

ECLI:NL:RBGEL:2020:259

Instantie	Rechtbank Gelderland
Datum uitspraak	21-01-2020
Datum publicatie	19-02-2020
Zaaknummer	AWB - 18 _ 5904
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	

Overbruggingsuitkering aan voormalig beroepsvoetballer, wonend in Australië. Voor sportbeoefenaars heeft als uitgangspunt te gelden dat de heffingsbevoegdheid over deze inkomsten wordt beheerst door artikel 17 van het Belastingverdrag Nederland-Australië, tenzij de inkomsten kunnen worden aangemerkt als een onder artikel 18 van dat Verdrag vallend pensioen of lijfrente. Naar het oordeel van de rechtbank is sprake van een lijfrente. Het gaat om een periodieke uitkering met een voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde. De rechtbank verwerpt het standpunt van de belastingdienst dat bij een toekenning van een periodieke uitkering aan de werknemer door een werkgever nooit sprake kan zijn van een lijfrente. Dit berust op een onjuiste lezing van het zogenoemde stamrechtarrest van de Hoge Raad van 19 mei 2017, ECLI:NL:HR:2017:913. Het begrip is in het Belastingverdrag gedefinieerd zodat niet kan worden teruggegrepen op de definitie in de nationale wetgeving.

Vindplaatsen	Rechtspraak.nl
--------------	----------------

Uitspraak

RECHTBANK GELDERLAND

Zittingsplaats Arnhem

Belastingrecht

zaaknummer: AWB 18/5904

uitspraak van de meervoudige belastingkamer van

in de zaak tussen

[X] , te [Q] , eiseres

(gemachtigde: dr. R.W.G. Rouwers),

en

de inspecteur van de Belastingdienst, kantoor Utrecht, verweerder.

Procesverloop

Verweerder heeft aan eiseres over het tijdvak januari 2018 op 2 maart 2018 een naheffingsaanslag loonheffingen opgelegd van € 1.278.

Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar van 12 september 2018 de naheffingsaanslag gehandhaafd.

Eiseres heeft daartegen bij brief van 12 oktober 2018 tijdig beroep ingesteld.

Verweerder heeft de op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd en een verweerschrift ingediend.

Eiseres heeft voor de zitting een nader stuk ingediend dat in afschrift is verstrekt aan de wederpartij.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 5 december 2019.

Namens eiseres zijn verschenen dr. [A] mr. [B] , drs. [C] , prof. dr. [D] , drs. [E] en [F] . Namens verweerder zijn verschenen mr. [G] , [H] , [I] , mr. [J] en [K] .

Overwegingen

Feiten

1. Eiseres is belast met de uitvoering van de voor beroepsvoetballers in Nederland in het leven geroepen overbruggingsregeling, verankerd in het Reglement Betaald Voetbal van de KNVB, het standaardspelerscontract en de CAO Betaald Voetbal.
2. Op grond van het Reglement Betaald Voetbal wordt aan contractspelers een aanspraak op een overbruggingsuitkering toegekend. Dit moet standaard in elk spelerscontract worden opgenomen. In artikel 8 van het standaardcontract voor contractspelers betaald voetbal is bepaald:

“Werkgever kent aan Werknemer een aanspraak toe op een overbruggingsuitkering als bedoeld in de statuten en het reglement van de Stichting “Contractspelersfonds KNVB”,

statutair gevestigd te Zeist, zulks onder de voorwaarden als vermeld in genoemd reglement. Partijen verklaren het er voor te houden, dat ten aanzien van deze aanspraak mede van toepassing is het bepaalde in genoemd reglement. (..)"

3. In verband met de aanspraak is de voetbalclub een fondspremie verschuldigd die de voetbalclub inhoudt op de vergoedingen toekomend aan de speler. De ingehouden premies dienen door de club te worden afgedragen aan het fonds dat door eiseres wordt beheerd.

4. Maandelijks wordt een overbruggingsuitkering ter hoogte van € 5.240 uitbetaald aan de heer [L] . De heer [L] , geboren op [DATUM] , heeft in het verleden voor meerdere (buitenlandse) clubs gevoetbald, waaronder [M] . Op het moment van uitkering was de heer [L] inwoner van Australië. Eiseres heeft geen loonheffingen ingehouden en afgedragen over de overbruggingsuitkering met betrekking tot het tijdvak januari 2018. Verweerder heeft over dit tijdvak een bedrag van € 1.278 aan loonheffing nageheven.

Geschil

5. In geschil is of de naheffingsaanslag terecht is opgelegd.

6. Eiseres voert aan dat de overbruggingsuitkering moet worden aangemerkt als lijfrente als bedoeld in artikel 18 van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en Australië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (het Verdrag). Eiseres wijst op de uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam van 3 januari 1986¹ (de Korea-uitspraak), waarin het Hof heeft geoordeeld dat de overbruggingsuitkeringen die eiseres uitkeert voor de toepassing van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de republiek Korea tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (het belastingverdrag Nederland-Korea) als 'lijfrente' moeten worden aangemerkt op basis van de in dat verdrag opgenomen definitie. De definitie van het begrip 'lijfrente' is in het Verdrag met Australië gelijk aan de definitie in het belastingverdrag Nederland-Korea. Voorts stelt eiseres dat het zogenoemde stamrechtarrest van de Hoge Raad van 19 mei 2017² niet op deze zaak van toepassing is.

7. Verweerder stelt zich op het standpunt dat geen sprake is van een lijfrente als bedoeld in artikel 18 van het Verdrag, maar van inkomsten die op grond van artikel 17 van het Verdrag in Nederland dienen te worden belast. Uit het stamrechtarrest van de Hoge Raad volgt volgens verweerder dat op het moment dat een werknemer een recht op periodieke uitkeringen verkrijgt van de werkgever, nooit sprake kan zijn van een lijfrente. Voorts stelt verweerder dat er weliswaar een verbintenis is aangegaan, maar dat hier geen voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde tegenover staat. Ten slotte is verweerder van mening dat mag worden aangesloten bij de lijfrentedefinitie in de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001).

Beoordeling van het geschil

8. Tussen partijen is niet in geschil dat de uitkeringen voortvloeien uit een overeenkomst tot spelen van voetbal, waarbij door de werkgever aan de heer [L] , als werknemer, een aanspraak op deze uitkeringen is toegekend.

9. Bij resolutie van 30 november 1972, nr. B 71/24096, heeft de staatssecretaris van Financiën de aanspraak op de overbruggingsuitkeringen aangewezen als niet tot het loon behorende aanspraken. Naar nationaal recht brengt dit met zich dat de gedane uitkeringen (en niet de aanspraak) in de heffing van Nederlandse loonbelasting dienen te worden betrokken. Onderzocht dient te worden in hoeverre het Verdrag hierop inbreuk maakt. Naar het oordeel van de rechtbank is dit het geval indien

op grond van het Verdrag bepaalde inkomensbestanddelen door Australië en niet door Nederland mogen worden belast. In dat geval dient inhouding van loonbelasting door de inhoudingsplichtige achterwege te blijven.

10. Eiseres stelt zich op het standpunt dat de overbruggingsuitkering uitsluitend belastbaar is in het woonland Australië. Verweerder heeft aangevoerd dat de uitkering valt onder artikel 17 van het Verdrag zodat de uitkeringen in Nederland belastbaar zijn.

11. In het Verdrag is - voor zover hier van belang - het volgende bepaald:

"Artikel 17 Artiesten

1. Niettegenstaande de bepalingen van de artikelen 14 en 15 mogen voordelen of inkomsten, verkregen door artiesten (zoals toneelspelers, film-, radio- of televisieartiesten, alsmede musici en sportbeoefenaars) uit hun persoonlijke werkzaamheden als zodanig, worden belast in de Staat waar deze werkzaamheden worden verricht.

(...)

Artikel 18 Pensioenen en renten

1. Pensioenen, daaronder begrepen pensioenen toegekend krachtens de bepalingen van een publiekrechtelijke regeling inzake sociale zekerheid, doch daaronder niet begrepen pensioenen waarop artikel 19 van toepassing is, betaald aan een inwoner van een van de Staten, alsmede aan een zodanige inwoner betaalde lijfrenten, zijn slechts in die Staat belastbaar.

2. De uitdrukking 'lijfrente' betekent

een vaste som, periodiek betaalbaar op vaste tijdstippen, hetzij gedurende het leven, hetzij gedurende een vastgesteld of voor vaststelling vatbaar tijdvak, ingevolge een verbintenis tot het doen van betalingen, welke tegenover een voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde staat."

12. Gelet op de samenhang tussen de artikelen 17 en 18 van het Verdrag heeft naar het oordeel van de rechtbank voor sportbeoefenaars als uitgangspunt te gelden dat de heffingsbevoegdheid over deze inkomsten wordt beheerst door artikel 17, tenzij de inkomsten kunnen worden aangemerkt als een onder artikel 18 vallend pensioen of lijfrente. De rechtbank dient dan ook te onderzoeken of de overbruggingsuitkering kan worden beschouwd als een lijfrente als bedoeld in artikel 18 van het Verdrag.³

13. Verweerder leidt uit het stamrechtarrest af dat de toekenning van een recht op periodieke uitkeringen door een werkgever aan een werknemer nooit kan kwalificeren als lijfrente.

14. In het genoemde arrest oordeelde de Hoge Raad:

"Tot de lijfrenten tegen een 'voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde' als bedoeld in het verdrag kan niet worden gerekend het recht op periodieke uitkeringen dat een (ex-)werknemer in het kader van de beëindiging van de dienstbetrekking heeft verkregen van zijn (ex-)werkgever. Dat geldt ook in het geval dat de (ex-)werkgever de verplichting tot het doen van die periodieke uitkeringen tegen betaling heeft overgedragen aan een derde, ook indien - zoals in dit geval - die derde een zogenaamde stamrecht-BV is die door de (ex-) werknemer zelf is opgericht."

15. De rechtbank verwerpt het hiervoor genoemde standpunt van verweerder, omdat het berust op een onjuiste lezing van het arrest van de Hoge Raad. Naar het oordeel van de rechtbank kan aan het

gegeven dat daarin sprake is van een verkrijging door een (ex-) werknemer van de (ex-)werkgever niet de algemene betekenis worden toegekend die verweerder voorstaat. 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'.

16. Verweerder stelt dat hiervan geen sprake is, omdat er geen verbintenis is aangegaan op basis waarvan een recht is toegekend met daartegenover de verplichting tot betaling van premies. Dit omdat het recht voortvloeit uit de dienstbetrekking en de werkgever op grond van de CAO verplicht is de aanspraak toe te kennen. De tegenprestatie is dan de arbeid. De overbruggingsuitkering is daarom aan te merken als loon. Hoe de overbruggingsuitkering wordt gefinancierd is niet relevant, aldus verweerder.

17. Op basis van het spelerscontract (de arbeidsovereenkomst) en het toepasselijk verklaren van het Reglement Overbruggingsuitkering wordt op de aan de speler toegekende vergoeding een fondspremie ingehouden door de werkgever, die wordt afgedragen aan eiseres. Daartegenover staat de verplichting voor eiseres om na de beëindiging van de loopbaan uitkeringen te doen op de wijze zoals in het Reglement omschreven. Er is daarom geen sprake van inkomsten uit tegenwoordige arbeid, maar van inkomsten uit vroegere arbeid. De tegenprestatie die staat tegenover de overbruggingsuitkering, bestaat niet uit de vroeger verleende arbeid, maar uit de daarvoor betaalde fondspremie. Naar het oordeel van de rechtbank is daarom sprake van een voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde, terwijl ook aan de overige elementen van de lijfrentedefinitie volgens het Verdrag is voldaan.

18. Verweerder stelt dat desondanks geen sprake is van een lijfrente, omdat mag worden aangesloten bij de lijfrentedefinitie in de Wet IB 2001.

19. In het derde lid, van artikel 3, van het Verdrag staat:

"Voor de toepassing van deze Overeenkomst door elk van de Staten heeft, tenzij het zinsverband anders vereist, elke niet anders omschreven uitdrukking de betekenis welke die uitdrukking heeft volgens de wetgeving van die Staat met betrekking tot de belastingen waarop deze Overeenkomst van toepassing is."

20. De rechtbank verwerpt dit standpunt van verweerder. Het Verdrag kent een zelfstandige definitie van lijfrente en alleen die is van belang voor de beoordeling. Alleen als de definitie lijfrente niet zou zijn gedefinieerd in het Verdrag kan worden teruggevallen op de betekenis van het begrip volgens de nationale wetgeving.

21. Het voorgaande leidt tot de slotsom dat het gelijk aan eiseres is. De overbruggingsuitkering kwalificeert als lijfrente als bedoeld in artikel 18, tweede lid, van het Verdrag. Dat betekent dat het woonland Australië heffingsbevoegd is. De naheffingsaanslag moet daarom vernietigd worden. Het beroep is gegrond.

22. De rechtbank vindt aanleiding verweerder te veroordelen in de kosten die eiseres in verband met de behandeling van het bezwaar en beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op € 1.311 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift met een waarde per punt van € 261, 1 punt voor het indienen van het beroepschrift en 1 punt voor het verschijnen ter zitting, met een waarde per punt van € 525 en een wegingsfactor 1). Van overige voor vergoeding in aanmerking komende kosten is de rechtbank niet gebleken.

Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vernietigt de naheffingsaanslag;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiseres ten bedrage van € 1.311;
- gelast dat verweerder het door eiseres betaalde griffierecht van € 338 vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan door mr. A.F. Germs-de Goede, voorzitter, mr. A.P. Vaatstra en mr. L.Y. Gramsbergen, rechters, in tegenwoordigheid van mr. N.J.H. Klomp, griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op:

griffier	voorzitter
----------	------------

Afschrift verzonden aan partijen op:

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden (belastingkamer), Postbus 9030, 6800 EM Arnhem.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:

- 1 - bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;
- 2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. een dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;
 - d. de gronden van het hoger beroep.

¹ Gerechtshof Amsterdam van 3 januari 1986, ECLI:NL:GHAMS:1986:AW8126

² Hoge Raad van 19 mei 2017, ECLI:NL:HR:2017:913

³ Vergelijk Hoge Raad 3 mei 2000, ECLI:NL:HR:2000:AA5678
