rapport C-5), Soesterberg: IZT-TNO 1985

Jurisprudentie:

HR 23 oktober 1923, B. 3307

HR 26 november 1930, B. 4857

HR 21 juni 1946, B 8137

HR 9 januari 1957 BNB 1957/55

HR 21 december 1966, NJ 1966/364

HR 4 april 1973, BNB 1973/133

HR 7 oktober 1981, BNB 1981/299

HR 25 juni 1991, NJ 1991/808

HR 25 januari 1993, B. 5365

HR 8 juli 1997, BNB 1997/314

HR 3 maart 1998, NJ 1999/59

HR 11 juli 2003, BNB 2003/313

HR 26 januari 2007, BNB 2007/127

RB 2 juli 2010, NJFS 2010/227

HR 4 mei 2012, BNB 2012/ 206

RB Amsterdam 23 januari 2014, ECLI:NL:RBAMS:2014:255

RB 28 januari 2014, PFR 2014-0122

HR 11 juli 2014, BNB 2014/ 221

HR 27 februari 2015, BNB 2015/123

HR 27 februari 2015, BNB 2015/124

Hof Amsterdam 19 november 2015, ECLI:NL:GHAMS:2015:5201