

Publicatiedatum:
6-10-2017
Geldigheidsperiode:
Kennisgroep:
IBR IB-niet winst/LB
Categorie:
Verdragen
Rubriek:
pensioen lijfrente
Subrubriek:
Niet van toepassing
Gerelateerde wet- en regelgeving

Overbruggingsuitkeringen voetballers en wielrenners, CFK fonds

Vraag:

In het arrest van 19 mei 2017 geeft de Hoge Raad aan dat ontslagstamrechten voor de verdragstoepassing niet aangemerkt kunnen worden als uitkeringen waar de lijfrentedefinitie in het belastingverdrag met de VS op ziet. Heeft dit arrest voor de overbruggingsuitkeringen die sporters na afloop van hun carrière krijgen?

Antwoord:

Op basis van de overwegingen van de Hoge Raad in het arrest van 19 mei 2017, valt niet met zekerheid te zeggen of dit arrest ook geldt voor CFK-uitkeringen. Omdat de proceskans voor de Belastingdienst hoog wordt ingeschat is het standpunt ingenomen dat de overbruggingsuitkeringen van voetballers niet (meer) onder de lijfrentedefinitie van belastingverdrag valt. Op de uitkeringen zal dan vrijwel altijd het sportersartikel van toepassing zijn, waardoor de heffing aan Nederland toekomt.

Inleiding

In het verleden is voor belastingverdragen waarin in het pensioenartikel een lijfrentedefinitie is opgenomen, zoals bijv. het verdrag met België (en 20 andere verdragen), het standpunt ingenomen dat CFK-uitkeringen voldoen aan de lijfrentedefinitie. Dat leidt er voor deze verdragen toe dat de heffing over de CFK-uitkering niet aan Nederland toekomt. (voor dit standpunt uit het verleden zie bijlage 2). 5.1.2e vraagt zich af of het arrest van 19 mei 2017, ECLI:NL:HR:2017:913, niet leidt tot een andere conclusie. Moet uit dat arrest niet afgeleid worden dat de CFK-uitkering niet onder de lijfrentedefinitie van de betreffende verdragen (zie bijlage 1) te brengen zijn. Dat zal zeker voor de CFK-uitkeringen die een overbruggingskarakter hebben, er toe leiden dat Nederland veelal het heffingsrecht heeft.

Wat zegt de Hoge Raad in het arrest van 19 mei 2017?

De lijfrentedefinitie in het verdrag met de VS luidt als volgt: De uitdrukking "lijfrente" als bedoeld in dit artikel 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 staat tegenover een voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde.

In het arrest stelt de Hoge Raad dat een ontslagstamrecht geen lijfrente is in de zin van art. 19 van het belastingverdrag met de VS.

De Hoge Raad stelt: Tot de zojuist bedoelde lijfrenten tegen een 'voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde' 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 heeft ook te gelden 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. Met zijn oordeel dat het door belanghebbende in de maand september 2011 ontvangen bedrag een uitkering is uit een lijfrente als bedoeld in artikel 19 van het Verdrag, heeft het Hof dit miskend.

De Hoge Raad wijkt hiermee af van de (meer grammaticale?) interpretatie die de Belastingdienst altijd hanteerde. De vraag is hoe we dit arrest moeten toepassen bij andere producten die mogelijk onder de lijfrentedefinitie van een belastingverdrag vallen, zoals de CFK-uitkeringen.

Mogelijk sluit de Hoge Raad ontslagstamrechten uit, omdat de werknemer een recht op periodieke uitkeringen heeft ontvangen. De werknemer heeft daarvoor dan geen voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde staan. De Hoge Raad neemt niet snel een kasrondje aan. In deze casus dus ook niet. Dat lijkt me formeel ook juist, er is geen genietingsmoment van de ontslagvergoeding voor de werknemer. Hij krijgt alleen een aanspraak. Zou de Hoge Raad met het arrest willen aangeven dat sprake moet zijn van geld (in casu loon) dat je ontvangen hebt, voordat je kunt spreken van een tegenprestatie in geld of geldswaarde? Zo ja, dan vallen ook CFK-uitkeringen niet onder lijfrentedefinitie vallen. Dat de CFK-uitkeringen niet rechtstreeks door de voormalige werkgever worden betaald, is voor de Hoge Raad niet relevant, gezien de overwegingen aangaande de ontslagstamrechten die zijn ondergebracht bij een derde (stamrecht-BV). (Ten overvloede: voor pensioenen gaat deze redenering niet op, omdat die niet onder de lijfrentedefinitie vallen, maar als pensioen aangemerkt worden voor de verdragstoepassing.)

Aandachtspunt is nog dat bij een ontslagstamrecht rechtstreeks een PU wordt toegekend door de werkgever en bij de CFK-overbruggingsuitkeringen afgesproken is dat een bedrag van het loon naar het CFK wordt overgemaakt. Mogelijk kunnen dan de exacte formuleringen van de CFK-regeling nog een rol spelen.

Of richt de Hoge Raad zich op de woorden 'verkregen in het kader van ... een dienstbetrekking'? Dan zou je de lijfrentebepaling niet kunnen toepassen bij dienstbetrekkinggerelateerde periodieke uitkeringen. Ook met deze visie is verdedigbaar dat CFK-uitkeringen niet onder lijfrentedefinitie vallen.



Dat de Hoge Raad de visie wil beperken tot in het kader van de beëindiging van de dienstbetrekking verkregen stamrechten komt me heel vreemd voor. Wat is het verschil tussen een stamrecht toegezegd tijdens de dienstbetrekking t.o.v. toegezegd bij de beëindiging van de dienstbetrekking. Daar kan ik me theoretisch niets bij voorstellen.

Het blijft gissen naar de bedoeling van de Hoge Raad en of de CFK-uitkering al dan niet onder de lijfrentedefinitie valt.

Omdat de Hoge Raad niet helemaal duidelijk is, kunnen we een proefprocedure opstarten. Gezien de door de Hoge Raad gebruikte bewoordingen zijn er weinig argumenten te verzinnen, waarom de overwegingen van de Hoge Raad niet ook van toepassing zijn op de CFK-uitkeringen. Een proefprocedure gaat tot dubbele heffingen leiden en dus tot enige ophef. Bijv. België belast de uitkeringen (of is dat door de subject to tax-benadering?).

Er bestaan uiteraard vele soorten PU's, ook die uit de dienstbetrekking voortkomen.

