

NTFR 2023/147

ARBEID, LOON EN RESULTAAT

Veldhockeyspeler is op grond van overeenkomst van opdracht feitelijk in dienstbetrekkingRechtbank Noord-Holland zp Haarlem 29 november
2022, 21/6701
ECLI:NL:RBNHO:2022:10735Belastingjaar/tijdvak: 1 januari 2017 - 31 december
2017
Wetsartikelen: Art. 2.14 Wet IB 2001; Art. 3.2 Wet IB
2001; Art. 3.5 Wet IB 2001**Samenvatting**

Belanghebbende is beroepsmatig actief als veldhockeyspeler en doet sinds 2016 aangifte OB. In het onderhavige jaar, 2017, heeft hij inkomsten genoten van een sportclub (60% van het totale inkomen uit werk en woning van dat jaar) op basis van een overeenkomst van opdracht, maar ook van een aantal andere bedrijven. Belanghebbende meent dat al zijn inkomen is genoten als winst uit onderneming en baseert zich daarvoor mede op eerder afgegeven VAR-wuo-verklaringen. Rechtbank Noord-Holland is met de inspecteur van mening dat de activiteiten van belanghebbende als veldhockeyspeler niet kwalificeren als een onderneming, omdat sprake is van een gezagsverhouding (de coach bepaalt wie waar speelt). Daarnaast meent de

rechtbank, dat hoewel dat wel in de overeenkomst is vermeld, belanghebbende zich niet naar eigen keuze kon laten vervangen, dit gelet op de kwaliteit en de positie als boegbeeld en uithangbord van belanghebbende. Dit betekent dat de inkomsten genoten van de sportclub kwalificeren als loon. Hoewel niet in geschil is dat belanghebbende tevens winst uit onderneming heeft genoten (van de andere bedrijven), maakt dit niet dat het loon, via absorptie, als winst uit onderneming in aanmerking genomen kan worden, alleen al vanwege de hoogte van dit loon ten opzichte van het totale inkomen uit werk en woning. Verder oordeelt de rechtbank dat belanghebbende geen vertrouwen kan ontlenen aan de eerder afgegeven VAR-wuo-verklaringen, omdat voor 2017 een dergelijke verklaring niet is afgegeven en omdat per brief aan belanghebbende kenbaar is gemaakt dat de VAR-verklaring per 1 mei 2016 verdwijnt.

(Beroep ongegrond.)

Noot: Molenaar*

Overeenkomst met Nederlandse club

De vraag in deze procedure is of een hockeyer als zelfstandige kan werken. Hij heeft met de hockeyclub een opdrachtovereenkomst gesloten waarin staat dat de werkzaamheden na overleg met de club bepaald worden, maar dat de hockeyer die vervolgens onder eigen verantwoordelijkheid en naar eigen inzicht uitvoert. En dat hij het werk zelf zal doen, maar ook het recht heeft om eventueel een vervanger te sturen, die dan wel gelijke kwaliteiten moet hebben en onder toezicht van de hockeyer zal werken. De rechtbank vindt echter dat het loon uit dienstbetrekking is, omdat de hockeyer moet functioneren in een team, samenspelen met de anderen, onder de trainer valt die de opstelling en de tactiek bepaalt en tegen zijn zin gewisseld kan worden. Dat vindt de rechtbank voldoende gezag voor een dienstbetrekking, mede omdat zelf vervanging mogen sturen ondenkbaar is, zeker als het een speler met gelijke kwaliteiten zou moeten zijn, want het gaat hier om een hockeyer die 'een boegbeeld en uithangbord binnen en buiten de club is'. Ook speelt voor de rechtbank mee dat het een overeenkomst voor een lange periode van vier jaar is. Daarmee zijn de inkomsten uit deze opdracht-overeenkomst toch loon uit dienstbetrekking.

Uitstel van handhaving, correctie bij hockeyer

De procedure vermeldt niet of de Belastingdienst eerst bij de hockeyclub een LH-controle heeft gedaan, maar gaat over een correctie van de aangifte IB/PVV 2017 van de hockeyer zelf. Een controle bij de hockeyclub zou ook niet tot een naheffingsaanslag LH geleid hebben, omdat deze opdrachtovereenkomst op een goedgekeurde algemene modelovereenkomst gebaseerd lijkt te zijn, waarmee de hockeyclub gebruik kan maken van het uitstel van de handhaving van de Wet DBA. De club kan geen kwaadwillendheid verweten worden, want gezien de overeenkomst was er geen situatie van evidente schijnzelfstandigheid én er werd daarmee geen oneigenlijk voordeel op de markt behaald.

Maar de Belastingdienst kon wel naar de hockeyer zelf stappen en bij hem in de inkomstenbelasting een correctie van wuo naar loon uit dienstbetrekking toepassen, zoals hier gebeurd is.

* dr. D. (Dick) Molenaar - werkzaam bij All Arts Belastingadviseurs en als onderzoeker verbonden aan de Erasmus Universiteit Rotterdam

Overeenkomst met buitenlandse club

De hockeyer heeft ook ruim zes weken in het buitenland gespeeld (waarschijnlijk India) en in die overeenkomst staan wel duidelijke bepalingen die tot een gezagsverhouding kunnen leiden. De rechtbank beslist dan ook zo, maar ik betwijfel of dat bij zo'n korte periode echt het geval is. De hockeyer wordt naar het buitenland gehaald vanwege zijn specifieke kwaliteiten en loopt diverse risico's, zowel fysiek als qua betaling. En ook bij een opdrachtovereenkomst moet de opdrachtnemer redelijke aanwijzingen opvolgen (art. 7:402 BW). Het korte uitstapje naar het buitenland is een grote uitdaging en kan naar mijn idee wel tot het ondernemerschap behoren.

Toch deels winst uit onderneming

De rechtbank accepteert dat de sponsorinkomsten van deze hockeyer als wuo kunnen worden gezien. Maar de stelling van de hockeyer dat zijn looninkomsten van de twee clubs meegetrokken worden in die wuo (absorptiemethode) vindt de rechtbank te ver gaan, omdat die 60% van zijn totale inkomsten uitmaken.

Dit zou anders kunnen liggen als de inkomsten van de buitenlandse club toch tot de wuo worden gerekend.

Geen opgewekt vertrouwen door oude VAR-wuo

Jaren geleden had de Belastingdienst een VAR-wuo aan de hockeyer verstrekt. Hij claimde dan ook opgewekt vertrouwen dat de Belastingdienst zijn werk als professioneel hockeyer al eerder als wuo had geaccepteerd. De rechtbank wijst dat echter af, omdat het aanvraagformulier voor de VAR-wuo indertijd niet goed was ingevuld, een VAR later automatisch zonder nieuwe beoordeling werd verlengd en in 2017 niet meer geldig was. Deze overwegingen laten zien dat van het terugvallen op een oude VAR-wuo tegenwoordig weinig hulp meer verwacht kan worden.

Voorkoming dubbele belasting

In de uitspraak staat dat in het buitenland bronbelasting was ingehouden bij de uitbetaling. Die belasting zal in de Nederlandse aangifte van de hockeyer verrekend zijn met zijn inkomstenbelasting, maar de vraag is of na de herkwalificatie tot loon uit dienstbetrekking geen belastingvrijstelling verleend zou moeten worden. Als het echt om India gaat, geeft het Nederlandse belastingverdrag namelijk in art. 23 lid 2 de vrijstellingsmethode voor inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid van art. 15 en in art. 23 lid 3 de verrekeningsmethode voor inkomsten van artiesten en sporters van art. 17.

Helaas werkt dat echter niet zo, want volgens HR 7 mei 2010, nr. ECLI:NL:HR:2010:BJ8475, NTFR 2010/1157 moet voor sporters (en artiesten) in buitenlandse dienstbetrekking in zo'n situatie toch de verrekeningsmethode gelden, omdat art. 15 volgens de tekst van art. 17 opzijgezet wordt en daardoor aan de vrijstelling niet toegekomen wordt.

Minder voorkoming dus en dat is pijnlijk voor sporters en artiesten. Interessant is dat over deze zelfde vraag in Duitsland momenteel een procedure bij het Bundesfinanzhof loopt.