



UITGEVERIJ Paris



TvS&R 2020, nr. 3/4

Tijdschrift voor SPORT & RECHT

- 33 De rechtspositie van de turntrainer in spagaat
Mr. D. Schwartz
- 39 Vrouwenvoetbal en de FIFA-opleidingsvergoeding:
pleidooi voor een alternatief
Mr. N. Verborgh
- 50 Aansprakelijkheid van (nieuwe) clubs vanuit FIFA
RSTP
Mr. F.M. de Weger en C.F.W. de Jong
- 57 Participating in the Olympic Games: lights, camera
and – *legal* – action?
Mr. R.H.E. den Brabander
- 62 Jurisprudentie
- 72 Fiscale jurisprudentie
T.A.P.R.A. van Wanrooij LLM en dr. D. Molenaar
- 75 Inhoudsopgave 2020

Redactie

mr. M.I. van Dijk
CMS Derks Star Busmann N.V.

dr. mr. S.F.H. Jellinghaus
De Voort Advocaten|Mediators, tevens
verbonden aan de Vakgroep Sociaal
Recht en Sociale Politiek van de Uni-
versiteit van Tilburg

mw. prof. mr. M. Olfers
VU Amsterdam

mr. J. Withaar
zelfstandig advocaat, docent Arbeids-
recht en Sociaal Zekerheidsrecht
Avans Hogeschool, promovendus
Sport & Recht

Het al dan niet op verzoek van de re-
dactie aanbieden van artikelen impli-
ceert toestemming voor openbaarma-
king en verveelvoudiging t.b.v. de
elektronische ontsluiting van het
tijdschrift.

Rubriek Jurisprudentie

coördinatie M.I. van Dijk

Redactiesecretariaat

mr. L.B.T. Pakos
Erasmus Universiteit Rotterdam
redactie.tvsr@gmail.com

Voor informatie
www.sportenrecht.info

Uitgever

Uitgeverij Paris
Postbus 4083, 7200 BB Zutphen
Tel. 0575-514299
Fax 0575-514509
E-mail: info@uitgeverijparis.nl
www.uitgeverijparis.nl

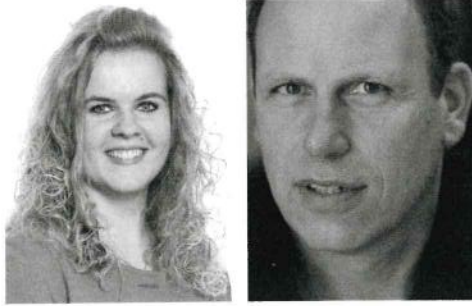
Voor informatie over abonnementen
zie binnenkant achteromslag.

Abonnementsprijs 2021

Met ingang van 2021 zal de
abonnementsprijs voor *TvS&R*
€ 178 excl. btw bedragen.

Inhoud

- 33 De rechtspositie van de turntrainer in spagaat
Mr. D. Schwartz
- 39 Vrouwenvoetbal en de FIFA-opleidingsvergoeding:
pleidooi voor een alternatief
Mr. N. Verborgh
- 50 Aansprakelijkheid van (nieuwe) clubs vanuit FIFA
RSTP
Mr. F.M. de Weger en C.F.W. de Jong
- 57 Participating in the Olympic Games: lights, camera
and – legal – action?
Mr. R.H.E. den Brabander
- 62 Jurisprudentie
Mr. M.I. van Dijk en mr. A. van de Beek
ARBEIDSRECHT
CIVIEL RECHT
INTELLECTUEEL EIGENDOMSRECHT
OMGEVINGSRECHT
PRIVACY
- 72 Fiscale jurisprudentie
T.A.P.R.A. van Wanrooij LLM en dr. D. Molenaar
- 75 Inhoudsopgave 2020



Fiscale jurisprudentie

Overbruggingsuitkering van beroepsvoetballer is lijfrente in de zin van Verdrag Nederland-Australië

Rb. Gelderland 21 januari 2020

AWB 18/5904, ECLI:NL:RBGEL:2020:259

Samenvatting

X (belanghebbende) is belast met de uitvoering van de voor beroepsvoetballers in Nederland in het leven geroepen overbruggingsregeling, de CFK-uitkering. Dit is vastgelegd in het Reglement Betaald Voetbal van de KNVB en de CAO Betaald Voetbal. Op basis hiervan wordt in het standaardspelerscontract een aanspraak op een overbruggingsuitkering toegekend. In verband met de aanspraak is de voetbalclub een fondspremie verschuldigd die de voetbalclub inhoudt op de vergoedingen die toekomen aan de speler. De ingehouden premies worden door de club afgedragen aan het fonds dat X beheert. Beroepsvoetballer A woont in Australië en heeft in het verleden voor Nederlandse (en buitenlandse) clubs gevoetbald en ontvangt nu maandelijks een CFK-overbruggingsuitkering ter hoogte van € 5240. X heeft in tijdvak januari 2018 geen loonheffing ingehouden op de overbruggingsuitkering. De Belastingdienst heeft over tijdvak januari 2018 een naheffingsaanslag loonheffingen opgelegd ter grootte van € 1278. In geschil is of de naheffingsaanslag terecht is opgelegd.

In beginsel worden de inkomsten van sporters belast op grond van artikel 17 van het Belastingverdrag tussen Nederland en Australië (Belastingverdrag), tenzij de inkomsten kunnen worden aangemerkt als een onder artikel 18 vallend pensioen of vallende lijfrente.

De Belastingdienst heeft zich in de procedure op het standpunt gesteld dat geen sprake is van een lijfrente als bedoeld in artikel 18 Belastingverdrag, maar van inkomsten die op grond van artikel 17 Belastingverdrag in Nederland dienen te worden belast. Hiervoor werd een beroep gedaan op het stamrechtarrest (HR 19 mei 2017, ECLI:NL:HR:2017:913). Hieruit zou volgen dat op het moment dat een werknemer een recht op periodieke

uitkeringen verkrijgt van de werkgever, nooit sprake kan zijn van een lijfrente. Daarnaast zou aangesloten mogen worden bij de lijfrentedefinitie uit de Wet inkomstenbelasting 2001.

Rechtbank Gelderland is van mening dat wel sprake is van een lijfrente-uitkering. Hiervoor moet gekeken worden naar het begrip zoals dit gedefinieerd is in het Belastingverdrag en kan niet worden teruggegrepen op de definitie in de nationale wetgeving. De rechtbank is van mening dat het stamrechtarrest onjuist is gelezen. Bij de beoordeling van de vraag of sprake is van een lijfrente komt doorslaggevende betekenis toe aan de vraag of sprake is van een 'voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde'. Dat is hier het geval. De tegenprestatie die staat tegenover de overbruggingsuitkering bestaat niet uit de vroeger verleende arbeid, maar uit de daarvoor betaalde fondspremie.

De overbruggingsuitkering kwalificeert als lijfrente als bedoeld in artikel 18 lid 2 Belastingverdrag. Het woonland Australië is op basis van dit artikel heffingsbevoegd. De naheffingsaanslag moet dan ook worden vernietigd.

Commentaar

De hoofdvraag in dit geschil is of voor de CFK-uitkering moet worden gekeken naar de relatie met de vroegere sportbeoefening, waardoor artikel 17 Belastingverdrag zou gelden en Nederland het heffingsrecht zou hebben, of dat de tekst van artikel 18 over lijfrenten een eigen betekenis heeft en Australië het heffingsrecht geeft. Hierover zijn eerder uitspraken gedaan.

Hof Amsterdam 3 januari 1986, BNB 1987/182
In deze zaak werd beslist dat de eigen betekenis van artikel 19 (pensioen en lijfrenten) in het belastingverdrag met Zuid-Korea het zwaarst woog. Het ging hier om een vergelijkbare situatie als in de onderhavige casus, namelijk een voormalige beroepsvoetballer die woonachtig was in Zuid-Korea en een overbruggingsuitkering ontving omdat hij in dienst was geweest bij een Nederlandse voetbalclub. Het recht tot belastingheffing kwam dan ook toe aan Zuid-Korea.

* Teresa van Wanrooij LLM is werkzaam bij All Arts Belastingadviseurs.

** Dr. Dick Molenaar is werkzaam bij All Arts Belastingadviseurs en is onderzoeker bij de vakgroep Fiscaal Recht van de Erasmus School of Law.

HR 3 mei 2000, BNB 2000/328

In deze zaak ging het om een in België wonende ex-voetballer, die CFK-uitkeringen kreeg. De Hoge Raad was van mening dat de uitkeringen van deze stichting niet onder artikel 18 (pensioenen) van het verdrag met België vielen, maar onder artikel 17 (artiesten en sportbeoefenaars). Het ging om het oude verdrag met België van 1970 dat in artikel 18 alleen nog sprak over pensioenen en niet over lijfrenten. De elementaire kenmerken van een pensioenuitkering zouden ontbreken bij de door het CFK verrichte uitkeringen. De uitkeringen dienen om de verdiende inkomsten te spreiden over meerdere jaren en zijn een soort 'overbruggingsuitkering' tot de voetballer een nieuwe dienstbetrekking heeft.

In het nieuwe belastingverdrag met België van 2001 wordt wel gesproken over pensioenen, lijfrenten en socialezekerheidsuitkeringen, dus zou deze uitspraak anders kunnen zijn.

In de Nederlandse belastingverdragen heeft artikel 18 niet altijd de uitgebreide tekst waarin ook lijfrente-uitkeringen worden genoemd. Als het wel gebeurt, wijkt Nederland daarmee af van artikel 18 van het OESO Modelverdrag, want daarin staat alleen 'pensioenen'. Het OESO Commentaar geeft ook aan dat het artikel alleen bedoeld is voor pensioenen en niet voor andere lijfrentes. Het is echter beleid van Nederland om de uitgebreide tekst (lijfrenten en pensioenen) op te nemen in nieuwe belastingverdragen, zoals verwoord in de Notities Fiscaal Verdragsbeleid van 2011 en 2020.

Het lijkt erop dat de Belastingdienst in deze zaak geen hoger beroep heeft ingesteld en dat betekent dat de kwestie niet verder zal worden beoordeeld door gerechtshof en Hoge Raad. De conclusie is dan ook dat het afhangt van artikel 18 van het belastingverdrag van Nederland en het woonland van de voormalige voetballer of

- het CFK loonbelasting moet inhouden en de ex-voetballer in het woonland belastingverrekening of -vrijstelling krijgt, óf
- dat Nederland vrijstelling moet verlenen en de CFK-uitkering alleen in het woonland belast mag worden.

Voetballer krijgt deels belastingvrijstelling voor trainingskamp Spanje

Hof Amsterdam 11 februari 2020
18/00665, ECLI:NL:GHAMS:2020:537

Samenvatting

Belanghebbende is profvoetballer en heeft in 2015 met zijn club een trainingskamp van elf dagen in Spanje gehad. In geschil is de hoogte van de aftrek elders belast, gebaseerd op de belastingvrijstelling van art. 25 jo. art. 18 van het belastingverdrag met Spanje. De inspecteur is bij de aanslagregeling uitgegaan van 284 werkdagen voor de voetballer, waardoor de aftrek elders belast werd: $11 / 284 \times \text{€ } 1.611.198 \text{ salaris} = \text{€ } 62.406$. Belanghebbende meent dat uitgegaan moet worden van een

standaardwerkweek van vijf werkdagen met twee vrije weekenddagen, waardoor hij – rekening houdend met vakantie en verplichte vrije dagen – slechts 232 werkdagen heeft gehad.

Het gerechtshof volgt de inspecteur met het hogere aantal werkdagen. Belanghebbende moet juist op weekenddagen werkzaamheden verrichten. Daarnaast is in de arbeidsovereenkomst noch in de cao opgenomen dat belanghebbende recht zou hebben op twee vrije dagen per week. Daarin staat enkel dat belanghebbende twintig vakantiedagen per jaar heeft. Het gerechtshof beslist dat de inspecteur terecht 52 weekenddagen heeft meegeteld in de noemer van de breuk voor de aftrek elders belast.

Commentaar

Belastingheffing in het buitenland, vrijstelling of verrekening in Nederland

Voor sporters (en artiesten) geldt internationaal de regel dat een land het recht heeft om belasting te heffen op de inkomsten uit hun werkzaamheden in dat land. Dit staat in art. 17 van het OESO Modelverdrag (OESO MV) en geldt ook als de inkomsten aan een ander dan de sporter worden betaald, zoals aan het team of de club (art. 17 lid 2 OESO MV).

Daartegenover zal het woonland van de sporter de inkomsten ook belasten als onderdeel van het wereldinkomen, maar zal het tevens moeten voorkomen dat dubbele belasting ontstaat. Dit kan met de vrijstellingsmethode of de verrekeningsmethode (art. 23 OESO MV).

Nederland volgt deze internationale afspraak in nagenoeg alle belastingverdragen.

Verskil tussen vrijstelling en verrekening

Met de vrijstellingsmethode verleent Nederland als woonland een vrijstelling van de berekende belasting volgens de breuk buitenlands inkomen/totaal inkomen. Daarbij is het niet van belang hoeveel belasting er in het buitenland betaald is, dus er kan een nettovoer- of nadeel zijn.

Met de verrekeningsmethode wordt de betaalde buitenlandse belasting verrekend met de Nederlandse belasting, maar dit kan niet meer zijn dan de Nederlandse belasting over het buitenlands inkomen (evenredigheidslimiet). Voor de verrekening moet wel bewijs worden geleverd hoeveel belasting er in het buitenland betaald is.

Vrijstelling en verrekening in Nederlandse belastingverdragen

Nederland heeft de vrijstellingsmethode voor sporters (en artiesten) nog slechts in enkele oudere belastingverdragen staan, namelijk met Ierland, Israël, Luxemburg, Marokko, Singapore, Spanje en Thailand. In de andere belastingverdragen staat telkens de verrekeningsmethode. In het nieuwe verdrag met Ierland (2019) wordt overgegaan van vrijstelling naar verrekening, maar dit verdrag moet nog geratificeerd worden, dus is nog niet geldig.

Hoge Raad 9 februari 2007

De Hoge Raad besliste in drie uitspraken van 9 februari 2007 dat een voetballer, schaatser en wielrenner ook recht hebben op vrijstelling uit de zeven genoemde landen voor een evenredig deel van hun basissalaris van hun club of team. De landen van de werkzaamheden mochten namelijk belasting heffen op de betaling aan de club of het team, die mede bedoeld was voor de doorbetaling aan de sporter. Daartegenover moet Nederland dan vrijstelling van belasting verlenen, ongeacht of er in die landen ook echt belasting geheven is. Als niet duidelijk is welk deel van het salaris precies in dat land verdiend is, moet het salaris toegedeeld worden op basis van een dagenbreuk.

Meer werkdagen maar minder arbeidsuren

Een normale fulltimewerknemer zal 232 dagen per jaar werken, maar het gerechtshof Amsterdam volgde de inspecteur in deze uitspraak van 11 februari 2020 dat de voetballer 284 dagen had gewerkt. Hierdoor was minder salaris aan Spanje toerekenbaar en kreeg de voetballer dus minder belastingvrijstelling.

Dit oogt oneerlijk, want voetballers werken weliswaar op meer dagen, maar hebben minder arbeidsuren per dag dan gewone werknemers, zoals bij thuiswedstrijden en dagen met slechts één training. Een fulltimecontract van een voetballer is vaak in werkelijkheid minder dan 40 uur werken per week.

Belastingvoordeel

Maar toch mag de voetballer in deze procedure heel dankbaar zijn. Er was namelijk geen Spaanse belasting ingehouden op zijn salaris en toch heeft hij recht op een vrijstelling van Nederlandse belasting die hem een netobelastingbesparing oplevert van $\text{€ } 62\,406 \times 52\% = \text{€ } 32\,451$. Een mooi extraatje na een trainingskamp in de zon.

Ten slotte

Met sommige landen heeft Nederland nog de vrijstellingsmethode afgesproken voor sporters (en artiesten) en dat kan leiden tot dit soort belastingvoordelen. Een trainingskamp in Spanje is fiscaal veel voordeliger dan in Portugal, Turkije, de Golfstaten of Amerika. Dit geldt ook voor wedstrijden in Spanje en de zes andere landen met de vrijstellingsmethode.

Mochten sporters deze vrijstelling niet toegepast hebben in hun belastingaangifte, dan kan dat alsnog met vijf jaar terugwerkende kracht, dus nog vanaf 2015, via een bezwaarschrift of verzoek om ambtshalve vermindering.