



Internationale artiesten en sporters, een fiscaal (vergiftigd) geschenk?

Artiesten en sporters worden in de fiscaliteit al eens omschreven als rare vogels. Meer nog dan bij gewone werknemers en zelfstandigen volgt de fiscaliteit hen over de grenzen heen. Dat biedt opportuniteiten, maar een aantal recente arresten legt ook de valkuilen bloot. Of er nu gekozen wordt voor een alternatieve belastingregeling, dan wel handhaving van de huidige internationale regels, minstens moet een kader gecreëerd worden dat toestaat dat artiesten en sporters efficiënt de geldende verplichtingen kunnen vervullen, zodat grensoverschrijdende geschillen vermeden worden. Specialist ter zake Gertjan Verachtert licht toe.

Reeds in 1939 werd de nood aangevoeld om voor artiesten en sporters op internationaal vlak een aparte regeling uit te werken. In een verdrag tussen Zweden en de Verenigde Staten werd er toen voor geopteerd om deze categorie van belastingplichtigen uit te sluiten van de zogenaamde 183-dagen regel. Later werd dit principe, volgens het welk een artiest of sporter belast wordt in de staat van het 'optreden', ook opgenomen in de OESO-modelverdragen via het bekende artikel 17 OESO-Modelverdrag.

Ook het dubbelbelastingverdrag tussen België en Nederland, bevat de clause dat de Staat waaruit het inkomen afkomstig is (de bronstaat) heffingsbevoegd is.

Destijds werd de invoering van de regeling verantwoord doordat de woonstaat van deze belastingplichtigen niet altijd over de juiste informatie zou beschikken om belastingen te heffen. Meer dan andere belastingplichtigen, en zonder dat hierover ooit empirisch bewijs geleverd werd, zouden zij verder de neiging hebben om inkomsten niet op te nemen in de belastingaangifte. Een inning aan de bron zou dan alvast lokaal een vorm van belastingheffing verzekeren.

In aanvulling op de regel omtrent de wijze van belastingheffing op vlak van de dubbelbelastingverdragen, werd er destijds door de OESO ook voor gepleit om op nationaal vlak te voorzien in een belastingheffing aan de bron. In navolging daarvan werkten vele Staten een regeling uit volgens de welke de bronheffing in het land van optreden volstaat, waardoor artiesten niet altijd moeten overgaan tot het effectief indienen van een lokale aangifte. Globaal wordt daarbij geopteerd voor bronheffingen die lager liggen dan de tarieven die lokaal van toepassing zijn voor een inwoner van de bronstaat. Zo genieten buitenlandse artiesten die in België komen optreden van een 18%-tarief in plaats van progressief opklimmende tarieven tot 50%. Dat lage tarief wordt mede verantwoord vanuit de redenering dat daarmee kosten in belangrijke mate forfaitair gedekt zijn.

Niettegenstaande een lage bronheffing, kan globalisatie van een inkomen – met kostenaf trek – tegen hogere tarieven, in bepaalde gevallen immers goedkoper uitkomen dan bruto-belastingheffing tegen een hoger tarief.

Valkuilen en opportuniteiten, en dus finaal een vergiftigd geschenk

Kortom, in bepaalde gevallen zullen artiesten en sporters voordeel doen bij het internationale fiscale systeem. Dat is doorgaans het geval wanneer er sprake is van hoge vergoedingen en beperkte kosten, zodat artiesten en sporters in de bronstaat een lage (bruto-)heffing genieten, zeker wanneer die voordeliger is dan de belastingheffing in eigen land. Daarentegen kan, voor startende belastingplichtigen, dit taxatiesysteem een echt mijnenveld zijn. Niettegenstaande de historische suggestie van de OESO om via centrale units een efficiënte belastingheffing te organiseren, worden deze belastingplichtigen in de praktijk immers geconfronteerd met een veelheid aan problemen om hun fiscale verplichtingen na te komen. Dat kan te wijten zijn aan de wijze waarop de sector geregeld is (waardoor bijvoorbeeld artist agency's fiscale fiches niet op naam van een individuele artiest registreren), problemen in de informatica-toepassingen van overheden of fiscaal-theoretische verschillen in visie op vlak van bijvoorbeeld de aftrek van kosten of aard van de inkomsten in scope van de regeling. Het hoeft niet gezegd dat om aan al deze verplichtingen te voldoen en de verschillende nationale visies te kennen, bijkomend rekening gehouden moet worden met een belangrijke advies- en compliance kost. Mede om die redenen wordt door gezaghebbende auteurs gepleit voor een afschaffing of aanpassing van de internationale regeling.

Een aantal landen nam die kritiek reeds ter harte. Zo is bekend dat Nederland al jarenlang ijvert voor de afschaffing van artikel 17 OESO-modelverdrag.

Niettegenstaande het feit dat ook landen zoals Ierland en Denemarken geen bronheffing heffen ten aanzien van aldaar optredende artiesten en sporters, stelde Nederland recent evenwel vast dat het internationaal te geïsoleerd staat om de verdragsregeling aan te passen. Eerder dan internationaal tegen windmolens te vechten, overweegt Nederland daarom de herinvoering van bronbelasting voor in Nederland optredende artiesten en sporters. Daarbij zou dan wel een minimumgrens van 18.000 euro gelden, vooraleer de regeling in werking treedt. Een gelijkaardig voorstel lag in 2018 op tafel in België, met invoering van een 15.000 euro grens in de interne belasting der niet-inwoners, maar deze werd niet omgezet in wetgeving.

Recente rechtspraak

Dat voorgaande bezorgdheden verder gaan dan theoretische beschouwingen, bleek recent ook uit een aantal arresten van rechtbanken in België en Nederland. Verschillende sporters en artiesten kregen daar de kans om, met wisselend succes, tot bij de hoogste rechtbanken een geschil te voeren met de belastingdienst. Zo oordeelde het Belgische Hof van Cassatie in 2018 in de zaak van een Belgische wielrenner alvast dat België vrijstelling moet geven voor door de wielrenner in Nederland verkregen vergoedingen. Hoewel het verdrag met België de hoger geschetste klassieke regel bevat rond belastingheffing in de bronstaat, blijft de fiscus evenwel bij haar standpunt dat geen vrijstelling verleend kan worden, omdat het inkomen in concreto niet belast wordt in Nederland (Circ. Nr. 2018/C/94).

Omgekeerd werden Belgische voetballers recent verrast met Nederlandse belastingheffing, over tekengelden die zij verkregen naar aanleiding van hun verhuring aan een Nederlandse club. Niettegenstaande hun argumentatie, besliste het Hof Arnhem-Leeuwarden dat Nederland terecht belasting inhield op de tekengelden (Hof Arnhem-Leeuwarden 18 mei 2021).

Voor de betrokken voetballers valt te hopen dat de Belgische fiscus die mening deelde. Tenslotte was er ook interessante, maar voor de belastingplichtige onfortuinlijke rechtspraak, van de Nederlandse Hoge Raad in een geval waarin een artiest zijn beroep uitoefende via een vennootschap. In de praktijk stellen ook wij vast dat dit een verschrikking kan zijn voor de betrokkenen, doordat bronstaten (al dan niet terecht) doorheen de vennootschap kijken, in de vestigingsstaat van de vennootschap mogelijk niet de juiste tax certificates voorgelegd kunnen worden voor vrijstelling van het inkomen, en bij uitkering van het inkomen door de vennootschap nog een bijkomende taxatie geldt onder de vorm van dividendbelasting of arbeidsinkomsten. Teneinde die meervoudige laag van inkomstenbelasting te milderen, had een internationaal actieve Nederlandse DJ geprobeerd om de lastens zijn BV ingehouden bronheffing, te verrekenen met persoonlijke verschuldigde belastingen. Die poging viel echter op een koude steen bij de Nederlandse Hoge Raad (Hoge Raad, 24 september 2021). In oudere Belgische rechtsleer wordt gepleit voor de stellingname van de DJ, doch in de praktijk is ons evenmin bekend of de fiscus dit (progressieve) standpunt zou delen.

Way forward

Hoewel interpretatieverschillen tussen Staten en toegenomen compliance niet alleen een bezorgdheid zijn voor artiesten en sporters, mag men zich vandaag – in navolging van Nederland – meer dan ooit de vraag stellen of de regeling van artikel 17 OESO-modelverdrag nog de te volgen weg is. Heel wat van de initiële bezorgdheden op vlak van informatievergaring zijn totaal achterhaald in een digitale wereld waar overheden op grote schaal informatie met elkaar uitwisselen.

Voor zover Staten er dan niet zouden in slagen om – MLI-gewijs – overeenstemming te bereiken om met één pennentrek alle bestaande bilaterale verdragen aan te passen, zou minstens nagedacht moeten worden over verbeteringen voor de positie van artiesten en sporters op internationaal vlak. Dat kan gaan over het wegvijlen van de scherpe kanten van de regeling, door bijvoorbeeld een minimumgrens te voorzien vooraleer de regeling in werking treedt. Vermits echter ook dat een loterij kan zijn en de grens ons inziens ruim hoger zou moeten liggen dan pakweg de grenzen die België en Nederland voor ogen hebben, zou allerminst initiatief genomen moeten worden om de verschillende nationale regelgeving te harmoniseren en de naleving ervan te vergemakkelijken. Misschien kunnen Nederland en België, zoals bij EURO 2000, nog eens de handen in elkaar slaan in kader van de lopende verdragsonderhandelingen zodat een centraal (Europees?) platform gecreëerd kan worden via de welke fiscale verplichtingen nageleefd kunnen worden? De praktijk in België en Nederland staat alvast klaar met raad en daad. En de artiesten en sporters zelf? Just let them play!

Gertjan Verachtert

Advocaat-vennoot

Sansen International Tax Lawyers

Artikel gepubliceerd in:

Belgium-Holland Magazine Winter 2021-2022 (een uitgave van het Nederlands-Belgisch Centrum)