

Editie #18 / 2 mei 2019 / jaargang 4

Uitlening voetballers door Belgische aan Nederlandse club; heffing over te- kengelden. Naheffing MRB auto met buitenlands kenteken in beginsel geen verboden discriminatie. Toezicht stich- tingen en verenigingen geïntensiveerd. Accijns op tabaksfabricaten; begrip si- garen en cigarillo's. Handreiking inhaa- en inkoop van pensioen (versie 11 april 2019). Kabinetsreactie box 3 op basis van werkelijk rendement. Hoge Raad creëert betere rechtsbescherming voor gefailleerde belastingplichtige. Consul-

INHOUDSOPGAVE

Inkomstenbelasting

- 2019/0999 Bewijs dat lening is aangegaan voor verbetering of onderhoud eigen woning (noot: *Van den Berg*) | 3
- 2019/1000 Geen sprake van lucratief belang; verlies niet aftrekbaar; belastingrente (noot: *Wenger*) | 6
- 2019/1001 ABP-pensioen mag niet deels aan echtgenote worden toegerekend (noot: *Gubbels*) | 8
- 2019/1002 Kabinetsreactie box 3 op basis van werkelijk rendement (noot: *Dusardijn*) | 9

Loonbelasting

- 2019/1003 Uitlening voetballers door Belgische aan Nederlandse club; heffing over tekengelden (noot: *Molenaar*) | 12

Loonbelasting/Pensioen

- 2019/1004 Handreiking inhaal en inkoop van pensioen (versie 11 april 2019) (noot: *Luijken*) | 15

Vennootschapsbelasting

- 2019/1005 Toezicht stichtingen en verenigingen geïntensiveerd (noot: *De Ruiter*) | 17

Omzetbelasting

- 2019/1006 Consultatie wetsvoorstel 'Btw-tarief voor elektronische uitgaven' (noot: *Spiessens*) | 19

Formeel belastingrecht

- 2019/1007 Belastingrente strijdig met vertrouwens- en zorgvuldigheidsbeginsel (noot: *Geradts*) | 21

Formeel belastingrecht/ Omzetbelasting

- 2019/1008 Redelijke termijn na terugwijzing niet overschreden | 23

Formeel belastingrecht/Douane

- 2019/1009 Immateriële schadevergoeding van € 11.500 in douanezaak; geen douane-schuldenaar (1) | 24

Autobelastingen

- 2019/1010 Naheffing MRB auto met buitenlands kenteken in beginsel geen verboden discriminatie (noot: *Elbert*) | 25
- 2019/1011 Naheffingssanctie buitenlands gekentekende auto; beantwoording prejudiciële vragen (noot: *Elbert*) | 26

Civiel recht

- 2019/1012 Hoge Raad creëert betere rechtsbescherming voor gefailleerde belastingplichtige (noot: *Tekstra*) | 28

Invordering

- 2019/1013 Aansprakelijkheid bestuurder zetelverplaatsing naar Israël; compromis na verwijzing (1) | 32

Accijnzen

- 2019/1014 Accijns op tabaksfabricaten; begrip sigaren en cigarillo's (noot: *Van Doornik*) | 33

Overig

- 2019/1015 Jaarverslag Hoge Raad: focus op rechtsontwikkeling en maatschappelijke betekenis (noot: *Barmiento*) | 37
- 2019/1016 Start serie nieuwe onderzoeken naar verbetering belastingstelsel (noot: *Kavelaars*) | 39

- Overige rechtspraak en actualiteiten | 41**
- Literatuuroverzicht | 46**
- Colofon | 50**

NLF 2019/1003

Uitlening voetballers door Belgische aan Nederlandse club; heffing over tekengelden

Rb. Gelderland 27 maart 2019, 17/2789,

ECLI:NL:RBGEL:2019:1339

Belastingtijdvak 2010

Wetsartikel(en) 10, 31 lid 1 Wet LB 1964, 15, 17, 29

Verdrag Nederland-België

NFLT-termen loon in geld

SAMENVATTING

X (nv; belanghebbende) is een in België gevestigde betaaldvoetbalorganisatie (BVO). In 2010 heeft X drie bij haar onder contract staande spelers (G, H en I) uitgeleend aan in Nederland gevestigde BVO's.

In geschil is een aan X opgelegde naheffingsaanslag loonheffing 2010 betreffende de door X aan de drie spelers uitbetaalde bedragen.

Rechtbank Gelderland maakt een onderscheid tussen de bedragen die aan de drie spelers periodiek als tekengeld zijn uitbetaald en het bedrag dat aan speler H ineens is toegekend.

De periodiek betaalde bedragen vormen volgens de Rechtbank een vergoeding voor toekomstig te verrichten sportprestaties. De betreffende uitbetaalde tekengelden zijn aan Nederland toegewezen als beloning voor de in Nederland verrichte sportprestaties van de spelers (artikel 17, paragraaf 1, Verdrag Nederland-België) en op grond van artikel 10 Wet LB 1964 belast als loon uit dienstbetrekking (zie HR 30 maart 2007, 40.633, ECLI:NL:HR:2007:BA1792). Het betoog van X dat er geen genietingsmoment in Nederland is en dat Nederland niet mag heffen over de tekengelden, slaagt niet.

Aan speler H is verder een eenmalig bedrag van € 350.000 netto toegekend. Dit bedrag zou niet, zoals de andere tekengelden, verspreid over het jaar worden betaald. De Rechtbank acht niet aannemelijk dat dit bedrag tussen partijen is overeengekomen als vergoeding voor toekomstige door H te verrichten sportprestaties in Nederland. Het bedrag is over-



eengekomen tussen X als werkgever en H als werknemer in België kennelijk nog in het kader van de dienstbetrekking in België en is op grond van artikel 15 Verdrag Nederland-België niet in Nederland aan de heffing onderworpen. In zoverre is het beroep gegrond.

De Inspecteur heeft volgens de Rechtbank terecht eindheffing op de tekengelden toegepast. Tussen partijen is niet in geschil, en de Rechtbank volgt partijen daarin, dat de 30%-regeling niet van toepassing is op de tekengelden omdat sprake is van loonbestanddelen waarbij loonheffing eindheffing is.

NOOT

Deze drie voetballers van dezelfde Belgische voetbalclub werden los van elkaar verhuurd aan Nederlandse voetbalclubs. In hun overeenkomsten met de Belgische club hadden zij naast hun salaris ook tekengelden afgesproken. Meestal werden die in termijnen uitbetaald, maar in één enkel geval kreeg een speler het tekengeld ineens. De Rechtbank vindt dat die termijnbetalingen in Nederland belast zijn, omdat zij werden aangepast toen de spelers verhuurd werden en dus een relatie hadden met de Nederlandse werkzaamheden. Maar de betaling ineens is niet hier belast omdat die was afgesproken en betaald voordat sprake was van verhuur aan een Nederlandse club. De Belgische voetbalclub vindt dat er geen relatie is met de Nederlandse werkzaamheden, maar moet nu toch een aanzienlijke naheffingsaanslag betalen.

Eindheffing, dus geen 30%-regeling

De Belgische voetbalclub lijkt niet door te hebben wat het Nederlandse systeem van eindheffing inhoudt, want ondanks diverse aansporingen volhardt de club erin de heffing niet te willen individualiseren, waardoor de eindheffing als werkgeversheffing in stand blijft en dus de persoonlijke 30%-regeling niet kan worden toegepast. Ik begrijp dat dit voor een buitenlandse werkgever moeilijk te vatten is, want het is internationaal ook een heel raar systeem, die eindheffing. Met de individualisering en 30%-regeling had de schade nog een beetje beperkt kunnen worden.

Vershil Nederlandse – Belgische tarieven

Eerlijk gezegd begrijp ik ook niet waarom deze zaak is doorgezet door de Belgische voetbalclub, want de Belgi-

sche spelers kunnen juist een belastingvoordeel halen door deze benadering van de Nederlandse belastingdienst. Als na de individualisering de 30%-regeling ook op het tekengeld wordt toegepast daalt het effectieve Nederlandse marginale tarief naar 36,4%, waartegenover de voetballers in hun woonland België een evenredige belastingvrijstelling naar het gemiddelde Belgische belastingtarief krijgen en dat ligt zeer waarschijnlijk hoger. De voetballers hadden hun woonplaats namelijk niet naar Nederland verlegd, hetgeen normaal is tijdens een verhuurperiode, dus bleven in België belastingplichtig voor hun wereldinkomen.

Daar komt bij dat in België slechts het netto-inkomen belastbaar is, dus na aftrek van de buitenlandse bronbelasting, en dat vergroot het Belgische belastingvoordeel nog aanzienlijk. Wel moeten de Belgische voetballers nog wel gemeentebelasting bijbetalen, want daarvoor geldt de verdragsvrijstelling niet, maar dat is een klein nadeel en het tarief is afhankelijk van de gemeente waarin zij wonen.

Groot risico van dubbele belastingheffing

Door de uitspraak van de Rechtbank en de eigenwijsheid van de Belgische voetbalclub is hier een groot risico van dubbele belastingheffing ontstaan, want deze zaak gaat over het jaar 2010 en in België kan niet meer worden teruggekomen op definitieve belastingaanslagen van dat jaar, dus de vrijstelling kan niet meer worden geclaimd. Uit r.o. 28 maak ik op dat drie van de vijf tekengelden in de Belgische loonadministratie zijn verwerkt, dus daar was waarschijnlijk het toptarief van 50% Belgische bedrijfsvoorheffing op ingehouden. Nu komt daar in Nederland 52% loonbelasting bij, dus bij elkaar meer dan 100% belastingheffing.

Onderlingoverlegprocedure

De dubbele heffing kan misschien nog worden opgelost als de Belgische voetbalclub een verzoek doet op de onderlingoverlegprocedure van artikel 28 Verdrag Nederland-België. Zeker als de Nederlandse belastingdienst de gegevens spontaan uitwisselt naar België op grond van artikel 29 Verdrag Nederland-België, waardoor de Belgische fiscus weet dat het heffingsrecht aan Nederland toekomt. Het lijkt me wel een morele verplichting van de Nederlandse staat om hier initiatief in te nemen,

want anders zou bewust dubbele belastingheffing in stand gelaten worden. Artikel 28 Verdrag Nederland-België stelt een termijn aan het verzoek om de onderlingoverlegprocedure, maar als dit nu snel na de rechterlijke uitspraak gedaan wordt, moet dat behandeld kunnen worden.

Geen belastingontwijking maar een interpretatiegeschil

In deze uitspraak wordt verwezen naar het arrest van de Hoge Raad van 30 maart 2007,¹ de zogenoemde Feyenoord-zaak. Dat was indertijd de fiscale procedure die volgde op de strafzaak tegen Jorien van den Herik, die bewust tekengelden zou hebben verstoep in transfersommen, waarna de tekengelden werden doorbetaald aan schimmige vennootschappen in Oost-Europese landen waarvan onduidelijk was of die belasting betaalden over de inkomsten. In de strafzaak werd Van den Herik vrijgesproken van opzet, maar de belastingzaak werd wel verloren door Feyenoord.

Bij het verhuren van de Belgische voetballers is echter geen sprake van mogelijke belastingontwijking, maar gaat het om een interpretatiegeschil: heeft Nederland als land van de werkzaamheden of België als land van de verhurende voetbalclub het recht belasting te heffen? De Rechtbank volgt de Belastingdienst waar het gaat om het periodieke tekengeld en de Nederlandse werkzaamheden en beslist dat artikel 17 Verdrag Nederland-België het heffingsrecht aan de werkstaat toewijst. Daar staat tegenover dat volgens artikel 23 Verdrag Nederland-België belastingvrijstelling in de woonstaat moet volgen. Heel anders dus dan in de Feyenoord-zaak van 2007.

Heffingsrente betalen maar ook vergoeden

Ook de heffings- en invorderingsrente zijn relevant want die zijn aardig opgelopen vanaf 2010. In de naheffingsaanslag was de heffingsrente al € 53.468. Volgens de wet terecht geheven, maar de vraag is of België ook een rentevergoeding geeft over een eventuele belastingteruggaaf over 2010? Zo niet, dan is dit een pijnlijke extra kostenpost die meegenomen zou moeten worden in de onderlingoverlegprocedure.

¹ HR 30 maart 2007, 40.633, ECLI:NL:HR:2007:BA1792.

Ten slotte

Soms kun je worden gemangeld in het internationaal belastingrecht en deze zaak van de verhuur van de drie Belgische voetballers is daar een pijnlijk voorbeeld van.

Dick Molenaar

All Arts Belastingadviseurs / Erasmus Universiteit