

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 10301 af 25/10/2022 (Gældende)

Afgifter af spil - tilbagebetaling af indskud - annullerede spil – opgørelse af bruttopilleindtægt

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 22-0499329

Afgifter af spil - tilbagebetaling af indskud - annullerede spil – opgørelse af bruttospilleindtægt

Skatterådet kan ikke bekræfte, at indskud, der tilbagebetales som følge af falsk eller forfalskning, kan fradrages i bruttospilleindtægten, når spillet efter de civile retlige aftaleregler anses som en nullitet. Det samme gør sig gældende for annullerede spil i henhold til Spørgers generelle vilkår. Skatterådet vurderer, at der ved efterfølgende civilretlig annullering af spil, ikke er indtruffet omstændigheder som betyder at spillene afgiftsmæssigt kan anses for ikke at have fundet sted, og skal derfor ikke have indvirkning på opgørelsen af bruttospilleindtægten.

Skatterådsmøde 25. oktober 2022 - SKM2022. 559. SR

Spørgsmål

1. Kan det bekræftes, at indskud, der tilbagebetales som følge af falsk eller forfalskning, kan fradrages i bruttospilleindtægten?
2. Kan det bekræftes, at indskud, der tilbagebetales som følge af annullerede spil, kan fradrages i bruttospilleindtægten, når tilbagebetalingen sker i henhold til Spørgers generelle vilkår?
3. Såfremt spørgsmål 1 og/eller 2 besvares bekræftende, bedes det bekræftet, at det beløb, der kan fradrages i bruttospilleindtægten, skal beregnes som anført i anmodningen.
4. Såfremt spørgsmål 1 og/eller 2 besvares bekræftende, bedes det bekræftet, at allerede betalt afgiftstilsvaret kan tilbagesøges i det omfang kravet ikke er forældet, jf. de almindelige formueretlige forældelsesregler.
5. Såfremt spørgsmål 4 besvares benægtende, bedes det bekræftet, at allerede betalt spilleafgiftstilsvaret kan genoptages i henhold til reglerne i skatteforvaltningslovens § 31.
6. Såfremt spørgsmål 4 besvares benægtende, bedes det bekræftet, at falsk eller forfalskning (herunder svig og misbrug) udgør forhold, der kan føre til ekstraordinær genoptagelse af spilleafgiftstilsvaret efter skatteforvaltningslovens § 32.

Svar

1. Nej
2. Nej
3. Bortfalder
4. Bortfalder
5. Bortfalder
6. Bortfalder

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er et selskab med spilletilladelser til onlinekasino og væddemål.

Spørgers platform er underlagt en række foranstaltninger, der sikrer, at der ikke sker identitets- og kontomisbrug, samt at spillernes identitetsoplysninger sikres.

For at oprette sig som spiller på Spørgers platform er det påkrævet, at brugeren oplyser bl.a. CPR-nummer, fulde navn og kontooplysninger. Brugeren skal ved oprettelsen således igennem flere skridt, der sikrer, at det er brugeren selv, der spiller på spilletjenesten. Herudover opererer Spørger under licenser udstedt af Spillemyndighederne efter § 42 i lovbekendtgørelse nr. 1303 af 4. september 2020

("spilleloven"). Spillemyndighederne fører ligeledes tilsyn med operationen af Spørgers spilletjeneste, jf. spillelovens § 46.

Spørger har på denne måde garderet sig mod misbrug af identitet eller konto- og kortoplysninger. Selvom der er forsøgt at sikre mod misbrug, oplever Spørger dog stadig tilfælde heraf. Sådan et misbrug opstår eksempelvis ved identitetstyveri, hvorved en spiller (den bedragne) får stjålet sin konto, eller der af bedrageren oprettes en konto i den bedragnes navn på grundlag af de stjalne oplysninger.

Spørger har en afdeling, der undersøger spillerens indsigelse om misbrug, og på baggrund af denne vurderer Spørger, om der foreligger misbrug, der medfører, at der ikke er indgået en gyldig aftale efter aftalelovens regler. Ved falsk eller forfalskning er Spørger i udgangspunktet civilretligt forpligtet til at tilbagebetale det fulde indskud (det fulde misbrugte beløb).

I sådanne tilfælde vil Spørger tilbagebetale det fulde indskud (det fulde misbrugte beløb) til den bedragne. Hidtil har Spørger ikke fradraget det tilbagebetalte beløb i bruttopilleindtægten.

Spørger planlægger at opdatere sine spillevilkår og implementere muligheden for at spærre den bedragne spillers netspilskonto og/eller efter omstændighederne annullere eller ophæve afviklede spil samt tilbageføre indskud, præmier og udbetalte midler (også fra afsluttede spil) ved konstatering af en række nærmere angivne forhold, herunder bedrageri (og falsk/falskneri) fra tredjemand (eks. ved misbrug af kort eller identitet).

Princippet bag et sådant nyt vilkår er, at der civilretligt ikke vil være grundlag for at opretholde en aftale mellem den bedragne og spiludbyderen, og det vil dermed ikke være muligt at opkræve det pågældende indskud. Aftalen/spillet vil i et sådant tilfælde ofte allerede være en civilretlig nullitet, men Spørger ønsker at regulere adgangen til tilbagebetaling ved misbrug direkte i vilkårene.

Vilkårene er generelle vilkår, der gælder for alle spillere og alle afviklede spil.

Efter anmodning fra Skattestyrelsen har Spørgers repræsentant indsendt yderligere oplysninger. Det er i den forbindelse oplyst, at der gælder særlige vilkår og procedurer for annullering af spil, der har været præmiegivende, og hvor det efterfølgende ikke har været muligt at tilbageføre præmien.

Følgende fremgangsmåde følges i forbindelse med anmodning og udbetalinger, samt inddrivelse af udbetalte beløb:

"Når A modtager en tilbagebetalingsanmodning, anmoder A spilleren om at opdatere sit kodeord, og henviser til nedenstående bestemmelser i A's spillevilkår. De fleste anmodninger afvises som grundløse, baseret på en undersøgelse af aktiviteter på brugerens spillekonto (bl.a. ved brug af værktøjet Y, der er et computerprogram, der kan analysere en række forhold med henblik på at afsløre snyd m.v.), hvorfor spilleren i disse tilfælde henvises til at gøre indsigelse hos sit pengeinstitut.

Er der udbetalt et beløb, der ikke kan tilbageføres, vil sagen blive overdraget til Spørgers juridiske afdeling. Afdelingen består af jurister, der samarbejder med eksterne advokater i de forskellige lande som Spørger opererer i. Almindeligvis fremsendes der et brev til skyldneren, hvori skyldneres bliver bedt om tilbagebetale beløbet. Efterkommer skyldneren ikke dette, vil sagen blive vurderet og efter omstændighederne blive fremsendt til en ekstern advokat i det pågældende land, hvor skyldneren er bosat. Er skyldneren bosat i Danmark vil man sende kravet til inddrivelse i Danmark i henhold til almindelig inkassoprocedure. I første omgang sendes en påkravsskrivelse til skyldneren. Betaler skyldneren ikke kravet, foretages der retlige skridt med henblik på et opnå et eksigibelt fundament (enten ved et betalingspåkrav eller en civil retssag). Betaler skyldneren ikke efter, der er opnået eksigibelt fundament for kravet, vil kravet blive oversendt til fogedretten med henblik på tvangsfuldbyrdelse i fogedretten. "

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1

Det fremgår af lovbekendtgørelse nr. 1209 af 13. august 2020 om afgifter af spil ("spilleafgiftsloven") § 6, stk. 1, at:

"Indehavere af tilladelse til udbud af væddemål efter § 11 i lov om spil skal betale en afgift på 28 pct. af bruttospileindtægten, jf. dog stk. 2."

Det fremgår endvidere af spilleafgiftslovens § 11, stk. 1, at:

"Indehavere af tilladelse til udbud af spil i et onlinekasino efter § 18 i lov om spil skal betale en afgift på 28 pct. af bruttospileindtægten."

Det følger således af ovenstående bestemmelser, at spiludbydere med dansk spilletilladelse til udbud af væddemål og/eller onlinekasino skal betale spilleafgift på grundlag af spiludbyderens bruttospileindtægt.

Begrebet "bruttospileindtægten" er ikke defineret i spilleafgiftsloven. Som hovedregel kan bruttospileindtægten beregnes som indskud fra spil fratrullet eventuelle udbetalte gevinster. Dette følger bl.a. af de generelle bemærkninger (om opgørelsen af indtægten fra væddemål og onlinecasino) til lovforslag nr. 203 af 26. marts 2010:

"Afgiften beregnes af bruttoindtægten heraf, dvs. indskud fra danske spillere fratrullet gevinster til danske spillere."

"Bruttospileindtægten er spiludbyderens fortjeneste fra udbud af spil og defineres som det beløb, hvorved indskudssummen overstiger gevinsterne (indskud fratrullet gevinster)."

"Bruttospileindtægten er udtryk for nettoforbruget af spil (spillernes tab) og samtidig spiludbyderens fortjeneste før afgift og andre omkostninger."

Når en spiller får misbrugt sine kortoplysninger eller sin identitet på Spørgers spilletjeneste, vil der efter omstændighederne ikke foreligge en gyldig aftale mellem den bedragne og Spørger efter almindelige aftaleretlige principper, da der er tale om falsk eller forfalskning.

Dette synspunkt ses reflekteret i sammenlignelig retspraksis, der alle omhandler spørgsmålet om aftalers gyldighed ved falsk/forfalskning, i U. 2022.226 V, U. 2021.2320 H og U. 2022.414 H, hvori der henvises til betænkning nr. 1456/2004 om e-signatures retsvirkninger. Det fremgår bl.a. af betænkningen, s. 104 ff. at:

"Det klare udgangspunkt i dansk ret er, at man ikke bliver aftaleretligt forpligtet af en erklæring, der uberettiget afgives i ens navn (falsk) eller ændres efter afgivelsen (forfalskning). Falsk og forfalskning kan gøres gældende som ugyldighedsgrund også over for en løftemodtager i god tro. Et løfte binder med andre ord kun den, der har afgivet det, eller som har givet en anden fuldmagt til at afgive det."

Der kan dog rent undtagelsesvist tænkes at opstå situationer, hvor den pågældende uanset falsk eller forfalskning bliver aftaleretligt forpligtet, nemlig i tilfælde, hvor den pågældende har foretaget en handling eller undladelse, som af løftemodtageren kan opfattes som indforståelse med at være bundet. Den, der ikke i rimeligt omfang søger at modvirke, at andre afgiver falske eller forfalskede erklæringer i sit navn, kan endvidere efter omstændighederne herved tænkes at pådrage sig erstatningsansvar over for den, der i god tro modtager og stoler på sådanne erklæringer. I sammenhæng hermed er det omdiskuteret, i hvilket omfang der i relation til falske/forfalskede erklæringer gælder en reklamationspligt.

Når en spiller får misbrugt sin konto, er Spørger civilretligt forpligtet til at tilbagebetale det fulde beløb til den bedragne (i det omfang der er tale om falsk eller forfalskning), da der ikke foreligger en aftale.

Det er Spørgers opfattelse, at den naturlige følge af en civilretlig nullitet, ligeledes er en nullitet i skattemæssig henseende. I tilfælde af falsk eller forfalskning, hvor der sker tilbagelevering af det modtagne (indskuddet hvormed der spilles), kan aftalen heller ikke i skattemæssig henseende anses for gennemført. Det må herefter følge, at indskuddet efter tilbagebetaling ikke længere har karakter af en indtægt/indskud i spilleafgiftslovens forstand, og at det derfor ikke oprindeligt skulle have været inkluderet i bruttospillemindtægten, hvorfor bruttospillemindtægten skal reguleres med tilbagebetalingen. Reguleringen sker ved et fradrag i bruttospillemindtægten på tidspunktet for den civilretlige nullitet.

Det bemærkes, at Spørger ved tilbagebetalingen af indskuddet (det misbrugte beløb) til den bedragne har et regreskrav mod tredjemand (misbrugeren), og såfremt det lykkes at indkræve regreskravet, vil beløbet blive indtægtsført i bruttospillemindtægten, som om spillene/aftalen var gennemført.

I det omfang Skattestyrelsen ikke finder, at spillet er en skattemæssig nullitet, gøres det subsidiært gældende, at tilbagebetalingen udgør et driftstab, der kan fradrages i bruttospillemindtægten.

Der ses ikke at være taget stilling til spørgsmålet om fradrag for driftstab i forhold til opgørelsen af bruttospillemindtægten, jf. spilleafgiftslovens § 6. Men det er Spørgers opfattelse, at der ud fra en analog slutning af de almindelige regler om driftstab ved indkomstopgørelsen, samt princippet i momslovens § 27, stk. 6 om fradrag for 80% af tabet på uerholdelige fordringer, må gælde et lignende princip ved opgørelse af bruttospillemindtægten. I det omfang dette ikke er tilfældet, vil Spørger skulle betale afgift af en indtægt, Spørger ikke har haft.

Det følger af fast praksis, at der er adgang til at fradrage egentlige driftstab ved indkomstopgørelsen ud fra et omkostningslignende synspunkt, selvom dette ikke er direkte hjemlet i statsskattelovens § 6. Det fremgår af Den juridiske vejledning afsnit C. C. 2.2.3.1, at:

"Efter gældende praksis kan tab trækkes fra, hvis

- tabet vedrører erhvervmæssig virksomhed, og
- tabet er et udslag af sædvanlig driftsrisiko ved udøvelsen af virksomheden"

Driftstab er et udtryk for en udgift, der bliver påført skatteyderen ufrivilligt.

Det er Spørgers subsidiære standpunkt, at misbruget med den dertilhørende tilbagebetaling skal behandles som driftstab, der kan fradrages i bruttospillemindtægten.

Spørger har et regreskrav mod bedrageren. Bedrageren har dog aldrig betalt, og der er derfor lidt et tab på en debitor vedrørende Spørgers erhvervmæssige virksomhed.

Det er ligeledes Spørgers opfattelse, at tabet er et udslag af sædvanlig driftsrisiko ved udøvelsen af virksomheden, idet spilletjenestens funktion er bygget op om en kundes egen adgang til at oprette sig og ved anvendelsen af spilletjenesten skal legitimere sig behørigt, ligesom Spørger ved oprettelsen gennemgår disse oplysninger. Det bemærkes i denne forbindelse, at Spørger har indrettet sin spilletjeneste på en sådan forsvarlig måde (bl.a. ved krav til oplysninger ifm. oprettelse ved spilletjenesten), at den i vidt omfang sikrer Spørger mod misbrug.

I det omfang Skattestyrelsen ikke finder, at aftalen er en skatteretlig nullitet, bør Spørger på det anførte grundlag kunne fradrage tilbagebetalingen i bruttospillemindtægten som et driftstab.

Det er dermed Spørgers opfattelse, at første spørgsmål skal besvares med 'Ja'.

Spørgsmål 2

I forhold til den i spørgsmål 1 beskrevne situation, kan man forestille sig, at der er misbrugstilfælde, der ikke (hverken civil- eller skatteretligt) er en nullitet (eks. såfremt der kun foreligger en svag ugyldighedsgrund).

Som nævnt ønsker Spørger i sine vilkår aftalemæssigt at hjemle muligheden for at spærre den bedragne spillers netspilskonto og/eller efter omstændighederne annullere eller ophæve afviklede spil samt tilbageføre indskud, præmier og udbetalte midler ved konstatering af eller mistanke om en række nærmere omstændigheder, herunder bedrageri fra tredjemand (eks. ved misbrug af kort eller identitet) - dvs. både når der sker falsk eller forfalskning samt andre stærke og svage aftaleretlige ugyldighedsgrunde. Vilkårene er generelle vilkår, der gælder for alle spillere og alle afviklede spil.

Det er Spørgers opfattelse, at tilbagebetalinger kan fratrækkes i bruttospilleindtægten, når tilbagebetalingen sker med hjemmel i Spørgers spillevilkår.

Som nævnt er begrebet "bruttospilleindtægten" ikke defineret i spilleafgiftsloven, men beregnes som udgangspunkt, som indskud minus gevinster. Det ses dog i praksis, at andre beløb end gevinster - i henhold til spiludbyderens gældende vilkår - efter omstændighederne kan fradrages i bruttospilleindtægten.

Der findes endvidere to offentliggjorte bindende svar om opgørelsen af bruttospilleindtægten.

I SKM2016. 155. SR kunne Skatterådet ikke bekræfte, at indsatser i online-spil fra tildelte bonus-spilpenge ikke skulle indgå i opgørelsen af bruttospilleindtægten (og dermed ikke indgå i afgiftsgrundlaget for spilleafgift). Skatterådet bemærkede, at i det omfang de tildelte bonus-spilpenge blev anvendt som indsatser i spil, så repræsenterede disse en værdi, som skulle medregnes som indskud, når bruttospilleindtægten beregnes.

SKM2016. 366. SR omhandlede, hvorvidt henholdsvis start up-bonusser og udbetalinger fra en pulje-garanti kunne fradrages i bruttospilleindtægten. Skatterådet kunne ikke bekræfte, at start up-bonusser kunne fradrages i bruttospilleindtægten. Start up-bonussen gik ud på, at spilleren blev tildelt en bonus (spilpenge, der kunne benyttes i "rigtige" spil). Skatterådet bemærkede, at bonussen repræsenterede en værdi for spilleren, da denne kunne benyttes som indsats i rigtige spil.

Det er Spørgers opfattelse, at ovenstående to bindende svar ikke kan sammenlignes med nærværende sag, idet svarene vedrører, hvorvidt tildelte beløb skulle kvalificeres som en del af bruttospilleindtægten eller som salgsfremmende foranstaltninger". I denne sag kan tilbagebetalingen ikke anses for salgsfremmende foranstaltninger.

Det er Spørgers opfattelse, at nærværende sag ikke angår spørgsmålet om, hvorvidt tilbagebetalingen er en fast integreret del af gevinststrukturen, men i stedet hvorvidt der er tale om en indtægt. Det er Spørgers opfattelse, at en tilbagebetaling med hjemmel i de underliggende vilkår for spilaktiviteterne på hjemmesiden, der er det aftaleretlige grundlag for alle brugere, der opretter sig på Spørgers platform, medfører, at indskuddet mister sin karakter som indtægt. Som følge af at spillet er annulleret bør tilbagebetaling subsidiært i sin helhed betragtes som en udbetaling, der kan fradrages i bruttospilleindtægten, idet der de facto er sket en udbetaling, som nedbringer Spørgers provenu (og spilleindtægt).

Det er dermed Spørgers opfattelse, at andet spørgsmål skal besvares med 'Ja'.

Spørgsmål 3

Spørgsmål 3 angår, hvordan bruttospilleindtægten skal opgøres, såfremt tilbagebetalingen kan fradrages i bruttospilleindtægten. Det er Spørgers opfattelse, at hele det tilbagebetalte beløb kan fradrages i brut-

tospilleindtægten, uagtet at det tilbagebetalte beløb efter omstændighederne kan indeholde beløb, der allerede er fradraget i bruttospilleindtægten som gevinster. Se nedenstående eksempel til illustration:

Eksempel: Fra en netspilskonto, der bliver misbrugt, spilles for 100 DKK med en gevinst på 20 DKK. Gevinsten på 20 DKK udbetales til bedrageren (og ikke den bedragede i hvis navn der spilles).

Herudover er der spillet for 100 DKK fra ikke misbrugte konti på Spørgers spil.

Spørger vil herefter indtægtsføre 200 DKK og fratrække udbetalingen af gevinsten på 20 DKK, således at bruttospilleindtægten udgør 180 DKK.

Når misbruget opdages vil Spørger tilbagebetale det fulde indskud, der er bedraget for - altså 100 DKK. Dette beløb må herefter skulle fradrages i bruttospilleindtægten - uagtet, at der allerede er fratrækket 20 DKK som følge af den udbetalte gevinst til bedrageren, således at det samlede regnestykke ser således ud:

Det kan af ovenstående beregning slutes, at Spørger indtægtsmæssigt ikke bliver stillet, som om der civilretligt foreligger en nullitet, idet der fradrages for både tilbagebetalingen af indskuddet samt udbetalingen af spillerens gevinst - dvs. 120 DKK i alt.

Uanset om grunden til tilbagebetalingen er aftaleretlig nullitet, en driftstabsbetragtning eller en annullation i henhold til spillevilkårene, får Spørger en fordring (gennem sit regreskrav) mod bedrageren på det tilbagebetalte beløb. Heraf må bedrageren også skulle fralægges sig eventuelle gevinster opnået ved falskneriet eller forfalskningen, da disse gevinster også er en nullitet; Spørger vil derfor civilretligt have krav på at få alle 120 DKK tilbage fra bedrageren.

Spørger bør derfor ikke kun stilles som om spillet civilretligt er en nullitet, men der bør også i bruttospilleindtægten tages højde for det tab, der er lidt som følge af falskneriet eller forfalskningen, da der faktisk er fragået 120 DKK fra Spørgers indtægter i ovenstående eksempel.

Gevinsten må da anses for en nullitet, og kan allerede af den grund fradrages i bruttospilleindtægten. Subsidiært må hovedreglen om, at gevinster skal fradrages i bruttospilleindtægten følges - hvorfor gevinsten også af den grund kan fradrages, sammen med det tilbagebetalte beløb.

Det bemærkes hertil, at såfremt Spørger får fyldestgjort sit regreskrav (op til de 120 DKK) mod bedrageren, skal denne "indtægt" indtægtsføres i bruttospilleindtægten.

Det er dermed Spørgers opfattelse, at tredje spørgsmål skal besvares med 'Ja'.

Spørgsmål 4

Såfremt spørgsmål 1 eller 2 besvares bekræftende, kan Spørger fradrage de tilbagebetalte beløb ved den månedlige opgørelse efter spilleafgiftslovens § 21, såfremt falskneriet eller forfalskningen er opdaget forud for betaling af afgiftstilsvaret.

Spørger vil dog som oftest først være vidende om misbruget, når spilafgift for den pågældende periode er afregnet, hvorfor det er relevant for Spørger at vide, i hvilket omfang denne kan ændre allerede afregnede afgiftstilsvare.

I forbindelse med implementeringen af (den nye) spilleafgiftslov v. Lov 2010-06-25, nr. 968, blev alle afgiftsperioder og betalingsfrister indarbejdet direkte i spilleafgiftsloven. Ligeledes blev henvisningen til den daværende spilafgiftslov fjernet fra opkrævningslovens Bilag 1, jf. § 39 i Lov 2010-06-25, nr. 968.

Da spilleafgiftsloven ikke fremgår af bilag 1 til opkrævningsloven, er tilbagesøgningen af for meget betalt spilafgift ikke omfattet af genoptagelsesreglerne i lovebekendtgørelse nr. 635 af 13. maj 2020 af skatteforvaltningslovens ("skatteforvaltningsloven") §§ 31-32, jf. de generelle bemærkninger i lovforslag nr. 175, 2002/1, der implementerede de daværende regler om genoptagelse af afgiftstilsvaret i den daværende skatteforvaltningslovs §§ 35 B og 35 C, der er videreført i den nuværende skatteforvaltningslovs § 31 og 32.

Heraf fremgår bl.a.:

"Det foreslås, at fristreglerne på skatte- og afgiftsområdet harmoniseres, således at der på afgiftsområdet indføres frister for fastsættelsen af afgiftstilsvaret svarende til ansættelsesfristerne på skatteområdet.

De foreslåede fristregler, jf. forslaget til skattestyrelseslovens §§ 35 B og 35 C, vil finde anvendelse på fastsættelse af afgiftstilsvaret og godtgørelse af afgift efter momsloven og diverse afgiftslove, jf. bilag 1 til opkrævningsloven."

Da spilafgiftsloven ikke er nævnt i bilag 1 til opkrævningsloven, og spilafgiften efter Spørgers opfattelse ikke kan anses for at være omfattet af begrebet "indkomstskat", kan tilbagesøgningskravet rettes mod skatteforvaltningen, i det omfang kravet ikke er forældet efter de almindelige formueretlige forældelsesregler.

Spørgsmål 5

Såfremt spørgsmål 1 eller 2 besvares bekræftende, kan Spørger fradrage de tilbagebetalte beløb ved den månedlige opgørelse efter spilleafgiftslovens § 21, såfremt falskneriet eller forfalskningen er opdaget forud for betaling af afgiftstilsvaret.

Spørger vil dog som oftest først være vidende om misbruget, når spilafgift for den pågældende periode er afregnet, hvorfor det er relevant for Spørger at vide, i hvilket omfang denne kan ændre allerede afregnede afgiftstilsvare. I det omfang spørgsmål 4 besvares benægtende, bør der kunne ske genoptagelse efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 31, i det omfang fristerne herfor er overholdt.

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, 1. pkt., at:

"En afgiftspligtig, der ønsker afgiftstilsvaret ændret, skal senest 3 år efter angivelsesfristens udløb fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen."

Det følger af ovenstående bestemmelse, at allerede afregnet og betalt afgiftstilsvaret senest tre år efter angivelsesfristen (i eks. spilleafgiftslovens § 21) kan genoptages, såfremt der fremlægges oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen.

Det er Spørgers opfattelse, at der, såfremt første eller andet spørgsmål besvares bekræftende og spørgsmål 4 besvares benægtende, er sådanne faktiske og/eller retlige oplysninger til stede, der kan begrunde en genoptagelse efter den ordinære frist, såfremt anmodning om genoptagelse sker senest tre år efter angivelsesfristen efter Spilleafgiftslovens § 21.

Det er dermed Spørgers opfattelse, at spørgsmål fem skal besvares med 'Ja'.

Spørgsmål 6

Såfremt spørgsmål 1 eller 2 besvares bekræftende kan Spørger fradrage de tilbagebetalte beløb ved den månedlige opgørelse efter Spilleafgiftslovens § 21, såfremt falskneriet eller forfalskningen er opdaget forud for betaling af afgiftstilsvaret.

Spørger vil dog som oftest først være vidende om misbruget, når spilafgift for den pågældende periode er afregnet, hvorfor det er relevant for Spørger at vide, i hvilket omfang denne kan ændre allerede afregnede afgiftstilsvare. I det omfang spørgsmål 4 besvares benægtende, bør der kunne ske ekstraordinær genoptagelse efter skatteforvaltningslovens § 32 i det omfang kravet ikke er forældet, jf. skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 4, samt at fristen i skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2 er overholdt.

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 32, stk. 1, at der i en række tilfælde kan fastsættes eller ændres afgiftstilsvare eller en godtgørelse af afgift uanset fristerne i § 31.

Det fremgår videre af skatteforvaltningslovens § 32, stk. 1, nr. 4, at en sådan ekstraordinær fastsættelse kan ske når:

"Told- og skatteforvaltningen efter anmodning fra den afgiftspligtige eller den godtgørelsesberettigede giver tilladelse til ændring af afgiftstilsvaret eller godtgørelsen som følge af, at der foreligger særlige omstændigheder."

Det følger således af ovenstående bestemmelse, at allerede afregnet og betalt afgiftstilsvare uanset fristerne i skatteforvaltningslovens § 31, kan genoptages, såfremt der foreligger særlige omstændigheder.

Det fremgår af Den Juridiske Vejledning, afsnit A. A. 8.3.2.2.2.4, samt skrivelse nr. 9122 af 5. marts 2008 om inddrivelse af foreløbige fastsættelser vedrørende moms, herunder fristreglerne i skatteforvaltningsloven, at:

"Ved vurderingen af om der foreligger særlige omstændigheder, kan det tillægges vægt, om ændringen har væsentlig betydning for den afgiftspligtige/godtgørelsesberettigede."

Det fremgår endvidere, at:

"Der kan også være særlige omstændigheder, hvis en forkert opgørelse skyldes svig fra tredjemand eller andre særlige omstændigheder, som ikke kan bebrejdes den afgiftspligtige/godtgørelsesberettigede."

Yderligere fremgår det, at:

"Den vil endvidere kunne finde anvendelse i tilfælde, hvor en urigtig opgørelse af et afgiftstilsvare eller en godtgørelse skyldes svig fra tredjemand eller andre særlige omstændigheder, der ikke kan bebrejdes den afgiftspligtige eller den godtgørelsesberettigede."

Det er på baggrund af ovenstående Spørgers opfattelse, at der i de nævnte tilfælde af svig, bedrageri, misbrug og forfalskning med dertilhørende tilbagebetaling (som beskrevet i anmodningen angående spørgsmål 1 og 2), er tale om sådanne særlige omstændigheder, der begrunder ekstraordinær genoptagelse af afgiftstilsvaret efter skatteforvaltningslovens § 32, stk. 1, nr. 4, forudsat, at det afledte krav, der opstår som følge af genoptagelse, ikke er forældet, jf. skatteforvaltningslovens § 34 a, stk. 4, samt at fristen i skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, er overholdt.

Det er dermed Spørgers opfattelse, at spørgsmål seks skal besvares med 'Ja'.

Spørgers høringssvar

Skattestyrelsens udkast og foreløbige indstilling giver os anledning til følgende bemærkning på vegne af Spørger:

1.1 Indledende bemærkninger

For overblikkets skyld vil, der i dette brev blive brugt betegnelserne offeret om den svindlede og gerningsmanden om svindleren.

1.2 Forholdet til Offeret (den svindlede)

Den civilretlige analyse har efter Spørgers opfattelse afgørende betydning for den skatteretlige analyse. Spørger har derfor gjort rede for den civilretlige regulering af forholdene nedenfor:

Civilretligt foreligger der falsk. Falsk er en stærk ugyldighedsgrund som medfører absolut ugyldighed.

Der foreligger således ikke nogen aftale om spil.

Som følge af ugyldigheden skal hver part tilbagelevere udvekslede ydelser. Dette indebærer, at Spørger er forpligtet til at tilbagebetale indsatserne.

Eftersom der ikke foreligger et spil, har Spørger ikke retserhvervet nogen indtægt, som kan danne grundlag for afgift.

1.3 Forholdet til gerningsmanden (svindleren)

I det omfang Spørger har udbetalt præmiebeløb til gerningsmanden, skyldes dette, at Spørger er blevet forledt af gerningsmanden til at tro, at der forelå spil. Spørger har betalt præmiebeløbene i urigtig formening om skyld.

Spørger kan tilbagesøge præmiebeløb betalt i urigtig formening om skyld i henhold til retsgrundsætningerne om *condictio indebiti*. Forholdet er det, at Spørger har betalt beløb, som ikke skulle være betalt, og Spørger kan tilbagesøge beløbene for at genoprette forholdet.

Forudsat at erstatningsbetingelserne om skyld, årsagssammenhæng, påregnelighed og tab er opfyldt har Spørger tillige et erstatningskrav uden for kontrakt mod gerningsmanden. Erstatningskravet har til formål at stille Spørger som om, at svindelen aldrig var foregået. Erstatning betales således for tabet ved, at der *ikke* forelå spil. Spørger har således ingen indtægt ved spil som følge af modtagelse af erstatning.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at indskud, der tilbagebetales som følge af falsk eller forfalskning, kan fradrages i bruttopilleindtægten.

Begrundelse

Ifølge § 6, stk. 1 i lov om afgifter af spil, herefter spilleafgiftsloven, skal indehavere af tilladelse til udbud af væddemål efter § 11 i lov om spil, betale en afgift på 28 pct. af bruttopilleindtægten.

På samme måde fremgår det af spilleafgiftslovens § 11, stk. 1, at indehavere af tilladelse til udbud af spil i et onlinekasino efter § 18 i lov om spil, skal betale en afgift på 28 pct. af bruttopilleindtægten.

Lov om afgifter af spil blev indført ved lov nr. 698 af 25. juni 2010. Af de almindelige bemærkninger til lovforslag af 26. marts 2010 nr. 203 fremgår, at:

Bruttopilleindtægten bliver ofte anvendt som afgiftsgrundlag ved spil, hvor spilhastigheden er høj, og hvor den typiske måde at spille på er, at en gevinst vundet i et spil anvendes som indskud til det

næste spil. Dette drejer sig eksempelvis om spil på kasinoer, spilleautomater og hestevæddeløb. Brutto-spilleindtægten er spiludbyderens fortjeneste fra udbud af spil og defineres som det beløb, hvormed indskudssummen overstiger gevinsterne (indskud fratrullet gevinster).

Det er spørgers vurdering, at i de tilfælde hvor der sker misbrug ved eksempelvis identitetstyveri, hvorved en spiller (den bedragne) får stjålet sin konto, eller der af bedrageren oprettes en konto i den bedragnes navn på grundlag af de stjalne oplysninger, foreligger der misbrug, der medfører, at der ikke er indgået en gyldig aftale efter aftalelovens regler. Ved falsk eller forfalskning oplyser Spørger, at denne civilretligt er forpligtet til at tilbagebetale det fulde indskud (det fulde misbrugte beløb).

I sådanne tilfælde vil Spørger efter det oplyste tilbagebetale det fulde indskud (det fulde misbrugte beløb) til den bedragne. Aftalen/spillet vil ifølge Spørger være en civilretlig nullitet. Spørger oplyser, at i de tilfælde hvor der er tale om falsk eller forfalskning ved eksempelvis identitetstyveri, behandles det gennemførte spil som en nullitet.

Videre oplyses det, at Spørger ved tilbagebetalingen af indskuddet (det misbrugte beløb) til den bedragne har et regreskrav mod tredjemand (misbrugeren), og såfremt det lykkes at indkræve regreskravet, vil beløbet blive indtægtsført i bruttospilleindtægten, som om spillene/aftalen var gennemført.

Bruttospilleindtægten defineres efter forarbejderne som indskud (indsatser) fratrullet gevinster. Forarbejderne tager ikke specifikt stilling til spørgsmålet om indskud, der tilbagebetales i relation til opgørelse af bruttospilleindtægten.

Det er Skattestyrelsens vurdering, at når forarbejderne anvender udtrykket "fortjeneste" som indskud fratrullet gevinster, er dette et resultat af, at der har fundet et spil sted, hvortil der er sket et indskud og udbetaling af eventuel præmie, hvorefter fortjenesten kan opgøres.

Det er endvidere Skattestyrelsens vurdering, at eventuel civilretlig nullitet der konstateres efter at spillet er afviklet, ikke har indvirkning på opgørelsen af afgiftsgrundlaget. Det fremgår ikke af loven eller dens forarbejder, at et gennemført spil kan holdes ude af opgørelsen af bruttospilleindtægten, som følge af eventuel svig eller øvrige årsager.

Skattestyrelsen finder derfor ikke, at omstændigheder indtruffet efter spillets afvikling kan få betydning for opgørelsen af bruttospilleindtægten. Arten af de indtrufne omstændighederne er derfor også uden betydning for opgørelsen af bruttospilleindtægten og dermed afgiftsgrundlaget.

Såfremt en sådan nullitet, som beskrevet af Spørger, havde indvirkning på afgiftsgrundlaget, måtte en sådan efter Skattestyrelsens vurdering som minimum i øvrigt være betinget af, at alle aspekter af det gennemførte spil anses for en nullitet. Når det er oplyst, at der opstår et regreskrav mod misbrugeren, og en eventuel indkrævning af det skyldige beløb indtægtsføres i bruttospilleindtægten, er der efter Skattestyrelsens vurdering allerede af den grund ikke tale om en nullitet.

Er der sket udbetaling af præmiepenge, som ikke kan tilbageføres, kan der efter Skattestyrelsens vurdering heller ikke være tale om en nullitet af den art, hvorefter spillet anses for ikke at have fundet sted.

Ligeledes anses det endvidere ikke for værende i overensstemmelse med lovgivningen såfremt alene spil for hvilke der ikke er sket præmieudbetaling kan anses for værende en nullitet, med deraf følgende indvirkning på afgiftsgrundlaget under de beskrevne omstændigheder.

Sammenfattende finder Skattestyrelsen således ikke, at der ved efterfølgende civilretlig annullering af spil, er indtruffet omstændigheder som betyder at spillene afgiftsmæssigt kan anses for ikke at have fundet sted.

Efterfølgende forhold og eventuelle reguleringer i allerede gennemførte spil indvirker dermed ikke på opgørelsen af bruttospilleindtægten. Spørgers subsidiaire påstand om fradrag i bruttospilleindtægten som følge af et driftstab, kan derfor heller ikke ske i henhold til spilleafgiftslovgivningen.

Skattestyrelsen henviser i den forbindelse til lovens forarbejder, hvoraf det fremgår, at afgiftsgrundlaget udgør bruttospilleindtægten, defineret som indskudssummen fratrullet gevinster (indsatser minus gevinster).

Det er derfor Skattestyrelsens vurdering, at der ikke er adgang til fradrag i bruttospilleindtægten og indbetalte indskud skal dermed medregnes i bruttospilleindtægten.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Nej".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at indskud, der tilbagebetales som følge af annullerede spil, kan fradrages i bruttospilleindtægten, når tilbagebetalingen sker i henhold til Spørgers generelle vilkår.

Begrundelse

Spørger har sammen med anmodningen indsendt udkast til Spørgers nye generelle vilkår vedrørende misbrug af netspilskonto, der gælder for alle spillere og alle afviklede spil.

Spørger oplyser, at princippet bag et sådant nyt vilkår er, at der civilretligt ikke vil være grundlag for at opretholde en aftale mellem den bedragne og spiludbyderen, og det vil dermed ikke være muligt at opkræve det pågældende indskud. Aftalen/spillet vil i et sådant tilfælde ofte allerede være en civilretlig nullitet, men Spørger ønsker at regulere adgangen til tilbagebetaling ved misbrug direkte i vilkårene. Efter disse generelle vilkår kan Spørger dermed annullere et gennemført spil.

Det er Spørgers opfattelse, at tilbagebetalinger kan fratrækkes i bruttospilleindtægten, når tilbagebetalingen sker med hjemmel i Spørgers spillevilkår.

Efter det oplyste finder Skattestyrelsen ikke, at der ved annullering af spil, på baggrund af Spørgers generelle vilkår, foreligger omstændigheder der bevirker, at spillene afgiftsmæssigt ikke kan anses for at have fundet sted.

Det er derfor Skattestyrelsens vurdering, at det indbetalte indskud skal medregnes i bruttospilleindtægten, og at der ikke er adgang til fradrag i bruttospilleindtægten.

Efterfølgende forhold og eventuelle reguleringer i allerede gennemførte spil indvirker dermed ikke på opgørelsen af bruttospilleindtægten. Spørgers subsidiaire påstand om fradrag i bruttospilleindtægten som følge af et driftstab, kan derfor heller ikke ske med hjemmel i spilleafgiftslovgivningen.

Skattestyrelsen henviser i den forbindelse til lovens forarbejder, hvoraf det fremgår, at afgiftsgrundlaget udgør bruttospilleindtægten, defineret som indskudssummen fratrullet gevinster (indsatser minus gevinster).

Skattestyrelsen henviser i øvrigt til begrundelse af spørgsmål 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Nej".

Spørgsmål 3

Såfremt spørgsmål 1 og/eller 2 besvares bekræftende, ønskes det bekræftet, at det beløb, der kan fradrages i bruttopilleindtægten, skal beregnes som anført i anmodningen.

Begrundelse

Da spørgsmål 1 og 2 besvares benægtende, bortfalder spørgsmål 3.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Bortfalder".

Spørgsmål 4

Såfremt spørgsmål 1 og/eller 2 besvares bekræftende, bedes det bekræftet, at allerede betalt afgiftstilsvare kan tilbagesøges i det omfang kravet ikke er forældet, jf. de almindelige formueretlige forældelsesregler.

Begrundelse

Da spørgsmål 1 og 2 besvares benægtende, bortfalder spørgsmål 4.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 4 besvares med "Bortfalder".

Spørgsmål 5

Såfremt spørgsmål 4 besvares benægtende, ønskes det bekræftet, at allerede betalt spilleafgiftstilsvare kan genoptages i henhold til reglerne i skatteforvaltningslovens § 31.

Begrundelse

Da spørgsmål 4 bortfalder, bortfalder spørgsmål 5 ligeledes.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 5 besvares med "Bortfalder".

Spørgsmål 6

Såfremt spørgsmål 4 besvares benægtende, ønskes det bekræftet, at falsk eller forfalskning (herunder svig og misbrug) udgør forhold, der kan føre til ekstraordinær genoptagelse af spilleafgiftstilsvare efter skatteforvaltningslovens § 32.

Begrundelse

Da spørgsmål 4 bortfalder, bortfalder spørgsmål 6 ligeledes.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 6 besvares med "Bortfalder".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1 og 2

Lovgrundlag

Lov om afgifter af spil, lov nr.1209 af 13. august 2020

"Væddemål

§ 6. Indehavere af tilladelse til udbud af væddemål efter § 11 i lov om spil skal betale en afgift på 28 pct. af bruttospilleindtægten, jf. dog stk. 2.

(...)

Onlinekasino

§ 11. Indehavere af tilladelse til udbud af spil i et onlinekasino efter § 18 i lov om spil skal betale en afgift på 28 pct. af bruttospilleindtægten."

Forarbejder

Forslag til lov om afgifter af spil, lovforslag nr. 203 af 26. marts 2010 (uddrag):

"(...)

2. Lovforslagets formål og baggrund

Forslaget har til formål at regulere betaling af afgift af spil, der udbydes eller arrangeres i Danmark. Forslaget indeholder bl.a. bestemmelser om afgiftspligt, betaling, hæftelse, sikkerhedsstillelse og kontrol.

Spilleafgifterne har traditionelt været opbygget således, at man enten har afgiftsbelagt indskudssummen, gevinsten eller bruttospilleindtægten (BSI, som er indskud fratrasket gevinster). Visse spil er eksempelvis både omfattet af en afgift af indskudssummen og en afgift af gevinsten. Når et spil er afgiftsbelagt, har dette som udgangspunkt medført, at gevinsten ikke bliver omfattet af vinderens skattepligtige indkomst.

Når man har valgt at afgiftsbelægge spil forskelligt, skyldes dette spillenes forskellige karakteristika.

Bruttospilleindtægten bliver ofte anvendt som afgiftsgrundlag ved spil, hvor spilhastigheden er høj, og hvor den typiske måde at spille på er, at en gevinst vundet i et spil anvendes som indskud til det næste spil. Dette drejer sig eksempelvis om spil på kasinoer, spilleautomater og hestevæddeløb. Bruttospilleindtægten er spiludbyderens fortjeneste fra udbud af spil og defineres som det beløb, hvormed indskudssummen overstiger gevinsterne (indskud fratrasket gevinster).

Gevinstafgiften og afgiften af indskudssummen anvendes typisk på spil med en lavere hastighed så som lotterier. Gevinstafgiften beregnes som udgangspunkt som en procentdel af den gevinst, der udbetales til vinderen. Typisk betales der alene gevinstafgift af gevinster, der overstiger en minimumsgrænse. Gevinstafgiften betales reelt af vinderen af gevinsten, men spiludbyderne skal før udbetaling af gevinsten indeholde afgiften, og det er herefter spiludbyderne, der er ansvarlige for angivelse og indbetaling til staten af afgiften. Afgiften af indskudssummen beregnes som en procentdel af den samlede indskudssum for det pågældende spil.

I dette lovudkast videreføres sondringen mellem at afgiftsbelægge enten indskudssummen, gevinsten eller bruttospilleindtægten afhængig af spilletypen. Tilsvarende gælder det, at nogle spil også fremover kan være omfattet af både en afgift af indskudssummen og en afgift af gevinsten.

Der sker således på langt de fleste områder en videreførelse af gældende ret i forhold til, hvorledes et spil afgiftsbelægges.

For så vidt angår de spil der foreslås liberaliseret, dvs. væddemål (bortset fra væddemål på heste- og hundevæddeløb) og online kasinospil, indeholder forslaget en ændring i den måde, spillet hidtil har været afgiftsbelagt på. Disse spil vil fremover ikke være omfattet af en gevinstafgift, men alene en afgift af bruttospilleindtægten. Afgiftsoplægningen sker, idet en afgift af bruttospilleindtægten anses for at være den mest hensigtsmæssige beskatningsmåde i forhold til spil med høj spilhastighed og høj tilbagebetalingsprocent.

(...)

3.4. Væddemål

3.4.1. Gældende ret

Væddemål er i dag delt op i tre grupper, henholdsvis væddemål med faste odds (bookmakerspil), almindelige puljevæddemål (f.eks. tipning) og puljevæddemål (totalisatorspil) på heste- og hundevæddeløb. Spillene er omfattet af tips- og lottolovens bestemmelser.

Udbud af væddemål med faste odds og almindelige puljevæddemål samt puljevæddemål i forbindelse med heste- og hundevæddeløb hører under Danske Spils bevilling.

For væddemål med faste odds (bookmakerspil) skal der betales en afgift på 30 pct. af det beløb, hvormed indskudssummen overstiger gevinsterne (bruttospilleindtægten), jf. § 1 A, stk. 2, i tips- og lottoloven. Herudover skal der betales en gevinstafgift på 15 pct. af den del af gevinstbeløbet, der overstiger 200 kr., jf. § 6 i samme lov.

Afgiften for almindelige puljevæddemål udgør 16 pct. af indskudssummen, jf. § 1 A, stk.1, i tips- og lottoloven, og en gevinstafgift på 15 pct., af den del af gevinstbeløbet, der overstiger 200 kr., jf. § 6 i samme lov.

Puljevæddemål (totalisatorspil) på heste og hundevæddemål er pålagt en afgift på 11 pct. af bruttospilleindtægten og en tillægsafgift på 19 pct. af den del af den månedlige spilleindtægt, der overstiger 16,7 mio. kr., jf. § 1 A, stk. 3, i tips- og lottoloven.

3.4.2. Forslagets indhold

Som en følge af at væddemål på faste odds og almindelige puljevæddemål liberaliseres, foreslås det, at gevinstafgiften ikke videreføres for disse spil. Endvidere foreslås det, at der indføres en ensartet afgift for disse spil på 20 pct. af bruttospilleindtægten.

Det foreslås desuden, at afgiften for væddemål, der afvikles gennem et system beregnet til at muliggøre indgåelse af væddemål spillerne imellem (væddemålsbørs), beregnes af det beløb, tilladelsesindehaveren har taget i kommission af eksempelvis indskud eller af vundne gevinster.

Afgiften efter loven omfatter væddemål, der er omfattet af en dansk spilletilladelse. Spiludbyderne kan afholde væddemål, hvor der både deltager danske og udenlandske spillere. Kun den del af væddemålene, som indgås af danske spillere, er omfattet af en dansk spilletilladelse. Afgiften beregnes af bruttoindtægten heraf, dvs. indskud fra danske spillere fratrukket gevinster til danske spillere, henholdsvis kommission af eksempelvis indskud eller af gevinster vundet af danske spillere. (...)

(...)

3.7. Online kasino

3.7.1. Gældende ret

Efter gældende ret er online udbud af kasinospil underlagt Danske Spils bevilling. Danske Spil udbyder dog ikke disse spil.

Disse spil er efter gældende regler omfattet af tips- og lottolovens bestemmelser. Spillene er pålagt henholdsvis en afgift på indskudssummen og en gevinstafgift. Afgiften på indskudssummen udgør 16 pct., og gevinstafgift udgør 15 pct., jf. henholdsvis § 1 A, stk. 1 og § 6 i tips- og lottoloven.

3.7.2. Forslagets indhold

Disse spil er en del af den foreslåede delvise liberalisering af spillemarkedet. Det vil sige, at såvel danske som udenlandske spilleselskaber kan fremover få tilladelse til at udbyde disse spil online her i landet.

Afgiften foreslås på den baggrund ændret, således at disse spil ikke længere vil blive pålagt en gevinstafgift, men alene en afgift på bruttospilindtægten. Denne afgift foreslås at udgøre 20 pct., jf. bemærkningerne til punkt 3.4.2.

Afgiften efter loven omfatter online kasinospil, der er omfattet af en dansk spilletilladelse. Spiludbyderne kan udbyde kasinospil, hvor der både deltager danske og udenlandske spillere. Kun den del af spillet, hvor danske spillere deltager, er omfattet af en dansk spilletilladelse. Afgiften beregnes af bruttoindtægten heraf, dvs. indskud fra danske spillere fratrukket gevinster til danske spillere. Af online spil, hvor der tages kommission, beregnes afgiften dog af det beløb, som spiludbyderen har taget i kommission.

Specielle bemærkninger

(...)

"Til væddemål

Til § 6

(...)

Efter regler i tips- og lottoloven betaler Danske Spil i dag for fast odds væddemål 30 pct. af bruttospilindtægten i afgift, samt en gevinstafgift på 15 pct., og af puljevæddemål (bortset fra på heste- og hundevæddeløb) betales 16 pct. i afgift af indskudssummen samt en gevinstafgift på 15 pct.

Gevinstafgiften blev indført i 1956. Den skulle erstatte indkomstskat af disse gevinster. Skal en spiller betale indkomstskat af gevinster, har spilleren også fradrag for årets udgifter til opnåelse af gevinsterne. Et sådant system kan være vanskeligt at administrere for spillerne og svært for myndighederne at kontrollere, hvilket oprindeligt var en af årsagerne til indførelse af gevinstafgiften. Gevinstafgiften opgøres og indbetales af spiludbyderne, og indførelsen af bundfradraget på 200 kr. skal ses i lyset af de administrative besværligheder, der på tidspunktet for indførelsen af gevinstafgiften formentlig var forbundet med at opgøre afgiften.

Efter gældende regler er gevinster vundet i puljevæddemål på heste- og hundevæddeløb, kasinospil og spil på gevinstgivende spilleautomater undtaget for gevinstafgift, og de er samtidig fritaget for indkomstskat. Spiludbyderne betaler i stedet en afgift af bruttospilindtægten. Disse spil uden gevinstafgift er spil, hvor spilhastigheden er høj, og hvor den typiske måde at spille på er, at en gevinst vundet i et spil anvendes som indskud i det næste. Hvis disse spil blev pålagt gevinstafgift, hver gang en præmie var over 200 kr., ville det ødelægge spillets natur og medføre fald i omsætningen.

Ved indførelse af Oddsetspillene i starten af 1990'erne blev disse spil også belagt med gevinstafgift. Dengang var udbuddet af kampe/væddemål ikke så stort som i dag, og der var ikke mulighed for live-betting. Spillet var derfor langsommere end i dag, hvor online spil på væddemålene er indført. Danske Spil indregner i dag gevinstafgiften, når de fastsætter odds, hvilket betyder at tilbagebetalingsprocenten er lavere, end den ville være uden gevinstafgift. Præmier hos udenlandske bookmakere er ikke belagt med gevinstafgift.

For at sikre ensartede produkter og undgå incitament til at spille på udbydere uden tilladelse her i landet foreslås det, at gevinstafgiften afskaffes for væddemålene generelt. Det foreslås tilsvarende, at der ikke indføres gevinstafgift på online kasino, jf. bemærkningerne til § 11.

Det foreslås i stk. 1, at der indføres én samlet afgift på 20 pct. af bruttospilleindtægten, som betales af tilladelsesindehaveren.

Afgiftsgrundlaget er således bruttospilleindtægten, som defineres som det beløb, hvormed indskudssummen overstiger gevinsterne (spilleindsats fratrullet gevinster).

(...)

Til online kasino

Til § 11

Efter gældende regler er online udbud af kombinationsspil - herunder roulette, poker, baccarat, blackjack, gevinstgivende spilleautomater, whist, hjerterfri, yatzy og ludo - underlagt monopolet i Danske Spil, som dog kun i dag udbyder visse af disse spil (bl.a. ikke poker). Det foreslås, at udbuddet af spillene liberaliseres, således at såvel danske som udenlandske spilleselskaber kan få tilladelse til udbud af spillene online her i landet. For yderligere bemærkninger vedrørende liberaliseringen henvises til lovforslag om lov om spil.

På linje med tilfældet med de liberaliserede væddemål, jf. § 6, foreslås i stk. 1, at afgiften er 20 pct. af bruttospilleindtægten. Afgiftsgrundlaget er således bruttospilleindtægten (indskudssummen fratrullet gevinsterne). Det er indehaveren af tilladelsen til at udbyde kasinospillene, der skal betale afgiften.

(...)"

Praksis

Den juridiske vejledning 2022-2, afsnit E. A. 9.7, "Væddemål" (uddrag):

"Indehavere af tilladelse til udbud af væddemål efter § 11 i lov om spil skal betale en afgift på 28 pct. af bruttospilleindtægten. Se SPILAL § 6, stk. 1.

Afvikles væddemålene imidlertid gennem et system beregnet til at muliggøre indgåelse af væddemål spillerne imellem (en væddemålsbørs), beregnes afgiften på 28 pct. i stedet af det beløb, som tilladelsesindehaveren har taget i kommission. Se SPILAL § 6, stk. 2.

(...)

Det kræver tilladelse at udbyde væddemål her i landet. Denne gives af Spillemyndigheden. Se SPILL § 11. Væddemål kan eksempelvis være spil om udfaldet af sportskampe eller om en bestemt begivenhed indtræffer. Væddemål udbydes i dag typisk online via internettet, men kan også ske ved fysisk salg fra butikker.

Den, som udbyder væddemålene, skal angive og betale afgift heraf.

(...)

For væddemål skal der betales en afgift på 28 pct. af bruttospileindtægten (indsats fratrukket gevinster). Se SPILAL § 6, stk. 1.

(...)

Alle indsatser fra spillere og udbetalte gevinster til dem indgår i beregningen af bruttospileindtægten. Fx vil bruttospileindtægten være 0, hvis alle indsatser til en jackpot pulje udbetales som gevinst til en spiller.

(...)

Eksempler på elementer, der ikke kan fradrages i bruttospileindtægten

- Gratis spil, herunder free spin, gratis bingo eller point uden tilknyttet værdi
- Bonusser og lignende, herunder sign-up bonus, reload bonus og point med tilknyttet værdi
- Reklameudgifter
- Sponsorater, der ikke er vundet af spilleren
- Gebyrer
- Betaling af forhandlere og formidlere, herunder fx teleselskaber
- Betalingsløsninger."

Den juridiske vejledning 2022-2, afsnit E. A. 9.8,"Onlinekasino" (uddrag):

"Indehavere af tilladelse til udbud af spil i et onlinekasino efter § 18 i lov om spil skal betale en afgift på 28 pct. af bruttospileindtægten. Se SPILAL § 11, stk. 1.

(...)

Her i landet kræver det tilladelse at drive et onlinekasino. Denne gives af Spillemyndigheden. Se SPILL § 18. Den, som udbyder spillene, skal angive og betale afgift heraf.

Onlinekasinospil er, i modsætning til landbaseret kasino (se afsnit E. A. 9.6) kendetegnet ved, at spillet foregår ved brug af fjernkommunikation, typisk via internettet eller telefon. Onlinekasinoer kan udbyde:

- roulette
- baccarat
- punto banco
- black jack
- poker og
- spil på gevinstgivende spilleautomater
- onlinebingo, herunder f.eks. TV-bingo.

Der kan dog gives tilladelse til andre former for spil, fx SMS-konkurrencer med indsats, ligesom den enkelte tilladelse kan begrænses til en eller flere spilformer.

(...)

For spil i et onlinekasino skal der betales en afgift på 28 pct. af bruttospileindtægten (indsatser fratrukket gevinster). Se SPILAL § 11, stk. 1.

I tilfælde, hvor spiludbyderens fortjeneste fremkommer ved, at denne tager en kommission, er afgiftsgrundlaget det beløb, som tilladelsesindehaveren har taget i kommission. Se SPILAL § 11, stk. 2.

Bruttospileindtægten er alle indskud fra spillere fratrukket alle udbetalinger til dem i form af gevinster. Fx vil bruttospileindtægten være 0 kr., hvis alle indsatser til en jackpot pulje udbetales som gevinst til en spiller.

(...)

Eksempler på elementer, der ikke kan fradrages i bruttospileindtægten

- Gratis spil, herunder free spin, gratis bingo eller point uden tilknyttet værdi
- Bonusser og lignende, herunder sign-up bonus, reload bonus, rake-back og point med tilknyttet værdi
- Reklameudgifter
- Sponsorater, der ikke er vundet af spilleren
- Gebyrer
- Betaling af forhandlere og formidlere, herunder fx teleselskaber
- Betalingsløsninger."