

NLF 2021/0317

## Kamerbrief fiscaal verdragsbeleid sporters en artiesten

MvF 21 januari 2021, 2021-0000008349  
Belastingtijdvak 2021 e.v.

### SAMENVATTING

In deze Kamerbrief gaat de staatssecretaris in op het fiscaal verdragsbeleid voor sporters en artiesten.

De afgelopen jaren is met verschillende landen gepoogd om een afzonderlijk sporters- en artiestenartikel in belastingverdragen achterwege te laten. Hiermee zou in veruit de meeste gevallen worden voorkomen dat sporters en artiesten in het land van optreden worden belast en daarmee zouden de daarmee gepaard gaande problemen zich niet voordoen. Voor vrijwel alle landen is het een brug te ver gebleken om hierin mee te gaan, omdat die landen sterk hechten aan belastingheffing in het land van optreden.

De staatssecretaris geeft aan zich te willen inzetten voor een drempelbedrag. Een drempelbedrag is een goede generieke maatregel die voor een grote groep sporters en artiesten een uitsluiting van de bronstaatheffing oplevert. Indien het drempelbedrag niet wordt overschreden, zullen Nederlandse sporters en artiesten namelijk (uiteindelijk) uitsluitend in het woonland aan belastingheffing worden onderworpen.

Verder wordt ingezet op de mogelijkheid dat de sporter of artiest op diens verzoek in het land van optreden op nettobasis wordt belast (belastingheffing met inachtneming van eventuele kostenafrek). Dit biedt sporters en artiesten de mogelijkheid om te worden belast over het in de bronstaat behaalde nettoresultaat, hetgeen in beginsel ook leidt tot minder dubbele belastingheffing.

Bovengenoemde inzet is neergelegd in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020.



### NOOT

#### Praktische benadering, niet inhoudelijk

De Tweede Kamer had veel vragen over het onderdeel 'sporters en artiesten' van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020 (hierna: NFV 2020 of Notitie) en wilde dat de staatssecretaris daarop schriftelijk zou reageren. In deze brief gaat hij vooral door met zijn praktische benadering. Het lukt sinds 2011 niet om artikel 17 — op basis waarvan de heffingsbevoegd over het inkomen van sporters en artiesten berust bij het land van het optreden — uit de belastingverdragen te houden, behalve met Ethiopië (2011) en Irak (2019) en daarom gaan we weer meedoen met de andere landen en de OESO.

Daar ben ik kritisch over, maar ik heb als eerste wel complimenten voor Nederland, omdat het na 2011 binnen de OESO sterk heeft bepleit dat artikel 17 uit het OESO-Modelverdrag zou moeten verdwijnen nadat het zelf in 2007 eenzijdig de belastingheffing voor buitenlandse sporters en artiesten had afgeschaft. Maar in 2014 besloot de OESO om Nederland niet te volgen en artikel 17 toch te behouden. De OESO had daarvoor drie redenen:

1. woonlanden hebben moeite om informatie over buitenlandse inkomsten te krijgen;
2. het artikel helpt tegen topartiesten en topsporters die naar belastingparadijzen verhuizen; en
3. een bronheffing is eenvoudig toe te passen.

Wat ik jammer vind in de nieuwe Notitie is dat de staatssecretaris die drie officiële redenen niet eerst inhoudelijk bespreekt. Vooral omdat ze makkelijk te weerleggen zijn, namelijk:

1. informatie over buitenlandse optredens en inkomsten is tegenwoordig eenvoudig te vinden;
2. artikel 17 helpt niet tegen verhuizen naar belastingparadijzen, want daarmee hebben we geen belastingverdragen; en
3. een bronheffing is niet eenvoudig, maar zorgt juist voor veel administratieve lasten en risico van dubbele belastingheffing.

Dus kan de conclusie alleen maar zijn dat artikel 17 voor sporters en artiest een onzinnige heffingsbepaling is, een 'hoax'.

#### Beperkingen voor artikel 17

Maar goed, met de staatssecretaris ben ik het eens dat artikel 17 'here to stay' lijkt. Dan kun je beter inzetten op de beperkingen die de OESO in 2014 in het Commen-

taar op artikel 17 OESO-Modelverdrag heeft opgenomen. De staatssecretaris kiest voor drie beperkingen, namelijk ‘aftrek van kosten’, een ‘drempelbedrag’ en ‘vrijstelling’ voor gesubsidieerde sporters en artiesten. De staatssecretaris ziet minder in twee andere beperkingen, te weten ‘prioriteit van artikel 15 voor werknemers over artikel 17’ en een ‘beperkte toepassing van artikel 17, lid 2’, de toewijzingsregel voor gevallen waarin de gages worden betaald aan een ander dan de betrokken artiest of sporter (bijvoorbeeld zijn management, impresariaat, de entiteit waarin het sportteam of ensemble is ondergebracht, of de persoonlijke vennootschap van de artiest of sporter) op basis waarvan ook dan de heffingsbevoegdheid berust bij het land waar wordt opgetreden. Dat is echter niet ideaal, want naar mijn mening werkt een combinatie van twee beperkingen het beste: een drempel (van bijvoorbeeld € 20.000 p.p. per jaar) en een beperkte toepassing van artikel 17, lid 2. De Verenigde Staten hebben dit in alle belastingverdragen opgenomen. Daarmee worden hun sportteams en artiestengezelschappen bijna allemaal buiten de heffing gehouden. Wel moet de drempel direct bij het optreden toegepast kunnen worden. Indien dat pas na afloop van het jaar mag, zoals in ons verdrag met de VS, kost het in de praktijk veel moeite om achteraf belasting terug te krijgen. België heeft met de VS een direct toepasbare drempel van \$20.000 p.p. per jaar afgesproken. Deze werkt in de praktijk uitstekend, ook omdat de belastingadministratie het gebruik ervan bijhoudt. Naar mijn mening moet Nederland maximaal op alle mogelijke beperkingen van het Commentaar op artikel 17 OESO-Modelverdrag inzetten, want daar kan geen verdragspartner op tegen zijn, maar de twee uit de Amerikaanse verdragen zouden voorop moeten staan.

### Verrekeningsproblemen

Nederland heeft het in eigen hand om verrekeningsvraagstukken op te lossen, maar de staatssecretaris doet daar niets aan in deze Kamerbrief en de NFV 2020. Dat is jammer. In de praktijk spelen kwesties bij de vast te stellen vermindering ter voorkoming van dubbele belasting, zoals blijkt uit de uitspraak van Hof Arnhem-Leeuwarden van 3 juni 2020.<sup>1</sup> De betrokken DJ in die zaak had ruim € 172.000 aan onverrekenbare buitenlandse belasting in één jaar uitstaan. Belanghebbende heeft cassatie

aangetekend, dus het laatste woord is er nog niet over gezegd. In de praktijk, is mij bekend, boeken sportteams en artiestengezelschappen buitenlandse belasting commercieel af als verlies, omdat zij niet voor verrekening in aanmerking komen. Dat is erg, want dat betekent dubbele belasting in dat jaar. De staatssecretaris wijst op de mogelijkheid van voortwenteling. De vraag rijst in hoeverre dat een oplossing betekent. Regelmatig gebeurt in het volgende jaar hetzelfde en wordt het bedrag aan onverrekenbare buitenlandse belasting enkel hoger.

### Buitenlandse sporters en artiesten in Nederland

In de NFV 2020 kondigde de staatssecretaris al aan dat hij gaat onderzoeken of de belastingheffing van buitenlandse sporters weer opnieuw ingevoerd kan worden. Eerder schreef ik dat deze belastingheffing bijvoorbeeld in België slechts € 20 miljoen per jaar oplevert, wat geëxtrapoleerd naar Nederland € 30 miljoen per jaar zou betekenen. Door het systeem van de kostenvergoedingsbeschikkingen (artikel 12a Uitv.besl. LB 1965) én belastingteruggaven achteraf met IB-aangiften (en vrijstelling premie volksverzekeringen), zou dit bedrag zo maar eens kunnen halveren. Dit was ook de conclusie van de Evaluatie artiesten- en beroepssportersregeling uit 2004.<sup>2</sup> Voor zo'n kleine belastingopbrengst moet je Nederlandse organisatoren, vind ik, niet gaan lastigvallen met onevenredig hoge administratieve lasten. Wat dat betreft lijkt hier de afgelopen vijftien jaar weinig te zijn veranderd.

### Alternatieve inzet bij verdragsonderhandelingen

Ter afsluiting. Mijn gedachte zou zijn dat Nederland in de onderhandelingen voor een nieuw verdrag erop zou kunnen inzetten dat indien de verdragspartner niet akkoord gaat met het weglaten van artikel 17, Nederland diens sporters en artiesten met optredens in Nederland weer in de Nederlandse belastingheffing gaat betrekken. Dat zou misschien een effectief drukmiddel kunnen opleveren.

**Dick Molenaar**

*All Arts Belastingadviseurs / Erasmus Universiteit*

<sup>1</sup> Hof Arnhem-Leeuwarden 3 juni 2020, 19/01073, ECLI:NL:GHARL:2020:4220, NLF 2020/1403.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2003/04, 29 606, 1.