

Uitspraak

Rechtbank DEN HAAG

Team belastingrecht

zaaknummer: SGR 16/4899

uitspraak van de meervoudige kamer van 30 maart 2017 in de zaak tussen [X] , gevestigd te [vestigingsplaats] , eiseres

(gemachtigde: mr. P.J.L. Asjes),

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Belastingen, kantoor [vestigingsplaats],
verweerder.

Procesverloop

Verweerder heeft aan eiseres over het tijdvak juli 2015 een naheffingsaanslag loonheffingen opgelegd ten bedrage van [bedrag] , welk bedrag geheel ziet op de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoeding.

Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar de naheffingsaanslag gehandhaafd.

Eiseres heeft daartegen beroep ingesteld.

Verweerder heeft een verweerschrift ingediend.

Eiseres heeft vóór de zitting nadere stukken ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 16 februari 2017. Eiseres heeft zich laten vertegenwoordigen door haar gemachtigde, bijgestaan door [persoon A] , [persoon B] en [persoon C] . Verweerder heeft zich laten vertegenwoordigen door [persoon D] en [persoon E] .

Overwegingen

Feiten

1. Eiseres is een betaald voetbalorganisatie en beoefent de beroepsvoetbalsport in al zijn verschijningsvormen, zowel in nationaal als internationaal verband.
2. Op 1 september 2012 is de dienstbetrekking op leenbasis aangevangen tussen [werknemer] en eiseres. Op 5 januari 2013 is met als ingangsdatum 1 juli 2013 een arbeidsovereenkomst gesloten tussen werknemer en eiseres voor de duur van vier jaar.
3. In de tot de gedingstukken behorende arbeidsovereenkomst is onder meer het volgende opgenomen:

"Article 1: Commencement, duration and termination of the contract

1. This agreement starts on the 1st of July 2013 and has been entered into for a definite term of 4 years, up till and including the 30th June 2017.
2. This contract can not be terminated prematurely without mutual consent. Should the Player wish to cancel this employment contract prematurely, because the Player wishes to play for another professional football club and / or be transferred to another professional football club, [eiseres] is only prepared to agree with this when the other professional football club negotiates with [eiseres] and achieves a written agreement about the transfer and the transfer compensation which has to be paid to [eiseres] as well as the payment conditions thereof. The Player agrees with this explicitly and is aware of the fact that he can not transfer to another professional football club in case [eiseres] will not reach a written agreement with the other club on the transfer and the transfer compensation due to [eiseres] as defined above."

4. Als bijlage bij die arbeidsovereenkomst is opgenomen "ANNEX NUMBER: 1 TO THE EMPLOYMENT AGREEMENT BETWEEN [eiseres] AND [werknemer]", waarin onder meer het volgende is opgenomen:

"Sell on percentage

In case the player is transferred to another football club as mentioned in article 1 paragraph 2 of the employment contract, [eiseres] shall pay the player an amount equal to 10% of the net transfer sum that [eiseres] actually receives from the other football club. The amount will be paid by [eiseres] to the player after deduction of taxes within 30 days after [eiseres] has then fully received the transfer sum from the other club. In case the transfer sum is paid in instalments [eiseres] shall pay the player in proportion to the instalment that [eiseres] has received from the other club."

5. Op 12 juli 2014 heeft werknemer een arbeidsovereenkomst gesloten met een buitenlandse voetbalclub en op 14 juli 2014 is werknemer voortijdig uit dienst getreden. Uit de tot de gedingstukken behorende "Termination agreement" blijkt dat eiseres met de buitenlandse voetbalclub een transfersom is overeengekomen en dat werknemer recht heeft op 10% van die transfersom. De transfersom wordt aan eiseres betaald die daarvan 10% doorbetaald aan werknemer.

6. In juli 2015 heeft eiseres een bedrag van [bedrag] (de vertrekvergoeding) aan werknemer betaald, zijnde 10% van de door haar ontvangen transfersom.

7. Het toetsloon van werknemer bedroeg in het jaar 2012 [bedrag] .

8. In verband met het vertrek van werknemer heeft eiseres in de aangifte Loonheffingen in verband met de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoeding over het tijdvak juli 2015 het excessieve deel van de vertrekvergoeding berekend op [bedrag] .

9. Met dagtekening 25 november 2015 heeft verweerder aan eiseres een naheffingsaanslag loonheffingen over het tijdvak juli 2015 opgelegd ten bedrage van [bedrag]).

Geschil

10. In geschil is het antwoord op de vraag of de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoeding (de heffing) in strijd is met artikel 1 van het Eerste Protocol (EP) bij het Europese Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM). Het in aanmerking te nemen toetsloon voor de berekening van het excessieve deel van de vertrekvergoeding en de berekeningswijze bij de vaststelling van de naheffingsaanslag zijn niet in geschil.

11. Eiseres neemt - samengevat - het standpunt in dat artikel 32bb van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB) in strijd is met artikel 1 van het EP bij het EVRM omdat de heffing willekeurig in haar uitwerking is, van een 'legitimate aim' geen sprake is en de vereiste 'fair balance' niet in acht is genomen. In dat verband voert eiseres aan dat het bedingen van een transfersom gebruikelijk is in het Europese voetbal en dat dit een belangrijk onderdeel van het verdienmodel in de betaald voetbalsector vormt. De inkomsten uit transfersommen zorgen ervoor dat de continuïteit van de onderneming gewaarborgd wordt. De transfersommen kunnen uitsluitend worden gerealiseerd indien de speler wordt getransfereerd voor afloop van diens contract. Het verkrijgen van de medewerking van spelers aan transfers wordt in de sector bereikt door hen een aandeel in de transfersom in het vooruitzicht te stellen. Gezien het grote economische belang van voetbalclubs bij het realiseren van transfervergoedingen en de internationale inrichting van dit verdienmodel, zal de door de wetgever met de heffing beoogde gedragsverandering bij werkgevers niet kunnen plaatsvinden bij werkgevers in de voetbalsector. Deze werkgeversheffing is door de wetgever ook niet ingevoerd met als doel om tegen te gaan dat Nederlandse betaald voetbalorganisaties hogere transfersommen trachten te realiseren bij de verkoop van spelers. Volgens eiseres is de heffing in haar geval in strijd met doel en strekking van de regeling. Ten

slotte voert eiseres aan dat in haar geval sprake is van een individuele buitensporige last. In dat verband wijst zij erop dat zij over de vertrekvergoeding al 52% aan loonbelasting heeft afgedragen. Het loon wordt dus deels tweemaal getroffen door een loonheffing wat leidt tot een heffing van 127% over het excessieve deel van de vergoeding. Eiseres concludeert tot gegrondverklaring van het beroep en tot vernietiging van de naheffingsaanslag.

12. Verweerder stelt zich op het standpunt dat de heffing geen inbreuk vormt op artikel 1 van het EP bij het EVRM en dat geen sprake is van een individuele buitensporige last. Verweerder concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

Beoordeling van het geschil

13. In artikel 32bb, eerste lid, van de Wet LB (tekst 2015) is bepaald dat een door een inhoudingsplichtige aan een werknemer toegekende vertrekvergoeding als bedoeld in het vierde lid van dat artikel, voor zover die vergoeding meer bedraagt dan het toetsloon van de werknemer, bedoeld in het derde lid van dat artikel, aangemerkt wordt als loon dat als een eindheffingsbestanddeel wordt belast naar een tarief van 75%. In het tweede lid is bepaald dat dit artikel niet van toepassing is ingeval het toetsloon van de werknemer niet meer bedraagt dan € 535.000.

14. De rechtbank overweegt als volgt. Een inbreuk op het ongestoord genot van eigendom is toegestaan indien (a) die inbreuk rechtsgeldig tot stand is gekomen, (b) die inbreuk in het algemeen belang is, (c) de wijze waarop het algemeen belang is nagestreefd proportioneel is in verhouding tot individuele rechten op regelniveau (het proportionaliteitsbeginsel oftewel de 'fair balance') en (d) er tevens geen sprake is van een individuele buitensporige last. De stelling van eiseres is dat artikel 32bb van de Wet LB aan geen van de hierboven onderscheiden voorwaarden (b) tot en met (d) voldoet.

15. De rechtbank onderkent dat het Europese Hof voor de Rechten van de Mens in zijn rechtspraak aan de wetgever een zeer ruime beoordelingsmarge laat als het gaat om de vraag wat in het algemeen belang is en of dat belang op proportionele wijze is nagestreefd (de hierboven genoemde voorwaarden b en c). Of aan deze voorwaarden is voldaan, mag door de rechter dus slechts marginaal worden getoetst. Dit betekent, naar het oordeel van de rechtbank, dat alleen bij wetgeving die evident willekeurig uitwerkt of die geheel andere categorieën personen raakt dan de door de wetgever beoogde doelgroep, er sprake kan zijn van strijd met het proportionaliteitsbeginsel.

16. De wetgever heeft, zo blijkt uit de parlementaire stukken rond de totstandkoming van de onderhavige bepaling, omwille van de uitvoerbaarheid en de beperking van ontgaansmogelijkheden gekozen voor een kwantitatieve, generieke benadering en heeft bewust geen tegenbewijsregeling opgenomen (zie Nota naar aanleiding van het verslag, TK, 2007-2008, 31 459, nr. 6, blz. 12). Gewezen op de gevolgen van het wetsvoorstel voor het Nederlandse betaald voetbal, heeft de Staatssecretaris van Financiën, in diens hoedanigheid van medewetgever, te kennen gegeven dat het maken van verschil tussen beroepsvoetballers en andere werknemers wettstechnisch en door het gelijkheids- en neutraliteitsbeginsel "lastig" is.

17. Vast staat dat de hier aan de orde zijnde wettelijke bepaling niet tot doel had om de betaald voetbalsector te treffen en dat de Staatssecretaris van Financiën, toen hij erop werd gewezen dat ook deze bedrijfstak daardoor getroffen zou worden, dit gevolg 'op de koop toe heeft genomen'. Vast staat tevens dat de door de wetgever gewenste gedragsverandering - het voortaan niet meer toekennen door werkgevers van excessieve vertrekvergoedingen - in de betaald voetbalsector voorzienbaar niet gerealiseerd zou kunnen worden met deze wettelijke bepaling, omdat de voetbalclubs dan de inkomsten uit transfervergoedingen zouden mislopen die bijdragen aan de continuïteit van hun onderneming. Het kunnen realiseren van transfervergoedingen is een wezenlijk onderdeel van het verdienmodel in de Europese betaald voetbalsector. Door deze extra

heffing - die inmiddels 75% bedraagt - ondervinden Nederlandse voetbalclubs mogelijk tevens een concurrentienadeel ten opzichte van andere Europese clubs.

18. Op basis van het hiervoor overwogene oordeelt de rechtbank dat artikel 32bb van de Wet op de loonbelasting een categorie belastingplichtigen treft - de betaald voetbalsector - die evident niet tot de doelgroep van deze heffing behoorde en ook niet kon behoren, omdat genoemd artikel een gedragswijziging beoogt waaraan deze doelgroep voorzienbaar niet zou kunnen voldoen. De wetgever heeft tevens nagelaten om in genoemd artikel 32bb een tegenbewijsmogelijkheid op te nemen die een categorie belastingplichtigen, zoals in dit geval de betaald voetbalsector, een disculpatiemogelijkheid zou hebben gegeven.

19. Op basis van het voorgaande oordeelt de rechtbank dat artikel 32bb van de Wet op de loonbelasting (tekst 2015) niet voldoet aan het proportionaliteitsbeginsel en reeds op die grond in strijd is met artikel 1 van het EP bij het EVRM. Dientengevolge dient genoemd artikel 32bb geen toepassing te vinden op het deel van de transfersom dat door eiseres aan de werknemer is doorbetaald.

20. Het vorenstaande betekent dat de overige stellingen van eiseres geen behandeling meer behoeven.

21. Gelet op wat hiervoor is overwogen dient het beroep gegrond te worden verklaard.

Proceskosten

22. De rechtbank ziet aanleiding verweerder te veroordelen in de door eiseres gemaakte proceskosten. Deze kosten stelt de rechtbank op grond van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vast op € 1.236 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift met een waarde per punt van € 246, 1 punt voor het indienen van het beroepschrift en 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van € 495 en een wegingsfactor 1).

Beslissing

De rechtbank:

- -
verklaart het beroep gegrond;
- -
vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- -
vernietigt de naheffingsaanslag;
- -
veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiseres tot een bedrag van € 1.236;
- -
draagt verweerder op het betaalde griffierecht van € 334 aan eiseres te vergoeden.

Deze uitspraak is gedaan door mr. T.A. de Hek, voorzitter, en mr. E.E. Schotte en mr. S.E. Faber, leden, in aanwezigheid van mr. H.J. Habetian, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 30 maart 2017.