



JURIDISKA FAKULTETEN
vid Lunds universitet

Daniel Andersson

Beskattning av pokervinster

Examensarbete
20 poäng

Handledare
Mats Tjernberg

Skatterätt

HT 2005

Innehåll

SAMMANFATTNING	1
FÖRORD	3
FÖRKORTNINGAR	4
1 INLEDNING	5
1.1 Syfte och avgränsningar	6
1.2 Metod och material	6
1.3 Disposition	7
2 POKERNS UTVECKLING OCH HISTORIA	8
3 SKV OCH BESKATTNING AV POKERVINSTER	11
3.1 Inledning	11
3.2 SKV:s syn på beskattning av pokervinster	11
4 BESKATTNING AV POKERVINSTER PÅ INTERNET	13
4.1 Inledning	13
4.2 Nätpoker hos svenska anordnare	13
4.3 Nätpoker hos anordnare inom EU/EES	14
4.3.1 Inledning	14
4.3.2 Lindmandomen	14
4.3.3 De svenska reglerna	16
4.4 Nätpoker hos anordnare utanför EU/EES	18
4.4.1 Inledning	18
4.4.2 Begränsad avdragsrätt	18
4.4.3 Vad utgör ett enskilt lotteri inom poker?	19
4.4.3.1 Inledning	19
4.4.3.2 Turneringsspel	20
4.4.3.3 Cash games	20
4.4.4 Kommentarer	22
5 BESKATTNING AV POKERVINSTER I LIVESPEL	24
5.1 Inledning	24
5.2 Beskattning av pokervinster på kasinon	24

5.3	Beskattning av pokervinster hos pokerklubbar som är öppna för allmänheten	26
5.4	Beskattning av pokervinster i kompisgäng och andra privata sammanslutningar	27
5.4.1	Inledning	27
5.4.2	Inkomstslaget kapital	29
5.4.3	Inkomstslaget näringsverksamhet	29
5.4.4	Inkomstslaget tjänst	32
5.4.4.1	Inledning	32
5.4.4.2	Praxis	33
5.4.4.3	Beskattningskonsekvenser	35
6	POKER – ETT SKICKLIGHETSSPEL?	37
6.1	Inledning	37
6.2	Definitionen av lotteri i lotterilagen (1994:1000)	38
6.2.1	Inledning	38
6.2.2	Historik	38
6.2.3	Den nuvarande definitionen	39
6.3	Poker – spelet som tar en minut att lära sig men en livstid att bemästra	41
6.3.1	Inledning	41
6.3.2	Pokerns regler och grunder	42
6.3.3	Pokerns olika skicklighetsmoment	43
6.3.4	Kommentar	45
6.4	Praxis	46
6.4.1	Inledning	46
6.4.2	RÅ 1991 not. 163 ”24 karat”	47
6.4.3	RÅ 1989 not. 198 ”Lagt kort ligger”	47
6.4.4	RÅ 1995 ref. 100 ”Stora Famnen-lotteriet”	48
6.5	Sammanfattande kommentar	50
7	SAMMANFATTANDE ANALYS	55
	BILAGA A	60
	BILAGA B	63
	KÄLL- OCH LITTERATURFÖRTECKNING	65
	RÄTTSFALLSFÖRTECKNING	68

Sammanfattning

Kortspelet poker har tagit världen med storm under 2000-talet. Utvecklingen har gått oerhört fort, bland annat tack vare TV och Internet. Idag kan i princip vem som helst som är över 18 år med ett kreditkort och tillgång till Internet skapa ett konto på en nätpokersida och inom några minuter möta spelare från hela världen på alla tänkbara insatsnivåer.

Pokern har historiskt sett ofta förknippats med synd och lurendrejeri, både i Sverige och i USA. I samband med pokerns framfart de senaste åren har den blivit allt mer accepterad i samhället. I Sverige bedrivs pokerverksamhet i statlig regi genom de statliga kasinona och under år 2006 väntas det statligt ägda spelbolaget AB Svenska Spel börja med anordnande av poker över Internet. Det har i Sverige aldrig funnits några klara regler kring beskattningen av pokervinster och det kan antas att pokerproffs tidigare har hållit sig i skymundan för att undvika skattmasen. I samband med att pokern uppmärksammas alltmer i massmedia har också frågor kring beskattningen uppstått. Skattelagstiftningen är inte anpassad för beskattning av poker vilket kan leda till orimliga resultat och osäkerhet kring vad som gäller.

SKV har, som förvaltningsmyndighet för beskattning, ett visst inflytande över beskattningen i Sverige. Enligt SKV ska vinster i pokerspel som anordnats för allmänheten jämföras med vinster i svenskt lotteri och därmed vara skattefria enligt 3 § 8 kap. IL. Likaså ska pokervinster i partier som anordnats för allmänheten inom EU/EES vara skattefria med hänsyn till mål C-42/02 Lindman där EG-domstolen underkände de finska reglerna, som var snarlika de svenska reglerna, om beskattning av vinster i utländska lotterier. Däremot ska vinster i utländska lotterier utanför EU/EES beskattas med 30 % i inkomstslaget kapital enligt 25 § 42 kap. IL. Pokervinster i partier som inte anordnas för allmänheten ska enligt SKV, med hänvisning till RÅ 1947 Fi. 859, beskattas i inkomstslaget tjänst.

Uppsatsen utreder om och när man ska betala skatt på sina pokervinster beroende på var man spelar och vem man spelar med. Först utreds beskattningskonsekvenserna av den ståndpunkt som SKV intagit. Problem som uppstår och som diskuteras i uppsatsen är t.ex. vad som ska anses utgöra ett enskilt lotteri vid beskattning av vinster i utländska lotterier (poker). Ska man skatta för eventuell vinst man gör i varje enskild hand, varje sittning vid ett bord eller kanske rent av det man växlar ut i marker från kasinot eller sitt nätpokerkonto på Internet? SKV:s ställningstagande att vinster i privata partier ska beskattas i inkomstslaget tjänst kan ifrågasättas men öppnar samtidigt upp möjligheter till avdrag för kostnader. I uppsatsen diskuteras en möjlighet att föra vidare ett eventuellt underskott från deltagande i privata pokerpartier till följande beskattningsår samt en möjlighet att kvitta kostnader från pokerspel i privata partier mot andra inkomster i inkomstslaget tjänst, som t.ex. lön.

Vidare pekas det i uppsatsen på bestämmelser i skattelagstiftningen som blivit föråldrade och inte hängt med utvecklingen i samhället. Ett exempel på detta är bestämmelsen i 2 st. 25 § 42 kap. IL som stipulerar att insatser inte får dras av i samband med beskattning av vinster i utländskt lotteri (utanför EU/EES). Detta strider klart mot nettovinstprincipen som annars genomsyrar lagstiftningen. Motiveringen till detta avsteg från nettovinstprincipen återfinns i en proposition från 1945. En av anledningarna då var att frågan var av ringa praktisk betydelse. Idag lever vi i ett så pass globalt samhälle, där bland annat Internet gjort tillgängligheten för deltagande i utländska lotterier näst intill obegränsad, att frågan knappast kan anses vara av samma ringa praktiska betydelse. Genom att tillåta avdrag för insatser och förluster skulle man kunna undvika problemet med vad som ska anses utgöra ett enskilt lotteri inom poker eftersom resultatet i varje enskild hand blir ointressant skattemässigt då endast nettovinsten beskattas.

I uppsatsen ifrågasätts också SKV:s ställningstagande att poker ska jämföras med lotteri. För SKV:s ståndpunkt talar det faktum att det vid bedömningen av om en verksamhet utgör ett lotteri ska tas hänsyn till verksamhetens allmänna karaktär och inte endast den större eller mindre grad av slump som finns i det enskilda fallet. Pokerns allmänna karaktär tycks ligga närmast den allmänna karaktären hos verksamheter som t.ex. sportsbetting som i Sverige anses utgöra lotteri. Trots motargument, som att det finns ett fall från RegR där pokervinster beskattats som tillfällig förvärvsverksamhet och att slumpfaktorn som är en betydande del av verksamhetens allmänna karaktär kan anses vara underordnad om man ser pokern i ett längre perspektiv, så torde SKV:s ställningstagande vara korrekt enligt lag.

Lämpligt torde vara att låta pokervinster inom EU/EES vara skattefria medan vinster i pokerpartier utanför EU/EES beskattas som vinst i utländskt lotteri men att kostnader som t.ex. insatser och förluster då är avdragsgilla. För att undvika gränsdragningsproblem och eventuella avdragsmöjligheter borde det fastställas att även pokervinster i partier som inte anordnas för allmänheten ska anses utgöra skattefria vinster i svenskt lotteri. Genom att se över och uppdatera skattelagstiftningen skulle man kunna modifiera den så att beskattning av pokervinster på ett lämpligt sätt kan passas in i skattesystemet.

Förord

Att skriva om ett ämne som ligger en varmt om hjärtat har varit mycket inspirerande. Ett stort tack till min handledare Mats Tjernberg som har hjälpt och stöttat mig med kloka råd och synpunkter. Jag vill också tacka min familj och mina nära som har funnits där för mig genom hela min utbildning. Däribland ett extra stort tack till mina föräldrar, ert stöd och all er uppmuntran har varit ovärderlig.

Förkortningar

EES	Europeiska Ekonomiska Samarbetsområdet
SKV	Skatteverket
EG	Europeiska Gemenskapen
EGF	Europeiska Gemenskapens Fördrag
EU	Europeiska Unionen
EPT	European Poker Tour
HD	Högsta Domstolen
IL	Inkomstskattelagen (1999:1229)
KamR	Kammarrätten
LänsR	Länsrätten
RegR	Regeringsrätten
SM	Svenska Mästerskapen
VM	Världsmästerskapen
WPT	World Poker Tour
WSOP	World Series Of Poker

1 Inledning

Tänk dig att du sitter ensam kvar vid finalbordet i WSOP med Doyle Brunson. Du floppar ett fyrtal med dina pocket-tior¹ varpå ”Texas-Dolly” går ”all in”. Tänk dig att du ser prispengarna i miljontals dollar, upplagda i tjocka buntar med 100-dollarseddlar, på bordet framför dig och att merparten av dem kommer att bli dina när du synar och blir världsmästare i poker. Du synar och ditt fyrtal står sig såklart, publiken jublar, ett hav av kamerablixtar sköljer mot dig och du har precis blivit ekonomiskt oberoende. Fråga nu dig själv om du för en sekund tänkte på att svenska staten, som befinner sig ungefär tusen mil bort, kommer att kräva dig på nästan en tredjedel av din vinst. Långt mer komplicerade skattesituationer kan uppstå i samband med pokervinster och det är dessa situationer som jag avser att utreda i denna uppsats.

Pokerspelet i Sverige och världen har ökat lavinartat de senaste åren. En orsak till detta är utvecklingen av pokerspel på Internet. Idag kan i princip vem som helst som är över 18 år och har ett kontokort sätta in pengar på en pokersida på nätet och inom några minuter möta spelare från hela världen på alla tänkbara insatsnivåer, dygnet runt. Pokerns oerhört explosiva utveckling har gått så fort att lagstiftningen, särskilt på skatteområdet, inte kunnat hänga med. Vid skapandet av de nuvarande reglerna hade lagstiftaren förmodligen inte beskattning av pokervinster i åtanke. Då det aldrig funnits någon riktigt klar lagstiftning på området kan det antas att pokerspelare tidigare har hållit sig i skymundan för att undvika en konfrontation med skattmasen som skulle kunna leda till beskattning av eventuella pokervinster. Numera är dock förutsättningarna annorlunda. Poker har uppmärksammats i media och är idag en ”folksport” som uppskattas ha hundratusentals utövare där de främsta ibland deltar i stora och penningstinna turneringar i TV. När antalet utövare och det mediala intresset ökar så ökar också frågorna kring beskattningen eftersom det inte finns någon klar lagstiftning på området. Dessutom är pokern i dagens läge en miljardindustri som många vill ta del av, däribland svenska staten.² När det gäller beskattningen av poker är SKV förvaltningsmyndighet i Sverige och ansvarar därmed för indrivningen av skatter. SKV tolkar skattelagarna och så länge SKV:s beslut inte överklagas så kommer myndighetens praxis att följas även om en förvaltningsdomstol kanske skulle ha tolkat lagen annorlunda. SKV har alltså ett visst inflytande över hur pokervinster ska beskattas i Sverige.

Pokerns globala utveckling har dessutom lett till att EG-rätten aktualiserats vid spel i andra medlemsländer och spel på Internet hos anordnare inom EU/EES. Då pokern nu kan spelas på så många olika platser i så många

¹ För definition se bilaga A.

² Det statligt kontrollerade AB Svenska Spel har fått tillstånd att anordna nätpoker från december 2005 till 31 december 2007. <http://www.regeringen.se/sb/d/6023/a/53800> (Svenska Spel får ordna pokerspel över Internet).

olika former leder även detta till en rad olika intressanta beskattningssituationer.

1.1 Syfte och avgränsningar

Att jag valt att skriva om just beskattning av pokervinster beror på mitt eget intresse av poker samt det faktum att det är en relativt ny företeelse som för tillfället är högaktuell i princip hela världen. Syftet med uppsatsen är att utreda i vilken mån man ska skatta på sina pokervinster i olika situationer vid spel i Sverige, utomlands och på Internet. I samband med detta ska även EG-rättens inverkan på området beaktas. Uppsatsen avser också att utreda hur pass lämpliga de befintliga skattereglerna är för att tillämpas vid beskattning av pokervinster samt att visa på delar av lagstiftningen som är i behov av att omarbetas och klargöras.

Situationer där dubbelbeskattningsavtal mellan länder kan bli avgörande för den svenska beskattningsrätten kommer att uppmärksammas men inte utredas i detalj. EG-rättens formella regler och artiklar kommer också bara att beröras övergripligt. Vidare kommer inte heller detaljerade beskattningskonsekvenser, som t.ex. exakt vilka olika avdragsmöjligheter som uppstår vid beskattning i inkomstlaget tjänst, att utredas. Dessa kommer istället endast att beröras på ett översiktligt plan.

1.2 Metod och material

För att utreda om och när skatt ska betalas på pokervinster har jag framförallt studerat lagtext, praxis, förarbeten och doktrin men även handledningar och skrivelser från SKV. Eftersom SKV har ett visst inflytande över hur beskattningen av poker ska se ut kan myndighetens handledningar och skrivelser få en ganska stor betydelse i sig, trots att deras egentliga rättsvärde inte har någon större tyngd. Beskattning av pokervinster har inte uppmärksammats så mycket förrän de senaste åren i samband med pokerns utbredning. De nuvarande skattebestämmelserna är därför ofta inte anpassade för denna relativt nya företeelse. På grund av detta har jag fått arbeta mycket med att tolka relevanta rättsregler och relevant befintlig praxis för att på ett lämpligt sätt passa in beskattning av pokervinster i skattesystemet.

Materialet som jag har använt mig av har till stor del bestått av rättsfall från förvaltningsdomstolar, propositioner, offentliga utredningar, handledningar och skrivelser från SKV samt i viss mån skatterättsliga böcker och artiklar. För studiet av pokerns historia och teori har jag använt mig av pokerböcker och pokertidskrifter.

1.3 Disposition

Avsnitt två behandlar pokerns historia och utveckling i världen och Sverige samt visar på hur den en gång, ur ett samhällsperspektiv, klandervärda pokern kommit att bli allt mer accepterad i samhället.

Avsnitt tre lägger grunden för avsnitt fyra och fem genom att det redogör för SKV:s roll i och syn på beskattningen av pokervinster.

Beskattningskonsekvenserna av SKV:s ställningstaganden utreds därefter vid pokerspel på Internet i avsnitt fyra och vid livespel i avsnitt fem. I båda dessa avsnitt uppmärksammas bestämmelser i lagstiftningen som inte är anpassade för beskattning av poker och som skapar oklarheter och osäkerhet. Att jag valt att dela in nätpoker och livespel i två olika kapitel beror främst på att man i uppsatsen lätt ska kunna hitta beskattningssituationen för den form av poker man spelar, vare sig det är nätpoker hos ett företag som hör hemma i Kanada eller om man spelar på ett kasino i Sverige.

I avsnitt sex diskuteras huruvida SKV:s uppfattning om beskattning av poker är korrekt eller ej enligt lag. I detta avsnitt ingår dessutom en viss del pokerteori som grund för argumentationen huruvida poker är ett skicklighetsspel eller inte. För läsare som inte är bekanta med spelet poker rekommenderas att avsnitt 6.3.2 om pokerns regler och grunder läses som introduktion innan fortsatt läsning av denna uppsats.

I det sjunde och avslutande avsnittet sker en sammanfattande analys av uppsatsens innehåll. Häri ingår dessutom en kortare diskussion de lege ferenda om hur skattelagarna lämpligast anpassas för beskattning av poker.

Bilaga A innehåller en pokerordlista med förklaringar av pokertermer och begrepp.

I bilaga B återfinns ett email med svar på en frågeställning till SKV.

2 Pokerns utveckling och historia

Pokerns historia är full av myter och legender men spelets ursprung är inte helt klart. Många menar dock att pokern har sitt ursprung i kortspelet As Nas från 1500-talets Persien.³ As Nas spreds till Europa och kom där att kallas poque eller pochen. Men det var först när pokern nådde Amerika via den franskättade staden New Orleans som spelet verkligen utvecklades till det spel som vi idag kallar femkortspoker. Pokern växte sig allt större och lockade till sig allt fler professionella spelare som i sin tur spred pokern vidare. På 1830-talet ändrades samhällsklimatet och ”gambling” av alla slag ansågs vara luredrejeri och synd. De professionella kortspelarna, som kallades ”card sharpers”, var en avskydd grupp bland lokalbefolkningen och makthavarna.⁴ Förbud mot hasardspel infördes på allt fler platser i sydstaterna och västern. Spelandet förflyttades till de lyxiga hjulångarna där förmögna resenärer ofta kunde barskrapas av de professionella spelarna genom bland annat fusk och bedrägeri. Hjulångarna var dock ineffektiva transportmedel och i samband med guldruschen i väst övergavs vattenvägarna för de snabbare järnvägarna. Spelandet spreds västerut och vid 1800-talets mitt blev Kalifornien, istället för New Orleans, ”gamblingens” centrum i USA.⁵ När samtliga spel mot bank förbjöds i Kalifornien år 1860 kunde pokern, som inte spelas mot bank utan mot andra spelare, växa sig allt starkare. År 1885 kom dock ett totalförbud mot spelandet.⁶ Den illegala pokern försvann dock inte med spelförbudet utan fortsatte att växa. Hasardspelandet kom att tas över av organiserade brottslingar och maffian behöll sitt grepp över Nevadas kasinon fram till slutet av 1970-talet (kasinoeran började på 1930-talet när Nevada lättade på sina spellagar). Under 1900-talets början var den s.k. mörkpokern den mest spelade formen av poker.⁷ Mörkpokern trängdes dock undan av 7-card stud som gav större utrymme för satsningar och bluffar.⁸ Under 1980-talet blev dock pokerformen Texas Hold´em den mest populära och populariteten är idag starkare än någonsin.

Föregångaren till turneringsformen av poker anses ofta vara den historiska pokermatchen som anordnades år 1949 av Benny Binion mellan Nick ”The Greek” Dandalos och Johnny Moss på ett kasino i centrala Las Vegas.⁹ Matchen slutade med att Nick ”The Greek” efter fem månaders spel gav upp efter att ha förlorat ca fyra miljoner dollar totalt. År 1970 arrangerade så Benny Binion WSOP, det idag s.k. poker-VM, på Binion´s Horseshoe

³ Glimne, Dan ”Pokerhandboken” 2002 s. 22 och Hermansson, Lars ”Pokerskröner och pokerhistoria” First Poker nr 1 2005 s. 88.

⁴ Gren, Niklas ”New Orleans här föddes dagens poker” Poker Magazine nr 1 2005 s. 109.

⁵ Gren s. 109.

⁶ Gren s. 110.

⁷ Hermansson, Lars ”Pokern under 1900-talet” First Poker nr 2 2005 s. 71.

⁸ Hermansson, Lars ”Pokern under 1900-talet” First Poker nr 2 2005 s. 71.

⁹ Hermansson, Lars ”Pokern under 1900-talet” First Poker nr 2 2005 s. 73.

Casino i Las Vegas. Deltagarantalet var bara sju personer och vinnaren utsågs efter omröstning. Året därpå utsågs dock vinnaren genom en turnering med spelformen freeze-out¹⁰ och därmed hade turneringspokern, i den form som den har idag, skapats. I takt med att pokern spreds över världen blev turneringarna allt större och idag har huvudarrangemanget i WSOP tusentals deltagare.

Pokerns explosionsartade spridning och tillväxt grundar sig till stor del på nätpokerns intåg i pokervärlden. Tack vare att poker nu kan spelas över Internet har tillgängligheten blivit näst intill obegränsad så länge man har tillgång till Internet. Med miljontals pokerspelare världen över så finns det alltid ett parti poker man kan delta i när som helst på dygnet. En annan orsak till pokerns popularitet är TV-pokerns nya koncept som introducerades år 2003. Genom att TV-tittarna fick möjlighet att se deltagarnas kort, lyssna till karismatiska expertkommentatorer och ta del av pokerturningarnas avgöranden om miljontals kronor blev TV-poker en tittarsuccé. För närvarande finns det både svensk- och utlandsproducerade pokerturneringar på flera svenska TV-kanaler. Pokerns popularitet och ekonomiska potential har dessutom lett till ett stort antal skrivna och sålda pokerböcker. Under år 2005 har dessutom två olika pokermagasin på svenska lanserats i Sverige.

Pokern nådde Sverige omkring år 1890. Det svenska samhället var dock vid den här tiden präglad av den lutherska tron och pokern fick direkt en hel del motståndare. Spelkort ansågs av många vara syndiga. Pokern fick dessutom konkurrens från de då dominerande kortspelen som t.ex. vira och whist.¹¹ Efter första världskriget gjorde bridgen entré i de övre samhällslagren i Sverige och blev en stark konkurrent till pokern. Pokern fick dock fäste i universitetsstädernas akademiska kretsar och via detta nådde pokern en samhällsklass som var öppen för nymodigheter, nämligen medelklassen.¹² Den största spridningen uppnåddes förmodligen under beredskapstiden på 1940-talet då svenska män från olika delar och samhällsskikt i Sverige fördes samman. Pokerns framväxt ledde dock till att många blev alltför inbitna men inte insåg att poker var ett spel som kräver skicklighet för att vinna. Ofta startades stora spel på fredagar strax efter att männen fått ut sin löning och vid slutet av 1940-talet hade fenomenet blivit ett samhällsproblem av sådan art att LO valde att gå ut med motkampanjer.¹³ Pokerspelandet, som ofta skedde utomhus, blandades dessutom med alkoholkonsumtion och polisen gjorde ofta stora razzior. Först vid mitten av 1950-talet lyckades man få bukt med problemet. Poker spelades dock inte bara bland arbetarklassen utan också i de högre samhällsklasserna. Efter att turneringspokern introducerades i USA i början av 1970-talet spred den sig till Sverige och år 1975 organiserades poker-SM för första gången. Då det inte var tillåtet att anordna pokerturneringar i Sverige hölls turneringen

¹⁰ För definition se bilaga A.

¹¹ Glimne s. 26.

¹² Glimne s. 27.

¹³ Glimne s. 27.

utomlands i Monte Carlo. Förstapriset var på 80 000 kr och bland annat tidningen Expressen bevakade evenemanget.

Historiskt sett har pokern ofta förknippats med hasardspel, lurendrejeri, synd samt bovar och banditer, främst i USA men även så i Sverige. Det är först på senare år i samband med pokerns framväxt och exponering i media som pokern har blivit rumsren och accepterad. Pokerproffs som tidigare försörjde sig på poker fick ofta hålla sig i skymundan och ljuga om sitt leverne medan pokerproffsen idag är eftertraktade kändisar. I samband med att svenska staten öppnade kasinon i Sverige kom pokern också att skötas i statlig regi via pokerborden på kasinona. Det slutgiltiga steget för accepterandet av poker i Sverige kan anses vara det faktum att det statligt bedrivna företaget AB Svenska Spel ska börja med poker via Internet.

3 SKV och beskattning av pokervinster

3.1 Inledning

Poker kan spelas i en mängd olika former och på en mängd olika platser. Om man befinner sig i Sverige kan man spela på något av de statliga kasinona, pokerklubbar, hemma med kompisar eller på Internet. Det finns dock ännu inga Sverigebaserade hemsidor som idag erbjuder nätpoker.¹⁴ Poker kan också spelas runt om i hela världen på olika kasinon och pokerklubbar, inte minst i de stora penningstinna turneringarna som visas i TV i samband med t.ex. WPT och WSOP.

Det finns många olika sorters poker. Exempel på två av de vanligaste formerna av poker är Seven Card Stud och Texas Hold'em. Oavsett vilken sorts poker man spelar så kan man spela antingen s.k. "cash games"¹⁵ eller turneringspoker¹⁶ av något slag. I avsnitt fyra och fem nedan utreds vilka skattekonsekvenser som kan uppstå beroende på var och i vilken form man spelar poker med SKV:s syn på beskattning av pokervinster som utgångspunkt. SKV:s synpunkter redogörs för i följande avsnitt.

3.2 SKV:s syn på beskattning av pokervinster

Den 1 januari 2004 bildade Riksskatteverket och landets tio regionala skattemyndigheter en helt ny myndighet, Skatteverket. Det innebär att myndigheten SKV nu har hela Sverige som verksamhetsområde och att en mer enhetlig bedömning av skatteregler ska göras över hela landet. Skatteverkets handledningar och ställningstaganden utformas för de olika skattekontoren som en ledning i hur beskattning ska ske.

Skattelagarna i Sverige bestäms genom politiska beslut av riksdagen, landsting och kommuner. SKV har som förvaltningsmyndighet för beskattning i uppdrag att dra in skatter i hela landet. Med denna förvaltning följer en viss makt över hur skatteregler ska tolkas och vilka skatter som ska dras in. Om en skattebetalare anser att SKV:s tolkning av skattelagarna i ett beslut strider mot lagtexten så kan denne överklaga SKV:s beslut till förvaltningsdomstolarna, med RegR som högsta instans. Det är främst RegR:s domar som har prejudikatvärde men även domslut från KamR eller LänsR, särskilt domslut som SKV inte överklagar, kan antas ha betydelse för SKV:s framtida tillämpning av den aktuella bestämmelsen. Om SKV

¹⁴ Se avsnitt 4.2.

¹⁵ För definition se bilaga A.

¹⁶ För definition se bilaga A.

däremot tolkar en bestämmelse på ett sätt som är till fördel för i princip alla skattebetalare så kommer tolkningen inte att överklagas av någon och eventuell beskattning utgår därför inte trots att den enligt lagen kanske borde göra det. En sådan tolkning som är till fördel för de flesta pokerspelande skattebetalarna har SKV gjort i en skrivelse från 2005 där myndigheten fastslår att pokervinster i partier som anordnas för allmänheten skattefria.¹⁷

Enligt 3 § 8 kap. IL är en vinst i svenska lotterier inte en skattepliktig intäkt. Skälet för detta är att lotterivinster i princip inte erhålls på grund av arbetsprestation eller utgör kapitalavkastning och därmed inte omfattas av det skatterättsliga inkomstbegreppet.¹⁸ Då vinnaren inte inkomstbeskattas så beskattas istället anordnaren av lotteriet genom lagen (1991:1482) om lotteriskatt. En definition av begreppet lotteri finns i 3 § lotterilagen (1994:1000).

Huruvida pokervinster ska vara skattefria eller ej beror alltså på om poker kan anses utgöra ett svenskt lotteri enligt 3 § 8 kap. IL. SKV har, som nämnts, i en skrivelse framfört att vinster i pokerspel som anordnas för allmänheten är att se som lotterivinster och därmed är skattefria enligt 3 § 8 kap. IL.¹⁹ Detta ställningstagande bygger på att Lotteriinspektionen, som är tillstånds- och tillsynsmyndighet för lotteriverksamhet, anser att poker är ett hasardartat kortspel som, om det ordnas för allmänheten, ska jämföras med lotteri.²⁰

Huruvida denna bedömning är korrekt eller inte enligt IL och lotterilagen (1994:1000) diskuteras i avsnitt sex. I de följande avsnitten fyra och fem utgås dock ifrån att pokerverksamhet som är öppen för allmänheten ska anses utgöra ett lotteri. Utifrån detta ställningstagande av SKV utreds och analyseras beskattning av pokervinster på Internet och i livespel på kasinon, pokerklubbar samt bland kompisgäng i Sverige, inom EU/EES och utanför EU/EES.

¹⁷ Skatteverkets skrivelse 050131 Dnr 130 19427-05/111.

¹⁸ Lodin, Sven-Olof, Lindencrona, Gustaf, Melz, Peter och Silfverberg, Christer ”Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt” 10:e uppl. 2005 s. 72.

¹⁹ Skatteverkets skrivelse 050131 Dnr 130 19427-05/111.

²⁰ Skatteverkets skrivelse 050131 Dnr 130 19427-05/111.

4 Beskattning av pokervinster på Internet

4.1 Inledning

Poker på Internet har växt lavinartat under 2000-talet och är idag en miljardindustri. De stora aktörerna på nätpokermarknaden omsätter tillsammans miljarder kronor varje år och det dyker upp allt fler sidor på Internet som erbjuder poker över nätet.²¹ Det som krävs för att skapa ett konto på en nätpokersida är oftast bara ett ifyllt formulär om ens identitet samt ett kreditkort. Detta har gjort pokern tillgänglig för spelare över hela världen som har tillgång till Internet. Bara i Sverige uppskattas det finnas över 100 000 pokerspelare på nätet.²² Poker på Internet ger upphov till en hel del skatterättsliga frågor som t.ex. i vilket land spelet ska anses äga rum och hur beskattningen blir på eventuella vinster. Nätpoker är i princip alltid öppen för allmänheten, vilket förutsätts i detta avsnitt. Närmast utreds poker på nätet som anordnas i Sverige, inom EU/EES samt utanför EU/EES.

4.2 Nätpoker hos svenska anordnare

När det gäller spel på Internet så finns det ännu ingen nätpokersida som erbjuder spel med bas i Sverige. Detta har tidigare inte varit tillåtet men i ett pressmeddelande den 24 november 2005 meddelade regeringen att AB Svenska Spel fått tillstånd att, under vissa förutsättningar, anordna nätpoker från den 1 december år 2005 till den 31 december 2007.²³ Efter att AB Svenska Spel fick sitt tillstånd har bland annat spelbolaget Betsson ansökt om tillstånd att få anordna nätpoker i Sverige.²⁴

Om AB Svenska Spel eller någon annan aktör på den svenska marknaden börjar anordna nätpoker så blir eventuella pokervinster på dessa sidor skattefria enligt 3 § 8 kap. IL då de anses vara vinster i svenskt lotteri.

²¹ För mer information om pokerns utveckling och omsättning se Lotteriinspektionens rapport "Spelmarknadens utveckling i Sverige och internationellt" för år 2004, diarienummer 105/2005.

²² Spelbolaget Unibet har i en intervju uppgett att de har drygt 100 000 registrerade svenska kunder och att de uppskattar det totala antalet nätpokerspelare i Sverige till ca 250 000 st. <http://www.webfinanser.com/site/artikel.asp?pmid=636885> (250 000 svenskar spelar poker på nätet). Se även SIFO:s rapport, projektnummer 1513932, "Spel på Internet – en undersökning bland allmänheten för Lotteriinspektionen".

²³ <http://www.regeringen.se/sb/d/6023/a/53804> (Svenska spel får ordna pokerspel över Internet).

²⁴ <http://www.kvp.se/index.jsp?d=2063&a=492567> (Utmanar monopollet med socialt ansvar).

4.3 Nätpoker hos anordnare inom EU/EES

4.3.1 Inledning

Då det ännu inte finns någon svensk anordnare av nätpoker så får svenska pokerspelare söka sig till utländska spelsidor på Internet för att spela nätpoker. Det finns en rad sådana nätpokersidor med säte inom EU/EES. Många av dem har dessutom hemsidor på svenska och riktar en stor del av sin marknadsföring mot Sverige. Ett exempel på en sådan sida är www.expekt.com som är baserat på Malta men som riktar sin marknadsföring mot bland annat de nordiska länderna.

EG-rätten är sedan Sverige blev medlem i EU en del av svensk rätt. Vid konflikt mellan svensk rätt och EG-rätt har EG-rätten företräde. EG-rätten har, trots att detta kanske inte var tänkt från början, genom EG-domstolen fått betydelse på den direkta beskattningens område.²⁵ I EG-fördraget finns artiklar som reglerar fri rörlighet för varor, tjänster, personer och kapital. EG-domstolen har, trots att några direktiv inte utfärdats, menat att dessa artiklar är tillämpliga även när det gäller medlemsstaternas direkta beskattning.²⁶ När medlemsstaterna utnyttjar sin behörighet i frågor om den direkta beskattningen ska de alltså beakta gemenskapsrätten. EG-domstolens tolkningsavgöranden binder formellt endast den nationella domstol som begärt EG-domstolens tolkning men i praktiken är tolkningsavgörandet prejudicerande inom hela EU.²⁷ Om EU-länder med en lagstiftning liknande den svenska fälls i EG-domstolen finns det alltså stor risk för att även de svenska reglerna kommer att underkännas vid en eventuell prövning.

Vinster i svenska lotterier är skattefria enligt 3 § 8 kap. IL. Då poker räknas som lotteri om det anordnas för allmänheten så anses nätpoker hos utländska anordnare vara utländskt lotteri. Enligt 25 § 42 kap. IL ska vinster i utländska lotterier, om de överstiger 100 kr, tas upp som kapitalvinst. EG-domstolen har dock i mål C-42/02 Lindman, meddelat den 13 november 2003, förklarat att artikel 49 EGF utgör hinder mot att ett medlemsland inkomstbeskattar vinster i utländska lotterier när man samtidigt inte inkomstbeskattar vinster på inhemska lotterier.

4.3.2 Lindmandomen

Mål C-42/02 Lindman gällde finska regler om skatt på utländska lotterier. De finska reglerna är näst intill identiska med de svenska reglerna. Enligt 1 § lotteriskattelagen (552/1992) skall lotteriskatt betalas till finska staten på lotterier som anordnas i Finland. I tredje paragrafen i samma lag föreskrivs

²⁵ Lodin m.fl. s. 551.

²⁶ Angående den fria rörligheten för tjänster se bl.a. mål C-118/96 Safir och mål C-422/01 Skandia och Ramstedt.

²⁷ Lodin m.fl. s. 551.

att skattskyldig är den som anordnar ett lotteri.²⁸ Enligt 85 § inkomstskattelagen (1535/1992) är vinst i sådant lotteri som avses i 2 § inkomstskattelagen (1535/1992) skattefri. Däremot är vinst i annat lotteri, såsom utländskt lotteri, inte skattefri.²⁹

Förutsättningarna i målet var följande. Elisabeth Lindman, en finsk medborgare bosatt på Åland, hade under en vistelse i Sverige köpt en lott i AB Svenska Spels lotteri som efter dragningen i Stockholm visade sig vara en vinstlott värd en miljon kronor. Denna lotterivinst ansågs av den finska skattemyndigheten utgöra förvärvsinkomst som skulle inkomstbeskattas fullt ut. Lindman bestred beslutet i Ålands förvaltningsdomstol som ställde följande fråga till EG-domstolen³⁰:

”Utgör artikel 49 EG i fördraget om upprättandet av den Europeiska gemenskapen hinder mot att en medlemsstat tillämpar regler enligt vilka lotterivinster från lotterier som anordnats i andra medlemsstater vid inkomstbeskattningen räknas som skattepliktig inkomst för vinnaren samtidigt som lotterivinster från lotterier som anordnats i ifrågavarande medlemsstat är skattefria vid inkomstbeskattningen?”

EG-domstolen började med att fastslå att anordnande av lotteri är en tjänst som omfattas av fördraget med hänvisning till mål C-275/92 Schindler.³¹ Artikel 49 EGF innehåller förbud mot regler som strider mot den fria rörligheten av tjänster. Domstolen fann att de finska reglerna stred mot den fria rörligheten av tjänster genom att utländska lotterier behandlades på ett annat och mer oförmånligt sätt än finska lotterier.³² Diskrimineringen berodde inte direkt på tjänstetillhållarens nationalitet (AB Svenska Spel) utan på effekten av de finska reglerna som var att finländare avhölls från att delta i utländska lotterier på grund av beskattningen. Domstolen menade också att den beskattning som sker av anordnaren av finska lotterier inte kan likställas med inkomstskatten på vinster från utländska lotterier, varför uttaget av lotteriskatt inte ledde till att den finska lagstiftningen miste sin diskriminerande karaktär.³³ I målet hävdades att diskrimineringen kunde rättfärdigas av sådana tvingande hänsyn till allmänintresset som förebyggande av missbruk och bedrägeri, minskning av sociala problem som orsakas av spelande, bekostandet av allmännyttiga aktiviteter, upprätthållandet av rättssäkerheten samt behovet av att bekämpa skadliga verkningar av spelberoende.³⁴ Domstolen avvisade samtliga rättfärdigande grunder och påpekade att stridande nationella regler måste vara lämpliga och proportionella för att kunna godtas. Vidare gav domstolen motiveringen att det av handlingarna i målet inte framgick något som visade

²⁸ Jfr. lag (1991:1482) om lotteriskatt 1-2 §§.

²⁹ Se mål C-42/02 p. 5 och jfr. 25 § 42 kap. IL.

³⁰ Mål C-42/02 p. 12.

³¹ Mål C-42/02 p. 19.

³² Mål C-42/02 p. 21.

³³ Mål C-42/02 p. 22.

³⁴ Mål C-42/02 p. 23-24.

att riskerna som är förknippade med lotteri är allvarliga och framförallt inte att riskerna med deltagande i utländskt lotteri skulle vara det.³⁵

Det går utifrån domslutet inte att avgöra om domstolen avvisade samtliga rättfärdigande grunder på grund av att ändamålsenligheten eller proportionaliteten inte höll eller om domstolen ansåg att vissa av grunderna inte ens kunde beaktas. Vissa av rättfärdigande grunderna skulle kunna hamna under hänsyn till allmän hälsa, något som enligt artikel 55 (jämförd med artikel 46) EGF skulle kunna utgöra ett sådant hänsyn som kan motivera även diskriminerande regler.³⁶ Även om det i ett annat mål skulle framläggas statistik och andra bevis som visar på riskerna med lotterier, särskilt deltagande i utländska sådana, så skulle troligen ändå inte skattebestämmelserna godkännas då de inte står i rimlig proportion till det åsyftade målet att skydda allmän hälsa.³⁷

4.3.3 De svenska reglerna

Då de svenska reglerna är snarlika de finska kan man utgå ifrån att dessa också är fördragsstridiga och därför kan bestridas av svenska medborgare.³⁸ SKV har insett detta och har, i avvaktan på att ny lagstiftning införs, i en skrivelse från år 2004, uttalat att 25 § 42 kap. IL inte ska äga tillämpning på vinster i lotterier som tillhandahålls inom ett EU/EES-land.³⁹ I skrivelsen nämns särskilt att det i praktiken kommer att röra sig om spelvinster på Internet hos utländska spelbolag, något som alltså omfattar vinster på pokerspel hos utländska spelbolag som hör hemma i EU/EES.

Hur vet man då var spelbolaget hör hemma? Tyngdpunkten tycks ligga på var bolaget är registrerat och har sin verksamhet.⁴⁰ SKV nämner i sin skrivelse att det faktum att spel sker över en server som fysiskt inte befinner sig inom EU/EES inte leder till någon annan bedömning än att det är fråga om ett utländskt lotteri arrangerat i ett EU/EES-land.

Ett förslag till ny lagstiftning som anpassats till EG-rätten och Lindmandomen har utarbetats av finansdepartementet i promemoria Fi2004/2095 ”Beskattnings av vinst på utländskt lotteri”. I promemorian fastslås att de svenska reglerna likt de finska reglerna måste ändras till följd av Lindmandomen. Efter en genomgång av de övriga nordiska ländernas regler på området föreslås en ändring av de svenska skattereglerna likt de ändringar som Norge och Island gjort.

Promemorians förslag:⁴¹ ”Vinst i utländskt lotteri som anordnas i ett EES-land skall vara fri från inkomstskatt i Sverige om anordnaren

³⁵ Mål C-42/02 p. 26.

³⁶ Mål C-42/02 p. 96-120 i generaladvokatens yttrande.

³⁷ Mål C-42/02 p. 112 i generaladvokatens yttrande.

³⁸ Jfr. 3 § 8 kap. IL och 25 § 42 kap. IL.

³⁹ Skatteverkets skrivelse 040331 Dnr. 130-281559-04/113.

⁴⁰ Skatteverkets skrivelse 040331 Dnr. 130-281559-04/113.

⁴¹ Promemoria Fi2004/2095 ”Beskattnings av vinst på utländskt lotteri” s. 5.

har erforderliga tillstånd eller lotteriet står under offentlig kontroll. Även vinst vid vinstdragning på utländska premieobligationer skall vara skattefria om premieobligationen ställts ut i ett land inom EES. De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2005.”

Kravet på erforderliga tillstånd eller offentlig kontroll har sin grund i att oseriösa spelanordnare runt om i världen annars skulle kunna konkurrera ut den svenska spelmarknaden. Då spelmarknaden är relativt strikt kontrollerad i samtliga EU/EES-länder leder detta till att oseriösa spelanordnare kan hållas borta. Dock sägs det i promemorian att spelmarknaden i bland annat nytillkomna EU-länder inte är utredd och kanske inte så strikt kontrollerad. I Storbritannien anses vadhallning inte vara lotteri utan en affärsmässig verksamhet som kräver licens och spelmarknaden är alltså inte offentligt kontrollerad på samma sätt som i Sverige.⁴² I stater där spelmarknaden inte är offentligt kontrollerad krävs det enligt den föreslagna regeln ett erforderligt tillstånd. Med detta avses att lotteriet uppfyller samtliga krav som ställs i den anordnande staten. I Storbritannien är det enda kravet en licens och licensierade spelanordnare uppfyller därför kravet på erforderligt tillstånd. Vidare nämns i promemorian att om en vinst från en bookmaker inte skulle vara skattefri i Sverige, på grund av att bookmakern inte anses inneha erforderliga tillstånd eller vara offentligt kontrollerad, skulle den beskattas som inkomst av kapital enligt huvudregeln. Det är tveksamt om en sådan reglering är förenlig EG-rätten men utan detta krav skulle det kunna bli så att vinster i länder utan någon spelreglering blir helt skattefria.⁴³ I promemorian diskuteras också ett förslag till att beskattning ska ske i Sverige om varken anordnaren eller vinnaren beskattas i anordningslandet. Förslaget underkänns dock då det bland annat inte är möjligt att utsträcka beskattningen så långt att man beskattar anordnaren i ett annat land samt det faktum att en reglering där man skulle beskatta vinnaren med en skatt motsvarande den svenska lotteriskatten inte är möjligt med det rådande svenska skattesystemet.

Förslaget i promemorian föreslogs träda ikraft 1 januari 2005 men så har ännu inte skett. Antagligen väntar riksdagen på den utredning av lotterilagen som ska framläggas i januari år 2006. Men trots detta så gäller alltså inte 25 § 42 kap. IL på vinster hos anordnare inom EU/EES enligt SKV. Pokervinster hos anordnare av poker på Internet som hör hemma inom EU/EES är alltså skattefria.

⁴² SOU 2000:50 s. 82.

⁴³ Promemoria Fi2004/2095 ”Beskattning av vinst på utländskt lotteri” s. 7.

4.4 Nätpoker hos anordnare utanför EU/EES

4.4.1 Inledning

Poker på nätet hos en anordnare utanför Sverige räknas, som nämnts, som utländskt lotteri. I föregående avsnitt framgick att så länge anordnaren hör hemma inom EU/EES så ska ingen skatt betalas på eventuella vinster. Då Lindmandomen och EG-rätten främst påverkar Sveriges rättsregler gentemot andra EU/EES-länder så gäller 25 § 42 kap. IL fortfarande vid deltagande i lotterier utanför EU/EES. Anledningen till detta är att inte oseriösa spelanordnare från alla möjliga platser i världen ska kunna slå sig in på och konkurrera ut den svenska marknaden.⁴⁴ Staten vill inte tappa mer kontroll över spelverksamheten i Sverige. När anordnaren finns utanför EU/EES ska, enligt 25 § 42 kap. IL, vinster i utländska lotterier på över 100 kr tas upp som inkomst av kapital (och därmed beskattas med en skattesats på 30 %). Vidare framgår det av andra stycket i samma paragraf att utgifter för att delta i svenska och utländska lotterier inte får dras av. Avdragsrätt torde dock i vissa fall föreligga för omkostnader i samband med utländsk spelverksamhet, som t.ex. resekostnader, fördyrade levnadskostnader och inträdesavgifter.⁴⁵ Vad får då detta för konsekvenser om man vinner på poker på Internet hos en anordnare som hör hemma utanför EU/EES?

4.4.2 Begränsad avdragsrätt

Om man inte får göra avdrag för sina insatser vid beskattningen kan det leda till en beskattning som gör att man trots en vinst har mindre pengar kvar än man satsat. T.ex. kan man ställa upp i en freezeout-turnering där insatsen är 9 000 kr och hamna precis ”in the money”⁴⁶ så att man får 12 000 kr i vinstpengar. Då ska man betala 30 % i skatt på 12 000 kr vilket blir 3 600 kr. Detta gör att man i slutändan har 12 000 kr minus 3 600 kr kvar, vilket gör att man slutar på 8 400 kr (alltså en förlust på 600 kr) trots att man vunnit pengar i turneringen. Detta på grund av att man inte får dra av insatsen. Att insatsen inte får dras av i svenska lotterier är naturligt då dessa insatser utgör personliga levnadsomkostnader och vinsterna är skattefria för vinnaren. Att insatserna inte är avdragsgilla vid beskattningen av vinster i utländskt lotteri är dock principiellt mer tvivelaktigt.⁴⁷ Bestämmelsen strider mot nettovinstprincipen (som är ett uttryck för skatteförmågeprincipen)⁴⁸ som annars genomsyrar skattelagstiftningen. Lagstiftaren är dock väl medveten om detta och har valt att åsidosätta nettovinstprincipen i detta fall.

Anledningen till att vinster i utländska lotterier inte är skattefria är att anordnare av dessa inte kan beskattas av svenska staten med lotteriskatt så

⁴⁴ Se promemoria Fi2004/2095 och Skatteverkets skrivelse 040331 Dnr. 130-28559-04/113.

⁴⁵ RÅ 1986 ref. 87.

⁴⁶ För definition se bilaga A.

⁴⁷ Lodin m.fl. s. 63.

⁴⁸ Lodin m.fl. s. 24 f.

som svenska anordnare beskattas. Utländska anordnare skulle därför, särskilt om de inte beskattas i sitt hemland, kunna få en särskilt gynnad ställning och kunna konkurrera ut de svenska anordnarna. Att avdrag inte får göras för insatser motiveras med att frågan är av praktisk ringa betydelse samt med syftet att vinna en önskvärd förenkling av beskattningen.⁴⁹ Vidare nämns i förarbetena att spelarna i utländska lotterier inte gör någon förlust på anordningen då "borttagandet av avdragsrätten för utgifter för lottsedlar i stort sett kompenseras av rätten att vid tillämpning av skattepliktsgränsen räkna varje vinst för sig".⁵⁰ Dessa uttalanden återfinns i en proposition från år 1945 och det är tveksamt om frågan i dagens läge är av samma ringa betydelse som då. Idag lever vi i en så pass globaliserad värld att det är enkelt att resa till och från olika länder och på så sätt delta i olika utländska lotterier (här pokerturneringar) som t.ex. WSOP i USA. Dessutom har införandet och utvecklingen av Internet bidragit till att spelande på utländska lotterier kan ske från nästan varje svensks hem. Möjligheterna och det faktiska deltagandet i utländska lotterier, där vinstbeloppen ibland kan uppgå till miljontals kronor, är idag så pass stora att frågan om beskattning av vinster i utländska lotterier knappast kan anses vara av ringa betydelse. Bestämmelsen i 25 § 42 kap. IL är ett tydligt exempel på det faktum att utvecklingen i samhället har sprungit ifrån skattelagstiftningen. Bestämmelsen är föråldrad och i behov av en uppdatering. Genom att låta nettovinstprincipen gälla för även utländska lotterier skulle man få en mer rimlig och konsekvent beskattning, något som torde gynna både skattebetalarna och SKV då en mer rimlig beskattningssituation förmodligen skulle leda till att allt mindre människor skulle försöka undanhålla sin skatt från SKV. Att tillåta avdrag för insatser vid beskattningen av utländska lotterier torde knappast heller leda till att anordnare av lotterier i länder med mindre eller obefintlig kontroll och beskattning skulle kunna konkurrera ut den svenska marknaden. Faktum kvarstår ju att skatt fortfarande måste betalas på vinsterna, till skillnad från svenska lotterier (samt lotterier inom EU/EES), och avdragsmöjligheterna skulle kunna regleras så att ett eventuellt underskott inte får dras av som en kostnad mot andra inkomstkällor.

Vidare kan det påpekas att den svenska beskattningen enligt 25 § 42 kap. IL kan komma att inskränkas på grund av eventuella dubbelbeskattningsavtal. Om ett land utanför EU/EES t.ex. anser att poker inte är lotteri och beskattar vinsterna eller kanske till och med beskattar lotterivinster kan detta land ha bättre rätt till beskattning än Sverige beroende på om och hur situationen regleras i ett eventuellt dubbelbeskattningsavtal.

4.4.3 Vad utgör ett enskilt lotteri inom poker?

4.4.3.1 Inledning

Om skatt ska betalas på pokervinster hos anordnare utanför EU/EES måste det också avgöras vad som räknas som ett enskilt lotteri inom poker. Är det

⁴⁹ Prop. 1945:264 s. 40.

⁵⁰ Prop. 1945:264 s. 40.

varje hand du spelar? När du lämnar ett bord? När du vinner pengar i en turnering? Vad du väljer att ta ut från ditt konto hos företaget? Vad som utgör ett enskilt lotteri inom poker har inte avgjorts i praxis ännu. Någon definition av begreppet lotteri finns inte i IL men i praxis har vägledning tagits av definitionen av begreppet lotteri i lotterilagen (1994:1000).⁵¹ Enligt 3 § lotterilagen (1994:1000) definieras ett lotteri bland annat som en verksamhet där en eller flera deltagare, med eller utan insats, kan få en vinst till ett högre värde än vad var och en av de övriga deltagarna kan få. När det gäller poker finns det ett antal olika alternativ av vad som skulle kunna anses utgöra ett enskilt lotteri.

4.4.3.2 Turneringsspel

Detta är den form av poker där det kanske är lättast att avgöra vad som utgör ett enskilt lotteri. Det finns två sorters turneringar, s.k. freezeout-turneringar och turneringar med återköp. Vid en freezeout-turnering satsar alla spelare en viss summa för att få delta i turneringen och när ens marker är slut är man ute ur turneringen. Vid turneringar med återköp kan man köpa sig tillbaka in i turneringen om man skulle förlora alla sina marker samt oftast köpa extra marker när tiden för återköp går ut (en s.k. add-on). Båda turneringsformerna tillåter ett stort antal deltagare då deltagarna kan delas upp och spela på olika bord. Prissumman i båda dessa former av turneringsspel utgörs av den sammanlagda summan som alla deltagare satsat. Beskattning vid turneringsspel torde därför rimligen utgå på de eventuella prispengar man får för sin placering. En nackdel är att detta kan leda till orimliga resultat om man t.ex. satsar 1 000 kr i en turnering och får en prissumma på 1 200 kr eftersom man då kommer att ha endast 960 kr kvar efter beskattning i inkomstslaget kapital (skattesats 30 %). Ett sådant orimligt resultat skulle, som nämnts, dock kunna undvikas om insatserna för deltagande i utländska lotterier var avdragsgilla.

4.4.3.3 Cash games

Något mer komplicerat blir det när det gäller s.k. "cash games" (även kallat "ring games"). Vid "cash games" spelar man endast mot de spelare som sitter vid samma bord och dessutom vanligen med marker vars värde motsvarar dess pengavärde (vid turneringsspel kan man t.ex. för 100 kr få 1 500 i marker). Det är oftast fritt att när som helst lämna bordet med de pengar man har och det är även fritt att lägga in mer pengar på bordet så länge man inte är inblandad i en hand. För varje hand som spelas satsar deltagarna på sina kort och får lägga sig om de inte vill följa med på någon annans höjning. Vinnare blir den som höjer ut övriga spelare ur potten eller den som har den bästa handen efter sista satsningsrundan. Därefter påbörjas nästa hand som går till på samma sätt.⁵² Rättsläget här är oklart och det är inte fastställt vad som kan anses utgöra ett enskilt lotteri vid "cash games" i poker. Detta är ett fall som lagstiftaren inte haft i åtanke vid utformandet av bestämmelserna i 3 § 8 kap. och 25 § 42 kap. IL samt 3 § lotterilagen (1994:1000). Förfarandet kan leda till en rad olika tolkningsmöjligheter.

⁵¹ För vidare utredning se avsnitt 6.4.

⁵² För en utförligare beskrivning av hur poker, framförallt Texas Hold'em, går till se avsnitt 6.3.2.

En tolkningsmöjlighet är att varje enskild hand ses som ett lotteri och därmed beskattas för sig själv. För varje ny giv så lägger spelarna en insats för att vinna en eventuell pott bestående av sin egen och de andra deltagarnas insats. Denna tolkning torde vara den som ligger närmast definitionen av begreppet lotteri i 3 § lotterilagen (1994:1000). Det man vinner i en enskild hand beskattas i inkomstslaget kapital, enligt 25 § 42 kap. IL. Detta tolkningsalternativ kan dock leda till absurda konsekvenser då pengarna i poker, framförallt Texas Hold´em, snabbt kan skifta ägare för varje hand som spelas. Det är resultatet i längden som räknas, man måste räkna med en del förluster för att vinna i det långa loppet. Ett exempel på hur ett orimligt resultat skulle kunna uppstå är att man i en pott vinner 10 000 kr och att det då uppstår en skatteskuld på 3 000 kr, för att sedan i nästa hand förlora allt man har och då stå kvar med ett skattekrav på 3 000 kr. Utöver orimliga resultat så skulle den skattskyldige vara tvungen att bokföra varje hand han vann (visserligen skulle man vid nätpoker kunna underlätta detta med något slags bokföringsprogram som kopplas till pokerklienten) samtidigt som SKV skulle behöva kunna kontrollera varje hand som den skattskyldige spelat. Ett system av detta slag kan tänkas bli övermäktigt att hantera för både spelare och SKV.

Ett annat alternativ är att man betraktar varje sittning vid ett bord som ett deltagande i ett lotteri. Insatsen är då den summa pengar man lägger in på bordet och vinsten är den summa man tar med sig när man väl lämnar bordet. Även denna tolkning kan dock leda till orimliga resultat. Om det man tar med sig från bordet ska räknas som en vinst kan det resultera i en beskattning trots att man gått med förlust under sin tid vid bordet. Exempelvis kan man ta med sig 2 000 kr till bordet, spela några timmar och sluta på 1 000 kr. Då måste man skatta för dessa 1 000 kr trots att man egentligen inte gjort någon vinst. Positivt med denna tolkning är att den i alla fall skulle vara mer hanterbar för både spelare och SKV. Denna tolkning av vad som ska anses utgöra ett enskilt lotteri inom poker är dock något mer långtgående än den tolkning som beskrivits ovan i föregående stycke. För varje hand man deltar i under en sittning kan ju jämföras med en verksamhet där en eller flera deltagare kan få en vinst till ett högre värde än vad var och en av de övriga deltagarna kan få. Något som emellertid talar för detta tolkningsalternativ är att poker normalt spelas över ett stort antal händer och inte bara över någon enstaka hand.

Ett tredje alternativ är att man endast beskattas för det som man tar ut från sitt pokerkonto hos anordnaren av nätpokern. På så sätt kan man fritt spela på olika bord och turneringar hur man vill och endast skatta på det man tar ut från pokerkontot, t.ex. den vinst man gjort under månaden. Beskattningen kan då sägas ske när man realiserar vinsten enligt realisationsprincipen, likt kapitalvinstbeskattningen av vinst vid försäljning av aktier. En skillnad mellan aktier och poker är dock att byte av aktier oftast inte sker skattefritt såsom byten mellan bord och turneringar sker i poker. Vidare så disponerar man ju till viss del över pengarna på kontot då man har möjlighet att hela tiden satsa dem i nya partier och turneringar. Detta skulle man alltså behöva bortse ifrån. Beskattning skulle då först ske när pengarna kan disponeras

fritt utanför nätpokersidan. Insatsen här blir då den summa man väljer att sätta in på sitt pokerkonto hos anordnaren. När man gör ett uttag från detta konto räknas det som en vinst i utländskt lotteri. Detta sätt är mer kontrollerbart och hanterbart för både spelare och SKV. Ett problem är dock 25 § 42 kap. IL som säger att vinster på under 100 kr inte är skattpliktiga. Ett sätt att utnyttja detta skulle vara att bara ta ut under 100 kr varje gång man gör ett uttag. Ett annat sätt att kringgå beskattning är att förlora pengar till ett annat konto som man har hos en anordnare inom EU/EES som använder sig av samma pokerserver sen ta ut pengarna på detta konto. Detta skulle dock troligen normalt inte vara något större problem då man i sådant fall redan från början hade kunnat spela hos den EU/EES-hemmahörande anordnaren. Detta synsätt på vad som utgör ett enskilt lotteri inom poker måste i sådana fall också tillämpas på livespel som t.ex. pokerspel på ett kasino i USA. Insatsen skulle då kunna motsvaras av det man växlar in i marker hos kasinot och den beskattningsbara vinsten skulle motsvaras av det man växlar ut i marker. Detta tolkningsalternativ torde emellertid vara alltför långtgående med hänsyn till den definition av lotteri som finns i 3 § lotterilagen (1994:1000).

4.4.4 Kommentar

Pokervinster på nätet hos anordnare utanför EU/EES ska alltså tas upp som inkomst av kapital och beskattas med en skattesats på 30 %. Några avdrag för insatser får inte göras. Dock torde avdrag för ökade levnadsomkostnader, inträden och resekostnader få göras.⁵³ Sådana kostnader lär dock vara sällsynta vid nätpoker då det kan spelas ifrån det egna hemmet om man har en dator med Internetuppkoppling. Att man har Internet för att spela poker på nätet torde knappast heller kunna ses som en ökad levnadsomkostnad då Internet nuförtiden innehas av de flesta hushåll.

Att insatser i utländska lotterier inte är avdragsgilla strider mot nettovinstprincipen och de motiveringar som anges för detta i förarbetena synes ha blivit föråldrade, utvecklingen har sprungit ifrån lagstiftningen. Att tillåta ett avdrag för insatser vid beskattningen av vinster i utländska lotterier torde knappast leda till att anordnare i länder utanför EU/EES skulle kunna konkurrera ut den svenska marknaden. Däremot skulle avdragsmöjligheter för insatserna leda till en mera rimlig och hanterbar beskattning, något som skulle vara till gagn för både spelare och staten.

Vidare är det oklart vad som ska anses utgöra ett enskilt lotteri när det gäller poker. Ska varje vinstgivande hand, sittning eller uttag från pokerkonto anses vara beskattningsbar? SKV:s svar på frågan är att varje enskild hand ska ses som ett lotteri men att en beskattning som följer av detta är orimlig och att varje enskilt fall istället får bedömas var för sig.⁵⁴ En sådan osäkerhet i beskattningen är dock inte önskvärd. Detta tolkningsalternativ torde emellertid vara det som ligger närmast definitionen av begreppet

⁵³ RÅ 1986 ref. 87.

⁵⁴ Se bilaga B för ställd fråga via email till SKV.

lotteri i 3 § lotterilagen (1994:1000). En mer rimlig beskattning skulle kunna uppnås genom att något av de övriga två tolkningsalternativ som togs upp i avsnitt 4.4.3.3 tillämpades. För att kunna tillämpa dessa relativt långtgående tolkningar kan dock en lagändring vara nödvändig.

Så länge lagstiftningen är oklar eller orimlig så kommer intresset av att undvika beskattning att vara stort. Med klara, enkla och hanterbara regler skulle man kunna öka viljan och möjligheten till inbetalning av skatt på vinster i utländska lotterier (här vinster på poker hos anordnare utanför EU/EES). För att slippa problemet med vad som ska anses utgöra ett enskilt lotteri inom poker skulle man kunna tillåta avdrag för insatser och förluster i utländska lotterier. På så sätt skulle bara nettovinsten beskattas och det skulle skattemässigt inte längre spela någon roll vad som skett i varje enskild hand. Lagstiftningen på området har dock inte hängtt med i utvecklingen och ett klargörande genom ny lagstiftning eller en dom i RegR är alltså önskvärt.

5 Beskattning av pokervinster i livespel

5.1 Inledning

En av de största skillnaderna mellan att spela poker live och att spela poker på Internet är att den psykologiska aspekten är betydligt större i livespel då man kan studera sin motståndare och leta efter tecken som avslöjar styrkan på dennes hand. Exempel på sådana tecken kan vara minspel, röstläge, gester, omedvetna rörelser eller andning.

Livepoker kan spelas på kasinon, pokerklubbar eller i kompisgäng och andra privata sammanslutningar. Pokerspel på kasinon är öppna för allmänheten medan spel i kompisgäng oftast inte är det. Däremellan hamnar spel på pokerklubbar. Dessa kräver oftast ett medlemskap men kraven för medlemskap är oftast inte så höga och dessa pokerklubbar kan därför i vissa fall anses vara öppna för allmänheten. Dessutom anges i 2 st. 1 § lotterilagen (1994:1000) att lotteri ska anses vara anordnat för allmänheten även när det som villkor för deltagande krävs medlemskap i en viss sammanslutning, om denna väsentligen har till uppgift att anordna lotterier eller när lotteriet annars med hänsyn till omfattningen eller till villkoren för deltagande är att jämföras med ett lotteri som anordnas för allmänheten. Enligt 3 st. 1 § lotterilagen (1994:1000) tillämpas lagen också på lotterier i form av kortspel som inte anordnas för allmänheten, om spelet anordnas i förvärvssyfte. Det finns alltså möjligheter för vissa sammanslutningar som t.ex. privata klubbar eller föreningar att anordna pokerspel så länge detta sker för en tillräckligt sluten grupp, inte görs i förvärvssyfte samt att sammanslutningen inte väsentligen har till uppgift att anordna pokerspel.

Liksom vid pokerspel över Internet ska det påpekas att den svenska beskattningen av vinster i utländska lotterier enligt 25 § 42 kap. IL kan inskränkas även vid livespel på grund av eventuella dubbelbeskattningsavtal.⁵⁵ Detta kommer dock inte att beröras ytterligare i uppsatsen. De tre olika sorternas livespel behandlas nedan var för sig.

5.2 Beskattning av pokervinster på kasinon

Kasinona i Sverige har tillstånd att anordna kortspel, däribland poker, enligt 1 § kasinolagen (1999:355). Vinster i svenska lotterier är som bekant skattefria enligt 3 § 8 kap. IL. Kasinona är dessutom undantagna från lotteriskatt enligt 5 p. 4 st. 1 § i lagen (1991:1482) om lotteriskatt då de styrs av staten. Pokervinster på kasinon i Sverige är alltså skattefria.

⁵⁵ Se avsnitt 4.4.2.

När det gäller kasinon inom EU/EES är pokervinster hos dessa också skattefria så länge det rör sig om ett lotteri (poker) som är öppet för allmänheten.⁵⁶ Vinster i stora prestigefyllda tävlingar som spelas på kasinon inom EU/EES, t.ex. vissa tävlingar i EPT, är alltså skattefria i Sverige.

När det gäller spel på kasinon utanför EU/EES blir saken dock en annan. Låt oss som exempel ta pokerspel på kasinon i Las Vegas, Nevada. Pokern på dessa kasinon är öppen för allmänheten och deltagande i ett parti poker ses som ett deltagande i utländskt lotteri. Skatt ska då betalas på samtliga vinster och avdrag får ej göras för insatser enligt 25 § 42 kap IL. Dock torde resekostnader, ökade levnadsomkostnader samt inträdesavgifter vara avdragsgilla.⁵⁷ Om man gör en resa till Las Vegas i USA för att delta i en stor pokerturning eller spela "cash games" på ett av kasinona och vinner pengar så torde man alltså kunna dra av resekostnaderna vid beskattningen av vinsterna. Kostnader för att ta in på hotell (man kan t.ex. ofta bo på kasinot) torde därmed också vara en avdragsgill kostnad. I RÅ 1986 ref. 87 nämns att inträdesavgifter kan vara avdragsgilla. Då målet handlade om spel på hästar avsågs med inträdesavgifter troligen avgifter för att komma in på travbanor och dylikt. Några sådana inträdesavgifter finns vanligen inte på kasinon runt om i världen. Kasino Cosmopol i Malmö tar dock ut en sådan mindre inträdesavgift.

Liksom när det gäller nätpoker hos anordnare utanför EU/EES så är det inte riktigt klart vad som räknas som ett enskilt lotteri. Är det t.ex. varje hand man spelar eller är det kanske varje sittning vid ett pokerbord som man gör? När det gäller turneringsspel är det relativt lätt att avgöra vad som är insats och vinst. Insatsen är den summa man sammanlagt lägger på turneringen och vinsten är den summa man får i prispengar om man placerar sig "in the money".⁵⁸ Det stora problemet är, som redogjorts för tidigare i uppsatsen, när man spelar "cash games".⁵⁹ Varje hand man spelar kan anses utgöra ett lotteri och då ska varje hand man vinner beskattas samtidigt som inga avdrag får göras för de förluster och insatser man gör. Detta kan dock leda till orimliga resultat. En annan tolkning som lades fram i avsnitt 4.4.3.3 är att man beskattas för det man tar med sig från varje sittning vid ett bord. Detta tolkningsalternativ kan också resultera i orimliga resultat men det skulle i alla fall leda till en beskattning som är mer hanterlig för både spelare och SKV. Det tredje alternativet som framställdes i avsnitt 4.4.3.3 var att man beskattas för det man tar ut från sitt pokerkonto hos anordnaren av nätpoker. Denna tolkning har ingen direkt motsvarighet när det gäller livepoker då man inte har något "konto" hos kasinona. En motsvarighet skulle dock kunna vara att man beskattades för den summa man löser ut i marker när man lämnar kasinot. Med denna metod skulle man kunna spela fritt på alla de bord som kasinot erbjuder och svängningarna av pengarna inom poker skulle inte påverkas av beskattningen.

⁵⁶ Se avsnitt 4.3.

⁵⁷ RÅ 1986 ref. 87.

⁵⁸ Se avsnitt 4.4.3.2.

⁵⁹ Se avsnitt 4.4.3.3.

Det är dock osäkert huruvida de sista två tolkningarna som diskuterats här ovan är möjliga att göra utifrån den definition av lotteri som finns i 3 § lotterilagen (1994:1000).⁶⁰ Genom att tillåta avdrag för insatser och förluster vid deltagande i utländska lotterier skulle man kunna undvika problemet med vad som ska anses utgöra ett enskilt lotteri inom poker. Vad som skett i varje enskild hand skulle i så fall inte spela någon roll skattemässigt utan endast nettovinsten skulle beskattas.⁶¹ Ett klagörande från lagstiftaren eller RegR är alltså önskvärt även vid livespel utanför EU/EES.

5.3 Beskattning av pokervinster hos pokerklubbar som är öppna för allmänheten

Då poker som är öppen för allmänheten jämföras med lotteri krävs det ett tillstånd enligt 9 § lotterilagen (1994:1000) för att få anordna pokerspel på s.k. pokerklubbar. Tillstånd att anordna kortspel ges enligt 34 § lotterilagen (1994:1000) dock endast om

1. spelet anordnas i ett sådant sammanhang som avses i 32 § 1,
2. värdet av spelarens insats på varje särskild vinstmöjlighet uppgår till högst 1/600 basbelopp,
3. värdet av högsta vinsten på varje särskild vinstmöjlighet uppgår till högst 1/400 basbelopp, och
4. den som söker tillstånd uppfyller kraven i 32 § 4 enligt 33 §.

32 § Tillstånd att anordna roulettspel och tärningsspel får ges, om
1. spelet anordnas i samband med

- a) en offentlig nöjeställning inom en nöjespark eller liknande anläggning,*
- b) hotell- och restaurangverksamhet, om det för rörelsen finns tillstånd till servering av spritdrycker, vin eller starköl enligt alkohollagen (1994:1738) eller om det ändå kan antas att spelet utan olägenhet kan anordnas i samband med verksamheten, eller*
- c) trafik på fartyg i internationell trafik,*

Att anordna pokerspel på en pokerklubb faller alltså redan på första punkten i 32 § lotterilagen (1994:1000) om pokern inte anordnas i samband med en offentlig nöjeställning, hotell- och restaurangverksamhet med sprittillstånd eller på ett fartyg i internationell trafik. Även om en pokerklubb skulle lyckas uppfylla något av dessa krav så får varje insats max uppgå till 1/600 av basbeloppet (år 2005 ca 65 kr) samt högsta vinsten på varje vinstmöjlighet uppgå till 1/400 av basbeloppet (år 2005 drygt 100 kr). Med så små insatser och vinstmöjligheter är det i praktiken troligen mycket svårt att locka spelare till en pokerklubb. Att anordna lotteri för allmänheten utan tillstånd kan leda till både böter och fängelse enligt 54-58

⁶⁰ För vidare diskussion se avsnitt 4.4.3.3 och 4.4.4.

⁶¹ Se avsnitt 4.4.4.

§§ lotterilagen (1994:1000). Trots detta finns det säkerligen ett tiotal pokerklubbar runt om i Sverige som regelbundet anordnar pokerturneringar för sina medlemmar. De flesta pokerklubbar kräver ofta ett medlemskap men trots detta räknas anordningen av pokerspel, enligt 2 st.1 § lotterilagen (1994:1000), som anordnande av lotteri så länge pokerklubben väsentligen har till uppgift att anordna lotterier (pokerspel) eller om lotteriet annars med hänsyn till omfattningen eller till villkoren för deltagande är att jämställa med ett lotteri som är anordnat för allmänheten. Då pokerklubbarna normalt har som syfte att anordna pokerspel och det enda kravet för medlemskap oftast är en medlemsavgift samt uppvisande av legitimation så torde pokern (lotteriet) kunna anses vara anordnad för allmänheten.

Skattemässigt blir det samma situation som spel vid kasinon inom EU/EES samt utanför EU/EES, alltså ingen skatt så länge man spelar poker inom EU/EES och 30 % kapitalvinstskatt på vinsterna vid pokerspel utanför EU/EES, utan avdrag för insatser.⁶²

På senare tid har bland annat pokerklubbarna i Skåne blivit allt mer öppna om sin existens. Vissa har till och med egna hemsidor och pokerklubbarna börjar dessutom synas allt mer i media.⁶³ Trots att Lotteriinspektionen gått ut och sagt att anordning av pokerspel för allmänheten inte är tillåtet så sker det inga åtgärder mot dessa pokerklubbar.⁶⁴ En anledning kan vara att det inte finns resurser för att slå till mot pokerklubbarna, en annan kan vara att sammanslutningarna anses vara så pass privata att verksamheten inte kan jämföras med lotteri. Ett klargörande i frågan är önskvärt då beskattningssituationen kan bli något annorlunda beroende på om pokerspel på pokerklubbar ska anses vara deltagande i lotteri eller ej. Om det pokerspel som pokerklubbarna anordnar ska anses utgöra en verksamhet som är öppen för allmänheten torde eventuella vinster i sådana partier vara skattefria enligt 3 § 8 kap. IL oavsett huruvida anordnarna har tillstånd eller ej. Tillståndsfrågan är ju inte av skatterättslig art, ett lotteri som är öppet för allmänheten föreligger ju oavsett om anordnarna har tillstånd eller ej. Hur beskattningen blir om verksamheten inte ska anses vara öppen för allmänheten och deltagandet därmed inte ska räknas som deltagande i lotteri utreds nedan i följande avsnitt.

5.4 Beskattning av pokervinster i kompisgäng och andra privata sammanslutningar

5.4.1 Inledning

Att spela poker med vänner kring t.ex. köksbordet har en lång tradition i Sverige och framförallt i USA. Denna företeelse kan också antas ha ökat

⁶² Se avsnitt 4.3 och 4.4.

⁶³ Se bl.a. Jens Jadbäcks artikel "Pokerklubbar del 1: Livet i Skåne" i First Poker nr 5 2005.

⁶⁴ <http://www.lotteriinspektionen.se> (Information om poker).

väsentligt de senaste åren i samband med pokerns explosionsartade utveckling. Så länge endast en sluten krets får vara med (så kan t.ex. vara fallet i exklusiva klubbar där medlemskap inte är öppet för allmänheten och där klubben väsentligen inte har till uppgift att anordna lotterier) och spela så kan inte pokerspelet anses vara anordnat för allmänheten vilket gör att lotterilagen inte blir tillämplig enligt 1 st. 1 § lotterilagen (1994:1000).⁶⁵ Enligt andra stycket i samma paragraf tillämpas dock lotterilagen också på lotterier som med hänsyn till omfattningen eller villkoren för deltagande är att jämföras med ett lotteri som är anordnat för allmänheten.

Det faktum att en verksamhet utgör ett lotteri enligt lotterilagen (1994:1000) innebär inte nödvändigtvis att vinster i lotteriet är skattefria. När det gäller de skatterättsliga konsekvenserna får en bedömning göras utifrån de skatterättsliga reglerna, det vill säga enligt 3 § 8 kap. IL och inte utifrån lotterilagen i sig. I praxis har dock starka kopplingar dragits mellan lotteribegreppet i lotterilagen och lotteribegreppet i IL.⁶⁶ SKV menar, med hänvisning till tidigare praxis, i en skrivelse att pokervinster i privata partier ska beskattas i inkomstlaget tjänst.⁶⁷ Det kan kanske tyckas vara bagatellartat att beskatta eventuella vinster på några hundralappar vid pokerspel i ett kompisgäng där deltagarna troligen inte bokför sina vinster och förluster. Det kan också antas att SKV inte lägger ner några större resurser på att kontrollera och beskatta sådant vänskapligt spel. Men det kan finnas extremare situationer som t.ex. privata partier där mer förmögna människor träffas en gång i veckan och spelar poker om summor som uppgår till tiotusentals kronor. En skicklig pokerspelare kan under längre tid i ett sådant parti vinna flera hundratusentals kronor under ett år, så länge han tillåts vara med förstås. Innan jag redogör för konsekvenserna av SKV:s ställningstagande i detta avseende ska jag först ifrågasätta ställningstagandet.

Skälet till att lotterivinster inte är skattepliktiga enligt 3 § 8 kap. IL är att de i princip inte erhålls på grund av arbetsprestation eller utgör kapitalavkastning.⁶⁸ Någon definition av begreppet lotteri finns inte i IL eller i lagen (1991:1482) om lotteriskatt. I praxis har RegR därför tagit vägledning av definitionen av begreppet lotteri som finns i lotterilagen (1994:1000).⁶⁹ Hänsyn tas då bland annat till verksamhetens allmänna karaktär och poker ska enligt SKV⁷⁰, Lotteriinspektionen⁷¹ och KamR⁷² anses vara lotteri, om det anordnas för allmänheten. Det skulle dock kunna argumenteras för att även pokervinster i partier som inte anordnas för

⁶⁵ Om anordnandet av lotteriet (pokern) sker i förvärvssyfte är lotterilagen ändå tillämplig, oavsett om verksamheten inte anordnas för allmänheten, med hänvisning till 3 st. 1 § lotterilagen (1994:1000).

⁶⁶ Se bl.a. RÅ 1995 ref. 100 och RÅ 1991 not 163.

⁶⁷ Skatteverkets skrivelse 050318 Dnr 130 156509-05/111.

⁶⁸ Lodin m.fl. s. 72.

⁶⁹ Se bl.a. RÅ 1995 ref. 100 och RÅ 1991 not 163.

⁷⁰ Skatteverkets skrivelse 050318 Dnr 130 156509-05/111.

⁷¹ Skatteverkets skrivelse 050318 Dnr 130 156509-05/111 och

<http://www.lotteriinspektionen.se> (Information om poker).

⁷² Mål nr. 5318-04.

allmänheten ska vara skattefria med hänvisning till 3 § 8 kap. IL. Enligt 3 § 8 kap. IL är vinster i svenska lotterier skattefria och för att utreda vad som menas med begreppet lotteri har man, som tidigare nämnts, i praxis sökt sig till definitionen av begreppet lotteri i 3 § lotterilagen (1994:1000). Det faktum att lotterilagen, enligt 1 § lotterilagen (1994:1000), inte är tillämplig på lotterier som inte är öppna för allmänheten behöver inte innebära att själva verksamheten helt plötsligt inte är ett lotteri i IL:s mening. Någon skillnad i huruvida ett prestationsmoment föreligger eller ej torde väl inte uppstå bara för att man spelar poker hemma med kompisarna istället för på kasinot? Ett motargument skulle dock kunna vara att definitionen av begreppet lotteri i 3 § lotterilagen (1994:1000) innefattar ett krav på att verksamheten ska vara öppen för allmänheten enligt 1 § lotterilagen (1994:1000). Enligt lotterilagens första paragraf är ju hela lotterilagen bara tillämplig om verksamheten är öppen för allmänheten. Rättsläget är alltså oklart även på denna punkt.⁷³ Konsekvenserna av om ett parti poker, som inte är anordnat för allmänheten, skulle utgöra ett lotteri enligt 3 § 8 kap. IL skulle i så fall bli att även pokervinster i privata partier skulle vara skattefria enligt 3 § 8 kap. IL.

Om beskattning, som SKV menar, ska ske av vinster i privata partier måste inkomsten beskattas i något av tre inkomstlagen som finns i det svenska beskattningssystemet. Dessa är inkomst av kapital, näringsverksamhet och tjänst.

5.4.2 Inkomstlagen kapital

Till inkomstlagen kapital räknas enligt 1 § 41 kap. IL inkomster och utgifter på grund av innehav av tillgångar och skulder samt i form av kapitalvinster och kapitalförluster. Då deltagande i ett pokerparti kräver en ganska hög grad av aktivitet kan poker inte anses vara inkomst av kapital. En pokervinst uppstår inte på grund av innehavet av pengar/markor utan hur man satsar dessa pengar i kombination med ens kort. Av inkomstlagen återstår därför bara inkomst av näringsverksamhet och inkomst av tjänst.

5.4.3 Inkomstlagen näringsverksamhet

Med näringsverksamhet avses enligt 1 § 13 kap. IL verksamhet som bedrivs **självständigt** och **yrkesmässigt** i **förvärvssyfte**. Dessa tre rekvisit måste vara uppfyllda för att verksamheten ska anses utgöra näringsverksamhet.

För att verksamheten ska anses vara självständig ska näringsidkaren vara tillräckligt självständig från sina uppdragsgivare. Exempel på sådan självständighet är att näringsidkaren har ett stort antal olika uppdrag hos olika uppdragsgivare, använder egna hjälpmedel och kan sätta någon annan i sitt ställe.⁷⁴ Lagtexten är inte anpassad för pokerspel vilket gör att de befintliga reglerna blir något svårtillämpade i detta fall. Men att bedriva

⁷³ För en mer ingående utredning av begreppet lotteri se avsnitt 6.

⁷⁴ Lodin m.fl. s. 237.

pokerspel i olika privata partier torde uppfylla kravet på självständighet då motsatsen, att ett anställningsförhållande skulle föreligga, synes vara en alltför långtgående tolkning.

Med förvärvssyfte avses en objektiv bedömning av huruvida verksamheten bedrivs i syfte att ge ett ekonomiskt utbyte.⁷⁵ Om verksamheten anses bedrivs för personligt syfte så föreligger en hobbyverksamhet.⁷⁶

Förvärvssyfte anses oftast föreligga om verksamheten är av sådant slag att den vanligen bedrivs i förvärvssyfte och för att tillhandagå allmänheten. Att pokerspel har ett förvärvssyfte synes vara ganska klart då spelet går ut på att vinna pengar/markar från övriga deltagare. Men om man genom att spela poker tillhandagår allmänheten är mer tveksamt. Allmänheten kan ha ett visst intresse av att det finns personer att spela poker mot men ens syfte med att spela poker är inte att tillhandahålla allmänheten en tjänst utan att vinna pengar åt en själv. Kravet på att verksamheten normalt ska vända sig till allmänheten är också en del av kravet på yrkesmässighet. För yrkesmässighet krävs också att verksamheten bedrivs regelbundet och inte endast tillfälligt. Om man deltar i samma partier varje vecka eller månad skulle detta kunna anses vara regelbundet. Men verksamheten måste alltså normalt vända sig till allmänheten och inte bedrivs enbart för egen räkning.

I RÅ 81 ref. 1:4 bedrevs en omfattande handel med aktier i ett handelsbolag med fyra delägare. Aktiehandelns art och omfattning ansågs av RegR ha varit inriktad på ”att med eget och för verksamheten upplånat kapital förvärva aktier i avsikt att efter kort tid sälja dem och därigenom uppnå största möjliga avkastning på det omsatta kapitalet”.⁷⁷ Vidare menade RegR att verksamheten inte hade varit inriktad på att tillhandagå allmänheten eller särskilda investerare. Detta faktum gjorde att verksamheten, trots dess relativt stora omfattning, inte kunde betraktas som rörelse i skatterättslig mening. Beskattning skulle istället ske i inkomstslaget kapital.

I det tidigare nämnda fallet RÅ 1986 ref. 87 hade Hans G försörjt sig på totalisatorspel på svenska och utländska travbanor.⁷⁸ Hans G gjorde i målet gällande att totalisatorspelandet utgjordes av en upprepad, planmässig, systematisk verksamhet som var hänförlig till rörelseverksamhet. RegR:n fastslog dock att spelverksamheten endast bedrivits för Hans G:s egen räkning och att det faktum att verksamheten varit av betydande omfattning inte medförde att verksamheten kunde anses vara en rörelse i skatterättslig mening. Vinsterna beskattades istället som vinster i utländskt lotteri, enligt den bestämmelse som numera återfinns i 25 § 42 kap. IL.

Av de två målen som redogjorts för ovan framgår att det för att en rörelse ska anses utgöra en näringsverksamhet finns ett krav på att verksamheten ska tillhandagå allmänheten. Så länge man spelar poker för eget intresse så kan man alltså inte anses tillhandagå allmänheten en tjänst varför

⁷⁵ Lodin m.fl. s. 235.

⁷⁶ Angående hobbyverksamhet se avsnitt 5.4.4.1.

⁷⁷ RÅ 81 ref. 1:4.

⁷⁸ Vadhållning av detta slag är lotteri enligt 3 § lotterilagen (1994:1000).

beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet inte kan bli aktuellt. Går det då att med sitt pokerspel uppfylla detta krav på något sätt?

En möjlighet är att man erbjuder allmänheten att investera i ens pokerfärdighet. Detta skulle kunna gå till så att personer investerar pengar i ens företag och att man sedan använder dessa pengar för att vinna ännu mer pengar på pokerspel i olika former. Detta kan vara ett alternativ för en duktig pokerspelare som själv inte har tillräckligt med pengar för att spela i stora penningstinna turneringar eller i vanliga "cash games" med höga insatser. En investering skulle kunna gälla för enbart insatsen i en turnering eller för ett slags konto med vilket spelaren som erbjuder tjänsten spelar och bygger upp mer pengar varpå någon form av utdelning kan ske till investerarna. För sitt arbete tar spelaren en viss procent av det han vinner eller delar ut till investerarna. Att affärstransaktioner av detta slag skulle kunna uppstå i verkligheten är troligt om spelaren har tillräckliga meriter som visar att han är en bra pokerspelare (t.ex. turneringsvinster med mera) och om eventuella investerare anser att poker är ett skicklighetsspel och verkligen tror att spelaren är bra nog för att vinna tillräckligt mycket pengar.⁷⁹

Om lotteribegreppet i IL, som SKV menar, skulle vara beroende av huruvida pokern är öppen för allmänheten och vinster i privata partier därför skulle beskattas i inkomstslaget tjänst, så torde man kunna utgå ifrån att prestationsmomentet är uppfyllt. Det kan argumenteras för att man genom att erbjuda finansiärer att investera i ens pokerkunskaper tillhandagår allmänheten en tjänst (likt en aktiemäklare som får fria händer att investera och får betalt i provision på vinsten). Dock skulle beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet och avdrag i samband härmed bara kunna ske för inkomster som erhållits i privata partier då något prestationsmoment som aktualiserar beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet eller tjänst inte föreligger vid spel i partier som är öppna för allmänheten. Detta gör att det blir föga lockande för en fysiker att bedriva näringsverksamhet av det slag som diskuterats ovan. Dessutom är det oklart om en pokerspelares deltagande i pokerturneringar och "cash games" ska anses ske för företagets räkning eller personligen för pokerspelaren.⁸⁰ Liknande problem torde uppstå om verksamheten bedrevs i form av ett aktiebolag. Om beskattning skulle ske i inkomstslaget näringsverksamhet trots allt torde kostnader i samband med det privata spelandet vara avdragsgilla (t.ex. insatser) men det skulle de ha varit även i inkomstslaget tjänst.⁸¹ En beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet skulle dock kunna öppna upp möjligheter för skatteuppskjutning genom t.ex. avsättningar till periodiseringsfond.

Pokerspelare som är i behov av finansiell uppbackning för att kunna ställa upp i t.ex. stora pokerturneringar som är öppna för allmänheten skulle kunna få ett sådant finansiellt stöd genom sådana avtal med finansiärer som

⁷⁹ Pokerproffset Johan Storåkers hade ett liknande avtal med privata investerare och Multipoker.com under år 2005.

⁸⁰ Jfr. Skatteverkets skrivelse 050318 Dnr 130 156509-05/111.

⁸¹ Se avsnitt 5.4.4.

beskrivits ovan. Allt spel i för allmänheten öppna pokerpartier skulle dock i sådant fall ske i spelarens eget namn och spelaren skulle dessutom betala samtliga utgifter och eventuella skatter i eget namn. Investerarna riskerar att förlora sina pengar men får samtidigt en möjlighet att göra en stor vinst på sin investering. Beskattning av en eventuell vinst hos investerarna torde ske i inkomstslaget kapital medan spelarens återbetalning närmast kan liknas vid en skattefri återbetalning av ett lån. Liknande avtal träffas idag i pokervärlden mellan stora nätpokerföretag och välmeriterade pokerspelare.⁸² Ofta kombineras detta med att spelaren åtar sig att företräda företaget genom att ställa upp på olika publicitetsaktiviteter samt att ha företagets logo på sig i samband med pokerspel i t.ex. stora turneringar. Själva sponsringen genom t.ex. betalda resor, turneringsavgifter och andra förmåner torde beskattas i inkomstslaget tjänst för spelaren, likt hur en fotbollsspelare skulle beskattas för ett individuellt sponsoravtal med ett företag. Om nätpokerföretaget enligt avtalet har rätt till t.ex. 50 % av spelarens vinster får man försöka urskilja vad som ska anses utgöra en inkomst i inkomstslaget tjänst för spelaren på grund av utförda prestationer, som t.ex. att bära företagets logga på sina kläder, och vad som ska anses vara hänförligt till avtal om investering och rätt till återbäring vid eventuella vinster.

Om beskattning inte sker i inkomstslaget näringsverksamhet finns det bara det uppsamlade inkomstslaget tjänst kvar.

5.4.4 Inkomstslaget tjänst

5.4.4.1 Inledning

Inkomstslaget tjänst utgörs vanligen av inkomster från anställning men inkomstslaget fungerar också som en uppsamlingsplats för inkomster från uppdrag och annan inkomstgivande verksamhet av varaktig eller tillfällig karaktär.⁸³ Sådana inkomster beskattas alltså i inkomstslaget tjänst, enligt 1 § 10 kap. IL, om de inte kan hänföras till inkomstlagen näringsverksamhet eller kapital. Om pokerspel i privata partier inte beskattas i inkomstlagen kapital eller näringsverksamhet ska beskattning alltså ske i inkomstslaget tjänst.

Det skulle kunna argumenteras för att pokerspel i privata partier, kanske främst då med goda vänner, bedrivs för att tillgodose utövarens personliga intressen och därmed skulle utgöra en hobbyverksamhet. Avgörande blir dock huruvida ett vinstintresse finns eller inte.⁸⁴ Bedömningen ska vara objektiv och inte avgöras på huruvida yrkesutövaren anser sig ha ett vinstsyfte eller ej. Då poker går ut på att vinna pengar från de övriga deltagarna synes pokern ha ett klart objektiva vinstsyfte varför en

⁸² Som exempel kan nämnas de tre senaste vinnarna av huvudarrangemanget i WSOP Chris Moneymaker (2003), Greg Raymer (2004) och Joe Hachem (2005) som samtliga har ett liknande avtal med Pokerstars.com.

⁸³ Prop. 1989/90:110 del 1 s. 308.

⁸⁴ Lodin m.fl. s. 111.

hobbyverksamhet inte kan anses föreligga samtidigt som inkomsterna inte kan beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet då den normalt inte riktar sig mot allmänheten.⁸⁵ Samtidigt kan poker mellan kompisar mer ses som ett personligt intresse där man träffas och umgås under ett parti poker och där vinster och förluster håller sig på ett mindre betydelsefullt plan. Sådana partier lär dock knappast vara intressanta för SKV vid beskattning utan beskattningen torde ske på vinster i mer penningstinna partier där det huvudsakliga syftet är att vinna så mycket pengar som möjligt från övriga deltagare. Pokerspel i sådana partier torde således inte vara hobbyverksamhet utan vinsterna ska då beskattas som vanlig inkomst av tjänst.

5.4.4.2 Praxis

I RÅ 1947 Fi 859 beskattades vinst vid kortspel som inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. I målet yrkade F. A. Widell att de 3 000 kr han vunnit på kortspel (viss del även på totalisatorspel vid hästtävlingar) inte var skattepliktiga. KamR ansåg att klagandens uppgifter om att pengarna vunnits vid spel inte förtjänade tilltro och avsåg därför klagandens yrkande i detta avseende. RegR ansåg inte att det fanns tillräckliga skäl att frångå klagandens uppgift men fastslog därefter att sådan inkomst var hänförlig till skattepliktig inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet.

I två sammanhängande mål, angående taxeringsåren 1979 och 1980, från KamR i Stockholm, beskattades Jan-Olof Andersson för vinster på kortspel (poker) som var hänförliga till inkomstslaget tillfällig förvärvsverksamhet.⁸⁶ Taxeringsintendenten yrkade i LänsR att den beskattningsbara inkomsten för kortspelsvinsterna skulle uppskattas till 50 000 kr för både taxeringsåret 1979 och taxeringsåret 1980. En uppskattning var nödvändig då Andersson lämnat motstridiga uppgifter i olika sammanhang. Andersson hävdade att han inte visste att vinster på kortspel var skattepliktiga och att han därför inte bokfört sina vinster och förluster, vidare yrkade han att vinsterna inte skulle uppskattas till mer än 3 000 – 4 000 kr för taxeringsår 1979 och 6 000 – 7 000 kr för taxeringsår 1980. LänsR fastslog att vinsterna var skattepliktiga och skulle hänföras till inkomstslaget tillfällig förvärvsverksamhet. Vidare menade LänsR att utredningen i målet tydde på att inkomsterna varit större än de summor Andersson angivit men samtidigt att hänsyn fick tas till Anderssons allmänna levnadsstandard samt det faktum att inte ringa kostnader måste antas varit förknippade med verksamheten. LänsR uppskattade den skattepliktiga inkomsten till 15 000 kr för vardera taxeringsår. KamR påpekade liksom LänsR att det var oomtvistligt att Andersson spelat kort om pengar och att vinsternas storlek var oklar. Vidare anförde KamR att det vid ett försök att bedöma uppgifternas trovärdighet bör tas i beaktande att Andersson sa sig inte veta att vinsterna skulle beskattas. Avslutningsvis fastslog KamR i båda fallen att uppgifter inte framkommit under förhandlingarna som motiverat ett frångående av LänsR beräkning av vinsterna.

⁸⁵ Se avsnitt 5.4.3.

⁸⁶ Mål nr. 4587-1983 och 4917-1983.

I ett under år 2005 avgjort mål i KamR i Stockholm bedömdes pokervinster vara skattefria då pokerspel som anordnas för allmänheten eller annars i förvärvssyfte anses vara lotteri och vinster i svenska lotterier är skattefria enligt 3 § 8 kap. IL.⁸⁷ SKV hade i ett omprövningsbeslut i november 2002 beslutat att beskatta Christopher Gjerulf för 525 000 kr som inkomst av tjänst samt att påföra ett skattetillägg på 40 % på grund av pokervinster som Gjerulf haft under år 2000. SKV grundade sin talan på uppgifter som Gjerulf lämnat i ett brev till SKV där han uppskattat att han vunnit ca 2 000 kr om dagen under ett år, det vill säga 500 000 – 700 000 kr netto om året. LänsR inledde med att konstatera att vinst genom kortspel utgör skattepliktig inkomst och hänvisade till det ovan beskrivna målet RÅ 1947 Fi 859. LänsR beräknade inkomsten till 500 000 kr varpå schablonavdrag för sociala avgifter medgavs med 25 %. LänsR valde att inte påföra något skattetillägg då den omständigheten att Gjerulf underlåtit att i sin deklARATION upppta vinst av kortspel ansågs vara ursäktlig med hänsyn till den oriktiga uppgiftens art. När målet kom till KamR hade SKV ändrat sin inställning och medgav bifall till Gjerulfs yrkande att KamR skulle ändra LänsR dom och fastställa taxeringen i enlighet med ingiven självdeklARATION. KamR liksom SKV anförde att pokerspel som anordnas för allmänheten (eller annars i förvärvssyfte enligt KamR) är att anse som lotteri enligt lotterilagens mening och att eventuella vinster i sådant lotteri är skattefria enligt 3 § 8 kap. IL (KamR hänvisade till 1 st. 19 § kommunalskattelagen (1928:370)). Anledningen till att SKV ändrade inställning i målet var att SKV tidigare under 2005 i en skrivelse⁸⁸ hade anført att pokerspel som anordnas för allmänheten är lotteri i lotterilagens mening och att vinster i sådana lotterier är skattefria både i Sverige och inom EU/EES (detta som en följd av Lindmandomen som redogjorts för i avsnitt 4.3.2 ovan). Intressant i målet var att LänsR, precis som SKV, ansåg att pokervinster var hänförliga till inkomst av tjänst med hänvisning till RÅ 1947 Fi 859. Att domen ändrades i KamR berodde på att pokerspel som anordnas för allmänheten, vilket torde vara den slags poker Gjerulf ägnade sig åt, var att anse som lotteri enligt SKV och KamR. Pokervinster i poker som inte anordnas för allmänheten (eller i förvärvssyfte) omfattas inte av lotterilagen (1994:1000) och ska enligt SKV då beskattas i inkomstslaget tjänst så som LänsR fastslog i sin dom i målet.

I några av målen jag redogjort för ovan bedömdes pokervinster vara skattepliktiga och hänförliga till inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet och i målet från 2005 ansåg LänsR att pokervinster skulle beskattas i inkomstslaget tjänst. Inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet i detta avseende torde idag alltså motsvaras av inkomstslaget tjänst. Utgången i målen som redogjorts för här ovan talar alltså för att pokervinster i privata partier, om de ska beskattas, ska beskattas som inkomst av tjänst. Både SKV och KamR tycks dock i målet från 2005 ha gått emot tidigare praxis att pokervinster ska beskattas i inkomstslaget tjänst.⁸⁹ Om detta berodde på att pokervinsterna i de tidigare fallen var hänförliga till privata partier (och

⁸⁷ Mål nr. 5318-04.

⁸⁸ Skatteverkets skrivelse 050131 Dnr 130 19427-05/111.

⁸⁹ Bl.a. RÅ 1947 Fi. 859.

därmed inte var skattefria vinster i svenskt lotteri) eller om rättsläget idag kan anses vara ändrat framgår inte direkt av målen. LänsR fann ju dock att pokervinsterna i 2005 års mål skulle beskattas i inkomstslaget tjänst trots att vinsterna, med tanke på KamR:s dom, torde ha kommit från pokerspel som varit öppet för allmänheten. Detta faktum talar mer för att SKV och KamR ansåg att rättsläget ändrats sen de tidigare målen. Då ingen av parterna lär överklaga domen kommer målet inte att nå RegR. Det faktum att pokervinster tidigare av RegR har ansetts utgöra beskattningsbar inkomst talar dock för att anordnande av poker inte ska ses som anordnande av lotteri.⁹⁰

Om RÅ 1947 Fi 859 och de två sammanhängande målen i KamR⁹¹ gällde vinster i partier som inte var öppna för allmänheten så talar det mot det argument som fördes i avsnitt 5.4.1 att även privata pokerpartier kan anses utgöra lotterier i skatterättslig mening och att vinster i sådana partier därmed också var skattefria enligt 3 § 8 kap. IL.

5.4.4.3 Beskattningskonsekvenser

Vilka skattekonsekvenser uppstår då om pokervinster i privata partier ska beskattas i inkomstslaget tjänst? Utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad enligt 1 § 12 kap. IL. Således är utgifter för att förvärva pokervinsterna avdragsgilla. Exempel på sådana utgifter skulle kunna vara resor till och från partier, ökade levnadsomkostnader samt insatser och förluster. För avdrag krävs självklart att man kan redogöra för sina kostnader.

Beskattningen och avdragsmöjligheterna skapar underlag för följande intressanta frågeställning: Vilka möjligheter finns det att utnyttja ett underskott i pokerverksamheten? Pondera följande exempel: Ett pokerproffs som livnär sig på poker har ingen annan inkomst. Han spelar poker både på Internet, kasinot och privat med andra pokerproffs. På Internet och kasinot har han stora framgångar men i de privata partierna går han minus ca 10 000 kr under ett år. Då han inte har någon annan inkomst av tjänst kommer det att bildas ett underskott för det aktuella året. Något avdrag för underskottet från andra inkomstslag medges inte men enligt 16 § 10 kap. IL ska detta underskott dras av som kostnad i inkomstslaget tjänst följande beskattningsår. Om kostnaden gör så att ett underskott uppstår även nästa år så förs detta underskott vidare till följande år som en kostnad och så vidare. Underskottet från pokerverksamheten kan alltså föras vidare tills det år som pokerspelaren går så pass mycket plus att ett överskott bildas.

Än mer intressanta möjligheter tycks öppna sig om man inte är pokerproffs på heltid utan har ett helt vanligt arbete vid sidan av pokern. Pondera följande exempel: En pokerspelare har ett helt vanligt arbete som affärsbiträde men spelar en hel del poker på sin fritid. Han spelar dagligen på Internet där hans vinster är skattefria och uppgår till ca 5 000 kr per månad men någon gång i veckan spelar han med ett gäng kompisar som är riktigt skickliga och som

⁹⁰ För vidare diskussion se avsnitt 6.

⁹¹ Mål nr. 4587-1983 och 4917-1983.

livnär sig på poker. I de privata partierna svänger dock resultaten kraftigt. Vissa månader kan pokerspelaren gå plus några tusenlappar men oftast så slutar det med att han förlorar mer under ett år än vad han vinner i de privata partierna. Pokerspelaren fortsätter dock att spela i de privata partierna för att han tycker att han får värdefull erfarenhet av att spela med så pass skickliga motståndare. Vid beräkning av tjänsteinkomsterna ska i princip alla inkomster anses härröra från en enda verksamhet, med undantag för hobbyverksamhet. Från de sammanlagda inkomsterna får avdrag göras för de sammanlagda utgifterna för att förvärva och bibehålla inkomsterna. Utgifterna från pokern i de privata partierna torde i så fall kunna dras av från inkomsterna av pokerspelarens arbete som affärsbiträde. Detta förutsatt att pokerverksamheten inte utgör en hobbyverksamhet, vilket inte torde vara fallet då det för pokerverksamheten finns ett objektivet vinstsyfte som inte får finnas vid hobbyverksamhet.⁹² Eftersom ett eventuellt överskott från pokern skulle ha beskattas i inkomstslaget tjänst torde kostnaderna för denna verksamhet kunna dras av vid beräkningen av de sammanlagda inkomsterna av tjänst.

Om pokerverksamheten går med vinst så torde inkomsten utöver tjänstebeskattningen dessutom beläggas med socialavgifter.⁹³ Enligt 4 § 3 kap. socialavgiftslagen (2000:980) ska egenavgifter betalas på inkomst av tjänst från verksamhet som bedrivs självständigt men som inte räknas som näringsverksamhet. Att pokerverksamheten kan anses vara självständig har diskuterats och visats ovan liksom det faktum att verksamheten normalt inte räknas som näringsverksamhet. Således torde pokervinster som beskattas i inkomstslaget tjänst vara avgiftspliktig inkomst vad gäller egenavgifter.⁹⁴

När det gäller beskattningsrätten av pokervinster i privata partier utanför Sveriges gränser kan bland annat Sveriges dubbelbeskattningsavtal vara avgörande för huruvida någon skatt ska betalas in till svenska staten eller ej. Deltagande i sådana partier torde dessutom vara näst intill omöjligt att kontrollera för SKV.

⁹² Se avsnitt 5.4.4.1 och Lodin m.fl. s. 56.

⁹³ Jfr Tjernberg ”Beskattning av tävlingsvinster samt vid avstående från ersättning” Skattenytt nr 12 1992.

⁹⁴ För beräkning av avgiftsunderlagets storlek med mera se lag (2000:980) om socialavgifter kap. 3-4.

6 Poker – ett skicklighetsspel?

6.1 Inledning

Grunden för den beskattningssituation som beskrivits i de tidigare avsnitten fyra och fem är att poker är att anse som ett lotteri och att vinsterna i partier som anordnats för allmänheten inom Sverige (samt EU/EES med hänvisning till Lindmandomen) är skattefria enligt 3 § 8 kap. IL. Denna ståndpunkt har intagits av Lotteriinspektionen⁹⁵, SKV⁹⁶ och KamR i Stockholm⁹⁷.

Huruvida denna ståndpunkt är korrekt enligt lag eller inte diskuteras i detta avsnitt. Konsekvenserna av om poker inte skulle vara ett lotteri är att vinsterna inte längre blir skattefria enligt 3 § 8 kap. IL men att då kostnader som t.ex. insatser och förluster kan bli avdragsgilla. Eventuell beskattning torde i så fall ske i inkomstslaget tjänst av samtliga pokervinster.⁹⁸

Pokervinster utanför EU/EES skulle alltså inte längre beskattas som vinst i utländskt lotteri enligt 25 § 42 kap. IL⁹⁹ utan man skulle få en enhetlig beskattning av all poker oavsett var man spelar. Vid beskattning av pokerspel utomlands skulle den svenska beskattningsrätten dock kunna inskränkas med hänsyn till eventuella dubbelbeskattningsavtal med andra länder. Vidare skulle poker kunna anordnas fritt på t.ex. olika pokerklubbar i Sverige om poker inte ansågs vara lotteri i lotterilagens mening. Då skulle något tillstånd enligt lotterilagen inte längre krävas. Att KamR, SKV och Lotteriinspektionen, som är tillstånds- och tillsynsmyndighet för lotteriverksamhet,¹⁰⁰ menar att poker är att anse som ett lotteri om det anordnas för allmänheten eller i förvärvssyfte talar tämligen starkt för att så är fallet. Ståndpunkten kan dock ifrågasättas genom att lagtext, förarbeten och doktrin analyseras. En sådan analys följer nedan.

Att poker anses utgöra ett lotteri i lotterilagens mening innebär inte nödvändigtvis att pokervinster ska jämföras med vinst i svenskt lotteri enligt 3 § 8 kap. IL. I RÅ 1995 ref. 100 fanns ett tillstånd från Lotterinämden (numera Lotteriinspektionen) men det innebar inte automatiskt att vinster i lotteriet var skattefria enligt 19 § kommunalskattelagen (som idag motsvaras av 3 § 8 kap. IL) utan RegR gjorde en egen bedömning av huruvida vinsterna i lotteriet skulle vara skattefria eller beskattningsbara. Till skillnad från Skatterättsnämnden kom RegR fram till att vinsten i lotteriet var av sådan art att den skulle bedömas som vinst i svenskt lotteri och därmed vara skattefri enligt 19 § kommunalskattelagen. Det faktum att en egen skatterättslig bedömning görs

⁹⁵ Skatteverkets skrivelse 050131 Dnr 130 19427-05/111 och www.lotteriinspektionen.se (Information om poker).

⁹⁶ Skatteverkets skrivelse 050131 Dnr 130 19427-05/111.

⁹⁷ Mål nr. 5318-04.

⁹⁸ Se avsnitt 5.4.

⁹⁹ Jfr. avsnitt 4.4.

¹⁰⁰ Lotteriinspektionen har enl. 48 § lotterilagen (1994:1000) central tillsyn över att lotterilagen och de föreskrifter som har meddelats med stöd av lagen följs.

innebär inte att lotteribegreppet i lotterilagens tredje paragraf inte påverkar bedömningen utan snarare tvärtom. Den skatterättsliga bedömningen i praxis av huruvida en verksamhet utgör ett lotteri eller ej synes nästan gå hand i hand med bedömningen enligt lotterilagen. Denna praxis utreds mer utförligt i avsnitt 6.4 men först utreds begreppet lotteri i 3 § lotterilagen (1994:1000) närmre.

6.2 Definitionen av lotteri i lotterilagen (1994:1000)

6.2.1 Inledning

Enligt 3 § lotterilagen (1994:1000) avses med lotteri en verksamhet där en eller flera deltagare, med eller utan insats, kan få en vinst till ett högre värde än vad var och en av de övriga deltagarna kan få. Kortspel, hänförs till lotteri enligt 3 p. 2 st. 3 § lotterilagen (1994:1000). Enligt tredje stycket samma paragraf ska det vid bedömningen av om en verksamhet är ett lotteri tas hänsyn till verksamhetens allmänna karaktär och inte endast till den större eller mindre grad av slump som finns i det enskilda fallet. Kortspel hänförs alltså till lotteri men för att avgöra huruvida kortspelet poker är ett lotteri får man alltså se till verksamhetens allmänna karaktär och den grad av slump som finns. Vad som avses med verksamhetens allmänna karaktär och vilken inverkan graden av slump har på bedömningen utreds nedan.

6.2.2 Historik

I 1881 års lotteriförordning (som ersatte den år 1844 införda förordningen (1844:12) angående förbud mot lotteriinrättningar samt mot försäljning av lotteri för in- eller utländska lotteriers räkning) definierades lotterier indirekt genom en definition av ”andra dylika företag”.¹⁰¹ Första paragrafen innehöll ett förbud mot lotteri om penningar eller penningars värde för allmänheten. Det som gällde lotterier i första paragrafen skulle också enligt andra paragrafen gälla om annat företag, varigenom åt en eller flera av de däri deltagande erbjöds i pengar eller pengars värde utfäst och efter lottning eller därmed jämförlig anordning utgående vinst till högre belopp än det som erbjöds åt en var av deltagarna. Själva slumpmomentet berördes aldrig i definitionen av lotteri i denna förordning, troligen för att detta ansågs ligga i begreppet lottning eller därmed jämförlig anordning.¹⁰²

I 1939 års lotteriförordning¹⁰³ definierades lotteribegreppet uttryckligen för första gången. Med lotteri avsågs enligt 2 st. 1 § varje företag däri, efter lottning, gissning, vadhållning eller jämförlig av slumpen helt eller delvis beroende anordning, en eller flera deltagare kunde erhålla vinst till ett

¹⁰¹ SFS 1881 nr. 38.

¹⁰² SOU 2000:50 s. 88.

¹⁰³ SFS 1939:207.

högre värde än det, som erhöles av var och en deltagare. Därmed uppstod en ganska klar gräns mot andra verksamheter, t.ex. idrottstävlingar, som till viss del kan vara beroende av slump men som inte är jämförliga med lotteri, gissning eller vadhållning. Till lotterier skulle dessutom olika marknads- och tivolinöjen med jämförbara vinstmöjligheter hänföras (även om dessa kunde anses vara rena skicklighetsspel). I förarbetena till 1939 års lotteriförordning påpekas det att det i tidigare praxis varit så att vissa företag inte ansågs utgöra lotteri om skicklighetsmomentet var större än slumpmomentet i tävlingen.¹⁰⁴ Att bedöma exakt hur stort själva skicklighetsmomentet är i en tävling var förstas en näst intill omöjlig uppgift vilket ledde till osäkerhet hos både myndigheter och företagare. För att undvika sådan osäkerhet framfördes att bedömningen, om ett företag utgör ett lotteri eller ej, i största möjliga utsträckning inte borde avgöras med hänsyn till den större eller mindre grad av slump som fanns i det enskilda fallet utan med hänsyn till den allmänna karaktären hos den anordning på vilken företaget bygger.¹⁰⁵ Syftet med den nya lagstiftningen var alltså att minska slumpmomentets betydelse och istället lägga mer tyngd på verksamhetens allmänna karaktär, något som dock inte uttrycktes direkt i lagstiftningen.

I 1982 års lotterilag gjordes mindre förändringar av definitionen av lotteri i första paragrafen. I förarbetena uttrycktes dock att någon ändring i sak inte var avsedd.¹⁰⁶ År 1994 kom så den lotterilag som gäller idag, denna uppdaterades dock något år efter sin tillkomst.

6.2.3 Den nuvarande definitionen

I SOU 2000:50 s. 92 påpekas att den nuvarande definitionen av lotteri har kritiserats för att vara alltför vid och omfattat vissa företeelser som inte varit avsedda att träffas av lotterilagen. Detta har medfört gränsdragningsproblem för de instanser som har att tillämpa lotterilagen, främst gränsdragningen i förhållande till begreppet tävling. Grunden för problemen ligger i att lagstiftaren sedan lotteriregleringens begynnelse stått inför den svåra uppgiften att få lotteribegreppet att ”å ena sidan vara så pass omfattande att det innefattar samtliga företeelser som önskas reglerade i lotterilagen och därmed vara föremål för statens kontroll och tillsyn och å andra sidan inte omfatta sådan verksamhet där behov av reglering saknas”.¹⁰⁷ En del av svårigheten ligger i att tekniken och utvecklingen av lotterier och spel sprungit ifrån lagstiftningen gång på gång.

Vid införandet av 1994 års lotterilag gjordes omfattande förändringar av definitionen av lotteri men i förarbetena angavs det att definitionen i sak motsvarade den tidigare definitionen.¹⁰⁸ I 1994 års lotterilag utvidgades utpräkningsen av de förfaranden som skulle hänföras till lotteri (lottning,

¹⁰⁴ SOU 1938:17 s. 45 ff.

¹⁰⁵ SOU 1938:17 s. 45 ff.

¹⁰⁶ Prop. 1981/82:170 s. 115.

¹⁰⁷ SOU 2000:50 s. 92.

¹⁰⁸ Prop. 1993/94:182 s. 52.

gissning, vadhållning eller liknande förfarande) med en punkt omfattande vissa angivna spel (däribland kortspel). Dessutom togs slumprekvisitet bort från den egentliga definitionen samtidigt som en kompletterande bestämmelse lades till om att det vid bedömningen av om en verksamhet är ett lotteri ska tas hänsyn till verksamhetens allmänna karaktär och inte bara till den större eller mindre grad av slump som finns i det enskilda fallet. Detta motiverades med att det av pedagogiska skäl var viktigt att på ett annat sätt än tidigare betona att slumpen inte är avgörande för om ett lotteri ska anses föreligga.¹⁰⁹ På sidan 53 i prop. 1993/94:182 uttalades det att det kan vara fråga om ett lotteri även om vinstmöjligheterna inte till någon grad är beroende av slumpen. Kortspel som var med i uppräknningen av förfaranden som var hänförliga till lotteri kan alltså utgöra lotteri även om vinstmöjligheterna inte till någon grad är hänförliga till slumpen. 1994 års lotterilag förändrades några år senare till den lag som gäller idag. Numera är uppräknningen i första till tredje punkten i tredje paragrafen bara exempel på lotterier medan uppräknningen enligt den ursprungliga lydelsen var uttömmande av de verksamheter som kunde bedömas som lotteri. Förändringen av lagtexten motiverades med att den ursprungliga lydelsen kunde medföra att en verksamhet var att betrakta som ett lotteri endast om förutsättningen enligt den allmänna definitionen var uppfylld och verksamheten dessutom kunde hänföras till någon av de uppräknade kategorierna av lotteri som angavs i tredje paragrafen.¹¹⁰ Om inte ändringen gjordes fanns det, mot bakgrund av den tekniska utvecklingen, risk för att aktiviteter som annars skulle anses utgöra lotterier inte skulle omfattas av lagen.¹¹¹

Den definition av lotteri som för nuvarande finns i 3 § lotterilagen (1994:1000) omfattar allt som ska hänföras till lotteri i ett sammanhang, dels genom en mycket vid definition, dels genom en exemplifierande uppräknning och dels genom en anvisning att hänsyn ska tas till verksamhetens allmänna karaktär.¹¹² Slumpmomentet, som är ett typiskt kännetecken för lotteri, finns alltså inte längre med i definitionen av lotteri. I SOU 2000:50 riktas kritik mot den nuvarande definitionen då den inte anger något om slump och att det därmed saknas angivningar om vad som avses med verksamhetens allmänna karaktär när det gäller lotterier.¹¹³ Den allmänna karaktären hos ett lotteri kännetecknas ju bland annat av den slumpmässiga fördelningen av vinsterna.

Sammanfattningsvis kan det sägas att den nuvarande definitionen av lotteri gör att även verksamheter där slumpen spelar ringa eller ingen roll alls kan utgöra lotterier i lagens mening. Att man ser till verksamhetens allmänna karaktär gör att man i enskilda fall inte alltid behöver bedöma huruvida slump eller skicklighet varit avgörande utan man kan på ett mer schablonaktigt sätt bedöma om verksamheten uppfyller förutsättningarna för

¹⁰⁹ SOU 1992:130.

¹¹⁰ Prop. 1996/97:7 s. 14.

¹¹¹ Prop. 1996/97:7 s. 14.

¹¹² SOU 2000:50 s. 120.

¹¹³ SOU 2000:50 s. 120.

ett lotteri.¹¹⁴ Före 1939 års lotteriförordning var rättsläget sådant att till lotterier räknades verksamheter där slumpfaktorn övervägde andra faktorer som skicklighet, arbetsprestation och dylikt. Lagstiftningen har sedan dess omarbetats ett antal gånger och lagstiftaren har med tiden gett slumpfaktorn en allt mer nedtonad betydelse vid bedömningen av om en verksamhet utgör ett lotteri eller inte men denna torde ändå fortfarande vara den mest betydande faktorn i sammanhanget.¹¹⁵ Rena skicklighetsspel eller arrangemang där utgången är bestämd i förväg, som t.ex. bridge, biljard eller schack, hänförs normalt inte till lotterier.¹¹⁶ Om det skulle vara så att poker inte innehöll något moment av slump eller detta moment i alla fall inte var en övervägande faktor så skulle poker trots detta kunna utgöra lotteri på grund av verksamhetens allmänna karaktär enligt den nuvarande definitionen av lotteri i 3 § lotterilagen (1994:1000). Om poker däremot skulle klassas som ett skicklighetsspel av samma typ som bridge (eller schack och biljard) så skulle verksamheten inte utgöra ett lotteri i lotterilagens mening. I nästa avsnitt redogörs för pokerns allmänna karaktär samt vilken roll slumpen spelar i poker.

6.3 Poker – spelet som tar en minut att lära sig men en livstid att bemästra

6.3.1 Inledning

Uttrycket här ovan är välkänt inom pokerkretsar och innebär ofta en dyrbar läxa som många nyfrälsta pokerspelare får lära sig. Uttrycket speglar dessutom förhållandet mellan skicklighet och slump i poker ganska bra. I poker kan vem som helst utmana de bästa i världen så länge personen har pengarna till det. Någon sådan möjlighet finns sällan i andra sporter, Färöarna skulle t.ex. inte kunna köpa sig en plats i fotbolls-VM medan du som läsare av denna uppsats skulle kunna ställa upp i nästa poker-VM om du har 10 000 \$ att avvara. Chansen att Färöarna skulle vinna VM är näst intill noll och chansen att en nybörjare skulle vinna en så stor turnering som WSOP är inte mycket större. Däremot skulle en nybörjare ha en chans att vinna en pokerturnering mot t.ex. fyra bra pokerspelare om han hade turen på sin sida och fick de rätta korten. I ett kortare perspektiv spelar nämligen slumpen en relativt stor roll i poker, särskilt om man t.ex. jämför med vilken roll slumpen skulle kunna spela i en VM-match mellan Brasilien och Färöarna. Men i ju längre perspektiv desto mindre roll spelar slumpfaktorn och desto större roll spelar skickligheten i poker. Hur skulle annars pokerproffs som t.ex. Daniel Negreanu kunna vinna två turneringar och ta sig till ytterligare ett finalbord på ett och samma år i WPT där varje turnering normalt har ett deltagarantal runt 500 personer? Är han världens mest lyckosamma pokerspelare? Den främsta anledningen till att man ser samma återkommande pokerproffs vid finalborden i de större tävlingarna

¹¹⁴ SOU 2000:50 s. 123.

¹¹⁵ SOU 2000:50 s. 122.

¹¹⁶ Prop. 1993/94:182 s. 53.

torde alltså vara någon slags skicklighet. På vilket sätt skicklighet spelar in i poker redogörs för nedan i avsnitt 6.3.3 men först ska jag visa att poker, som i uttrycket i rubriken ovan, inte tar mer än en minut att lära sig.

6.3.2 Pokerns regler och grunder

Reglerna i poker som förklaras här gäller reglerna i Texas Hold'em. Detta är den för nuvarande mest populära formen av poker och den form av poker som spelas vid de flesta stora tävlingarna runt om i världen. Poker går ut på att vinna pengar/markering från sina motspelare. Vinnare i varje giv blir den som lyckas få de andra spelarna att slänga sina händer (genom att få dem att tro att man har en bättre hand än dem) eller den som har den bästa pokerhanden av dem som har sin hand kvar när alla satsningsrundor är slut. Innan korten delas ut ska oftast spelaren till vänster om "dealern"¹¹⁷ (i större sammanhang används oftast en professionell croupier som delar ut korten, vem som är "dealer" av spelarna markeras då av en s.k. "dealerbutton") lägga in en s.k. "small blind" och spelaren till vänster om honom lägga in en s.k. "big blind". Dessa "blinds" består av en viss summa pengar/markering där "small blind" oftast utgör hälften av "big blind". "Blindsen" finns till för att det ska finnas pengar/markering i potten vid början av varje hand så att deltagarna har någonting av värde att spela om redan från början.¹¹⁸

När "blindsen" är satsade så delas det ut två kort, s.k. hålkort, till varje spelare varpå spelaren till vänster om den som lagt in "big blind" börjar första satsningsrundan. De som inte vill följa med på "big blind" eller de satsningar som gjorts får slänga sina händer. Om endast en spelare återstår efter en satsningsrunda är handen över och en ny hand påbörjas. "Dealer" i den följande handen blir då spelaren till vänster om den nuvarande "dealern". När första satsningsrundan är slut så läggs det upp tre kort på mitten av bordet, s.k. öppna kort eller "community cards". Varje spelare får kombinera sina hålkort med de öppna korten för att skapa den starkast möjliga pokerhanden.¹¹⁹ När de tre öppna korten, som brukar kallas "the flop", delats ut så börjar spelaren närmast till vänster om "dealern" nästa satsningsrunda. När satsningsrundan är klar läggs det fjärde öppna kortet upp, detta kort kallas "the turn". Efter "the turn" följer ytterligare en satsningsrunda varpå det femte och sista öppna kortet läggs upp, detta kort kallas "the river". De spelare som är kvar får nu använda sig av de fem öppna korten och sina två hålkort för att skapa den bästa möjliga pokerhanden. Vanligen finns det inget tvång på att något av ens hålkort måste användas utan om man vill så kan man använda de fem öppna korten. Efter det femte och sista kortet följer ytterligare en satsningsrunda varpå de spelare som är kvar visar sina hålkort och spelaren med den högst rankade pokerhanden tar hem potten.

¹¹⁷ Se bilaga A för definition.

¹¹⁸ "Blindsen" kan kombineras med s.k. "antes" som innebär att alla spelare lägger en identisk mindre summa pengar/markering i potten redan innan korten delas ut.

¹¹⁹ För en lista över rangordningen av pokerhänder se bilaga A.

6.3.3 Pokerns olika skicklighetsmoment

Det faktum att det finns en uppsjö av böcker och tidningar som behandlar ämnet poker och pokerteori talar för att pokern till stor del består av ett skicklighetsmoment. Bland pokerböcker på svenska är standardverket Dan Glimnes "Pokerhandboken" som utkommit i ett flertal upplagor.¹²⁰ Det är med denna bok som bakgrund samt mina egna kunskaper i poker som jag nu kort kommer gå igenom några av de aspekter som gör poker till ett skicklighetsspel. Poker är ett spel som kräver en hel del olika färdigheter och för att bli en bra pokerspelare bör man ha disciplin, kunskap om strategi och taktik, insikt i motspelarnas psykologi, analytisk skicklighet samt kännedom om pokerspelets matematik.¹²¹

Enligt Glimne är poker framförallt ett spel om information. Ju mer korrekt information man har till hands, desto större är ens möjligheter att fatta ett korrekt beslut i en viss situation.¹²² Denna information kan bestå av kunskapen om de matematiska strukturer som styr spelet, observerandet av ens motståndare samt vetskapen om de kort som finns på bordet. "En spelare som fattar sina beslut grundade på information kommer alltid att kunna vinna över en spelare som inte gör det."¹²³ Genom att konsekvent handla korrekt i olika situationer så kommer man i längden att vinna i poker. Det är dock inte ofta man har tillgång till 100 % av all information och ibland kan motståndarna skicka ut falsk information om t.ex. hur pass stark deras hand är. Det gäller därför att värdera och tänka igenom all information som man snappar upp under ett parti poker.

I poker spelar korten en underordnad roll.¹²⁴ Det viktigaste verktyget man har är istället de pengar/markor man kan göra satsningar med.¹²⁵ Oavsett om du har en svagare hand än din motståndare så kan du få honom att slänga sina kort genom t.ex. en satsning som gör att han tror att dina kort är bättre än hans egna. Varje "check", syn och höjning i poker utgör information som man måste bearbeta och analysera. I poker gäller det att hålla sig borta från ogynnsamma situationer och samtidigt utnyttja de gynnsamma till max. Det gäller att tänka på att pengar som man förlorar är lika mycket värda som pengar man vinner.¹²⁶ Vad innebär då de olika färdigheterna som man behöver för att få information och kunna spela bra och vinnande poker?

Disciplin¹²⁷ – För att spela vinnande poker krävs ett stort mått av disciplin. Om man inte har disciplinen till att följa den strategi och de kunskaper man har så tappar man det övertag man kan ha mot sämre spelare. Bara för att man förlorar en stor pott i en hand där man var storfavorit inför sista kortet

¹²⁰ Senaste upplagan utkom år 2005.

¹²¹ Glimne s. 82 ff.

¹²² Glimne s. 75.

¹²³ Glimne s. 75.

¹²⁴ Glimne s. 76.

¹²⁵ Glimne s. 76.

¹²⁶ Glimne s. 77.

¹²⁷ Glimne s. 82.

så får man inte börja spela som andra mindre skickliga spelare som synar och går med på alla chanser de har. Det gäller att ta lärdom av sina misstag och fortsätta att spela bra poker mot de sämre spelarna för att vinna över dem i längden.

Kunskap om strategi och taktik¹²⁸ – Denna kunskap kan man få genom att studera den rika flora av pokerlitteratur som finns samt genom praktisk erfarenhet. Denna kunskap består av information om vilka beslut man ska ta i olika situationer, när det är värt att syna för att försöka pricka en vinnande hand, i vilka situationer det är läge att bluffa och så vidare.

Insikt i motspelarnas psykologi¹²⁹ – Genom att observera motståndarna och sätta sig in i hur de tänker när de spelar en viss hand kan man utnyttja detta genom att se mönster och tendenser och agera efter dessa i återkommande situationer. T.ex. kan det finnas en ganska försiktig spelare vid bordet som bara höjer om han har högsta par eller bättre efter ”floppen”. Om denna spelare inte satsar utan ”checkar” efter ”floppen” kan det vara värt att försöka bluffa hem potten genom en satsning trots att man inte har någon bra hand själv. Ett annat exempel är om en spelare varje gång han bluffar gör någon speciell gest eller kroppsrörelse. Hittar man en sådan ”tell” hos en annan spelare kan man utnyttja denna vid senare tillfällen under spelets gång för att vinna hans pengar/markor. Det gäller dock att se upp, människors beteende kan variera och ibland kan motståndare skicka ut signaler för att lura en att tro att de har en viss hand.

Analytisk skicklighet¹³⁰ – Detta använder man sig av för att räkna ut vad motståndaren har på handen i en viss situation. Genom att observera hur, när och med vilka händer motspelaren agerar kan man dra slutsatser som man sedan lägger som bas för sitt eget agerande. Alla spelare agerar dock inte alltid likadant i samma situationer och det gäller att hela tiden omvärdera sina slutsatser beroende på ny information. Genom att själv variera sitt spel kan man undgå från att andra spelare lyckas läsa en.

Kännedom om pokerspelets matematik¹³¹ – Denna matematik består bland annat av hur stor chansen är att din hand är den bästa, vilket övertag eller underläge din hand har mot en annan, hur stor chansen är att ett enskilt drag för en hand går in och om ett drag är värt att göra beroende på vad man måste satsa och hur mycket pengar det ligger i potten (pottodds). Denna matematiska teori bygger på sannolikhetsteori. Matematik inom poker kan vara både enkel och oerhört komplex. Då även psykologiska aspekter och bluffar ingår i poker leder detta till att det, än så länge, är matematiskt omöjligt att i vissa fall räkna ut exakt om man har en bättre hand än sin motståndare eller inte. Men genom att använda sig av matematisk sannolikhetsteori och de andras agerande vid bordet kan man kalkylera hur stor chans det är att ens hand är den bästa.

¹²⁸ Glimne s. 82.

¹²⁹ Glimne s. 82.

¹³⁰ Glimne s. 84.

¹³¹ Glimne s. 84.

Att gå igenom all matematiskt teori i poker finns det inte utrymme för i denna uppsats. Dock ska jag kort förklara hur pottodds fungerar och visa hur man med hjälp av sannolikhetssteori kan spela vinnande poker. I poker måste man bestämma sig för om man ska satsa, syna, ”checka” eller lägga sig. Genom att veta huruvida potten erbjuder bra eller dåliga odds kan man göra gynnsamma beslut. Pottoddsen är de odds som potten ger en om man vill gå med. Om det t.ex. ligger 50 kr i potten och det kostar 10 kr att gå med så är pottoddsen 5 mot 1. Huruvida man ska gå med i en viss situation eller inte beror på hur stor chans man bedömer att ens hand har att vinna potten. Om dina pottodds är större än dina odds att pricka din hand bör du gå med.

Exempel: I ett Texas Hold'em parti sitter du med ”dealerbutton” och spelaren till vänster om dig satsar 5 kr efter att det fjärde öppna kortet har kommit. Spelare nummer två synar och pottens sammanlagda storlek är nu på 50 kr. Du sitter med hjärter ess och hjärter tio i handen och det ligger två hjärter på bordet. Du antar att din färg, om du prickar den, kommer att vara den bästa handen samt att de andra två spelarna förmodligen kommer att ”checka” och sen lägga sig vid en satsning om ett hjärter kommer som sista öppna kort. Då det finns ytterligare 9 hjärterkort i kortleken och det sammanlagt finns 46 kort kvar (52 kort i leken minus dina egna två hålkort och de fyra öppna korten) är chansen 9 mot 46, det vill säga ca 9 mot 1 att du prickar färgen. Pottoddsen är på 5 mot 50, det vill säga 1 mot 10 vilket är större än 9 mot 1 varför du bör gå med. Hade potten däremot varit på 40 kr hade dina pottodds varit på 5 mot 40, det vill säga 1 mot 8 vilket hade talat för att du skulle lägga dig. Pokermatematik innehåller dock en hel del andra aspekter som kan påverka, t.ex. implicita pottodds och effektiva pottodds. För närmre genomgång av dessa hänvisas till Dan Glimnes bok ”Pokerhandboken” eller annan motsvarande svensk eller utländsk litteratur. Genom att ha sannolikheten på sin sida kan man i längden vinna på sitt spel.

6.3.4 Kommentar

Som visat ovan finns det en hel del olika skicklighetsaspekter inom poker och en hel del olika strategier och taktiker som passar för olika spelare och olika situationer. Att utreda alla dessa aspekter närmre som t.ex. psykologi, position, bluffar och avancerad sannolikhetssteori finns det inte utrymme för i denna uppsats. Sammanfattningsvis kan dock sägas att ju mer kunskap och information man har i poker jämfört med sina motspelare desto mindre behöver man förlita sig på slumpen. En bra pokerspelare minimerar slumpens betydelse och sett i ett längre perspektiv kommer därför en skicklig pokerspelare att vinna över en mindre skicklig pokerspelare, så länge han spelar efter sin förmåga. Det är på grund av skicklighetsmomenten i poker som det finns pokerproffs som kan försörja sig på pokern och att man oftast ser de bästa pokerspelarna i världen sitta vid finalbordet i den ena stora pokerturneringen efter den andra.

Att utgången i pokern inte endast är beroende av slumpen framgår klart av det ovan skrivna. Hur stor roll skicklighetsmoment spelar jämfört med slumpmomentet varierar efter vilket perspektiv man ser pokern i. Studerar

man pokern hand för hand så kan slumpen antas ha en avgörande roll medan slumpens roll blir allt mer underordnad i ju längre perspektiv man studerar pokern. Exakt var gränsen går för när skicklighetsmomentet överväger slumpmomentet är förstås omöjligt att avgöra då det är så många faktorer, bland annat mänskliga faktorer, som spelar in. Om varje hand i poker ska anses utgöra ett lotteri kan slumpen bli utslagsgivande. En mindre skicklig pokerspelare som synar en stor satsning ”all in” trots att han bara kan vinna om ett enda specifikt kort kommer kan ju ha tur och pricka just det kortet.

Om man inte spelar ”cash game” utan en pokerturning så kan hela turneringen antas utgöra ett lotteri varpå skicklighetsfaktorn spelar allt större roll då en turnering består av ett mycket större antal händer. Inget av detta är dock klart reglerat i lag eller avgjort i praxis och är ett exempel på det faktum att lagstiftningen inte är anpassad till denna företeelse. I följande avsnitt redogörs för praxis angående den skatterättsliga definitionen av begreppet lotteri.

6.4 Praxis

6.4.1 Inledning

Enligt 1982 års lotterilag (1982:1011) utsågs vinnaren i ett lotteri genom ett förfarande som helt eller delvis var beroende av slumpen. Vid en pristävling däremot var bedömningen av individuella prestationer avgörande. Mats Tjernberg menar i en artikel att hur högt prestationskravet ställs således är avgörande för om inkomstbeskattning ska ske.¹³² Vidare menar Tjernberg att enligt praxis blir det avgörande momentet, det vill säga prestations- eller slumpmomentet, styrande.¹³³ Exempel på tävlingar där slumpmomentet är avgörande är korsordstävlingar där de rätta svaren skickas in och vinnaren därefter utses genom lottning mellan alla inkomna svar.¹³⁴ Exempel på det motsatta fallet är när en lottning sker först av vilka som ska få delta i tävlingen och tävlingen sedan avgörs genom ett prestationsmoment. Tjernberg kommer i sin artikel fram till att prestationskravet för inkomstbeskattning av vinster i tävling där slumpmomentet inte är avgörande har satts mycket lågt. Som exempel nämner han RÅ 1956 ref. 3 där en slogantävling avgjordes av en jury och KamR fann att vinsten på 100 000 kr var att betrakta som vederlag för utfört intellektuellt arbete. RegR gjorde inte någon ändring av KamR dom. Tjernberg menar att tävlingen utgjordes från ett formellt synsätt då juryn knappast kan ha bedömt samtliga av de över 300 000 bidragen. Vidare pekar Tjernberg på målen RÅ 1989 not. 198 och RÅ 1991 not. 163 där vinster i tävlingsprogram på TV (Lagt kort ligger resp. 24 karat) med ett

¹³² Tjernberg ”Beskattning vid tävlingsvinster samt vid avstående från vinst” Skattenytt 1992 nr 12.

¹³³ Tjernberg ”Beskattning vid tävlingsvinster samt vid avstående från vinst” Skattenytt 1992 nr 12.

¹³⁴ Se RÅ 1961 not. Fi. 1280.

lotteriliknande innehåll ansågs utgöra ersättning för deltagande i TV-programmen.

Kan man här då dra paralleller till poker? Som visat ovan i avsnitt 6.3 är slumpmomentet inte alltid den avgörande faktorn i poker, särskilt om man ser på poker i ett längre perspektiv. Innan några slutsatser kan dras måste praxis utredas närmre.

6.4.2 RÅ 1991 not. 163 ”24 karat”

I målet sökte Sveriges Television AB förhandsbesked angående fråga om eventuell skyldighet för bolaget att betala lotterivinstskatt på de vinster man utgav i TV-programmet 24 karat, enligt lagen (1928:367) om skatt på lotterivinster. Riksskatteverkets nämnd för rättsärenden fann att bolaget inte skulle betala någon lotterivinstskatt på de priser man gav ut till deltagarna i form av pengar eller guldtackor. Detta motiverades med att de eventuella ersättningar deltagarna fick ut av att delta i detta underhållningsprogram skulle anses utgöra ersättning för medverkan i programmet. Bolaget yrkade i besvär till RegR att bolaget skulle få betala ut skatt enligt lagen (1928:367) om skatt på lotterivinster för de vinster i form av pengar eller guldtackor som utgavs ut till vinnarna i 24 karat. RegR började med att konstatera att någon definition av begreppet lotteri inte fanns i lagen (1928:367) om skatt på lotterivinster utan att vägledning för tolkning av begreppet istället fick sökas i lotterilagen (1982:1011) och motivuttalanden till den lagen. RegR framförde att det i lagmotiven¹³⁵ framgick att frågan huruvida ett företag ska bedömas som ett lotteri bör avgöras med hänsyn till den allmänna karaktären hos den anordning som företaget bygger på och inte bara med hänsyn till den större eller mindre grad av slump som finns i det aktuella företaget. Med detta som bakgrund samt det som upplysts i målet om TV-programmet fann RegR att pengar som utges som vinster till deltagare i programmet inte anses som vinster i ett lotteri i den mening som avses i lagen (1928:367) om skatt på lotterivinster. Någon skattskyldighet enligt nämnda lag förelåg därför inte för bolaget.

Målet gällde visserligen skattskyldighet enligt lagen (1928:367) om skatt på lotterivinster och inte bestämmelsen i 3 § 8 kap. IL om skattefrihet vid vinster i svenska lotterier. Någon definition av begreppet lotteri fanns dock inte i lagen (1928:367) om skatt på lotterivinster vilket ledde RegR till att ta vägledning av definitionen av begreppet i lotterilagen (1982:1011) och motivuttalandena till denna lag. Någon definition av begreppet lotteri finns inte heller i IL vilket torde innebära att vägledning för tolkning av begreppet kan hämtas i definitionen av begreppet i lotterilagen (1994:1000).

6.4.3 RÅ 1989 not. 198 ”Lagt kort ligger”

Riksskatteverkets nämnd för rättsärenden fastslog efter besvär av Mats U angående förhandsbesked om inkomstskatt att värdet av ett eventuellt pris i

¹³⁵ Prop. 1939:76 s. 11 och prop. 1981/82:170 s. 29.

TV-programmet ”Lagt kort ligger” utgjorde intäkt av tjänst. I motiveringen menade nämnden att trots TV-tävlingens starka drag av lotteri skulle eventuella vinster enligt tidigare praxis¹³⁶ anses utgöra ersättning, utöver själva gaget, för deltagandet i TV-programmet vari tävlingen ingick. RegR gjorde inte någon ändring av Riksskatteverkets beslut.

Av målet framgår att priser vid deltagande i TV-program som ”Lagt kort ligger” och ”24 karat” ska anses utgöra ersättning för deltagande i programmet och därmed beskattas i inkomstslaget tjänst. I målet hänvisas till RÅ 1986 ref. 44 där värdet av en resa som vunnits i ett lotteri bland anställda i ett företag ansågs utgöra en förmån som var skattepliktig i inkomstslaget tjänst.

6.4.4 RÅ 1995 ref. 100 ”Stora Famnen-lotteriet”

Målet gällde ett förhandsbesked angående hur en privatperson, X, skulle beskattas vid vinst i spelet Bonuschansen som sändes i TV4:s program ”Stora Famnen”. Arrangemanget, som anordnades till förmån för Röda Korset, hade tillstånd från Lotterinämnden och bestod av fyra spel, varav tre var skrapspel och det fjärde den s.k. bonuschansen. Vinnarna i ett av skrapspelen fick anmäla sitt intresse att vara med i utlottningen av tio weekendresor till Stockholm. Förutom weekendresan fick de tio deltagarna vara med i TV4:s program Stora Famnen. Två av de tio deltagarna valdes slumpvis ut under programmets gång att delta i Bonuschansen. Bonuschansen bestod av två delspel. I det första delspelet möttes de två deltagarna i en enkel version av minnespelet ”memory” där två av fjorton luckor skulle vändas upp åt gången och vinnare blev den som först fick fram två par. Vinnaren fick behålla de produkter som fanns på luckorna på dennes par. Vinnaren gick dessutom vidare till det andra delspelet som bestod av nio luckor med bokstäver på där lucka efter lucka skulle vändas upp och vinsten bestod av den summa som fanns på de två luckor som först bildade ett par.

Skatterättsnämnden fann att priser vid deltagande i TV-program av detta slag enligt tidigare praxis skulle anses utgöra ersättning för deltagande i TV-programmet och att något avsteg från denna praxis inte var aktuellt i detta mål. Vad X erhöll vid deltagande i programmet skulle därför för honom anses utgöra inkomst av tjänst. Två ledamöter var skiljaktiga angående motiveringen och menade att det avgörande i målet var deltagarens minnesprestation i det första delspelet. En vinst i programmet Bonuschansen skulle därför utgöra ersättning på grund av den tävlandes minnesprestation och då beskattas i inkomstslaget tjänst.

X överklagade beslutet till RegR som började med att fastställa att frågan i målet gällde gränsdragningen mellan vad som ska hänföras till lotterivinst och skattepliktig inkomst av tjänst. För tolkning av begreppet lotteri hänvisades till definitionen i lotterilagen (1982:1011) samt ett uttalande i

¹³⁶ RÅ 1986 ref. 44.

prop. 1981/82:170 att frågan huruvida ett företag skall bedömas som lotteri i största möjliga utsträckning bör avgöras med hänsyn till den allmänna karaktären hos den anordning på vilken företaget bygger och inte bara med hänsyn till den större eller mindre graden av slump i det speciella fallet.¹³⁷ Vidare nämndes ett uttalande i samma proposition att det inte finns något krav på att ett slumpmoment skall överväga ett skicklighetsmoment för att det skall vara fråga om ett lotteri. I sin bedömning började RegR med att klarlägga tidigare praxis. Bland annat nämndes RÅ 1986 ref. 44 och RÅ 1967 ref. 45 i vilka det fastslagits att vinster i spel som anordnats inom ett företag och där endast anställda tillåts delta ska anses utgöra inkomst av tjänst, oberoende av slumpmomentet i spelet. Vidare nämndes målen RÅ 1961 not. Fi 1279, RÅ 1989 not. 198 och RÅ 1991 not. 163 där vinster i tävlingar som ingick i TV-program ansetts utgöra ersättning för deltagande i underhållningsprogram som var skattepliktig i inkomstslaget tjänst. Sist i praxisgenomgången hänvisades till målet RÅ 1961 not. Fi 1280 där en vinst i en tävling bestående av en ordgåta som anordnats av en tidning ansågs utgöra lotterivinst då vinnaren tilldelades vinsten efter en lotteridragning mellan en mängd korrekta lösningar som inkommit.

RegR påpekade i det aktuella fallet att lotteriet anordnats av Röda Korset och att ett av spelen kunde leda till deltagande i Bonuschansen som sändes på TV. Röda Korset hade erbjudit TV4 att sända programmet och det var således inte TV4 som engagerade deltagarna och kanalen utgav inte heller någon form av ersättning till deltagarna. RegR fann, med hänvisning till det av Röda Korset anordnade lotteriets karaktär och den övervägande grad av slump som utmärkte detta, att en vinst i lotteriet inte kunde ses som en ersättning för den ringa minnesprestation som utfördes i första delspelet i Bonuschansen. Eventuell vinst skulle därför vara fri från skatt enligt 19 § kommunalskattelagen. Två regeringsråd var skiljaktiga och menade att skatterättsnämndens förhandsbesked skulle fastställas.

Även i detta mål sökte sig RegR till definitionen av begreppet lotteri i lotterilagen (1982:1011) samt motivuttalandena att det vid bedömningen av huruvida ett företag utgör ett lotteri helst inte ska läggas för stor vikt vid den grad av slump som innefattas i företaget utan att bedömningen ska göras med hänsyn till företagets allmänna karaktär.¹³⁸ I sin motivering menar dock RegR att företagets allmänna karaktär utmärktes av den övervägande graden av slump. Av målet framgår också att det faktum att ett tillstånd från Lotterinämden (numera Lotteriinspektionen) innehas inte betyder att skattefrihet automatiskt föreligger för eventuella vinster för en deltagare utan att en skattemässig bedömning bör göras i varje enskilt fall. Att ett tillstånd finns verkar dock tala för att skattefrihet föreligger på vinsterna för en deltagare enligt 3 § 8 kap. IL då tillstånd ges av Lotteriinspektionen enligt lotterilagen (1994:1000) och definitionen av begreppet lotteri i lotterilagen verkar ligga till grund för en bedömning enligt 3 § 8 kap. IL.

¹³⁷ Prop. 1981/82:170 s. 29.

¹³⁸ Jfr. RÅ 1991 not. 163.

6.5 Sammanfattande kommentar

I 3 § 8 kap. IL stipuleras att vinster i svenska lotterier är skattefria. Någon definition av begreppet lotteri finns dock inte i IL. Av den praxis som redogjorts för i avsnitt 6.4 framgår ganska klart att en skatterättslig bedömning av vad som utgör ett lotteri till stor del bygger på definitionen av begreppet lotteri i lotterilagen (1994:1000). I målen görs hänvisningar till motivuttalanden som säger att det vid en bedömning av huruvida verksamheten utgör ett lotteri eller inte ska läggas vikt vid verksamhetens allmänna karaktär och inte bara vid den större eller mindre grad av slump som finns i det enskilda fallet. Detta finns numera uttryckt i 3 st. 3 § lotterilagen (1994:1000). Att en skatterättslig bedömning av huruvida en vinst i en verksamhet är skattepliktig eller ej bör göras i varje enskilt fall framgår av RÅ 1995 ref. 100 där tillstånd fanns från Lotterinämnden för lotteriet men RegR ändå gjorde en skatterättslig bedömning av omständigheterna. Enligt den nuvarande definitionen av begreppet lotteri kan en verksamhet trots att den innehåller ringa eller ingen grad av slump anses utgöra ett lotteri. Slumpfaktorn torde dock fortfarande vara en betydelsefull faktor vid denna bedömning.¹³⁹

Att avgöra hur pass stor skicklighets- och slumpfaktorn är i poker är näst intill omöjligt då det finns så många olika aspekter av spelet, däribland matematiska men främst mänskliga aspekter som inte kan uppmätas i olika värden. T.ex. kan en bra pokerspelare vara på dåligt humör eller irriterad efter en rad av osannolika förluster vilket kan påverka hans spel (att behålla humöret och koncentrationen räknas också som en styrka i sig i poker). Det som kan sägas med tämlig säkerhet är att skicklighetsfaktorn blir allt större och slumpfaktorn allt mindre ju längre perspektiv man ser pokern i. Om man ser på varje enskild hand så kan slumpen tänkas vara en övervägande faktor medan skicklighetsfaktorn kan tänkas vara övervägande om man ser på ett parti som spelas över en längre tid, t.ex. regelbundet under ett år, där åtminstone en av spelarna är märkbart skickligare än övriga. Då det inte är klagjort vad som utgör ett enskilt lotteri inom poker är det svårt att närmare fastställa hur pass stor skicklighets- och slumpfaktorn är.

Oavsett om man ser pokern i ett längre perspektiv och skicklighetsfaktorn blir övervägande så kommer alltid slumpen att ha en viss betydelse och även om den inte haft det så hade poker ändå kunnat anses utgöra ett lotteri med hänsyn till verksamhetens allmänna karaktär. Rena skicklighetsspel eller arrangemang där utgången är bestämd i förväg som t.ex. bridge, biljard eller schack hänförs dock normalt inte till lotterier.¹⁴⁰ Vad är det då som skiljer de båda kortspelen bridge och poker åt, hur kan det komma sig att bridge räknas som ett rent skicklighetsspel men inte poker? Poker är enligt Dan Glimne ett mer skicklighetskrävande spel än bridge då det i bridge oftast bara finns ett korrekt sätt att spela en hand medan man i poker måste variera

¹³⁹ Jfr. RÅ 1995 ref. 100 och SOU 2000:50 s. 122.

¹⁴⁰ Prop. 1993/94:182 s. 53.

och anpassa sitt spel efter situationen och motspelarna.¹⁴¹ Bridge rymmer inte samma taktiska och strategiska djup som poker.¹⁴² Vidare handskas man i bridge bara med korten medan man i poker, förutom korten, dessutom måste handskas med pengar.¹⁴³ Att pokern inte anses vara ett rent skicklighetsspel som bridge kan dock bero på att poker mer har en karaktär av lotteri då själva spelet i grund och botten handlar om ”gambling” samt att det spelas med och om pengar. Man satsar pengar på sin hand och försöker ofta blåsa motståndarna genom att satsa så att de tror man har en bättre hand än man har. Pokerns rykte och historia är dessutom av ganska tvivelaktig sort och pokern har inte förrän på senare år kommit att bli rumsren och accepterad.¹⁴⁴

Vad som avses med verksamhetens allmänna karaktär är inte helt klarlagt i lagtext eller praxis utan uttrycket tycks närmast bädda för en relativt schablonaktig eller näst intill skönsmässig bedömning av vad som ska utgöra lotteri och inte. Det främsta kännetecknet för ett lotteri torde vara den grad av slump som påverkar utgången i den aktuella verksamheten. Om mindre hänsyn ska tas till graden av slump så verkar andra mer schablonaktiga bedömningsfaktorer bli avgörande. Den allmänna karaktären hos poker skulle närmast kunna liknas vid den allmänna karaktären hos s.k. sportsbetting där spelare satsar pengar på utgången i sportevenemang av olika slag. Även i sportsbetting, som vid poker, ingår skicklighetsmoment som t.ex. att studera de olika lagens nuvarande form, individuella spelares form med mera men samtidigt påverkar slumpen resultatet i en match. T.ex. kunde ett skott i ribban i slutminuterna ha gått en cm lägre ner och in i mål och ge matchen ett annat resultat. Sportsbetting har i Sverige ansetts utgöra lotteri.

I målen ”24-karat” och ”Lagt kort ligger” ansågs eventuella vinster utgöra ersättning för deltagande i programmet trots att själva tävlingen om priserna ibland till viss del kunde avgöras av slumpen och att de tävlandes prestation var relativt liten. Tjernberg menar att prestationskravet för inkomstbeskattning av vinster i tävling där slumpmomentet inte är avgörande har satts mycket lågt.¹⁴⁵ Detta stämmer i fall där tävlingars allmänna karaktär består av att deltagarna ska utföra något som kan jämföras med en arbetsprestation. I målet ”Surf” från 1956 ansågs vinsten i en slogantävling utgöra ersättning för ett intellektuellt utfört arbete och i målen ”24 karat” och ”Lagt kort ligger” ansågs vinsterna utgöra ersättning för deltagande i ett program. Att dra slutsatsen att pokervinster på grund av utgången i dessa mål kan anses utgöra beskattningsbar inkomst på grund av den prestation som ändå utförs i poker (särskilt av skickliga spelare) torde vara att göra en alltför långtgående tolkning. Pokerverksamhetens allmänna karaktär synes inte utgöras av en prestation för ett arbete man utfört åt

¹⁴¹ Glimne s. 75.

¹⁴² Glimne s. 7.

¹⁴³ Glimne s. 6.

¹⁴⁴ Se avsnitt 2.

¹⁴⁵ Tjernberg ”Beskattning vid tävlingsvinster samt vid avstående från vinst” Skattenytt 1992 nr 12.

någon annan utan snarare en form av ”gambling” på kort.

Pokerverksamhetens allmänna karaktär torde istället vara närmre den allmänna karaktären hos sportsbetting. Om man väljer att inkomstbeskatta pokervinster torde steget till att också börja inkomstbeskatta vinster från sportsbetting inte vara långt då den allmänna karaktären hos verksamheterna kan anses vara snarlik.

Skälet för att lotterivinster är skattefria enligt 3 § 8 kap. IL är att de i princip inte erhålls på grund av arbetsprestation eller utgör kapitalavkastning och därmed inte omfattas av det skatterättsliga inkomstbegreppet. Den allmänna karaktären hos poker synes ligga närmre ”gamblingen” i sportsbetting än arbetsprestationen i tävlingsprogram på TV, något som styrks av KamR avgörande i det mål från år 2005 som redogjorts för tidigare i uppsatsen.¹⁴⁶ Låt vara att finalen i vissa pokerturneringar sänds i TV världen över men oftast föregås finalen av ett antal dagars spelande där rättigheterna för finalsändningen sålts till ett företag. Även i ett sådant fall kan vinsterna anses utgöra vinster i ett lotteri.¹⁴⁷ När det gäller pokerturneringar som anordnas av produktionsbolag för TV kan det diskuteras huruvida eventuella vinster ska anses utgöra ersättning för deltagande i programmet som i RÅ 1989 not. 198 och RÅ 1991 not. 163.

Den ståndpunkt som SKV, Lotteriinspektionen och KamR intagit, att pokervinster ska anses utgöra vinster i svenskt lotteri och därmed vara skattefria, synes, med hänsyn till pokerverksamhetens allmänna karaktär, vara förenlig med gällande rätt. Ståndpunkten kan dock ifrågasättas. Det faktum att det finns ett mål från RegR, RÅ 1947 Fi. 859, där pokervinster beskattats som tillfällig förvärvsverksamhet (idag inkomstslaget tjänst) och att inget nytt mål från RegR kommit som överspelat RÅ 1947 Fi. 859 talar för att pokervinster inte ska anses utgöra skattefria lotterivinster enligt 3 § 8 kap. IL. Frågan är då om rättsläget ändrats sen RÅ 1947 Fi 859 avgjordes. Då ingen definition av begreppet lotteri finns i IL har man i praxis tagit ledning av definitionen av begreppet lotteri som finns i lotterilagen.¹⁴⁸ I förarbetena till 1939 års lotteriförordning nämndes att bedömningen, om ett företag utgör ett lotteri eller ej, i största möjliga utsträckning inte borde avgöras med hänsyn till den större eller mindre grad av slump som fanns i det enskilda fallet utan med hänsyn till den allmänna karaktären hos den anordning på vilket företaget bygger. Detta uttrycks numera direkt i lagtexten, 3 § lotterilagen (1994:1000). I förarbetena till både 1982 års lotterilag och 1994 års lotterilag klargjordes det att förändringarna i definitionen av lotteri i lagtexten inte innebar någon ändring i sak.¹⁴⁹ Det kan alltså argumenteras för att någon ändring av rättsläget inte har skett sen 1947 års mål i RegR.

Det framgår dock inte av målet om det gällde vinster i partier som var öppna för allmänheten eller ej. Vinster i privata partier ska ju enligt SKV beskattas

¹⁴⁶ Mål nr. 5318-04.

¹⁴⁷ Jfr. RÅ 1995 ref. 100.

¹⁴⁸ Se bl.a. RÅ 1995 ref. 100.

¹⁴⁹ Prop. 1981/82:170 s. 115 respektive prop. 1993/94:182 s. 52.

i inkomstslaget tjänst, med hänvisning till just RÅ 1947 Fi. 859. Här ska också uppmärksammas den diskussion som förts i avsnitt 5.4.1 om huruvida begreppet lotteri i 3 § lotterilagen (1994:1000) innefattar ett krav att verksamheten ska anordnas för allmänheten eller i förvärvssyfte för att vara ett lotteri. Argumentet för detta är att lotterilagen enligt första paragrafen inte är tillämplig på verksamheter som inte anordnas för allmänheten eller i förvärvssyfte och att 3 § lotterilagen (1994:1000) därför inte heller är tillämplig på sådan verksamhet i något avseende. Frågan är dock om det faktum att lotterilagen inte är tillämplig på verksamheter som inte anordnas för allmänheten eller i förvärvssyfte påverkar den skatterättsliga bedömningen av begreppet lotteri i 3 § 8 kap. IL. Ett klargörande i praxis eller i lag på denna punkt är önskvärt.

Ett annat argument för att pokervinster inte ska anses utgöra vinster i svenskt lotteri är att skicklighetsfaktorn kan anses vara så pass stor att den överväger slumpfaktorn. Ser man på pokerspel i ett oändligt perspektiv så torde slumpfaktorn spela en underordnad roll. Slumpfaktorn är en viktig del av verksamhetens allmänna karaktär och ju mindre slumpfaktorn är desto mer talar det för att verksamheten inte utgör ett lotteri. Men för att skicklighetsfaktorn ska överväga slumpfaktorn i poker krävs alltså att man ser på pokern i ett längre perspektiv. Ser man på pokern hand för hand så torde slumpfaktorn vara övervägande. Något som talar för att man ska se på pokern som ett enskilt lotteri för varje hand är att definitionen av lotteri i 3 § lotterilagen (1994:1000), att en eller flera deltagare i verksamheten kan få en vinst till ett högre värde än vad var och en av de övriga deltagarna kan få, kan anses vara uppfylld. Mot detta talar dock att poker vanligen spelas över en längre tid och inte endast några få enstaka händer. Svängningarna i poker är så pass stora att det som spelar störst roll är resultatet i längden.

Trots dessa motargument torde dock, som nämnts ovan, pokerverksamhet med hänsyn till verksamhetens allmänna karaktär anses utgöra ett lotteri. Så länge SKV inte ändrar uppfattning så lär något avgörande i RegR inte ske då majoriteten av pokerspelare i Sverige kan antas vara nöjda med beskattningsfriheten. Ett beslut av SKV att beskatta en pokerspelares vinst i en pokerturning utanför EU/EES skulle dock kunna överklagas med argumentet att pokerverksamhet inte ska anses utgöra lotteri. Huruvida en sådan argumentering skulle ha framgång i RegR är dock tveksamt med nuvarande lagstiftning. Om poker enligt RegR skulle anses vara ett rent skicklighetsspel och inte ett lotteri så torde beskattning dock ändå ske, men då i inkomstslaget tjänst.¹⁵⁰ Sveriges beskattningsrätt skulle då kunna vara inskränkt med hänvisning till eventuella dubbelbeskattningsavtal. För pokerspelaren skulle detta alltså kunna leda till en något högre skattesats men också till en möjlighet att göra avdrag för kostnaderna i pokerverksamheten.

En prövning huruvida pokerverksamhet ska anses utgöra lotteri eller ej enligt lotterilagen (1994:1000) skulle inom en snar framtid kunna ske om

¹⁵⁰ Se avsnitt 5.4.

pokerklubbarna runt om i Sverige fortsätter att anordna pokerturneringar och dylikt utan tillstånd och någon av dessa anordnare dras inför rätta av Lotteriinspektionen och driver målet till högsta instans. SKV har dock ingen skyldighet att följa en eventuell dom av HD men ett avgörande i HD som strider mot SKV:s praxis skulle förmodligen vara av viss tyngd vid en skatterättslig bedömning. Med hänvisning till lagtextens nuvarande utformning och tidigare praxis så är det dock tveksamt om HD skulle komma fram till ett avgörande som går emot SKV:s, KamR:s och Lotteriinspektionens ståndpunkt. Så länge ingen lagändring sker på området lär alltså pokervinster inom EU/EES förbli skattefria enligt 3 § 8 kap. IL då de jämföras med vinster i svenskt lotteri.

7 Sammanfattande analys

När arbetet med denna uppsats började hade poker-boomen slagit igenom i Sverige och resten av världen. Pokerns popularitet har sen dess inte avtagit utan snarare växt sig ännu större och allt fler försöker få en bit av kakan, däribland svenska staten. Det statligt bedrivna AB Svenska Spel har fått tillstånd att börja anordna nätpoker med bland annat motiveringen att det är bättre om spelandet sker under kontrollerade former. Att staten sedan får ta del av den miljardindustri som pokern utgör är ju en positiv bieffekt. Att även nätpoker från och med år 2006 kommer att bedrivas i statlig regi kan sägas vara pokerns sista steg för att bli helt rumsren och accepterad.

När det gäller inkomster till staten från pokern genom beskattning har SKV tolkat de svenska skattereglerna så att vinster på poker ska räknas som vinster i lotteri om det anordnas för allmänheten. Pokervinster i Sverige blir då skattefria enligt 3 § 8 kap. IL. SKV har också klargjort med hänvisning till Lindmandomen¹⁵¹ att 25 § 42 kap. IL inte ska gälla vinster i utländska lotterier som anordnats inom EU/EES utan att dessa ska anses vara skattefria i väntan på ny lagstiftning.¹⁵² Denna tolkning av SKV blir ledande praxis så länge ingen motsätter sig den och det är tveksamt om någon pokerspelare skulle motsätta sig ett beslut av SKV att inte beskatta dennes pokervinster. Däremot skulle en pokerspelare som vunnit pengar på poker i för allmänheten öppna partier utanför EU/EES kunna överklaga ett beslut av SKV att beskatta vinsterna med 30 % i inkomstslaget kapital. Genom att argumentera för att poker är ett skicklighetsspel och inte ett lotteri så skulle pokerspelaren istället kunna beskattas i inkomstslaget tjänst där han då skulle få göra avdrag för kostnaderna i sin pokerverksamhet. Den svenska beskattningsrätten av vinster utomlands skulle dock i så fall kunna inskränkas med hänsyn till eventuella dubbelbeskattningsavtal.

Huruvida en argumentation att pokerverksamhet inte ska utgöra lotteri skulle vara framgångsrik eller ej i förvaltningsdomstolarna är inte helt klart. Mycket talar dock för att pokerverksamhet som är öppen för allmänheten ska anses utgöra lotteri. Denna bedömning har gjorts av SKV¹⁵³, Lotteriinspektionen¹⁵⁴ samt KamR¹⁵⁵. Vid tolkning av begreppet lotteri får enligt praxis vägledning tas av definitionen i 3 § lotterilagen (1994:1000).¹⁵⁶ Enligt lagtext, förarbeten och praxis måste hänsyn tas till verksamhetens allmänna karaktär och pokerns allmänna karaktär synes vara av samma art som karaktären hos t.ex. sportsbetting som anses utgöra lotteri. Det skulle

¹⁵¹ Mål C-42/02

¹⁵² Ett förslag till sådan lagstiftning lades fram i finansdepartementets promemoria Fi2004/2095 "Beskattning av vinst på utländskt lotteri". Men detta förslag har ännu inte gått igenom.

¹⁵³ Skatteverkets skrivelse 050131 Dnr 130 19427-05/111.

¹⁵⁴ Skatteverkets skrivelse 050131 Dnr 130 19427-05/111 och www.lotteriinspektionen.se (Information om poker).

¹⁵⁵ Mål nr. 5318-04.

¹⁵⁶ Se bl.a. RÅ 1995 ref. 100.

kunna hävdas att skicklighetsfaktorn i ett längre perspektiv överväger slumpfaktorn i poker men trots detta kan poker ändå anses utgöra ett lotteri med hänsyn till verksamhetens allmänna karaktär. Den ståndpunkt som SKV intagit torde vara korrekt enligt lag men kan ändå ifrågasättas. Ett av motargumenten är, som redogjorts för i avsnitt 6.5, att det finns ett rättsfall från RegR, RÅ 1947 Fi. 859, där pokervinster beskattades som inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet (motsvaras av inkomst av tjänst idag) som kan anses vara av dignitet ännu idag då någon ändring i sak inte har gjorts av begreppet lotteri sen dess.¹⁵⁷ Det andra argumentet som tas upp i avsnitt 6.5 är att poker, som normalt spelas över ett flertal händer, ska ses i ett längre perspektiv och att slumpfaktorn, som torde vara en viktig del av verksamhetens allmänna karaktär, då är underordnad och att verksamheten därför inte ska anses utgöra ett lotteri.

Trots dessa motargument torde dock SKV:s ställningstagande alltså vara korrekt enligt lag med hänvisning till verksamhetens allmänna karaktär. Eftersom det vid en bedömning av om en verksamhet utgör ett lotteri ska tas hänsyn till verksamhetens allmänna karaktär och inte bara den större eller mindre grad av slump som finns i det enskilda fallet tycks bedömningen bli schablonaktig eller näst intill skönsmässig. Det blir därför upp till domstolarna att genom praxis avgöra vad som ska anses vara ett lotteri. Detta gör att lagen blir flexibel och lättare kan hänga med utvecklingen av lotterier och teknik i samhället. Samtidigt skapar det en osäkert kring bland annat beskattningen av vinster för deltagare i verksamheter där vinsterna utgör gränfall mellan skattefria lotterivinst och skattepliktig inkomst av tjänst. Ett exempel på en sådan verksamhet som utgör ett gränfall är poker.

För att en ändring ska ske så att pokerverksamhet som är öppen för allmänheten inte ska anses utgöra lotteri (som SKV menar i nuläget) krävs ett avgörande i RegR eller en lagändring. Något som skulle vara positivt med att pokerverksamhet inte skulle anses utgöra lotteri skulle ur beskattningssynpunkt vara att vi i Sverige fick en enhetlig beskattning av alla pokervinster. Med hänsyn till tidigare praxis och det faktum att beskattning av pokervinster i vanliga fall inte torde kunna ske i inkomstlagen kapital och näringsverksamhet, torde samtliga pokervinster beskattas i inkomstlagen tjänst.

Dagens beskattningsregler är inte anpassade för de frågor som uppstår vid beskattning av poker och i vissa fall är de föråldrade och i behov av en uppdatering. Vid beskattning av pokervinster utanför EU/EES i inkomstlagen kapital, enligt 25 § 42 kap. IL, är det oklart vad som ska anses utgöra ett enskilt lotteri inom t.ex. ”cash games” i poker. Som visat i uppsatsen kan en rad olika tolkningar göras.¹⁵⁸ SKV hävdar vid förfrågning att varje enskild hand ska anses utgöra ett enskilt lotteri men menar samtidigt att en sådan beskattning är orimlig och ohanterlig varför man varken kan eller vill beskatta varje enskild pottvinst.¹⁵⁹ En bedömning får

¹⁵⁷ Se avsnitt 6.5.

¹⁵⁸ Se avsnitt 4.4.3.3.

¹⁵⁹ Förfrågan till SKV via email, se bilaga B.

därför göras från fall till fall och man får då vända sig till sitt lokala skattekontor. En sådan osäkerhet och oklarhet i beskattningen är inte tillfredsställande. Ett klargörande av vad som utgör ett enskilt lotteri inom poker är därför högst önskvärt.

Bestämmelsen i 25 § 42 kap. IL visar också klart på att lagstiftningen har halkat efter utvecklingen i samhället. Det faktum att avdrag inte får göras för insatserna vid deltagande i utländskt lotteri samtidigt som vinsterna beskattas strider klart mot nettovinstprincipen som annars genomsyrar beskattningsrätten.¹⁶⁰ Motiveringen till detta avsteg från nettovinstprincipen, bland annat att frågan är av ringa praktisk betydelse, återfinns i en proposition från 1945. Argumenten, t.ex. att frågan är av ringa betydelse, i propositionen är i dagens läge inaktuella då utvecklingen i samhället sedan dess lett till att deltagande i utländska lotterier idag sker i relativt stor utsträckning och tillgängligheten är så pass mycket större nu än då, bland annat tack vare Internet.¹⁶¹ En av anledningarna till att vinster i utländska lotterier beskattas är att anordnaren inte kan beskattas så som en anordnare i Sverige skulle beskattas och att utländska anordnare som inte beskattas eller undviker beskattning i andra länder skulle kunna slå sig in på och konkurrera ut den svenska marknaden. Det kan inte antas att utländska anordnare skulle kunna konkurrera ut den svenska marknaden bara för att avdrag för kostnader i utländska lotterier skulle tillåtas. Fortfarande skulle vinster i utländska lotterier beskattas med 30 % i inkomstslaget kapital och en lagändring skulle kunna utformas så att underskott i denna verksamhet inte fick kvittas mot andra inkomster. Att tillåta avdrag för kostnaderna skulle göra beskattningen mer konsekvent med hänvisning till nettovinstprincipen och mer rimlig vilket torde leda till att viljan och möjligheten att betala skatt skulle öka hos skattebetalarna och alltför därmed skulle avstå från att undvika beskattning. Dessutom skulle man undvika problemet med vad som ska anses utgöra ett enskilt lotteri inom poker eftersom vad som sker i varje enskild hand då inte skulle vara intressant skattemässigt eftersom bara nettovinsten av alla händer skulle beskattas.

SKV har, med hänvisning till praxis, i en skrivelse uttalat att vinster i privata partier ska beskattas som inkomst av tjänst då det inte är frågan om ett lotteri.¹⁶² Detta öppnar upp vissa möjligheter till avdrag för kostnader och det kan argumenteras för att kostnader i samband med privata pokerpartier vid ett underskott kan föras vidare till följande år och kanske till och med kvittas mot andra inkomster i inkomstslaget tjänst.¹⁶³ Detta skulle förmodligen vara en utveckling som SKV inte skulle se alltför positivt på och en lagändring i samband med en sådan utveckling skulle inte vara oväntad. SKV:s ställningstagande att inkomster i privata partier inte är

¹⁶⁰ Viss avdragsmöjlighet kan dock finnas för resekostnader, fördyrade levnadsomkostnader och inträdesavgifter med hänvisning till RÅ 1986 ref. 87.

¹⁶¹ Se avsnitt 4.4.1.

¹⁶² Skatteverkets skrivelse 050131 Dnr 130 19427-05/111.

¹⁶³ Se avsnitt 5.4.4.3.

skattefria enligt 3 § 8 kap. IL kan ifrågasättas.¹⁶⁴ Då IL inte innehåller någon definition av begreppet lotteri har RegR i praxis sökt vägledning i definitionen av begreppet lotteri i lotterilagen. Ett lotteri definieras enligt 3 § lotterilagen (1994:1000) som en verksamhet där en eller flera deltagare, med eller utan insats, kan få en vinst till ett högre värde än vad var och en av de övriga deltagarna kan få. I andra stycket finns dessutom en uppräknning av verksamheter som hänförs till lotteri, däribland kortspel. I tredje stycket nämns att det vid bedömningen av om en verksamhet är ett lotteri skall tas hänsyn till verksamhetens allmänna karaktär och inte endast till den större eller mindre grad av slump som finns i det enskilda fallet. SKV menar alltså att poker som är öppen för allmänheten är att anse som lotteri. Det faktum att lotterilagen inte är tillämplig på lotterier som inte anordnas för allmänheten innebär dock inte att verksamheten inte utgör ett lotteri enligt 3 § 8 kap. IL utan en egen skatterättslig bedömning får göras. Skälet till att lotterivinster inte är skattepliktiga enligt 3 § 8 kap. IL är att de i princip inte erhålls på grund av arbetsprestation eller utgör kapitalavkastning. Att någon arbetsprestation eller kapitalavkastning skulle uppstå bara för att poker spelas i ett parti som inte är öppet för allmänheten kan ifrågasättas.¹⁶⁵ Konsekvensen av att även poker i privata partier skulle anses utgöra lotteri enligt IL skulle bli att vinsterna i sådana partier också var skattefria enligt 3 § 8 kap. IL.

En enskilt reglerad pokerskatt med en relativt låg skattesats, ca 5 %, har föreslagits av pokerexperter med motiveringen att en så pass låg skattesats skulle vara ett incitament för pokerspelare i Sverige att börja beskatta sina pokervinster.¹⁶⁶ Att en sådan särreglering av poker skulle genomföras torde vara osannolikt då sådana särregleringar inte varit praxis i svensk beskattningsrätt, särskilt om de skulle införas bara för att öka incitamentet för skattebetalning hos de enskilda, samt att en sådan särskild skattesats skulle strida mot likformighetsprincipen. Klart är dock att skattebestämmelserna som hanterar beskattning av poker inte är utformade för detta och i många fall är oklara och leder till orimliga resultat. Insatser bör därför läggas på att utreda, uppdatera och anpassa skattelagstiftningen så att beskattningen av pokervinster blir rimlig och hanterbar för både SKV och skattebetalarna. Förhoppningsvis kommer den nuvarande utredningen av lotterilagen som leds av Jan Francke att bidra till detta.¹⁶⁷

Lämpligast torde vara att betrakta pokerspel som lotteri. Trots allt så innebär pokern för de allra flesta en extra spännande aktivitet i vardagen, en chans att vinna stora pengar, likt sportsbetting. Att poker ansågs utgöra ett skicklighetsspel skulle visserligen leda till en enhetlig beskattning då samtliga inkomster efter avdrag för kostnader skulle beskattas i inkomstslaget tjänst, men samtidigt att alla som spelar främst för spänningen eller nöjets skull skulle behöva bokföra och redovisa sina resultat i sin

¹⁶⁴ Se avsnitt 5.4.1.

¹⁶⁵ Se avsnitt 5.4.1.

¹⁶⁶ <http://expressen.se/index.jsp?a=411618> (Inför en låg pokerskatt).

¹⁶⁷ Denna utredning beräknas vara avslutad, trots att utredarna begärt mer tid, i januari år 2006.

deklaration. Att hantera och kontrollera ett sådant system skulle kunna bli en övermäktig uppgift.¹⁶⁸ En möjlig lösning skulle i så fall vara att de som främst spelar för spänningen eller nöjets skull skulle undantas från beskattning, men att sätta en lämplig gräns mellan skattefritt nöje och professionellt pokerspel som ska beskattas torde i praktiken vara en alltför svår uppgift. Lämpligast torde vara att låta pokervinster inom EU/EES vara skattefria och beskatta pokervinster utanför EU/EES som vinster i utländskt lotteri i inkomstslaget kapital. För att slippa gränsdragningsproblem med vad som ska anses utgöra ett enskilt lotteri inom poker med mera kan kostnader som t.ex. insatser i samband med deltagande i utländskt lotteri bli avdragsgilla. På så sätt får man också en mer rimlig och konform beskattning i enlighet med nettovinstprincipen. Att pokervinster i privata partier ska beskattas i inkomstslaget tjänst men i praktiken endast gör det i vissa fall är inte tillfredsställande. Ofta spelas sådana partier bland vänner där de flesta inte bokför sina vinster eller förluster. SKV:s kontrollmöjligheter i dessa fall är också ytterst begränsade. För att få klarhet i beskattningen borde även vinster i privata partier vara skattefria, någon större förlust för staten skulle troligen inte uppstå då sådana vinster i praktiken sällan redovisas. Detta skulle kunna uppnås genom ett klagörande i praxis eller lag att även vinster i privata pokerpartier ska anses vara skattefria vinster i svenskt lotteri enligt 3 § 8 kap. IL. Det kan ju dessutom argumenteras för att vinster i privata partier redan i dagens läge är skattefria med hänsyn till begreppet lotteri i 3 § 8 kap. IL.¹⁶⁹

Genom att uppdatera och anpassa skattereglerna för beskattning av poker skulle man kunna uppnå en för samtliga parter tillfredsställande beskattningssituation.

¹⁶⁸ Visserligen skulle detta kunna underlättas vid spel på Internet då ett bokföringsprogram av något slag skulle kunna kopplas till pokerklienten.

¹⁶⁹ Se avsnitt 5.4.1.

Bilaga A

Pokerordlista

Add-on	I turneringar med återköp brukar tiden för möjligheten att göra återköp begränsas. När tiden för återköp går ut kombineras detta ofta med en möjlighet att göra en s.k. add-on som innebär att man köper extra marker. En add-on kostar oftast lika mycket som ett återköp och man erhåller oftast lika många marker som vid ett återköp.
All in	När en spelare satsar samtliga marker/pengar han har vid bordet.
Ante	En summa pengar/marker som varje spelare måste lägga in i potten redan innan hålkorten delas ut.
Bet	En satsning under en satsningsrunda.
Big blind	Kallas stora mörken på svenska och är en förutbestämd summa, vanligen dubbelt så stor som small blind, som spelaren till vänster om small blind lägger in i potten redan innan hålkorten delas ut.
Cash game	Poker som spelas om pengar där man oftast kan föra in mer pengar till bordet så länge man inte är inblandad i en hand. Kallas även "ring games".
Check	När en spelare väljer att passa och låta turen gå vidare till nästa deltagare istället för att satsa.
Community cards	Öppna kort som läggs upp i mitten av bordet som samtliga deltagare delar med varandra.
Dealer	Den person som ska dela ut korten till övriga Deltagare och i vanlig Texas Hold'em agerar sist i varje satsningsrunda.
Dealerbutton	Knapp som används för att visa vilken av deltagarna som är dealer vid bordet.
Doyle Brunson	Pokerlegend som skrev boken "Supersystem"

som av många anses vara pokerns egen bibel. Doyle Brunsons smeknamn i pokerkretsar är Texas-Dolly.

EPT	European Poker Tour. En serie pokerturneringar som spelas på kasinon runt om i Europa.
Freeze-out	Turneringsform där återköp inte tillåts utan man åker ut när ens marker är slut.
Hålkort	De två kort som varje spelare tilldelas i Texas Hold'em.
In the money	När man i en pokerturnering placerar sig så pass bra att man får ta del av vinstpengarna.
Pocket pair	När ens hålkort består av ett par, t.ex. par i tior som då kallas "pocket-tior".
Pottodds	Hur mycket potten är värd jämfört med vad det kostar för att syna en satsning.
Ring games	Annat namn för "cash games".
Seven Card Stud	Form av poker där spelaren efter samtliga satsningsrundor har sju kort varav fyra är öppna.
Small blind	Kallas lilla mörken på svenska och är en förutbestämd summa pengar/markar som spelaren till vänster om "dealern" ska lägga in i potten redan innan hålkorten delas ut.
Texas Hold'em	Den idag mest populära formen av poker. Spelaren får två kort på handen som efter samtliga satsningsrundor ska kombineras med fem öppna kort som delas av samtliga spelare.
The Flop	De tre första öppna kort som läggs upp efter första satsningsrundan i Texas Hold'em.
The Turn	Det fjärde öppna kort som läggs upp efter satsningsrundan som följer efter the flop.
The River	Det sista öppna kort som läggs upp efter den satsningsrunda som följer efter "the turn".

Turneringspoker	Poker där samtliga deltagarna betalar en insats och i gengäld får en summa marker att spela med. När ens marker är slut är man ute om det inte finns någon möjlighet till återköp. Vinstpengarna fördelas bland dem som placerar sig främst. Turneringen är över när en spelare har samtliga marker.
WPT	World Poker Tour. En serie av tv-sända pokerturneringar på kasinon runt om i världen.
WSOP	World Series of Poker. Huvudevenemanget i denna serie av pokerturneringar spelas varje år på Binion's Horseshoe Casino i Las Vegas och kallas ofta VM i poker.
Återköp	När man vid en förlust av alla sina marker i en turnering har möjlighet att köpa nya kallas ett sådant köp återköp eller rebuy på engelska.

Ranking av pokerhänder

1. Royal straight flush	Den högsta stegen, dvs. 10 J Q K A, med alla korten i samma färg, t.ex. hjärter.
2. Straight flush	En stege med alla kort i samma färg..
3. Fyrtal	Fyra kort av samma sort, t.ex. fyra kungar.
4. Kåk	Tre kort av samma sort kombinerat med två kort av samma sort. T.ex. tre kungar och två damer.
5. Färg	Alla fem korten i samma färg, t.ex. hjärter.
6. Stege	Alla korten i en och samma följd. T.ex. 8-9-10-J-Q
7. Triss	Tre kort av samma sort, t.ex. tre kungar.
8. Två par	Två kort av samma sort kombinerat med två andra kort av samma sort, t.ex. två kungar och två damer.
9. Par	Två kort av samma sort, t.ex. två kungar.
10. Högt kort	Ingen av ovanstående händer utan bara blandade kort där det högsta är mest värt.

Bilaga B

Förfrågan till SKV och svar via email

Från: Skatteverket, Servicejouren <servicejouren@skatteverket.se>
Svarsadress: "Skatteverket, Servicejouren" <servicejouren@skatteverket.se>
Skickat: den 28 oktober 2005 08:33:57
Till: da_andersson@hotmail.com
Ämne: Re: Övrigt # 051025-6HHQFW

Fråga:

Angående beskattning av poker utanför EU/EES

Hej! Jag har en fråga angående skatt på pokervinster. Såg att jag spelar poker hos ett företag som är baserat utanför EU/EES, hur ser min skattskyldighet då ut? För vad ska jag skatta bl.a. med anledning av IL 42:25?

Ska man skatta för varje vinst man gör vid en enskild hand, vinst man gör vid ett bord så länge man sitter vid bordet eller vinster i eventuella turneringar? Alltså vad räknas som ett spel? Sen undrar jag också hur det blir med pengar jag sätter in på mitt pokerkonto. Såg att jag ställer upp i en turnering med en insats på 900 kr och placerar mig så pass bra att jag vinner 1200 kr. Ska jag då betala $1200 \times 0.3 = 360$ kr i skatt (i och med att jag inte får göra avdrag för insatser enl. IL 42:25) så att jag, trots att jag vunnit, har mindre än jag började med, dvs 840 kr? Eller om jag spelar vid ett vanligt bord och vinner 1000 kr i en hand men sedan förlorar alla mina pengar, t.ex. 2000 kr i nästa hand. Ska jag då betala 300 kr i skatt på det jag vann i den första handen trots att jag förlorat allt några minuter senare i nästan hand? Tacksam för svar.
Hälsningar Daniel

Svar:

Hej Daniel!

Servicejouren ger inga handläggande svar i särskilda skattefrågor, utan enbart generella synpunkter av frågor av allmän karaktär.

Rent generellt så är det vinsten för varje enskilt spel som skall beskattas. Då det finns olika spelformer av poker så torde beskattning ske på olika grunder. Det så kallade cash game-spelet, där varje vunnen hand leder till en vinst på ditt "konto", så torde varje vunnen hand beskattas. När man går med i en s.k. Texas Hold'em-turnering så vinner man ju faktiskt inga pengar förrän man åker ur turneringen, och då förhoppningsvis hamnar på en placering som genererar vinstpengar. Först då torde beskattning bli aktuellt.

Som en tumregel så gäller generellt att varje spel som man vinner, ska beskattas. Detta vare sig om det rör sig om en vunnen hand i poker eller en rätt tippad match i fotboll.

Med de skatteregler som nu är gällande enligt 42:25 IL så beskattas som sagt var varje vinst. Med dessa regler blir beskattningskonsekvenserna krasst så att om du spelar för 900 kr, och sedan vinner 1 200 kr, så ska vinsten beskattas. Eftersom bestämmelserna säger att utgifter för att delta i dessa spel inte får dras av, så blir den beskattningsbara vinsten 1 200 kr. 1 200 kr och en skattesats i inkomstslaget kapital på 30 % leder till att man får erhålla 840 kr efter att man beskattat detta.

Eftersom en pokerspelare varvar vinster med förluster skulle detta få orimliga konsekvenser. I praktiken är detta dock ingen stor sak. I praktiken kommer inte varje pottvinst att beskattas därför att man vare sig vill eller kan göra det. Å ena sidan vore det ogörligt att få grepp om varje pottvinst. Å andra sidan skulle det ge orimliga konsekvenser. Därav uttrycket: "i praktiken är detta ingen stor sak". Som du märker går det inte att ge några exakta svar i just dessa situationer, utan det måste bedömas från fall till fall, och det är då Skatteverkets lokalkontor som du måste vända dig till, då det är de som beslutar i dina skatte- och taxeringsärenden. Adresser och telefonnummer finner ni i dessa länkar:

<http://www.skatteverket.se/adresser/besoka.html>

<http://www.skatteverket.se/adresser/ringa.html>

Om du skickar frågan via e-post så måste du ange person- eller organisationsnummer så att det handläggs av rätt skattekontor. E-postadresserna till skattekontoren finner du i denna länk:

<http://www.skatteverket.se/adresser/epostadresser.html>

Det är en lagändring på gång kring just detta med exempelvis spel på poker via Internet. Men hur de nya bestämmelserna kommer att se ut kan jag inte svara på, utan du får då ta kontakt med regeringen eller riksdagen, som beslutar om de svenska lagarna.

Jag bifogar länkar till regering och riksdag:

<http://www.regeringen.se/>

<http://www.riksdagen.se>

Med vänliga hälsningar
Dennis L Olsson
Skatteverket, Servicejouren

Servicejouren svarar på allmänna frågor om

- skatt
- folkbokföring
- indrivning
- teknik och innehåll på skatteverket.se.

Servicejouren svarar via e-post och fax vardagar kl. 8-22.

Fax: 0270-734 77

Webbplats: skatteverket.se

Servicetelefon: 020-567 000

Skatteupplysningen: 0771-

567 567

Skatteverkets kontor: <http://www.skatteverket.se/adresser/>

Käll- och litteraturförteckning

Litteratur

Glimne, Dan, *Pokerhandboken*, 2002, B.Wahlströms

Lodin, Sven-Olof, Lindencrona, Gustaf, Melz, Peter och Silfverberg, Christer, *Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt, Del 1 och 2*, 10:e uppl., Lund 2005, Studentlitteratur

Artiklar

Gren, Niklas, *New Orleans här föddes dagens poker*, *Poker Magazine* nr 1 2005

Hermansson, Lars, *Pokerskröner och pokerhistoria*, *First Poker* nr 1 2005

Hermansson, Lars, *Pokern under 1900-talet*, *First Poker* nr 2 2005

Jadbäck, Jens, *Pokerklubbar del 1: Livet i Skåne*, *First Poker* nr 5 2005

Tjernberg, Mats, *Beskattning vid tävlingsvinster samt vid avstående från vinst*, *Skattenytt* nr 12 1992

Offentligt tryck

Propositioner

Prop. 1939:76 *Med förslag till lotteriförordning*

Prop. 1945:264 *Kungliga majestäts proposition till riksdagen med förslag till förordning angående ändrad lydelse av 1 och 2 §§ förordningen den 28 september 1928 (nr 376) om särskild skatt och vissa lotterivinster, m.m.*

Prop. 1981/82:170 *Med förslag till lotterilag m.m.*

Prop. 1989/90:110 *Reformerad inkomst- och företagsbeskattning*

Prop. 1993/94:182 *Ny lotterilag*

Prop. 1996/97:7 *Vissa spel- och lotterifrågor*

Statens offentliga utredningar

SOU 1938:17 *Betänkande med förslag till lotteriförordning m.m.*

SOU 1992:130 *Vinna eller försvinna – folkrörelsernas lotterier och spel i framtiden*

SOU 2000:50 *Från tombola till Internet*

Promemoria

Finansdepartementets promemoria Fi2004/2095, *Beskattning av vinst på utländskt lotteri*

Rapporter

Lotteriinspektionens rapport, Dnr. 105/2005, *Spelmarknadens utveckling i Sverige och internationellt*

SIFO:s rapport, projektnummer 1513932, *Spel på Internet – en undersökning bland allmänheten för Lotteriinspektionen*

Skatteverket

Skatteverkets skrivelse 040331, Dnr. 130-281559-04/113, *Beskattning av vinst på utländskt lotteri - rättslig styrning*

Skatteverkets skrivelse 050131, Dnr. 130 19427-05/111, *Pokerspel som anordnas för allmänheten –lotteri eller inkomstgivande verksamhet?*

Skatteverkets skrivelse 050318 Dnr 130 156509-05/111 *Idrottsutövares möjligheter att bedriva idrottslig verksamhet i bolagsform*

Elektroniska källor

<http://www.webfinanser.com/site/artikel.asp?pmid=636885> (250 000 svenskar spelar poker på nätet)

<http://www.regeringen.se/sb/d/6023/a/53804> (Svenska Spel får ordna pokerspel över Internet)

<http://www.kvp.se/index.jsp?d=2063&a=492567> (Utmanar monopolet med socialt ansvar)

<http://www.lotteriinspektionen.se> (Information om poker)

<http://expressen.se/index.jsp?a=411618> (Inför en låg pokerskatt)

Lagar

Sverige

Lotteriförordning 1881 nr 38

Förordningen (1844:12) angående förbud mot lotteriinrättningar samt mot försäljning av lotteri för in- eller utländska lotteriers räkning

Lagen (1928:367) om skatt på lotterivinster

Kommunalskattelagen (1928:370)

Lotteriförordning 1939:207

Lotterilagen (1982:1011)

Lagen (1991:1482) om lotteriskatt

Lotterilagen (1994:1000)

Kasinolagen (1999:355)

Inkomstskattelag (1999:1229)

Socialavgiftslagen (2000:980)

Finland

Lotteriskattelagen (552/1992)

Inkomstskattelagen (1535/1992)

Rättsfallsförteckning

Regeringsrätten

Referat

RÅ 1956 ref. 3

RÅ 1967 ref. 45

RÅ 81 ref. 1:4

RÅ 1986 ref. 44

RÅ 1986 ref. 87

RÅ 1995 ref. 100

Notismål

RÅ 1947 Fi. 859

RÅ 1961 not. Fi. 1279

RÅ 1961 not. Fi. 1280

RÅ 1989 not. 198

RÅ 1991 not. 163

Kammarrätten

Mål nr. 4587-1983

Mål nr. 4917-1983

Mål nr. 5318-04

EG

Mål C-275/92 *Schindler* REG 1994 s. I-01039

Mål C-118/96 *Safir* REG 1998 s. I-1897

Mål C-422/01 *Skandia och Ramstedt* REG 2003 s. I-06817

Mål C-42/02 *Lindman* REG 2003 s. 00000