

Voormalig trainer/coach AZ moet bij AZ nageheven loonbelasting terugbetalen

Rechtbank Haarlem, 09/00732, 10 november 2010

Belastingjaar/tijdvak 2010

Trefwoorden ongerechtvaardigde verrijking, verhaalsrecht

- Artikel 3:310, Artikel 6:212, BW
- Artikel 27 Lid 4, Wet LB 1964

Samenvatting

Tussen 1997 en 1999 was bij AZ een trainer/coach (A) werkzaam, die naast loon van AZ van DSB media, destijds de hoofdsponsor van AZ, in totaal een bedrag van f 700.000 heeft ontvangen vanwege een licentieovereenkomst op grond waarvan het portretrecht van A gebruikt mocht worden. In 2001 heeft de inspecteur een naheffingsaanslag loonbelasting over het bedrag van f 700.000 aan AZ opgelegd. De belastingkamer van Hof Amsterdam heeft in 2005 geoordeeld dat er nauwe samenhang was tussen de arbeidsovereenkomst en de licentieovereenkomst. Een bedrag van f 600.000 wordt door het hof als loon aangemerkt en het restant wordt toegerekend aan de licentieovereenkomst, omdat die naar het oordeel van het hof reële betekenis had. In 2005 stuurt de advocaat van AZ een brief aan de trainer/coach waarin de inmiddels door AZ aan de Belastingdienst betaalde loonbelasting teruggevorderd wordt. De trainer/coach weigert de nageheven loonbelasting te betalen, met als gevolg dat AZ de loonbelasting door middel van deze civiele procedure alsnog probeert te verhalen. De civiele kamer van Rechtbank Haarlem oordeelt dat de trainer/coach onrechtvaardig verrijkt is en de bij AZ nageheven loonbelasting aan AZ moet terugbetalen. Van verjaring is geen sprake, nu de verjaring tijdig is gestuit.

Feiten

- 2.1. AZ exploiteert een voetbalclub, van welke het eerste elftal (thans) in de Eredivisie van de KNVB speelt.
- 2.2. (A) is op grond van een tussen partijen gesloten arbeidsovereenkomst in de periode 1 juli 1997 tot en met 30 juni 1999 in dienst geweest van AZ als trainer-coach van het eerste elftal. Uit hoofde van dat dienstverband heeft (A) loon ontvangen van AZ, over welk loon AZ de verschuldigde loonbelasting heeft voldaan aan de belastingdienst.
- 2.3. (A) heeft als bekende Nederlander het gebruik van zijn naam en beeltenis commercieel geëxploiteerd. (A) had de exploitatie van zijn portretrechten daartoe ondergebracht in een besloten vennootschap, (A bv) (hierna: (A bv)), van welke vennootschap (A), diens echtgenote en hun kinderen aandeelhouder zijn. Bestuurders van (A bv) zijn (A) en diens echtgenote.
- 2.4. Op 20 juni 1997 heeft (A bv) voor de periode 1 augustus 1997 tot 1 augustus 1998 een licentieovereenkomst gesloten met DSB Media bv (hierna: DSB Media), evenals DSB Bank nv (hierna: DSB) destijds onderdeel van DSB Groep nv, voor het gebruik van de naam en het portret van (A). Deze overeenkomst is op 14 augustus 1998 verlengd voor de periode 1 augustus 1998 tot 1 augustus 1999. Uit hoofde van deze overeenkomst(en) heeft (A bv) over de genoemde periode in totaal een licentievergoeding van f 700.000 exclusief btw van DSB Media ontvangen. DSB was destijds hoofdsponsor van AZ.
- 2.5. Op 30 oktober 2001 heeft het Hoofd van de Belastingdienst Grote Ondernemingen Utrecht (hierna: de inspecteur) de door DSB Media aan (A bv) uitgekeerde licentiesommen volledig aangemerkt als netto door AZ aan (A) betaald loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Omdat AZ de over dat loon verschuldigde loonbelasting niet had voldaan, heeft de inspecteur AZ een naheffingsaanslag loonbelasting opgelegd over het bedrag van f 700.000 (hierna: de naheffingsaanslag).
- 2.6. Tegen de naheffingsaanslag heeft AZ op 12 november 2001 bezwaar gemaakt. De inspecteur heeft bij beslissing op bezwaar van 17 juni 2002 de naheffingsaanslag gehandhaafd.

2.7. Bij beroepschrift van 3 juli 2002, gemotiveerd bij brief van 20 november 2002, nader gemotiveerd bij brief van 12 juni 2003, is AZ bij de belastingkamer van het Gerechtshof te Amsterdam (hierna: het Hof) in beroep gegaan tegen de beslissing op bezwaar van de inspecteur. Het beroep is ter zitting van 30 oktober 2003 behandeld. Bij uitspraak van 10 maart 2005 heeft het Hof het bezwaar van AZ gegrond verklaard, de uitspraak van de inspecteur vernietigd en de naheffingsaanslag, inclusief boete, verminderd tot (omgerekend) € 163.156. In de uitspraak van het Hof is onder meer het volgende opgenomen:

5.4.4. Het Hof acht aannemelijk dat de arbeidsovereenkomst voor de periode 1 juli 1997 tot en met 30 juni 1998 en de licentieovereenkomst voor de periode 1 augustus 1997 tot 1 augustus 1998 zo zeer met elkaar samenhangen dat ze fiscaal als één geheel moeten worden gezien. Hetzelfde geldt voor de arbeidsovereenkomst voor de periode 1 juli 1998 tot en met 30 juni 1999 en de licentieovereenkomst voor de periode 1 augustus 1998 tot 1 augustus 1999. In dit verband acht het Hof met name het volgende van belang:

- DSB is hoofdsponsor van belanghebbende (rechtbank: bedoeld wordt op AZ). Ter zitting heeft (de voorzitter van) belanghebbende verklaard dat DSB als hoofdsponsor aan belanghebbende leningen verstrekke om het tekort op haar begroting te dekken.
- Hoewel de overeengekomen arbeidsprestaties niet noemenswaardig verschillen, is het overeengekomen basissalaris na 1 juli 1999 gelijk aan het daarvoor geldende basissalaris en de licentievergoeding tezamen. Ook wijst het Hof in dit verband op de hiervoor onder 2.20 aangehaalde brief van 9 februari 1998 waaruit blijkt dat belanghebbende hij het sluiten van de arbeidsovereenkomst met (A), nadrukkelijk de licentieovereenkomst met DSB in beeld brengt.

5.4.5. Gelet op het vorenoverwogene acht het Hof aannemelijk dat (A) niet bereid zou zijn geweest ten behoeve van belanghebbende arbeid op basis van de arbeidsovereenkomsten te verrichten als hij niet tevens (al dan niet middellijk) recht kreeg op de uit de licentieovereenkomsten voortvloeiende betalingen.

5.4.6. Gelet op de nauwe samenhang tussen beide soorten overeenkomsten, waren de overeengekomen betalingen van belanghebbende dan wel DSB onderling uitwisselbaar. Het zal voor (A) immers weinig verschil hebben gemaakt of de betalingen werden gedaan aan hem of aan (A bv), nu ook de betalingen aan (A bv) ten goede kwamen aan (A), zijn echtgenote en zijn kinderen als aandeelhouders van (A bv). Dat DSB betaalde aan (A bv) en niet aan (A), staat niet eraan in de weg deze betalingen aan te merken als door (A) genoten loon, nu – naar het Hof aannemelijk acht – (A) heeft verzocht deze betalingen aan (A bv) te doen.

Gelet op het vorenoverwogene en op de in de onderscheidene overeenkomsten overeengekomen verplichtingen acht het Hof aannemelijk dat (een gedeelte van) de door DSB aan (A bv) betaalde bedragen zijn bedoeld als beloning voor de door (A) in het kader van zijn arbeidsovereenkomst met belanghebbende te verrichten arbeid en daarom moeten worden aangemerkt als loon uit die dienstbetrekking.

5.4.7. Het Hof acht aannemelijk dat de arbeidsovereenkomst en de licentieovereenkomst zo nauw waren verbonden dat bij het vaststellen van de hoogte van het door belanghebbende aan (A) op grond van de arbeidsovereenkomst te betalen loon rekening is gehouden met de betalingen door DSB aan (A bv). Dat deze bedragen niet door belanghebbende maar door DSB zijn betaald, staat er niet aan in de weg deze betalingen aan te merken als door belanghebbende verstrekt loon (artikel 12 van de Wet LB, artikel 9 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 1990 en artikel I van het Fooienbesluit (Besluit Sociale Verzekeringsraad van 21 december 1989, nr. 8920774. Stcrt. 252)).

5.4.8. Anderzijds acht het Hof aannemelijk dat aan de licentieovereenkomst reële betekenis moet worden toegekend in die zin dat DSB wel degelijk bereid was te betalen voor het recht het portret van (A) te gebruiken en dat ook daadwerkelijk heeft gedaan, hoewel dat – op grond van het hiervoor overwogene – niet het gehele bedrag van f 350.000 hoeft te zijn.

Vervolgens ziet het Hof zich gesteld voor de taak aan te geven welk gedeelte van de betalingen van belanghebbende en DSB aan (A) en (A bv) als loon uit dienstbetrekking moet worden toegerekend aan de dienstbetrekking tussen belanghebbende en (A) en welk gedeelte aan de licentieovereenkomsten. Het Hof acht – alle vaststaande feiten en al hetgeen partijen dienaangaande naar voren hebben gebracht in aanmerking genomen – aannemelijk dat niet meer dan f 50.000 per jaar moet worden toegerekend aan de

licentieovereenkomsten en dat het restant, ofwel f 300.000 per jaar, is betaald als vergoeding van de door (A) in dienst van belanghebbende verrichte arbeid. Naar het oordeel van het Hof is dan ook over 85,7% van de betaalde bedragen loonbelasting/premie volksverzekeringen verschuldigd.

2.8. AZ heeft geen cassatieberoep tegen de uitspraak van het Hof ingesteld.

2.9. Bij brief van 9 september 2005 heeft (de advocaat van) AZ aan (A) onder meer het volgende medegedeeld:

In verband met de vereiste afwikkeling van de uitspraak van Hof Amsterdam is AZ gehouden de loonbelasting ad € 163.156 over de jaren 1997, 1998 en 1999 binnenkort op u te verhalen. AZ kan het zich niet permitteren om hier nog langer mee te wachten.

2.10. Bij schrijven van 8 december 2005 heeft de belastingadviseur van (A) (hierna: de belastingadviseur) aan DSB Groep nv onder meer het volgende medegedeeld:

De heer (A) is van mening dat hij al zijn verplichtingen is nagekomen zoals vermeld in de, voornamelijk, door u opgestelde contracten. Hij wil hier verder niets mee te maken hebben.

Geschil

in conventie

3.1. AZ vordert – samengevat – veroordeling van (A) tot betaling van € 163.156, vermeerderd met wettelijke rente vanaf 1 december 2005 tot en met de dag van algehele betaling, met veroordeling van (A) in de kosten van het geding.

3.2. Aan haar vordering legt AZ – kort gezegd – primair ten grondslag dat zij op grond van artikel 27 lid 4 van de Wet op de Loonbelasting (Wet LB) als inhoudingsplichtige gehouden is de te weinig ingehouden loonbelasting te verhalen op (A), die op zijn beurt als belastingplichtige de naheffing dient (terug) te betalen aan AZ.

Als subsidiaire grondslag beroept AZ zich op onverschuldigde betaling aan (A). Meer subsidiair grondt AZ haar vorderingen op ongerechtvaardigde verrijking van (A) als gevolg van de betaling van de naheffingsaanslag door AZ.

3.3. Ter comparitie heeft (A) een aanvankelijk door hem gevoerd niet-ontvankelijkheidsverweer ingetrokken. (A) handhaaft zijn overige standpunten en voert daartoe – kort samengevat – het volgende verweer. De door AZ gestelde betaling van €163.156 aan de belastingdienst wordt bij gebrek aan wetenschap betwist. Daarnaast is de vordering van AZ op (A) verjaard, omdat binnen een periode van vijf jaar na de laatste betaling van AZ uit hoofde van de arbeidsovereenkomst geen stuiting van de verjaringstermijn heeft plaatsgevonden.

(A) is bovendien niet bij de procedure van AZ tegen de belastingdienst betrokken geweest, zodat hij ook niet aan die uitspraak is gebonden. Indien hij in de gelegenheid was gesteld om zijn standpunt kenbaar te maken, was de naheffingsaanslag ongetwijfeld lager geweest. AZ heeft bovendien geen cassatieberoep ingesteld tegen de uitspraak van de belastingdienst c.q. de belastingkamer van het Hof, waarmee zij zichzelf de kans heeft ontnomen om het gelijk aan haar zijde te krijgen. (A) kan niet met (A bv) worden vereenzelvigd, nu die vennootschap vier aandeelhouders kent en de door (A bv) ontvangen bedragen niet 'een-op-een' aan (A) zijn uitgekeerd, aldus nog steeds (A).

in voorwaardelijke reconventie

3.5. (A) vordert samengevat veroordeling van AZ tot betaling van € 272.268,13, vermeerderd met wettelijke rente en kosten.

3.6. Aan zijn vordering legt (A) – kort gezegd – ten grondslag dat hij, indien de vordering van AZ in conventie toewijsbaar mocht zijn, het met die vordering corresponderende bruto loon à € 272.268,13 niet heeft ontvangen.

3.7. Als verweer stelt AZ dat de rechtbank onbevoegd is om van de reconventionele vordering kennis te nemen, omdat het een loonvordering uit arbeidsovereenkomst als bedoeld in artikel 93 sub c Rv betreft en die vordering afzonderlijk kan en moet worden behandeld door de kantonrechter. Daarnaast voert AZ het verweer dat de vordering van (A) is verjaard op grond van artikel 3:308 BW. Tot slot luidt het verweer van AZ dat (A) geen loonvordering over de seizoenen 1997/1998 en 1998/1999 toekomt. Dat AZ op grond van het arrest van het Hof verplicht was om achteraf loonbelasting te betalen, betekent niet dat (A) voor dat bedrag een loonvordering op AZ heeft gekregen, aldus AZ.

Rechtsoverwegingen

4. De beoordeling

in conventie

4.1. De vordering van AZ is gebaseerd op een drietal grondslagen, als hiervoor in 3.2 genoemd. Het gevorderde rechtsgevolg dat aan gegrondbevinding daarvan wordt verbonden is in alle gevallen hetzelfde, te weten betaling door (A) aan AZ van een bedrag van € 163.156. De civiele handelskamer van de rechtbank acht het aangewezen om de meer subsidiaire grondslag van de vordering (ongerechtvaardigde verrijking) als eerste te behandelen.

4.2. De licentievergoedingen van DSB Media aan (A bv) zijn door de inspecteur en het Hof, in weerwil van het door AZ gevoerde verweer, volledig als loon aangemerkt. Over dit loon heeft de inspecteur aan AZ een naheffingsaanslag opgelegd, welke aanslag AZ – na vermindering daarvan door het Hof – heeft moeten betalen. Of AZ dit bedrag reeds aan de belastingdienst heeft betaald, hetgeen (A) bij gebrek aan wetenschap heeft betwist, doet niet af aan de betalingsverplichting die op AZ rust op grond van de in kracht van gewijsde gegane uitspraak van het Hof, en kan derhalve buiten beschouwing blijven. Als gevolg van die betaling(sverplichting) is er sprake van een verarming van AZ als inhoudingsplichtige, waar fiscaal-juridisch (A) als (voormalig) werknemer en belastingplichtige het subject is van die inhouding. Nu (A) niet betaald heeft, is hij als rechtstreeks gevolg van de verarming van AZ tot datzelfde bedrag verrijkt. De vordering van AZ ligt in beginsel dan ook voor toewijzing gereed.

4.3. (A) heeft de hoogte van de vordering gemotiveerd betwist. Hetgeen (A) – naar de rechtbank begrijpt – in dit verband heeft aangevoerd, komt er naar de kern genomen op neer dat hij door AZ ten onrechte niet is betrokken in de beroepsprocedure bij het Hof en dat het Hof, indien hij wél zou zijn gehoord, tot de vaststelling van een aanzienlijk lagere naheffingsaanslag zou zijn gekomen. AZ heeft dit op haar beurt betwist, met een beroep op al hetgeen zij in de procedure voor het Hof heeft aangevoerd. De rechtbank overweegt dienaangaande als volgt.

4.4. AZ heeft blijkens de overgelegde processtukken van de beroepsprocedure voor het Hof uitvoerige gronden ingediend tegen de naheffingsaanslag. Naast het door AZ op 3 juli 2002 ingediende beroepschrift, blijken deze gronden voorts uit een (twintig pagina's tellende) schriftelijke motivering van haar standpunten d.d. 20 november 2002, alsmede uit een nadere motivering d.d. 12 juni 2003. Ter zitting van 30 oktober 2003 ten behoeve van de mondelinge behandeling van het beroepschrift, heeft AZ haar standpunt (nogmaals) nader toegelicht en heeft zij 'aanvullende pleitnota' overgelegd en voorgedragen.

4.5. (A) heeft volstaan met de stelling dat het Hof tot een lagere naheffingsaanslag zou zijn gekomen indien hij was gehoord, omdat hij aan de hand van in de periode 1997-1999 door (A bv) met andere partijen gesloten licentieovereenkomsten op eenvoudige wijze had kunnen aantonen dat de tussen (A bv) en DSB overeengekomen vergoeding voor de exploitatie van zijn portretrecht reëel was. Tegenover de door AZ gemotiveerd aangevoerde gronden bij het Hof, heeft (A) zijn stelling echter onvoldoende gesubstantieerd om aan zijn stelplicht ter zake te (blijven) voldoen en om hem tot het bewijs van zijn stellingen toe te laten. Ditzelfde geldt ten aanzien van zijn stelling dat cassatie had moeten worden ingesteld tegen het arrest van het Hof. (A) heeft nagelaten (een of meer van) de door hem genoemde door (A bv) met andere partijen gesloten licentieovereenkomsten over te leggen, zodat de juistheid van zijn stelling reeds om die reden niet beoordeeld kan worden. Voorts neemt de rechtbank in aanmerking dat blijkens de uitspraak van de belastingkamer van het Hof diverse (deels met elkaar samenhangende) overwegingen aan zijn oordeel ten grondslag liggen. Hetgeen (A) stelt op eenvoudige wijze te hebben kunnen aantonen, betreft slechts één aspect uit die overwegingen. Ook om die reden moet hetgeen (A) aanvoert, als onvoldoende onderbouwd worden verworpen.

4.6. (A) heeft tot zijn verweer voorts nog een beroep gedaan op verjaring van de vordering van AZ. De rechtbank overweegt daaromtrent als volgt. De vordering uit hoofde van ongerechtvaardigde verrijking is blijkens artikel 6:212 BW een vordering tot schadevergoeding. Een dergelijke vordering verjaart op grond van artikel 3:310 lid 1 BW in beginsel door verloop van vijf jaren na aanvang van de dag volgende op die waarop de benadeelde zowel met de schade als met de daarvoor aansprakelijke persoon bekend is geworden. Anders dan (A) betoogt, is voor de datum waarop de verjaringstermijn aldus een aanvang neemt niet relevant wanneer de laatste betalingen uit hoofde van de arbeidsovereenkomst hebben plaatsgevonden,

maar (slechts) wanneer AZ bekend is geworden met de schade. Naar het oordeel van de rechtbank is dat in het onderhavige geval de dag waarop de inspecteur van de belastingdienst de door DSB Media aan (A bv) uitgekeerde licentievergoedingen heeft aangemerkt als loon van (A), derhalve 30 oktober 2001. Zonder stuitingshandeling zou de verjaringstermijn eerst op 30 oktober 2006 zijn verstreken. Volgens artikel 3:317 BW wordt de verjaring gestuit door een schriftelijke aanmaning of door een schriftelijke mededeling waarin de schuldeiser zich ondubbelzinnig zijn recht op nakoming voorbehoudt. De brief van (de advocaat van) AZ van 9 september 2005 aan (A) is als zodanig aan te merken. Nu die brief dateert van vóór 30 oktober 2006, is de verjaring daarmee – tijdig – gestuit en is op die datum ingevolge artikel 3:319 BW een nieuwe verjaringstermijn van vijf jaar gaan lopen. Die verjaringstermijn is – als gevolg van de dagvaarding van 15 mei 2009 – op grond van artikel 3:316 BW eveneens tijdig gestuit, zodat het beroep van (A) op verjaring faalt.

4.7. Voor zover (A) een beroep heeft gedaan op eigen schuld van AZ, overweegt de rechtbank dat AZ op goede gronden heeft betwist dat zij niet aan haar inspanningsverplichting inzake de betwisting van de oplegging van de naheffingsaanslag heeft voldaan. De rechtbank verwijst naar hetgeen hierover in 4.3 is overwogen.

4.8. Nu de vordering van AZ reeds op grond van haar meer subsidiaire grondslag zal worden toegewezen, behoeven de overige grondslagen geen bespreking.

4.9. De gevorderde rente over de hoofdsom kan slechts worden toegewezen vanaf de datum van dagvaarding, omdat niet is gesteld op grond waarvan de rente vanaf de gevorderde ingangsdatum verschuldigd is. Voor de verschuldigdheid van wettelijke rente in de zin van artikel 6:119 BW is immers vereist dat de schuldenaar in verzuim is. Weliswaar heeft AZ gesteld dat zij de naheffingsaanslag op 15 november 2005 aan de belastingdienst heeft betaald en dat een redelijke betalingstermijn door (A) aan AZ veertien dagen zou zijn geweest, maar daaruit vloeit – wat er van die stelling ook zij – nog niet voort dat (A) als gevolg daarvan vanaf dat moment de wettelijke rente verschuldigd was. Met name ontbreekt in de brieven van AZ aan (A) een ingebrekestelling, zodat naar het oordeel van de rechtbank van diens verzuim geen sprake is. Voor zover de verwijzing van AZ naar de brief van 8 december 2005 van de belastingadviseur van (A) aan DSB Groep nv moet worden opgevat als een beroep op het zijn ingetreden van verzuim zonder ingebrekestelling in de zin van artikel 6:83 sub c BW, kan dat AZ niet baten. Die brief is immers geen mededeling van de schuldenaar (en is bovendien niet gericht aan de schuldeiser), maar hooguit een weergave van een door (A) aan diens belastingadviseur geuite mededeling.

4.10. (...)

in reconventie

4.11. Naar het oordeel van de rechtbank heeft (A), anders dan hij betoogt, géén feitelijke loonvordering op AZ gekregen als gevolg van de door de inspecteur vastgestelde en door het Hof verminderde naheffingsaanslag. Die naheffingsaanslag is immers gebaseerd op de fiscale fictie dat (A) het loon waarover de aanslag is opgelegd juist wél heeft ontvangen, zij het niet rechtstreeks via AZ maar uit hoofde van de licentieovereenkomst tussen (A bv) en DSB Media. De reconventionele vordering van (A) mist derhalve feitelijke grondslag, zodat deze dient te worden afgewezen.

4.12. (...)

Commentaar (Molenaar*)

Eind december 2010 kwam in de pers dat deze civielrechtelijke zaak over voetbaltrainer Willem van Hanegem gaat. Hij had in 1997 twee overeenkomsten gesloten, namelijk een arbeidsovereenkomst met AZ voor zijn werk als trainer en een licentieovereenkomst met de DSB Bank, de sponsor van AZ, voor zijn portretrecht als bekende Nederlander. Die splitsing was echter niet acceptabel voor de Belastingdienst en Hof Amsterdam was het daar in 2005 grotendeels mee eens (zie [NTFR 2005/569](#) met commentaar van Boer). Het portretrecht was weliswaar aanwezig bij Van Hanegem, maar slechts 1/7e van de licentievergoeding werd reëel gevonden, de rest werd als salaris gezien, waarover alsnog loonbelasting verschuldigd was, een bedrag van € 163.156.

* Werkzaam bij All Arts Belastingadviseurs en verbonden aan de Erasmus Universiteit Rotterdam

Vervolgens heeft AZ deze loonbelasting in 2005 verhaald op de voormalige trainer, want het inkomen was immers aan hem toegekomen. Door het verhaal kon AZ ook indirecte brutering voorkomen, waardoor er nog eens zo'n bedrag bij zou zijn gekomen. De voormalige trainer was het niet eens met dit verhaal, met name omdat hij vond dat hij ten onrechte niet betrokken is geweest bij de procedure voor Hof Amsterdam in 2005. Volgens zijn stelling had hij daar een lagere naheffing uit kunnen slepen. Maar de civiele Rechtbank Haarlem vindt nu dat de voormalige trainer die stelling niet onderbouwt en wijst hem af. Omdat AZ door de betaling van de loonbelasting is verarmd, is de voormalige trainer verrijkt en dat geeft de voetbalclub volgens de rechtbank het recht om het bedrag op hem te verhalen. Dat lijkt mij een juiste benadering.

Het gevolg is voor de voormalige trainer dat hij het overgrote deel van de licentievergoeding uit de Jerseyvennootschap kan halen en naar zijn normale Nederlandse bankrekening kan overmaken, want de voetbalclub heeft voor hem normaal Nederlandse belasting afgedragen. Als dat geld inderdaad nog beschikbaar is, kan hij daarvan de loonbelasting aan de voetbalclub betalen.

Het lijkt mij niet juist dat Rechtbank Haarlem in r.o. 2.7 vermeldt dat de verhaalde € 163.156 inclusief boete zou zijn. Dit bedrag komt namelijk overeen met 60% van de € 272.268 (f 600.000), die Hof Amsterdam in 2005 alsnog als belastbaar salaris had aangemerkt. Hof Amsterdam had besloten dat een forse boete passend en geboden was, omdat belanghebbende absoluut en relatief grote bedragen aan loon buiten de heffing had gelaten, maar maakte niet duidelijk hoe hoog de boete uiteindelijk werd. In zijn commentaar bij [NTFR 2005/569](#) ging Boer in op de gepastheid van de boete. Het lijkt er nu op dat AZ deze boete volledig voor zijn rekening heeft genomen, waar het samen delen van deze boete meer in de rede had gelegen, want partijen hadden immers ook samen de overeenkomsten gesloten en dus het risico genomen.

Waar in landen als Spanje en het Verenigd Koninkrijk 'image rights'-constructies voor voetballers en trainers gebruikelijk zijn en geaccepteerd worden, zijn ze in Nederland meestal niet mogelijk; zie ook [NTFR 2004/1497](#) (met commentaar van Van Waaijen) en [NTFR 2006/563](#).