



KU LEUVEN
FACULTEIT RECHTSGELEERDHEID
Academiejaar 2016 - 2017

Vrijstelling van doorstorting bedrijfsvoorheffing bij sportclubs: onderzoek naar staatssteun

Promotor : Frank HENDRICKX
Begeleider : Annemarie VANDERPOORTEN

Masterscriptie, ingediend door
Dimitri THIJSKENS
bij het eindexamen voor de graad van
MASTER IN DE RECHTEN

*“Some people tell me
that we professional players
are soccer slaves.
Well, if this is slavery,
give me a life sentence.”*

**Sir Robert “Bobby” Charlton
(Engelse voetballegende)**



KU LEUVEN
FACULTEIT RECHTSGELEERDHEID
Academiejaar 2016 - 2017

Vrijstelling van doorstorting bedrijfsvoorheffing bij sportclubs: onderzoek naar staatssteun

Promotor : Frank HENDRICKX
Begeleider : Annemarie VANDERPOORTEN

Masterscriptie, ingediend door
Dimitri THIJSKENS
bij het eindexamen voor de graad van
MASTER IN DE RECHTEN

Samenvatting

Voetbal-, volleybal en basketbalclubs genieten sinds 1 januari 2008 van een belangrijk fiscaal voordeel. Sinds de wet van 4 mei 2007 betreffende het fiscaal statuut van de bezoldigde sportbeoefenaar werd de discriminatie tussen Belgische en buitenlandse sportbeoefenaars die in België werken uit de wereld geholpen. Een gevolg hiervan was dat deze sportclubs een vrijstelling kregen voor de doorstorting van tachtig procent van de bedrijfsvoorheffing die was ingehouden op de lonen van hun sporters-werknemers. Het gaat intussen over een voordeel dat de Schatkist meer dan 60 miljoen euro per jaar kost en waar vooral de voetbalclubs van profiteren omdat zij de hoogste lonen betalen.

De Europese Commissie heeft de laatste jaren de strijd tegen staatssteun geïntensifieerd op alle mogelijke domeinen van het economische leven. Ook de sportsector ontsnapt er niet langer aan, zoals de laatste jaren is gebleken uit een aantal beslissingen van de Commissie, waarbij zelfs de grootste clubs niet gespaard bleven. Ook bovenstaande regeling leeft op gespannen voet met de Europese wetgeving in verband met staatssteun. Er zijn dan wel een aantal uitzonderingsregimes, maar belangrijk is dat er in dat geval een doelstelling van algemeen belang wordt beoogd en dat de steunmaatregel niet verder gaat dan nodig om dat doel na te streven. Uit het onderzoek in deze masterproef blijkt dat deze steunmaatregel moet beschouwd worden als staatssteun. Daarvoor werden de verschillende stappen in het onderzoek doorlopen. Grootste struikelblokken blijken enerzijds het gebrek aan efficiëntie van de bewuste maatregel en anderzijds de verstoring van de interne markt en de mededinging. Bij de evenwichtstest tussen de positieve en negatieve effecten helt de balans dan ook zwaar door naar de negatieve.

Vermits de maatregel nooit werd aangemeld door de Belgische overheid, heeft de Commissie deze steunmaatregel nooit onderzocht. Elke belanghebbende, waaronder de professionele voetbalclubs in het buitenland, kan een klacht indienen bij de Commissie, die dan een onderzoek moet instellen. Bij een negatieve beslissing moet de staatssteun ab initio teruggevorderd worden. De Belgische overheid zou er dan ook goed aan doen om deze maatregel zo snel mogelijk bij te sturen. Maar zelfs dan riskeren de professionele sportclubs de al ontvangen steun te moeten terugbetalen.

Dankwoord

Deze masterproef vormt het sluitstuk van mijn tweede carrière als student. Toen ik veertien jaar geleden mijn masterproef maakte voor het behalen van mijn licentiaatsdiploma in de communicatiewetenschap, had ik nooit verwacht dat ik opnieuw in de boeken zou duiken. Maar in de loop van mijn carrière als sportjournalist begon het toch weer te kriebelen. Ik mocht voor mijn werk immers grotere dossiers aanpakken. Daarvoor zou ik in de eerste plaats mijn collega's en leidinggevenden van harte willen bedanken. Ik kreeg de nodige tijd en ruimte om mij in deze materies te verdiepen. Daarbij denk ik dan vooral aan het dossier "Voetbal & Geld" dat ik aanvankelijk voor Het Belang van Limburg en later voor Het Nieuwsblad in elkaar stak. Het is ook in die hoedanigheid dat ik steeds meer in contact kwam met zowel de economie als het recht, twee zeer interessante vakgebieden. En het was ook daarom dat ik steeds meer gefascineerd raakte door het samenspel van regionale, federale en Europese wetgeving. Als buitenstaander moest ik voor enig begrip van deze materie steeds een beroep doen op kenners in het vakgebied.

Geprikkeld door mijn nieuwsgierigheid wilde ik er zelf het fijne van weten. En zo begon ik drieënhalf jaar geleden aan het traject van werkstudent in de rechten aan de KULAK. Ik wil graag mijn professoren bedanken, die me met veel geduld de beginselen van het recht hebben bijgebracht. Voor mij was het niet steeds even eenvoudig om de lessen bij te wonen, maar gelukkig kwam de moderne technologie ter hulp. Voor en na het werk ruilde ik vaak een uurtje tv-kijken in voor een weblecture. Maar door de passie die de professoren uitstralen voor hun vak gingen deze weblectures zelden vervelen. Daarom wil ik graag de KULAK en de KULeuven bedanken voor de prachtige omkadering die zij bieden aan werkstudenten. Als er problemen waren, konden wij steeds terecht bij contactpersonen, die een oplossing op maat trachtten aan te bieden.

En zo kon ik dan uiteindelijk mijn favoriete thema verder uitbenen in deze masterproef, waarmee ik ook al tijdens mijn professionele carrière in aanraking was gekomen, met name de fiscale voordelen voor sportboefenaars. Ik wilde graag voorbij de holle kreten à la 'Voetballers verdienen te veel' of 'Kunnen wij ons belastinggeld niet beter besteden?'. Ik hoop dat ik daarin geslaagd ben. Daar moet ik dan in grote mate mijn promotor Frank Hendrickx voor bedanken, die mij op weg heeft gezet met een duidelijke structuur om orde

te scheppen in de chaos van de duizenden bladzijden aan wetgeving, rechtspraak en rechtsleer die ik het afgelopen jaar had verzameld. Ook begeleider Annemarie Vanderpoorten wil ik nog speciaal bedanken. Zij heeft mijn masterproef steeds met veel aandacht doorgenomen en een aantal belangrijke bijstellingen gegeven. Als het mij gelukt is om een lezenswaardig werkstuk af te leveren, hebben zij daar veel verdienste aan.

Verder wil ik ook mijn zoon Said bedanken, die er begrip voor had als ik nog maar eens een avondje achter de computer zat of als de tafel nog maar eens vol lag met allerlei boeken en papieren. En tot slot natuurlijk ook mijn ouders, die mij geleerd hebben om steeds nieuwsgierig te blijven en niks zomaar te aanvaarden. Ook de werkgever en het doorzettingsvermogen zijn eigenschappen die met de genen zijn meegekomen en die mij als werkstudent uitstekend van pas zijn gekomen.

Inhoudsopgave

Inleiding	1
1 Probleemstelling en onderzoeksvraag	3
1.1 Juridische problematiek	3
1.2 Wetenschappelijke en maatschappelijke relevantie	4
1.3 Onderzoeksvragen	5
2 Situering van het onderwerp	8
2.1 Sportbeoefenaars en bedrijfsvoorheffing	8
2.2 Fiscale gelijkheid tussen Belgische en buitenlandse sporters	10
2.3 Vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing.....	14
2.4 Bestedingsverplichting om jeugdopleiding te ondersteunen.....	15
3 Onderzoek naar staatssteun	19
3.1 De wettelijke basis.....	19
3.1.1 Verdragsbepalingen	20
3.1.2 Verordeningen, richtlijnen en mededelingen	21
3.2 Staatssteun in de voetbalsector: een recent aandachtsgebied.....	22
3.3 Beoordeling van artikel 275/6 WIB92	27
3.3.1 Aanmelding van staatssteun	27
3.3.2 Is er sprake van steun?	31
3.3.2.1 Bestaan van een onderneming.....	32
3.3.2.2 Afkomstig van de Staat.....	34
3.3.2.3 Verlenen van een economisch voordeel	38
3.3.2.4 Selectieve karakter van de maatregel	40
3.3.2.5 Gevolgen voor het handelsverkeer en de mededinging	47
3.3.2.6 Conclusie.....	48
3.3.3 Verenigbaarheid met de interne markt.....	48
3.3.3.1 Aanpak van marktfalen.....	49
3.3.3.2 Is de steunmaatregel goed ontworpen?	51
3.3.3.2.1 Bijsturing door de wetgever	51
3.3.3.2.2 Verstoring van de interne markt	55
3.3.3.2.3 Efficiëntie van de steunmaatregel	59
3.3.3.3 Evenwichtstest van positieve en negatieve effecten	67
3.3.4 Conclusie.....	67
3.4 Gevolgen en procedure	68
4 Wat zijn de alternatieven?	70

4.1	Scenario 1: Het belastingvoordeel simpelweg afschaffen	70
4.2	Scenario 2: Bestedingsverplichting voor het volledige bedrag.....	70
4.3	Scenario 3: Doorgestorte bedrijfsvoorheffing herverdelen	71
4.4	Scenario 4: Elementen van scenario's 2 en 3.....	72
Besluit.....		73
Bibliografie		75
Wetgeving		75
Rechtspraak		77
Rechtsleer		78

Inleiding

“Als hij maar geen voetballer wordt, ze schoppen hem misschien half dood”, zo luidt een bekende Nederlandstalige songtekst. Maar financieel gezien is het zeker opportuun om te kiezen voor een bestaan als profvoetballer. Onderzoek van de Mediahuis-kranten wees vorig jaar uit dat een voetballer in de Belgische eerste klasse gemiddeld 250.000 euro per jaar verdient. En daarbij komt nog dat de wetgever de betaalde sportbeoefenaars fiscaal en parafiscaal erg gunstig gezind is. Dit vertaalt zich in verschillende maatregelen. In de eerste plaats kunnen sportbeoefenaars genieten van lagere belastingtarieven (16,5 en 33 procent) op de laagste schijven van hun inkomen. Ten tweede zijn er de socialezekerheidsbijdragen, die berekend worden op een maximum maandloon van om en bij de 2.100 euro en zo voor de absolute grootverdieners een enorme besparing met zich meebrengt.

Tot slot is er nog de bedrijfsvoorheffing, die weliswaar volledig wordt afgehouden van het brutoloon van de betaalde sportbeoefenaar. Maar van die bedrijfsvoorheffing moet een sportclub onder bepaalde voorwaarden slechts twintig procent in plaats van de volle honderd procent doorstorten naar de Schatkist. De rijksmiddelenbegroting leert dat het in 2014 al ging over een fiscale uitgave van 61 miljoen euro, waarvan het leeuwendeel voor de eersteklassenvoetbalclubs bestemd is. Bedoeling van de wetgever was om het voordelige tarief van achttien procent bevrijdende bedrijfsvoorheffing voor buitenlandse voetbal- en basketbalspelers – ingevoerd via een circulaire – te schrappen en te compenseren via artikel 275/6 WIB92. Deze circulaire was immers in strijd met het discriminatiebeginsel. Nu kan wel de vraag gesteld worden of artikel 275/6 WIB92 op zijn beurt niet in strijd is met de Europese regelgeving in verband met staatssteun. Daarop probeert deze masterproef een antwoord te formuleren.

In hoofdstuk 1 van deze masterproef wordt de probleemstelling en de onderzoeksvraag uit de doeken gedaan. Er wordt daarbij onder meer gekeken naar de juridische en wetenschappelijke relevantie. In hoofdstuk 2 worden de centrale begrippen gedefinieerd en wordt de ontstaansgeschiedenis – die best wel bewogen is – van artikel 275/6 WIB92 uit de doeken gedaan. Dit gebeurt onder meer aan de hand van de parlementaire voorbereiding van de oorspronkelijke maatregel en van de bijgestuurde maatregelen.

Hoofdstuk 3 vormt de hoofdmoot van deze masterproef en behandelt het eigenlijke onderzoek naar staatssteun. Nadat eerst de wettelijke basis wordt gekaderd volgt er een korte schets van de aandacht die de Commissie al dan niet heeft voor staatssteun in de sportsector. Daaruit blijkt dat die aandacht de afgelopen jaren fors is toegenomen. Vervolgens wordt artikel 275/6 WIB92 beoordeeld: gaat het al dan niet over onwettige staatssteun? In eerste instantie wordt de procedure uit de doeken gedaan, die start bij de aanmelding van eventuele staatssteun. Vervolgens wordt onderzocht of er in dit geval sprake is van steun. Blijkt dat het geval te zijn, dan wordt bestudeerd of die steun eventueel verenigbaar is met de interne markt. In dat geval zou er sprake kunnen zijn van legale staatssteun. Dit hoofdstuk wordt afgesloten met de eventuele gevolgen van illegale staatssteun en de procedure die dan doorlopen wordt.

Deze masterproef wordt besloten met een kort vierde hoofdstuk, waarin eventuele alternatieven op een rijtje worden gezet, die wel zouden kunnen stroken met de Europese regelgeving rond staatssteun. Er worden enkel algemene lijnen uitgezet zonder deze alternatieven volledig uit te werken. Het is op die manier een aanzet voor verder onderzoek.

1 Probleemstelling en onderzoeksvraag

1. VRIJSTELLING BEDRIJFSVOORHEFFING - Sportclubs die betaalde sportbeoefenaars tewerkstellen in België worden ervan vrijgesteld om onder bepaalde voorwaarden tachtig procent van de bedrijfsvoorheffing die ze inhouden op het loon van de sportbeoefenaars door te storten naar de Schatkist.¹ De bedrijfsvoorheffing is een belasting die door de werkgever aan de bron wordt ingehouden op de inkomsten die hij aan zijn werknemers toekent en die in de Schatkist wordt gestort.² Deze wettelijk bepaling vormt het hoofdonderwerp van deze masterthesis. Er duiken immers verschillende problemen op in verband met deze maatregel die verder onderzocht kunnen worden.

1.1 Juridische problematiek

2. VERBOD OP STAATSSTEUN - Op Europees vlak zou deze maatregel weleens kunnen ingaan tegen het verbod op staatssteun, een van de pijlers van de vrijemarkteconomie. Het gaat hier veralgemenend over één bepaalde sector, met name de professionele sportsector, die quasi vrijgesteld wordt van het doorstorten van bedrijfsvoorheffing. Normaal gezien zou zo'n maatregel steeds moeten aangemeld worden door de betrokken lidstaat. Maar in dit geval is dat niet gebeurd. Het verdient dan ook aanbeveling om dit onderzoek te voeren. De Europese Commissie hanteert verschillende criteria om tot de conclusie te komen dat er sprake is van staatssteun. Bovendien bestaan er heel wat vrijstellingen en uitzonderingen, die de laatste jaren fors zijn toegenomen.

3. CONTROLE OP STAATSSTEUN - Terwijl de sportsector aanvankelijk veelal ontsnapte aan de controle op staatssteun, heeft de Commissie hier de laatste jaren verandering in gebracht, waarbij zelfs de grootste voetbalclubs niet gespaard werden.³ De enorme economische groei van de professionele sportsector is daar niet vreemd aan. Het mag duidelijk zijn dat dit onderzoek enorm belangrijk is in het licht van deze maatregelen. Zoals bekend zijn de juridische gevolgen enorm groot indien de Europese Commissie na een onderzoek naar staatssteun tot een positieve conclusie komt. De Commissie kan dan besluiten dat de maatregel moet stopgezet worden en dat het financiële voordeel aan staatssteun ab initio

¹ Art. 275/6 WIB92.

² Staatssteun N 649/2005 – België. Maatregelen houdende gedeeltelijke vrijstelling voor bedrijfsvoorheffing voor O&O, 4 juli 2006, C(2006) 2941, par. 4.

³ Zo werden er onder andere onderzoeken geopend naar staatssteun bij Real Madrid, Barcelona, Valencia en PSV.

moet teruggevorderd worden. Het zou verregaande financiële gevolgen kunnen hebben voor de sportsector in ons land.

1.2 Wetenschappelijke en maatschappelijke relevantie

4. EFFICIËNTIE VAN DE MAATREGEL - Elk jaar gaat er intussen meer dan zestig miljoen euro naar deze regeling van vrijstelling van bedrijfsvoorheffing, zoals blijkt uit de rijksmiddelenbegroting.⁴ Dit is een significant bedrag dat de laatste jaren zelfs verdubbeld is, vooral door de sterk stijgende lonen in het profvoetbal. In een financieel klimaat, waar er door de beperkte economische groei veel druk staat op de rijksmiddelen, is het maatschappelijk relevant om in detail te bekijken of het geld wel goed besteed is en effectief de gevolgen sorteert die beoogd worden. Dit voordeel maakt immers een groot deel uit van het budget van de professionele sportclubs. Dit is een zeer competitieve markt, waarin de sportbeoefenaars meer dan gemiddeld betaald worden. Bovendien wordt er bij transfers of het afsluiten van een nieuw spelerscontract veel geld betaald aan spelersmakelaars in plaats van dat het geld terugvloeit naar de clubs.⁵ Dit brengt dus helemaal niks bij aan de jeugdopleiding van de voetbalclubs, wat eigenlijk toch de bedoeling was van deze maatregel. Daar kunnen vragen bij gesteld worden.

5. PUBLIEKE MIDDELEN - De maatschappelijke relevantie blijkt ook uit de parlementaire voorbereiding van de oorspronkelijke en de aangepaste wet. Daarin stellen een aantal parlementairen uitdrukkelijk dat de maatregel in een moeilijk budgettair klimaat heel strikt gemonitord moet worden, los van de kwestie of het hier gaat om staatssteun.⁶ Het zijn nu eenmaal publieke middelen die gebruikt worden en waar met de nodige voorzichtigheid moet mee omgesprongen worden.

6. STEUN VOOR SECTOREN - Op wetenschappelijk vlak is het relevant omwille van de redenen die hierboven aangehaald zijn. Het is interessant om te bekijken hoever de

⁴ Wetsontwerp houdende de Middelenbegroting voor het begrotingsjaar 2016, bijlage: inventaris 2014 van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de staat beïnvloeden, *Parl.St.* Kamer 2015-16, nr. 1351/007, 47.

⁵ Uit een officieel rapoort van de Belgische voetbalbond blijkt dat er van 1 april 2015 tot en met 31 maart 2016 23,5 miljoen euro werd betaald aan tussenpersonen, waarvan 22,4 miljoen door clubs in eerste klasse.

⁶ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St.* Kamer 2010-11, nr. 0713/001, 17.

overheid mag gaan om bepaalde sectoren te steunen zonder in conflict te komen met de nationale en Europese wetgeving. Het is ook nog boeiend om te bekijken of er voldoende controlemechanismen in stelling zijn gebracht om toe te kijken op de naleving van deze regelgeving. In een ruimer wetenschappelijk kader kunnen er op deze manier ook belangrijke parallellen getrokken worden naar andere fiscale gunstmaatregelen die worden ingevoerd. In hoeverre voldoen zij aan de Europese regelgeving in verband met staatssteun?

7. EU EN SPORT - Een andere interessante wetenschappelijke discussie, die in dit onderzoek aangesneden wordt, is in hoeverre de Europese Unie bevoegd is om in de sportsector tussen te komen en in hoeverre deze sector een speciale behandeling zou kunnen krijgen in het licht van een aantal verdragsbepalingen. Zo is er het concept van de sportspecificiteit, dat heel vaak wordt ingeroepen door de nationale overheden wanneer ze een steunmaatregel willen verdedigen voor een of meerdere sportclubs. Ook die kwestie komt in deze masterproef aan bod..

1.3 Onderzoeksvragen

8. HOOFDZAAK - Bij een onderzoek is het belangrijk om de hoofdzaak te onderscheiden van de bijzaken. Anders verzandt het onderzoek nogal vaak in losse feiten zonder veel samenhang. Daarom is er voor dit onderzoek gekozen voor één duidelijke centrale onderzoeksvraag, waarop naar het einde van dit werk toe een duidelijk antwoord wordt gegeven.

9. CENTRALE ONDERZOEKSVRAAG - De centrale onderzoeksvraag van deze masterproef luidt:

- Is er in artikel 275/6 WIB92 sprake van onrechtmatige staatssteun zoals vastgelegd in art. 107 tot 109 VWEU? Dit is een evaluerende vraag.

10. SUBONDERZOEKSVRAGEN - De subonderzoeksvragen om tot een antwoord op de bovenstaande centrale vraag te komen, zijn de volgende:

- Kunnen fiscale maatregelen onder de Europese staatssteunregels vallen? Dit is een evaluerende vraag.
- Hoever reikt het gegeven van sportspecificiteit op het vlak van Europese

staatssteun? Ook dit is een evaluerende vraag.

- Komt artikel 275/6 WIB92 zijn doelstellingen na om de jeugdsport te stimuleren? Ook hier gaat het weer om een evaluerende vraag.
- Is dat niet het geval, welke maatregel zou er dan in de plaats gesteld moeten worden om die doelstelling beter na te streven? Dit is een normatieve vraag.

11. ONTSTAANSGESCHIEDENIS - In de eerste plaats zal er een traditioneel juridisch onderzoek gevoerd moeten worden, waarbij vooral wetgeving, rechtspraak en rechtsleer centraal staan. Daarbij vormt het bewuste wetsartikel het uitgangspunt. De ontstaansgeschiedenis van dit artikel verdient een uitgebreide studie. Uit de parlementaire stukken blijkt immers dat hier een grondig debat aan is voorafgegaan dat ook geleid heeft tot een bijsturing van deze wetgeving. Het is interessant om te bekijken welke partijen uiteindelijk aan het langste eind hebben getrokken en welke argumenten precies zijn gebruikt om tot de bestaande regelgeving te komen. Dit gaat dus om een historisch onderzoek waarbij de totstandkoming en het verdwijnen van de vorige regelgeving in detail aan bod komt.

12. VERDRAG WERKING EU - Vervolgens zullen artikelen 107 tot 109 VWEU over staatssteun in detail onder de loep genomen worden. Deze drie artikelen verbergen een heel uitgebreid scala aan Europese wetgeving, rechtspraak en rechtsleer. Enkel door het samenlezen van deze artikelen met de uitspraken van het Europees Hof en de verordeningen kunnen deze op de juiste manier geïnterpreteerd worden. Het zijn immers bepalingen in algemene bewoordingen.

13. ONDERZOEK NAAR STAATSSTEUN - Om het concrete onderzoek naar staatssteun te kunnen voeren, wordt bekeken of er na het invoeren van deze regelgeving inderdaad meer geld in de jeugdwerking is gestoken en of er inderdaad meer jongeren uit de eigen jeugd hun weg vinden naar het eerste elftal. Dat was toch de achterliggende gedachte van deze regelgeving. Daarvoor wordt een beroep gedaan op de cijfers die sporadisch beschikbaar zijn. Door deze samen te leggen, kan er een coherent beeld gevormd worden.

14. ALTERNATIEVEN - Op basis van bovenstaande gegevens kan er een antwoord worden gegeven op de vraag of het over staatssteun gaat. Is dat het geval, dan wordt er in deze

masterproef ook nog een eerste aanzet gegeven tot een meer sluitende regelgeving. De buurlanden van België kunnen daarbij een inspiratiebron zijn. Dit gedeelte wordt beperkt gehouden en is eerder een aansporing tot verder onderzoek.

2 Situering van het onderwerp

15. BEGRIPPEN - Voordat er ingegaan wordt op het eigenlijke onderwerp is het belangrijk om een aantal centrale begrippen af te bakenen. De wetgevende bepaling die onderzocht wordt, is artikel 275/6 WIB92. Vermits dit de centrale bepaling is van deze masterproef worden de eerste twee paragrafen van deze bepaling hieronder weergegeven.

De schuldenaars van de bedrijfsvoorheffing bedoeld in artikel 270, 1°, die [bezoldigingen als bedoeld in artikel 30, 1°,] betalen of toekennen aan sportbeoefenaars die op 1 januari van het jaar dat volgt op dat waarin de vrijstelling wordt gevraagd, niet de leeftijd van 26 jaar hebben bereikt, worden ervan vrijgesteld 70% van die bedrijfsvoorheffing in de Schatkist te storten.

De vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing bedoeld in het eerste lid wordt eveneens toegekend wanneer ze [bezoldigingen als bedoeld in artikel 30, 1°,] betalen of toekennen aan niet in het eerste lid bedoelde sportbeoefenaars op voorwaarde dat uiterlijk op 31 december van het jaar dat volgt op dat waarin de vrijstelling wordt gevraagd, de helft van deze vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing wordt besteed aan de opleiding van jonge sportbeoefenaars die [...] de leeftijd van 23 jaar nog niet hebben bereikt op 1 januari van het jaar dat volgt op het jaar waarin de vrijstelling wordt gevraagd.⁷

16. ACHTERLIGGENDE GEDACHTEN - Ook de achterliggende gedachten en de ontstaansgeschiedenis van deze bepaling komen in de volgende paragrafen aan bod. Bij het eigenlijke onderzoek naar staatssteun speelt dit immers een belangrijke rol.

2.1 Sportbeoefenaars en bedrijfsvoorheffing

17. FEDERAAL NIVEAU - Op federaal vlak zijn er twee belangrijke wetgevende bepalingen wat betreft het statuut van de betaalde sportbeoefenaar. Het gaat over de wet van 24 februari 1978 betreffende de arbeidsovereenkomst voor betaalde sportbeoefenaars en de wet van 3 juli 1978 betreffende de arbeidsovereenkomsten, waarbij de wet van 24 februari 1978 de lex specialis is ten opzichte van de wet van 3 juli 1978.⁸

⁷ Art. 275/6 WIB92.

⁸ B. AMEYE, en J. KERREMANS, *Sociaal en fiscaal statuut van de sportbeoefenaar*, Mechelen, Wolters

18. BETAALDE SPORTBEOEFENAAR - In het kader van deze masterproef is het belangrijk om even stil te staan bij de definitie van sportbeoefenaar omdat ze ook in artikel 275/6 WIB92 expliciet vermeld wordt. Deze bepaling bevat uitdrukkelijk geen notie van betaalde sportbeoefenaar zodat ze ook geldt voor de niet-betaalde sportbeoefenaar.⁹ Op zijn website geeft de FOD Werkgelegenheid, Arbeid en Sociaal Overleg zelf een duidelijke definitie van het begrip betaalde sportbeoefenaar.

Onder betaalde sportbeoefenaars wordt verstaan de personen die de verplichting aangaan zich voor te bereiden op of deel te nemen aan een sportcompetitie of -exhibitie onder het gezag van een ander persoon tegen een loon dat een bepaald bedrag overschrijdt.

Om betaalde sportbeoefenaar te zijn, moeten dus twee voorwaarden vervuld zijn:

- men moet zich voorbereiden op en/of deelnemen aan sportcompetities of -evenementen, tegen betaling van een loon en onder het gezag van een ander persoon;*
- het loon dat men ontvangt moet een bepaalde grens overschrijden.¹⁰*

19. OOK NIET-BETAALDE SPORTBEOEFENAAR - Uit de Circulaire nr. Ci.RH.241/603.774 blijkt duidelijk dat het in artikel 275/6 WIB92 niet enkel gaat over de bedrijfsvoorheffing op de inkomsten van een bezoldigde sportbeoefenaar.

Om als sportbeoefenaar te worden aangemerkt is niet vereist dat de verkrijger die de bezoldigingen voor zijn sportieve activiteit verkrijgt, de hoedanigheid heeft van betaald sportbeoefenaar. Dit statuut van betaald sportbeoefenaar wordt immers slechts toegekend wanneer de door de sportbeoefenaar verkregen bezoldigingen een bepaald minimumbedrag hebben overschreden (...). Het is voldoende, maar noodzakelijk, dat de aan de sportbeoefenaar betaalde of toegekende inkomsten fiscaal gekwalificeerd zijn als een bezoldiging en dat deze bezoldiging is verkregen voor het uitoefenen van een sportieve werkzaamheid.¹¹

Kluwer, 2016, 9.

⁹ Circulaire nr. Ci.RH.241/603.774 (AOIF nr. 48/2010) van 2 juli 2010, overweging 82.

¹⁰ X., *Arbeidsovereenkomst voor betaalde sportbeoefenaars*, www.werk.belgie.be/defaultTab.aspx?id=41950#AutoAncher2 (consultatie 15/05/2016).

¹¹ Circulaire nr. Ci.RH.241/603.774 (AOIF nr. 48/2010) van 2 juli 2010, overweging 83.

20. CIRCULAIRE - Het mag dus duidelijk zijn dat de sportbeoefenaars geen minimumloon moeten betaald krijgen opdat hun werkgevers in aanmerking zouden kunnen komen voor deze maatregel. Verder worden in Circulaire nr. Ci.RH.241/603.774 ook nog in detail bepaald welke schuldenaars van de bedrijfsvoorheffing beoogd worden, welke bezoldigingen precies in aanmerking mogen genomen worden en hoe deze bedrijfsvoorheffing moet berekend worden. Dit is een technisch verhaal dat weinig juridische relevantie heeft. Daarom wordt er in het kader van deze masterproef niet verder bij stilgestaan.

2.2 Fiscale gelijkheid tussen Belgische en buitenlandse sporters

21. PARLEMENTAIRE DISCUSSIE - De achterliggende motieven voor het invoeren van nieuwe wetgeving voor de fiscale behandeling van sportbeoefenaars spelen in de latere beoordeling over het feit of het al dan niet om staatssteun gaat een belangrijke rol. Daarom komt de ontstaansgeschiedenis van de nieuwe fiscale regeling hier in kort bestek aan bod. Het heeft immers heel wat voeten in de aarde gehad en er is heel wat parlementaire discussie aan voorafgegaan om tot de wetgeving te komen zoals ze nu bestaat.

22. OESO-MODELVERDRAG - Sinds de wet van 28 juli 1992¹² is het zo dat de buitenlandse sportbeoefenaars in België een afzonderlijke categorie van belastingplichtigen vormen, ongeacht of ze hun activiteit occasioneel, in loondienst of als zelfstandige uitvoeren. In het wetboek van inkomstenbelastingen 1992 werd er uitvoering gegeven aan het OESO-modelverdrag¹³, dat voorziet in een belastingheffing op inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars in de werkstaat. In de woonstaat wordt dan het bedrag aangegeven na aftrek van deze belasting in de werkstaat.

23. BEVRIJDENDE BEDRIJFSVOORHEFFING - In België gold vanaf dat moment ook een bedrijfsvoorheffing die bevrijdend was conform artikel 248 van het WIB 1992 en deze was aan de bron verschuldigd.¹⁴ Het tarief werd vastgelegd op 18 procent.¹⁵ Er werd ook een

¹² Art. 23 Wet 28 juli 1992 houdende fiscale en financiële bepalingen, *BS* 31 juli 1992, 17.213.

¹³ Art. 17 OECD Model 2014.

¹⁴ Art. 87, 5e, d Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992, *BS* 13

bijzonder kostenforfait ingesteld in functie van het aantal in België gepresteerde dagen.¹⁶ Deze bepaling werd vooral ingevoerd met culturele evenementen in het achterhoofd, zoals tornooien of concerten voor artiesten. Zij verbleven slechts korte tijd in België en het was om diverse redenen dan ook niet mogelijk met alle persoonlijke gegevens van elk individu – zoals bijvoorbeeld de aftrek van de werkelijke beroepskosten – rekening te houden.¹⁷ Gevolg was wel dat de clubs aan de rand van onze landsgrenzen werden bevoordeeld ten opzichte van de clubs in het centrum van het land omdat hun sportbeoefenaars konden genieten van dit voordelig tarief indien ze net over de grens gingen wonen.¹⁸

24. VOETBAL- EN BASKETBALCLUBS - Omdat er dus onduidelijkheid bestond over de precieze draagwijdte van bovenstaande regeling met het oog op de vereenvoudiging van de fiscale verplichtingen van de voetbal- en basketbalclubs besliste de minister van Financiën in 2002 om via een circulaire¹⁹ een procedure van erkenning in te voeren in het kader van de voetbal- en basketballicenties. Dit moest de clubs in staat stellen al bij voorbaat de geldende regels te kennen. Deze regeling kwam erop neer dat de bevrijdende bedrijfsvoorheffing van 18 procent werd uitgebreid naar alle buitenlandse voetballers en basketballers, zelfs indien ze hun verblijfplaats in België hadden. Deze erkenning werd per kalenderjaar en voor een maximumduur van vier opeenvolgende kalenderjaren verleend. Clubs moesten hierbij een procedure volgen, die precies werd omschreven in de bewuste circulaire²⁰. Via een latere circulaire werd deze regeling uitgebreid tot buitenlandse volleybalspelers.²¹ Beide circulaires zorgden voor een groot verschil in fiscale behandeling tussen een buitenlandse en een Belgische sportbeoefenaar, die belast werd aan het progressief tarief met marginale tarieven tot 50%.²² Het zou gaan om een gemiddeld tarief van 43 procent, dus 25 procent hoger dan de buitenlandse sportbeoefenaar.²³

september 1993, 20.105.

¹⁵ KB/WIB92, nr. 75, bijlage 3.

¹⁶ Voorstel van resolutie betreffende het fiscaal statuut van de buitenlandse profvoetballer en -basketballer, *Parl. St. Kamer* 2004-05, nr. 1613/001.

¹⁷ A.L. BALDUCK en S. LUCIDARME, "Belgian Football. A Uniting Force in a Two-Track Policy?" in H. GAMMELSAETER en B. SENAUX (eds.), *The Organisation and Governance of Top Football Across Europe*, New York, Routledge, 2011, (107) 119.

¹⁸ Wetsvoorstel betreffende het fiscaal statuut van de bezoldigde sportbeoefenaar, *Parl. St. Kamer* 2005-06, nr. 2787/001.

¹⁹ Circulaire nr. Ci.RH.244/545.147 (AOIF nr. 14/2002) van 15 mei 2002, 3.

²⁰ Oud artikel 248 WIB92.

²¹ Circulaire nr. Ci.RH.244/565.610 (AOIF nr. 44/2005) van 23 november 2005.

²² Circulaire nr. Ci.RH.241/603.774 (AOIF nr. 48/2010) van 2 juli 2010, 3.

²³ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 teneinde een specifieke

25. TOENAME NIET-INWONERS - Aangezien dit stelsel aanzienlijk gunstiger was voor de in het buitenland wonende sportbeoefenaar dan voor de inwoner-sportbeoefenaar werd al snel een toename van het aantal niet-inwoners in de professionele Belgische sportclubs vastgesteld, die onder meer kon worden verklaard door het feit dat inwoners zich in onze vier buurlanden gingen vestigen.²⁴ Dit zorgde ook voor een discriminatie tussen beide groepen. Dat was ook de wetgever niet ontgaan en in 2005 werd er dan ook een voorstel van resolutie ingediend om het fiscaal statuut van de buitenlandse profvoetballer en profbasketballer via een wettelijk initiatief aan te passen. Uit het voorstel van resolutie bleek dat bij aanvang van het voetbalseizoen 2004-2005 slechts 41 procent (81 van de 198) profspelers in eerste klasse de Belgische nationaliteit hadden. In totaal voetbalden er in de Belgische eerste en tweede klasse 206 buitenlandse spelers. In de eerste nationale afdeling van het basketbal waren 119 buitenlandse spelers actief. De wetgever stelde dan ook: "Dit betekent meteen dat steeds minder clubs investeren in een goede jeugdwerking en de doorstroming van talentvolle jongeren wordt gedwarsboemd. Nochtans vergroot een succesvolle doorstroming naar het professionele circuit de betrokkenheid van jongeren bij sport en werkt het als een katalysator om jongeren actief aan sport te laten doen."²⁵ Het voorstel van resolutie vroeg de federale regering dan ook om ter vervanging van de eerdere circulaire een vrijstelling in te voeren van de doorstorting van bedrijfsvoorheffing voor jonge spelers uit de eigen jeugdwerking naar analogie met het regime dat werd ingevoerd voor de vorsers van universiteiten en wetenschappelijke instellingen.

26. KRITIEK EUROPESE COMMISSIE - Het stelsel van de 18 procent bevrijdende bedrijfsvoorheffing zou ook bekritiseerd kunnen worden door de Europese Commissie, onder meer omdat de belastingplichtige in dat kader niet de mogelijkheid werd geboden om zijn werkelijke beroepskosten af te trekken. In de zaak-Gerritse kwam het Europees Hof van Justitie tot die conclusie. Het ging hierbij om een bevrijdende belasting van 25 procent geheven op inkomsten van buitenlanders.²⁶ Daarnaast werd er ook rekening gehouden met de reacties van de Europese Commissie, die in juli 2005 een lidstaat ter

fiscale regeling in te stellen voor de inkomsten van beroepssporters en beroepskunstenaars, *Parl.St.* Kamer 2005-06, nr. 2244/001.

²⁴ Wetsvoorstel betreffende het fiscaal statuut van de bezoldigde sportbeoefenaar, *Parl.St.* Kamer 2005-06, nr. 2787/001.

²⁵ Voorstel van resolutie betreffende het fiscaal statuut van de buitenlandse profvoetballer en -basketballer, *Parl.St.* Kamer 2004-05, nr. 1613/001.

²⁶ HvJ 12 juni 2003, nr. C-234/01, ECLI:EU:C:2003:340.

verantwoording riep wegens belasting der niet-inwoners tegen een tarief van 25 procent, terwijl de inwoners van de lidstaat aan een progressieve belasting waren onderworpen.²⁷

27. WETSVOORSTEL - Gevolg van deze factoren was een wetsvoorstel dat in februari 2006 werd ingediend om deze situatie aan te pakken. Daarin werd een herziening van de fiscale regeling voorgesteld van zowel beroepssporters als beroepskunstenaars. De focus van deze masterproef gaat naar de eerste groep. De motivatie van de wetgever kwam in de toelichting bij dit wetsvoorstel nog eens heel duidelijk naar voren. De wetgever wilde iets doen aan het feit dat er zoveel buitenlandse sporters in ons land actief waren, zoals blijkt uit volgende passage: “Aangezien buitenlandse sporters genoeg nemen met minder hoge brutolonen, verkiezen de clubs hen boven onze landgenoten, waardoor hun uitgaven sterk dalen.”²⁸ Bijkomend werd er gewezen op het feit dat topsporters een tamelijk korte loopbaan hebben en maar matig verdienen en dat veel personen zich in een grijze zone bevonden en er een regularisatie nodig was. In dit wetsvoorstel werd dan ook gepleit voor een bevrijdende belasting van 25 procent op alle inkomsten van beroepssporters.²⁹ Uiteindelijk werd dit voorstel afgeschoten, net als een gelijklopend voorstel dat twaalf dagen later werd ingediend.³⁰ De verschillende wetgevende initiatieven maken duidelijk dat het toch wel een kwestie was die heel wat parlementsleden bezighield.

28. NIEUWE WETGEVING - Maar het was uiteindelijk een wetsvoorstel ingediend in december 2006 – en niet toevallig gedragen door acht parlementsleden van zeven verschillende partijen uit meerderheid en oppositie³¹ – dat uiteindelijk zou leiden tot nieuwe wetgeving. In dit wetsvoorstel zaten de belangrijkste principes al vervat, die na enkele amendementen

²⁷ Wetsvoorstel betreffende het fiscaal statuut van de bezoldigde sportbeoefenaar, *Parl. St.* Kamer 2005-06, nr. 2787/001.

²⁸ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 teneinde een specifieke fiscale regeling in te stellen voor de inkomsten van beroepssporters en beroepskunstenaars, *Parl. St.* Kamer 2005-06, nr. 2244/001.

²⁹ Art. 4 §2 Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 teneinde een specifieke fiscale regeling in te stellen voor de inkomsten van beroepssporters en beroepskunstenaars, *Parl. St.* Kamer 2005-06, nr. 2244/001.

³⁰ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 teneinde te voorzien in een specifieke regeling die toepasselijk is op de inkomsten welke door aan de personenbelasting onderworpen sportlui of kunstenaars worden gegenereerd uit sport- of kunstactiviteiten, *Parl. St.* Kamer 2005-06, nr. 2290/001.

³¹ François-Xavier de Donnea en Alain Courtois (MR), Jean-Marc Nollet (Ecolo), Carl Devlies (CD&V), David Geerts (sp.a-spirit), Luk Van Biesen (VLD), Dirk Claes (CD&V), Eric Massin (PS) en Melchior Wathelet (cdH). Later zou ook Jean-Marc Nollet (Ecolo) nog als indiener worden toegevoegd. De federale regering onder premier Guy Verhofstadt bestond op dat ogenblik uit VLD, MR, sp.a-spirit en PS.

uiteindelijk tot de nieuwe wetgeving zouden leiden. Als basis werd voorgesteld om twee stelsels in te voeren: een regeling voor sportbeoefenaars die hun activiteit tijdens een langere periode binnen een kalenderjaar uitoefenen met een regularisatie zoals voor de andere Belgische belastingplichtigen en het behoud van de regeling van bevrijdende belasting voor degenen die hun sport tijdens een korte periode in ons land uitoefenen.³² Men poogde met de nieuwe wet volgende grote lijnen na te streven: aanmoediging van de sportbeoefenaars en de vrijwilligers die in die hoedanigheid bijkomende inkomsten verkrijgen³³; een afzonderlijke aanslag voor jonge sportbeoefenaars³⁴; regularisatie in de belasting van niet-inwoners natuurlijke personen³⁵ en een vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing³⁶. Het laatste onderdeel zal nu verder onderzocht worden.

2.3 Vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing

29. FISCALE ONGELIJKHEID WEGWERKEN - Aan de ene kant wilde de wetgever via dit wetsvoorstel dus de fiscale ongelijkheid tussen Belgische en buitenlandse sportbeoefenaars wegwerken, maar aan de andere kant wilde de wetgever de sportclubs ook niet in financiële moeilijkheden storten, zoals blijkt uit volgende passage uit het wetsvoorstel: “De verplichte fiscale regularisatie (...) zal bij tal van clubs voor financiële moeilijkheden zorgen. Veel clubs betalen hun professionele sportbeoefenaars namelijk op basis van een “netto” contract en bijgevolg zullen ze het verschil tussen de bevrijdende bedrijfsvoorheffing tegen het thans geldende tarief van 18% en het bedrag van de verschuldigde belasting op basis van de regularisatie moeten bijpassen.”³⁷ Dus werd beslist om ter compensatie van de toename van hun loonkosten te voorzien in de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing, een techniek die ook gebruikt wordt bij bijvoorbeeld de onderzoekers aan universiteiten en andere wetenschappelijke instellingen. De wetgever wilde zo twee vliegen in één klap slaan door er ook voorwaarden aan te

³² Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 teneinde te voorzien in een specifieke regeling die toepasselijk is op de inkomsten welke door aan de personenbelasting onderworpen sportlui of kunstenaars worden gegenereerd uit sport- of kunstactiviteiten, *Parl. St. Kamer* 2005-06, nr. 2290/001.

³³ Art. 2 artikelsgewijze toelichting Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 teneinde te voorzien in een specifieke regeling die toepasselijk is op de inkomsten welke door aan de personenbelasting onderworpen sportlui of kunstenaars worden gegenereerd uit sport- of kunstactiviteiten, *Parl. St. Kamer* 2005-06, nr. 2290/001.

³⁴ Art. 3 artikelsgewijze toelichting, cf. supra.

³⁵ Art. 4 artikelsgewijze toelichting, cf. supra.

³⁶ Art. 6 artikelsgewijze toelichting, cf. supra.

³⁷ Art. 6 artikelsgewijze toelichting, cf. supra.

verbinden die clubs tot investeringen in de opleiding van hun spelers zou aanzetten. In eerste instantie gebeurde dat door het artikel 275/6 WIB92 in die zin aan te passen dat er een bestedingsverplichting zou gehecht worden aan een gedeelte van de niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing.

30. VERHOOGD PERCENTAGE - Aanvankelijk werd voorzien in de verlening van vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing van 50%³⁸, dat uiteindelijk via een wetsvoorstel zou verhoogd worden naar 70%, waarbij de Koning dat percentage via KB kon verlagen naar 60% of verhogen naar 80%³⁹. Na de behandeling van zes amendementen en een positief advies van het Rekenhof werd de wet door de Kamer aangenomen op 12 april 2007 en na evocatie ook door de Senaat precies een week later.

31. BIJSTURING VAN DE WET - Na vier jaar werd de wet al bijgestuurd omdat vooral de bestedingsverplichting aan zijn doel leek voorbij te schieten. Dit leidde tot de wet van 28 april 2011, waarop hieronder uitgebreid wordt ingegaan, omdat deze wetgeving nog steeds van toepassing is. Enerzijds wordt bekeken hoe de regeling er momenteel uitziet en anderzijds op welk vlak er aanpassingen zijn gebeurd. Dit geeft het voordeel om de vigerende wetgeving tot in detail uit de doeken te doen en meteen ook de motieven voor de bijstellingen die in de loop der jaren gebeurd zijn.

2.4 Bestedingsverplichting om jeugdopleiding te ondersteunen

32. TECHNISCHE BEPALING - Door de wet van 28 april 2011 tot wijziging van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 werd het artikel 275/6 WIB92 aangepast.⁴⁰ De wet is op 1 juli 2010 in werking getreden.⁴¹ Het gaat om een op het eerste gezicht louter technische bepaling, waar toch een hele filosofie achter zit van de wetgever.

³⁸ Art. 6 artikelsgewijze toelichting, cf. supra.

³⁹ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 teneinde te voorzien in een specifieke regeling die toepasselijk is op de inkomsten welke door aan de personenbelasting onderworpen sportlui of kunstenaars worden gegenereerd uit sport- of kunstactiviteiten, *Parl. St. Kamer* 2005-06, nr. 2290/001, amendement nr. 14.

⁴⁰ Wet van 28 april 2011 tot wijziging van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *BS* 13 mei 2011.

⁴¹ B. AMEYE, en J. KERREMANS, *Sociaal en fiscaal statuut van de sportbeoefenaar*, Mechelen, Wolters Kluwer, 2016, 85.

33. BESTEDINGSVERPLICHTING - Schuldenaars van de bedrijfsvoorheffing worden vrijgesteld 80%⁴² van de bedrijfsvoorheffing die betrekking heeft op de aan sportbeoefenaars betaalde bezoldigingen in de Schatkist te storten. Heeft de bedrijfsvoorheffing waarvoor vrijstelling wordt gevraagd betrekking op bezoldigingen van oudere sportbeoefenaars (sportbeoefenaars die op 1 januari van het jaar dat volgt op het jaar waarin de vrijstelling wordt gevraagd de leeftijd van 26 jaar hebben bereikt), dan moet er voor de helft van dat bedrag voldaan worden aan een bestedingsverplichting, vermeld in artikel 275/6 WIB92.

Overeenkomstig artikel 275/6, tweede en derde lid WIB92, komen voor de invulling van die bestedingsverplichting de volgende bestedingen in aanmerking:

- de bedragen besteed aan de opleiding van jonge sportbeoefenaars, met name de betaling van bezoldigingen van personen belast met de opleiding, begeleiding of ondersteuning van deze jonge sportbeoefenaars in hun sportbeoefening;*
- de bezoldigingen van de jonge sportbeoefenaars.⁴³*

34. MINIMUMLEEFTIJD OPGEHEVEN - Tot 30 juni 2010 waren jonge sportbeoefenaars zoals bedoeld in bovenstaande wet zij die minstens 12 jaar oud waren en nog geen 23 jaar op 1 januari van het jaar dat volgt op het jaar dat de vrijstelling werd gevraagd. Door de wet van 28 april 2011⁴⁴ werd de minimumleeftijd van 12 jaar van de jonge sportbeoefenaars opgeheven, zodat vanaf die datum betaalde bezoldigingen aan personen die belast zijn met de opleiding van sportbeoefenaars jonger dan 12 jaar ook in aanmerking kunnen komen voor de invulling van de bestedingsverplichting. De maximumgrens van 23 jaar bleef behouden.⁴⁵ Gevolg is dat bijvoorbeeld de bezoldigingen van een trainer die zowel oudere (23 jaar en ouder) als jongere (jonger dan 23 jaar) sportbeoefenaars opleidt, nog steeds op een redelijke wijze moeten kunnen worden opgedeeld over beide leeftijdsgroepen. Enkel het deel van de bezoldigingen die zijn betaald voor de opleiding van jongere sportbeoefenaars komt in aanmerking voor de bestedingsverplichting.⁴⁶ Een

⁴² Het percentage van 70% dat vermeld is in artikel 275/6, eerste lid WIB 1992, is in uitvoering van het laatste lid van dat artikel verhoogd tot 80% bij artikel 95/1 KB/WIB 1992.

⁴³ Art. 275/6 WIB92.

⁴⁴ Wet van 28 april 2011 tot wijziging van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, BS 13 mei 2011.

⁴⁵ Circulaire nr. Ci.RH.244/613.502 (AOIF nr. 35/2012) van 12 november 2012.

⁴⁶ B. AMEYE, en J. KERREMANS, *Sociaal en fiscaal statuut van de sportbeoefenaar*, Mechelen, Wolters Kluwer, 2016, 86.

heel goed voorbeeld hiervan is een trainer van een eersteklassenvoetbalclub, die meestal een mix van oudere en jongere voetballers coacht. Slechts een gedeelte van zijn loon komt dus in aanmerking voor de bestedingsverplichting. Daar kan de vraag bij gesteld worden of het überhaupt wenselijk is dat enig gedeelte van zijn loon voor deze bestedingsverplichting in aanmerking komt in het licht van de achterliggende bedoeling van deze maatregel. Hij coacht immers een eerste elftal, met jeugdopleiding heeft dat op het eerste gezicht weinig te maken.

35. MAXIMALE BEZOLDIGING PER SPORTBEOEFENAAR - De voorwaarde dat de besteding slechts voor de helft mocht worden aangewend voor bezoldigingen van jonge sportbeoefenaars werd vervangen door een maximale bezoldiging per sportbeoefenaar.⁴⁷ Concreet gaat het om het achttvoud van het minimumbedrag van het loon dat men moet genieten om als een betaalde sportbeoefenaar te worden beschouwd.⁴⁸ Van 1 juli 2016 tot 30 juni 2017 bedraagt dit 78.400 euro op jaarbasis.⁴⁹ Per betaalde sportbeoefenaar die jonger is dan 23 jaar mag er dus maximum 78.400 euro van het geld uit de bestedingsverplichting worden aangewend. In de oorspronkelijke wet was er helemaal geen begrenzing van het bedrag dat kon besteed worden aan de lonen van jonge sportbeoefenaars. Maar dit leidde al snel tot situaties waarbij clubs enkele jonge spelers een toploon betaalden en zo hun bestedingsverplichting al vervuld hadden nog voordat ze zelfs maar iets hadden moeten inbrengen in hun eigen jeugdopleiding.⁵⁰

36. GEEN BEGRENZING VOOR OPLEIDERS - De opgenomen begrenzing van de bezoldiging van jonge sportbeoefenaars moet per sportbeoefenaar worden toegepast en is een grens in absolute cijfers. De begrenzing is enkel van toepassing op de bezoldigingen van de jonge sportbeoefenaars zelf. De bezoldigingen van opleiders, trainers of begeleiders moeten niet worden begrensd of moeten geen minimumbedrag hebben bereikt om in aanmerking te kunnen komen voor de invulling van de bestedingsverplichting.⁵¹

⁴⁷ B. AMEYE, en J. KERREMANS, *Sociaal en fiscaal statuut van de sportbeoefenaar*, Mechelen, Wolters Kluwer, 2016, 86.

⁴⁸ Art. 275/6 WIB92; Circulaire nr. Ci.RH.244/613.502 (AOIF nr. 35/2012) van 12 november 2012.

⁴⁹ KB 13 mei 2016 tot vaststelling van het minimumbedrag van het loon dat men moet genieten om als een betaalde sportbeoefenaar te worden beschouwd, *BS* 25 mei 2016.

⁵⁰ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St.* Kamer 2010-11, nr. 0713/001, 4.

⁵¹ B. AMEYE, en J. KERREMANS, *Sociaal en fiscaal statuut van de sportbeoefenaar*, Mechelen, Wolters

37. ENKEL WERKELIJK BETAALDE KOSTEN - Voor de invulling van de bestedingsverplichting komen enkel de werkelijk betaalde kosten in aanmerking die verband houden met de eventueel begrensde bezoldigingen van jonge sportbeoefenaars. Bij het verstrijken van de termijn moeten de niet-bestede bedragen, vermeerderd met een nalatigheidsinterest overeenkomstig artikel 414 WIB 1992 gestort worden in de Schatkist.⁵² Om de administratieve lasten van de sportclubs niet te bezwaren, wordt bepaald dat deze de bewijzen dat ze de genoemde voorwaarden in acht nemen, ter beschikking houden van de fiscale administratie.⁵³

38. GEEN VOORAFGAANDE AANVRAAG - Een voorafgaande aanvraag om te kunnen genieten van de vrijstelling van doorstortingsplicht is niet vereist. Dat blijkt uit een parlementaire vraag van Kamerlid Carl Devlies⁵⁴. De koning kan, bij een besluit vastgesteld na overleg in de ministerraad, het percentage van de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing verhogen tot maximaal 80% of het verlagen tot minimaal 60%. De verhoging naar 80% is goedgekeurd door het Koninklijk Besluit van 20 december 2007.⁵⁵

39. GROOT DEEL ZONDER BESTEDINGSVERPLICHTING - Pijnpunt van deze regeling blijft dat er voor een aanzienlijk gedeelte van de niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing (namelijk voor het gedeelte van spelers jonger dan 26 jaar) geen bestedingsverplichting geldt. Voor teams die met heel veel spelers jonger dan 26 jaar in hun kern zitten, valt de bestedingsverplichting op die manier zo goed als weg. Zo kan als voorbeeld RC Genk aangehaald worden, dat in het seizoen 2016-2017 op een totaal aantal spelers van 30 met liefst 27 spelers jonger dan 26 jaar in zijn kern zat.⁵⁶ De bedrijfsvoorheffing die het op de lonen van zijn spelers betaalde, kon de club dus bijna volledig gebruiken zoals ze zelf wilde. Zo bestaat het risico dat de Belgische voetbalclubs als een mogelijkheid worden gezien om er jonge buitenlandse voetballers te stallen aan lage loonkosten en ze dan door te verkopen aan grotere buitenlandse competities.

Kluwer, 2016, 87.

⁵² Circulaire nr. Ci.RH.241/603.774 (AOIF Nr. 48/2010) van 2 juli 2010, 108.

⁵³ Circulaire nr. Ci.RH.241/603.774 (AOIF Nr. 48/2010) van 2 juli 2010, 107.

⁵⁴ Vr. nr. 646 Devlies 11 december 2007.

⁵⁵ Art. 95/1 KB/WIB 1992.

⁵⁶ De kernen van alle voetbalclubs, met alle details over de spelers, kunnen teruggevonden worden op de online databank www.transfermarkt.com.

3 Onderzoek naar staatssteun

40. EUROPEES NIVEAU - Op Europees niveau is er op sportvlak weinig concrete regelgeving voorhanden omdat deze bevoegdheid in handen is gebleven van de lidstaten. Er is wel het Verdrag betreffende de Europese Unie, dat stelt dat de EU bevoegd is voor sportbeoefening voor zover het betrekking heeft op een economische activiteit in de zin van artikel 3 VEU.⁵⁷ Een belangrijk onderdeel hiervan is de staatssteun, die verder geregeld wordt in het Werkingsverdrag van de Europese Unie. Op dat vlak is er wel heel wat wetgeving, rechtspraak en rechtsleer voorhanden, die vooral de laatste jaren sterk tot ontwikkeling is gekomen door de belangstelling van de Europese Commissie voor de sport als economische activiteit. Ook is er artikel 165 van het Verdrag van Lissabon, dat de sociale en politieke rol van de sport erkent. Op basis van deze regelgeving volgt er in dit hoofdstuk een onderzoek naar staatssteun van artikel 275/6 WIB92.

3.1 De wettelijke basis

41. VRIJE MEDEDINGING - De Europese Unie is bij zijn ontstaan vooral opgericht als een economische unie met een vrijemarkteconomie. Dit blijft tot op de dag van vandaag dan ook van essentieel belang voor de Europese Unie, zoals ook blijkt uit een inleidende passage op de website waar het Europees recht verzameld wordt: “[Vrije mededinging] stimuleert de economie en biedt consumenten een ruimere keuze aan betere producten en diensten tegen concurrerende prijzen. Dankzij het mededingingsbeleid van de Europese Unie wordt de mededinging op de interne markt niet verstoord, aangezien het ervoor zorgt dat soortgelijke regels van toepassing zijn op alle ondernemingen op de Europese markt. Het verdrag verbiedt staatssteun, hoewel er uitzonderingen bestaan. Een dergelijke steun kan immers gerechtvaardigd zijn door, bijvoorbeeld, diensten voor algemeen economisch belang. Er moet worden bewezen dat ze de concurrentie niet verstoren op een manier dat ze in strijd zijn met het openbaar belang.”⁵⁸

⁵⁷ B. AMEYE, en J. KERREMANS, *Sociaal en fiscaal statuut van de sportbeoefenaar*, Mechelen, Wolters Kluwer, 2016, 86.

⁵⁸ EUR-LEX, Mededinging, http://eur-lex.europa.eu/summary/chapter/competition.html?root_default=SUM_1_CODED%3D08,SUM_2_CODED%3D0802&locale=nl.

3.1.1 Verdragsbepalingen

42. STAATSSTEUN - De Europese Commissie ziet dan ook toe dat de lidstaten geen staatssteun toekennen aan bedrijven of bepaalde sectoren. Deze regels in verband met staatssteun maken deel uit van de bepalingen in het VWEU die gaan over de gemeenschappelijke Europese markt. Het is de Commissie die uiteindelijk toezicht houdt op de naleving van de staatssteunregels. De staatssteunregels zelf zijn terug te vinden in de artikelen 107 tot 109 VWEU. Die vormen de kern en worden hieronder dan ook kort besproken. Artikel 107, eerste paragraaf, bevat de verschillende voorwaarden die vervuld moeten zijn om te kunnen spreken van staatssteun.

Behoudens de afwijkingen waarin de Verdragen voorzien, zijn steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de interne markt, voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt.⁵⁹

43. STEUNMAATREGELEN - Daarop worden in paragrafen 2 en 3 van artikel 107 een aantal steunmaatregelen vermeld die respectievelijk met de interne markt verenigbaar zijn en als met de interne markt verenigbaar kunnen worden beschouwd. Het gaat dan onder meer over sociale steunmaatregelen en maatregelen om de cultuur te bevorderen.

44. PROCEDURE - In artikel 108 wordt vervolgens de procedure uit de doeken gedaan die moet gevolgd worden indien er sprake is van staatssteun. Normaal gezien moeten de lidstaten die steun eerst en vooral aanmelden bij de Commissie. Het is dan die Commissie die beoordeelt of het al dan niet over staatssteun gaat. Wordt die steun niet aangemeld, dan kan de Commissie steeds besluiten om toch een onderzoek in te stellen naar de desbetreffende voordelen. Komt de Commissie tot de conclusie dat het wel degelijk gaat over staatssteun, dan kan ze eisen dat de volledige steun wordt terugbetaald aan de lidstaten om zo zo nauw mogelijk aan te sluiten bij de situatie zoals ze bestond voor de steun. In artikel 109 tot slot wordt bepaald dat de Raad op voorstel van de Commissie alle verordeningen kan vaststellen die dienstig zijn voor de toepassing van artikelen 107 en

⁵⁹ Art. 107 VWEU.

108, waarmee onder andere ook vrijgestelde soorten van steunmaatregelen kunnen vastgelegd worden.

3.1.2 Verordeningen, richtlijnen en mededelingen

45. VRIJSTELLINGEN EN UITZONDERINGEN - Dat lijkt op het eerste gezicht heel erg evident, maar in de loop der jaren is het staatssteun-contentieux enorm uitgebreid en dat komt de duidelijkheid niet meteen ten goede. In 2014 bundelde de Europese Commissie alle regelgeving die toepasbaar is op staatssteun en die bundel is intussen al uitgegroeid tot 998 pagina's.⁶⁰ Hierin zijn de verschillende regels met vrijstellingen en uitzonderingen opgenomen, zoals de de minimis-regel⁶¹ en de algemene groepsvrijstellingsverordening⁶². Ook bestaan er daarnaast nog verschillende horizontale vrijstellingen en sectorspecifieke regels, waardoor bepaalde categorieën van steun met de interne markt verenigbaar worden verklaard.⁶³ Dit geheel maakt dat de beoordeling van staatssteun niet steeds even eenduidig lijkt.

46. ALGEMENE VERSUS SPECIFIEKE REGELS - Eerst moet er in een concreet geval bekeken worden of een van de specifieke regels van toepassing is.⁶⁴ Is dat niet het geval, dan wordt de staatssteun afgetoetst op basis van de algemene verdragsregels, die meer in detail uitvoering krijgen in een aantal belangrijke verordeningen in verband met de procedure.⁶⁵ Verder zijn er ook nog enkele niet-bindende mededelingen van de Commissie, die een belangrijk verklarend karakter hebben en onder meer handelen over de invulling van het begrip "staatssteun" zoals het in de loop der jaren door de Unierechter is geïnterpreteerd.⁶⁶

⁶⁰ EUROPEAN COMMISSION, *EU Competition Law. Rules applicable to State Aid*, Luxemburg, Office for Official Publications of the European Union, 2014, 998 p.

⁶¹ Verord.Comm. nr. 1407/2013, 18 december 2013 betreffende de toepassing van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie op de-minimissteun.

⁶² Verord.Comm. nr. 800/2008, 6 augustus 2008 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 87 en 88 van het Verdrag met de gemeenschappelijke markt verenigbaar worden verklaard ("de algemene groepsvrijstellingsverordening").

⁶³ Verord.Comm. nr. 651/2014, 17 juni 2014 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard.

⁶⁴ Lex specialis derogat generalis.

⁶⁵ Verord.Raad nr. 2015/1589, 13 juli 2015 tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (codificatie).

⁶⁶ Mededeling van de Commissie betreffende het begrip "staatssteun" in de zin van artikel 107 lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, COM 2016/C 262/01.

3.2 Staatssteun in de voetbalsector: een recent aandachtsgebied

47. SPORT EN EU-RECHT - Aanvankelijk leek de sportsector niet onderworpen te zijn aan het EU-recht. Maar de arresten van het Europees Hof in de zaken Walrave en Koch v. UCI (1974)⁶⁷ en Dona v. Mantero (1976)⁶⁸ maakten duidelijk dat sport wel onder het EU-recht ressorteert in zoverre het gaat om een economische activiteit. Maar het was vooral het arrest-Bosman (1995) dat de toepassing van de Europese regelgeving op de sport in sneltempo intensifieerde en uitdiepte.⁶⁹ Het Europees Hof maakte wel duidelijk een onderscheid tussen professionele clubs en amateurclubs, waarbij bij de laatste de economische activiteit vaak achterwege bleef.⁷⁰ Maar de economische groei van de sportsector – en vooral dan de voetbalsector⁷¹ – vanaf begin jaren negentig van de vorige eeuw heeft ertoe geleid dat een steeds groter gedeelte van de sportbeoefening onder het Unierecht valt. Zo bleek in 2005 dat de sportsector in de hele Europese Unie maar liefst zorgde voor een toegevoegde waarde van 173,86 miljard euro⁷². In België ging het om 3,043 miljard euro en een tewerkstelling van 71.416 personen.⁷³

48. VERKLARING VAN NICE - Aanvankelijk droeg de sport dus niet echt de aandacht weg van de Europese Unie, maar werd die bevoegdheid volledig bij de lidstaten gelaten. Na de arresten van het Europees Hof kwam er een tweede fase in de evolutie van het communautair optreden ten aanzien van de sport. Zo volgden er op het arrest-Bosman twee juridisch niet-bindende verklaringen waarbij de maatschappelijke betekenis en specifieke kenmerken van sport erkend werden: de Verklaring van Amsterdam (1997) en de Verklaring van Nice (2000).⁷⁴ In deze laatste verklaring werd duidelijk gemaakt dat, in lijn met de heersende rechtspraak, het specifieke karakter van de sport zou blijven erkend

⁶⁷ HvJ 12 december 1974, nr. C-36/74, ECLI:EU:C:1974:140, overweging 8.

⁶⁸ HvJ 14 jui 1976, nr. C-13/76, ECLI:EU:C:1976:115, overweging 15.

⁶⁹ HvJ 15 december 1995, nr. C-415/93, ECLU:EU:C:1995:463, overweging 73.

⁷⁰ HvJ 15 december 1995, nr. C-415/93, ECLU:EU:C:1995:463, overweging 70.

⁷¹ Zo nam bijvoorbeeld het bedrag dat betaald werd voor de tv-rechten van de Premier League toe van 191 miljoen pond voor vijf jaar in 1992 tot 10,4 miljard pond in 2016 voor drie jaar. Andere belangrijke indicatoren van de forse groei van de voetbalsector is de oprichting van de Champions League, die jaarlijks voor miljarden aan inkomsten genereert.

⁷² SPORTSECONAUSTRIA, *Study on the Contribution of Sport to Economic Growth and Employment in the EU*, Brussel, Europese Commissie, 2012, 2. Het gaat hierbij over een brede definitie van sport, met andere woorden alle goederen en diensten die nodig zijn om aan sport te doen en die gerelateerd zijn aan een sportactiviteit.

⁷³ SPORTSECONAUSTRIA, *Study on the Contribution of Sport to Economic Growth and Employment in the EU*, Brussel, Europese Commissie, 2012, 6.

⁷⁴ P. DE KNOP en V. DE BOSSCHER, *De organisatie van de sport in Vlaanderen*, Brussel, VUBPRESS, 2010, 126.

worden, maar dat dit niet mocht geïnterpreteerd worden als een rechtvaardiging voor een algemene vrijstelling voor de sport van de EU-wetgeving.⁷⁵

49. VERDRAG VAN LISSABON - Het was uiteindelijk nog wachten op het Verdrag van Lissabon in 2007 voordat de sport juridisch werd verankerd in het Europees wetgevend kader via artikel 165 VWEU, het zogenaamde sportartikel.⁷⁶ Het is een zeer vaag en algemeen verwoord artikel. Maar het werd al snel duidelijk dat er onder dit artikel een aantal relevante sportspecifieke argumenten konden ressorteren, zoals de wederzijdse afhankelijkheid van de sportmarkt, de nood voor een competitief evenwicht, de nood tot solidariteit tussen de deelnemers, de nood om het correct functioneren van de competities te verzekeren, het aanmoedigen van de training en opleiding van jonge spelers, het promoten van aanwezigheid in de stadions op alle niveaus, de nood om nationale teams te versterken en de nood om te zorgen voor de eerlijkheid en de integriteit van de competities. Deze argumenten kunnen ook gebruikt worden om eventuele staatssteun te verantwoorden.⁷⁷ De EU kan middels artikel 6 VWEU ook nog het optreden van de lidstaten ondersteunen, coördineren en aanvullen. Hierbij gaat speciale aandacht uit naar de jonge sporters. Belangrijk om te beklemtonen, is dat er geen algemene vrijstelling voor sport van de EU-wetgeving bestaat, zoals onder andere ook nog eens bevestigd werd door het Europees Hof in de zaak-Bernard.⁷⁸ En dat ondanks het feit dat er voor zo'n algemene vrijstelling zwaar gelobbyd werd door zowel de Wereldvoetbalbond (FIFA) als de Europese voetbalbond (UEFA).⁷⁹

50. AMATEURCLUBS VERSUS PROFCLUBS - Essentieel in dat verband is het onderscheid tussen professionele en amateursportclubs. Als het gaat over amateurclubs, dan wordt overheidssteun aangemoedigd door de Commissie op voorwaarde dat die steun in overeenstemming met de Uniewetgeving wordt verleend. In een van de aanbevelingen in het Witboek van de Sport in 2007 werd zelfs een onderzoek aanbevolen naar de manier

⁷⁵ I. BLACKSHAW, "How 'Special' is Sport under EU Law in the Light of the Court of Justice of the European Union's Recent Decision in the Olivier Bernard Case?", *Business Law International* 2011, 237.

⁷⁶ I. BLACKSHAW, "How 'Special' is Sport under EU Law in the Light of the Court of Justice of the European Union's Recent Decision in the Olivier Bernard Case?", *Business Law International* 2011, 238-239.

⁷⁷ R. PARRISH, B. GARCIA GARCIA, S. MIETTINEN en R. SIEKMANN, *The Lisbon Treaty and EU Sports Policy*, Brussel, Europees Parlement, 2010, 19.

⁷⁸ HvJ 16 maart 2010, nr. C-325/08, ECLI:EU:C:2010:143: overweging 38.

⁷⁹ I. BLACKSHAW, "How 'Special' is Sport under EU Law in the Light of the Court of Justice of the European Union's Recent Decision in the Olivier Bernard Case?", *Business Law International* 2011, 245.

waarop amateursport en sport voor iedereen met overheids- en privégeld wordt gefinancierd.⁸⁰ Al in 2005 poneerde de Europese Commissie dat staatssteun bestemd voor het nationale schoolsysteem en steun voor de infrastructuur mogelijk buiten het toepassingsveld vallen van de staatssteunregels. Andere financiële steun, die moet beletten dat bepaalde clubs bankroet gaan, kan dan weer wel een inbreuk zijn op de regels voor staatssteun. Een van de argumenten waarom het zo lang geduurd heeft voordat staatssteun in de sport werd aangeklaagd, is het feit dat een lokaal verankerde club vaak heel wat banden en emoties heeft met de streek en de overheid dus snel geneigd is bij te springen.⁸¹

51. MAATSCHAPPELIJKE ROL VAN SPORT - De Europese Commissie zag door het stijgende economische belang steeds meer de rol in die sport speelde op Europees vlak. Na het Witboek verscheen er begin 2011 een mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement, de Raad, het Europees Economisch en Sociaal Comité en het Comité van de Regio's over de ontwikkeling van de Europese dimensie van de sport. In de eerste plaats werd daarin de maatschappelijke rol en de organisatie van de sport aan bod gebracht, maar ook de economische dimensie werd aangekaart omdat "belangrijke sportevenementen grote mogelijkheden bieden voor de verdere ontwikkeling van het toerisme in Europa"⁸². Een subparagraaf van deze aanbeveling gaat specifiek in op de toepassing van de staatssteunregels van de EU op de sport. Naast een summiere samenvatting van de regels, wordt hier ook gesteld dat er op dat moment nog maar enkele besluiten betreffende staatssteun aan de sport genomen zijn en dat "belanghebbenden herhaaldelijk gevraagd [hebben] om verdere verduidelijking van de financiering van infrastructuur en sportorganisaties".⁸³ De Commissie kwam tot het besluit dat er moest nagegaan worden of er richtsnoeren nodig zijn als het aantal sportgerelateerde staatssteunzaken zou toenemen.⁸⁴ Het hield er dus al terdege rekening mee dat er in de

⁸⁰ Witboek sport van 11 juli 2007 van de Europese Commissie aan de Raad, het Europees Parlement en het Comité van de Regio's en het Economisch en Sociaal Comité, COM(2007)391 definitief, 12

⁸¹ R. SIEKMANN, R. PARRISH, P. VERHOOGT, R. BRANCO MARTINS en M. OLFERS, *Professional Sport in the Internal Market*, Den Haag, T.M.C. Asser Instituut, 2005, 88-89.

⁸² Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement, de Raad, het Europees Economisch en Sociaal Comité en het Comité van de Regio's. Ontwikkeling van de Europese dimensie van de sport, COM(2011)12 definitief, 8.

⁸³ Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement, de Raad, het Europees Economisch en Sociaal Comité en het Comité van de Regio's. Ontwikkeling van de Europese dimensie van de sport, COM(2011)12 definitief, 10.

⁸⁴ Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement, de Raad, het Europees Economisch en

toekomst meer staatssteunzaken zouden worden voorgeschoteld. Dit mondde ook nog uit in een resolutie van de Raad in 2014 waarin nog eens beklemtoond werd dat het bedoeling was om tegen de eerste helft van 2016 aanbevelingen inzake staatssteun op te stellen.⁸⁵ Het maakt nog eens duidelijk dat staatssteun aan de sportsector een heel recent aandachtsgebied is.

52. VIER VRIJHEDEN - Voordien waren er wel al een aantal baanbrekende arresten geweest, maar omdat de voetbalsector op dat moment nog maar een kleine economische impact had, werd daar weinig aandacht aan besteed door de Commissie. Zowel in het Bosman-arrest als in de arresten die erop volgden beperkte het Europees Hof zich enkel tot de toepassing van de vier vrijheden op sportgerelateerde zaken. Het was de Europese Commissie die wat later startte met de toepassing van de mededingingsregels en de regels van de interne markt op de sportsector.⁸⁶ Het was wachten tot 2011 voordat de Europese Commissie voor het eerst concrete zaken van staatssteun in de sportsector zou behandelen. Het ging in eerste instantie vooral over de publieke financiering van infrastructuurprojecten, zoals voetbalstadions. Pas vanaf 2013 zou de Commissie ook onderzoeken bevelen in verband met belastingvoordelen, leningen, schuldherschikkingen...⁸⁷

53. INFRASTRUCTUURPROJECTEN - Door het behandelen van steeds meer staatssteunzaken in de sportsector werd duidelijk welke criteria de Europese Commissie hanteerde om op het vlak van sportinfrastructuur bepaalde staatssteun toe te laten, bijvoorbeeld als de maatregel de bedoeling had om een duidelijk gedefinieerd doel van algemeen belang te dienen. Dit leidde tot een Europese verordening die specifiek van toepassing was op de staatssteun aan sportinfrastructuren. Op basis van eerdere zaken konden er zo een aantal criteria worden vastgelegd. Dit zou dan weer leiden tot meer rechtszekerheid.⁸⁸ De

Sociaal Comité en het Comité van de Regio's. Ontwikkeling van de Europese dimensie van de sport, COM(2011)12 definitief, 11.

⁸⁵ Resolutie van de Raad en de vertegenwoordigers van de regeringen van de lidstaten, in het kader van de Raad bijeen, van 21 mei 2014 betreffende het werkplan van de Europese Unie voor sport (2014-2017), 2014/C 183/03, 15.

⁸⁶ B. VAN ROMPUY en O. VAN MAREN, "EU Control of State Aid to Professional Sport: Why Now?" in A. DUVAL en B. VAN ROMPUY, *The Legacy of Bosman. Revisiting the Relationship Between EU and Sport*, Den Haag, T.M.C. Asser Press, 2016, (153) 154.

⁸⁷ O. VAN MAREN, "EU State Aid Law and Professional Football: A Threat or a Blessing?", *European State Aid Law Quarterly* 2016, 36-38.

⁸⁸ ECORYS, KEA en SPORT AND CITIZENSHIP, *Mapping and Analysis of the Specificity of Sport. Final*

Commissie bouwt hier duidelijk voort op de beslissingen in verband met andere soorten van infrastructuur bekostigd door de overheid, waar bijvoorbeeld ook bestudeerd wordt in hoeverre deze werken in het algemeen belang zijn van de bevolking.⁸⁹

54. BRIEF AAN DE LIDSTATEN - Ook op het vlak van taxatie aanvaardt de Commissie niet meer zomaar dat steun geoorloofd is. De Commissie ging zelfs heel specifiek op zoek naar de maatregelen die er in de voetbalsector bestonden via een brief aan de lidstaten van 1 oktober 2012. De Commissie verduidelijkte later dat er specifiek gekeken werd naar de voetbalsector omdat het naar sectoren keek waar marktverstoring waarschijnlijk wel kon gebeuren. Voetbal is nu eenmaal de grootste markt op het vlak van sponsoring en transfers.⁹⁰ Antwoorden op deze brief hebben niet meteen geresulteerd in nieuwe onderzoeken naar staatssteun.

55. TAXATIE IN DE VOETBALSECTOR - In 2013 ging de aandacht van de Europese Commissie wel voor het eerst naar andere vormen van staatssteun aan sportclubs. En daar zijn er voor het eerst ook beslissingen die bepaalde belastingvoordelen op de korrel nemen.⁹¹ Het mag weinig verrassend genoemd worden dat het vooral deze beslissingen zijn die een goede indicatie kunnen geven over het feit of de Belgische maatregel al dan niet staatssteun uitmaakt en in hoeverre deze steun geoorloofd is.

56. FINANCIAL FAIR PLAY - Ook nog het vermelden waard is de samenwerking tussen de Europese Voetbalbond (UEFA) en de Europese Commissie in het kader van de Financial Fair Play. Met dit systeem wilde men de voetbalwereld financieel transparanter maken en ervoor zorgen dat voetbalclubs met hun eigen financiële middelen konden werken zonder in de problemen te komen. Waarom is dit van belang in het kader van staatssteun in de sportsector? Wel, omdat volgens toenmalig vicevoorzitter van de Europese Commissie,

Report to the DG Education & Culture of the European Commission, Luxemburg, Europese Unie, 2016, 7-10.

⁸⁹ C. KOENIG en A. HARATSCH, "The Logic of Infrastructure Funding under EC State Aid Control", *European State Aid Quarterly* 2004, 398.

⁹⁰ B. VAN ROMPUY en O. VAN MAREN, "EU Control of State Aid to Professional Sport: Why Now?" in A. DUVAL en B. VAN ROMPUY, *The Legacy of Bosman. Revisiting the Relationship Between EU and Sport*, Den Haag, T.M.C. Asser Press, 2016, (153) 177.

⁹¹ ECORYS, KEA en SPORT AND CITIZENSHIP, *Mapping and Analysis of the Specificity of Sport. Final Report to the DG Education & Culture of the European Commission*, Luxemburg, Europese Unie, 2016, 10-11.

Joaquin Almunia, deze doelstelling gelijkloopt met de doelstellingen van de Europese Unie in het kader van staatssteun. In een gezamenlijke verklaring met toenmalig UEFA-voorzitter Michel Platini wordt duidelijk gemaakt dat de Commissie binnen het kader van de staatssteun uitgaven voor jeugdopleiding en -training, sociale projecten en investeringen in infrastructuur op een gunstige manier beoordeelt. Ook de fiscale behandeling van het profvoetbal komt aan bod, waarbij nadrukkelijk gepleit wordt voor een meer gelijkwaardige behandeling van professionele voetbalclubs in vergelijking met andere economische actoren om zo een level playing field te creëren.⁹² Met andere woorden, professionele voetbalclubs verdienen geen aparte behandeling als er geen specifieke doelstellingen van algemeen belang mee gediend zijn. Toch blijft het vaak een grijze zone. De Europese Commissie staat heel wat sportspecifieke regels toe, waaronder de Financial Fair Play, ondanks het feit dat ze vaak de concurrentie verstoren en proportionaliteit missen.⁹³

3.3 Beoordeling van artikel 275/6 WIB92

57. ONDERZOEK STAP VOOR STAP - In dit onderdeel zal stap voor stap bekeken worden in hoeverre het belastingvoordeel dat de sportclubs in België krijgen in de vorm van vrijstelling van doorstorting van een gedeelte van de bedrijfsvoorheffing beschouwd moet worden als staatssteun. De focus gaat hierbij vooral naar het eersteklassenvoetbal in België omdat dit nu eenmaal de grootste sector is en dus het grootste deel van het belastingvoordeel geniet. Het is ook de sector waarvan de meeste gegevens beschikbaar zijn. Bij een onderzoek naar staatssteun worden er een aantal stappen doorlopen. Die worden onderzocht en toegepast op de steunmaatregel die het onderwerp vormt van deze masterproef. Daarbij wordt gebruik gemaakt van de data die voorhanden zijn en eerdere casussen die onderwerp waren van onderzoek door de Europese Commissie en arresten van het Europees Gerecht en het Europees Hof van Justitie.

3.3.1 Aanmelding van staatssteun

58. VERPLICHTE AANMELDING - De lidstaten moeten elke maatregel die genomen wordt en

⁹² J. ALMUNIA en M. PLATINI, Joint Statement by vice-president Joaquin Almunia and president Michel Platini, 21 maart 2012.

⁹³ T. SERBY, "The State of EU sports law: lessons from UEFA's 'Financial Fair Play' regulations", *International Sports Law Journal* 2016, 37.

die zou kunnen gezien worden als staatssteun aanmelden bij de Europese Commissie.⁹⁴ Op die manier kan de Commissie beoordelen of de staatssteun al dan niet geoorloofd is. De lidstaten moeten dan ook wachten op de beslissing van de Commissie voordat de maatregel kan ingevoerd worden.⁹⁵ Steun die niet aangemeld wordt, wordt beschouwd als onwettig en wordt onderworpen aan een onderzoek door de Europese Commissie op het moment dat de Commissie meer verneemt over deze steun.⁹⁶ Vroeger was het zo dat de staatsteun die aangemeld werd door iedere Europese burger leidde tot een onderzoek van de Commissie. Het grootste gedeelte van de zaken die gemeld werden aan de Europese Commissie, kwamen dan ook van private burgers, die vaak geen belanghebbenden waren.⁹⁷ Om de administratieve efficiëntie te verhogen en om haar beperkte middelen te focussen op de meest marktverstoringende zaken, werd er een reeks filters ingevoerd bij de hervorming van de procedureverordening in 2013.⁹⁸ Ten eerste is de Commissie enkel verplicht om die klachten te onderzoeken die ingediend zijn door belanghebbenden, ten tweede moeten de belanghebbenden een klachtenformulier indienen en ten derde moeten deze belanghebbenden verplichte informatie aanleveren, zoals hen gevraagd wordt via dit formulier.⁹⁹

59. STEUNMAATREGEL NIET AANGEMELD - De staatssteun in de vorm van de niet-doorstorting van de bedrijfsvoorheffing van sportclubs door de Belgische overheid werd niet aangemeld bij de Commissie, want er is nooit een onderzoek naar gevoerd. Elk onderzoek wordt immers gepubliceerd. De Commissie heeft ook aangegeven dat er nadien geen onderzoek gestart is naar deze maatregel omdat ze nooit een klacht ontvangen heeft.¹⁰⁰ Die niet-aanmelding door de Belgische staat mag enigszins verrassend genoemd worden,

⁹⁴ Conform artikel 108(3) VWEU en Verordening 659/99 van de Europese Raad.

⁹⁵ EUROPEAN COMMISSION, Competition: State aid procedures, http://ec.europa.eu/competition/publications/factsheets/state_aid_procedures_en.pdf.

⁹⁶ O. VAN MAREN, "EU State Aid Law and Professional Football: A Threat or a Blessing?", *European State Aid Law Quarterly* 2016, 36-38.

⁹⁷ B. VAN ROMPUY en O. VAN MAREN, "EU Control of State Aid to Professional Sport: Why Now?" in A. DUVAL en B. VAN ROMPUY, *The Legacy of Bosman. Revisiting the Relationship Between EU and Sport*, Den Haag, T.M.C. Asser Press, 2016, (153), 176.

⁹⁸ Verord.Raad nr. 734/2013, 22 juli 2013 tot wijziging van Verordening (EG) nr. 659/1999 tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel 93 van het EG-verdrag.

⁹⁹ B. VAN ROMPUY en O. VAN MAREN, "EU Control of State Aid to Professional Sport: Why Now?" in A. DUVAL en B. VAN ROMPUY, *The Legacy of Bosman. Revisiting the Relationship Between EU and Sport*, Den Haag, T.M.C. Asser Press, 2016, (153), 180.

¹⁰⁰ Vr. en Antw. Europees Parlement, Vr. nr. E-004261/13, 16 april 2013 (M. TARABELLA); B. VAN ROMPUY en O. VAN MAREN, "EU Control of State Aid to Professional Sport: Why Now?" in A. DUVAL en B. VAN ROMPUY, *The Legacy of Bosman. Revisiting the Relationship Between EU and Sport*, Den Haag, T.M.C. Asser Press, 2016, (153) 177.

omdat een gelijklopende wetsbepaling voor onderzoekers¹⁰¹ en een voor nacht- en ploegenarbeid¹⁰² wel werden aangemeld. In de aanvankelijke maatregel uit 2006 bestond de steun voor onderzoekers uit een vrijstelling van de bedrijfsvoorheffing van 50 procent. Dat percentage werd in 2009 verhoogd tot 75 procent en in 2013 nog eens tot 80 procent. Bovendien werd deze regeling, die een beperkte duur had van vijf jaar, in 2011 verlengd met dezelfde periode. De Commissie stelde bij de controle van de maatregel in 2015 zelf vast dat de Belgische overheid de wijzigingen niet had aangemeld “en bijgevolg onrechtmatige steun heeft toegekend”¹⁰³. België heeft die beoordeling niet betwist. Daaruit blijkt dat zelfs wijzigingen van een bestaande steunmaatregel moeten aangemeld worden bij de Europese Commissie. Zoals in het eerste hoofdstuk uit de doeken werd gedaan, werd de steunmaatregel aan sportclubs in 2011 op een aantal punten gewijzigd. Ook op dat moment heeft de Belgische overheid deze staatssteun niet aangemeld bij de Europese Commissie.

60. UITZONDERINGEN AANMELDINGSPLICHT - Er bestaan wel een aantal uitzonderingen op de aanmeldingsplicht. In de eerste plaats is er de groepsvrijstellingsverordening¹⁰⁴, waarin de Commissie een automatische toestemming verleent aan een reeks steunmaatregelen. Enerzijds zijn er in deze verordening een aantal gemeenschappelijke bepalingen en anderzijds zijn er dertien specifieke bepalingen voor verschillende categorieën steun. Op het vlak van sport is er wel een specifieke bepaling voor sportinfrastructuur, maar die is niet van toepassing op de maatregel die onderzocht wordt in deze masterproef. Sport is wel een van de veertien domeinen waarop de Commissie bij verordening kan vaststellen steunmaatregelen verenigbaar te verklaren met de interne markt, maar specifiek over overheidssteun in de vorm van belastingen bestaat er (nog) geen Europese regelgeving.¹⁰⁵

¹⁰¹ Staatssteun N 649/2005 – België. Maatregelen houdende gedeeltelijke vrijstelling voor bedrijfsvoorheffing voor O&O, 4 juli 2006, C(2006) 2941.

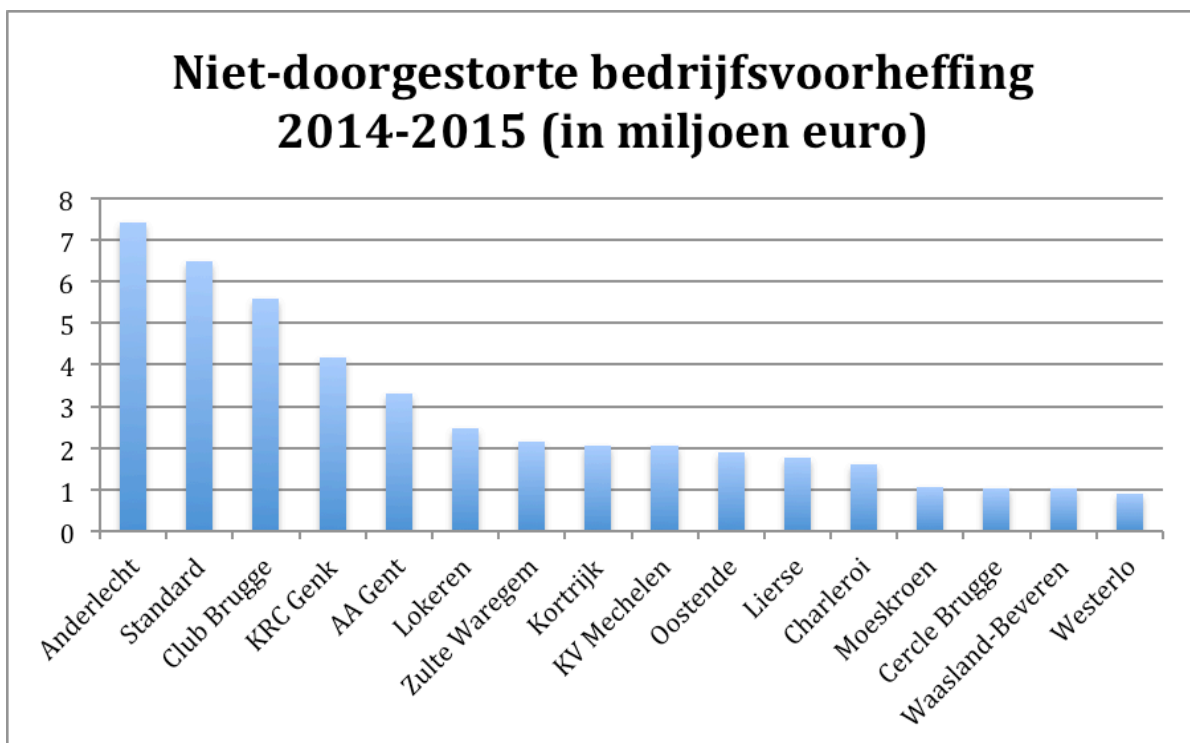
¹⁰² Staatssteun N 603/2003 – België. Steun ten gunste van nacht- en ploegenarbeid, 20 april 2004, C(2004) 1357 definitief.

¹⁰³ Staatssteun SA.20326 (2013/C) (ex 2012/NN). Besluit van de Commissie, 23 januari 2015, C(2015) 130 final, overweging 23.

¹⁰⁴ Verord.Comm. nr. 651/2014, 17 juni 2014 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard.

¹⁰⁵ Verord.Raad nr. 2015/1588, 13 juli 2015 betreffende de toepassing van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie op bepaalde soorten horizontale steunmaatregelen (codificatie).

61. DE MINIMIS-UITZONDERING - Er is ook nog de minimis-uitzondering. Die bepaalt dat steun niet moet worden aangemeld als het niet over meer gaat dan 200.000 euro per onderneming over eender welke periode van drie fiscale jaren.¹⁰⁶ Om aan te tonen dat ook deze uitzondering niet van toepassing is, volstaat het onderstaande tabel te bekijken. Daarin worden de laatst bekende volledige gegevens op een rijtje gezet van de niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing voor de eersteklassenclubs tijdens het seizoen 2014-2015. En daaruit valt meteen af te leiden dat elk van de zestien eersteklassenclubs boven de grens van 200.000 euro uitkwam. Voor Anderlecht ging het zelfs over meer dan zeven miljoen euro. De de minimis-uitzondering is dus niet van toepassing op deze steunmaatregel.



Tabel 1: Niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing per eersteklassenclub voor het seizoen 2014-2015.¹⁰⁷

62. AL EERDER GOEDGEKEURD - De laatste uitzondering is steun die al wordt toegestaan via

¹⁰⁶ EUROPEAN COMMISSION, Competition: State aid procedures, http://ec.europa.eu/competition/publications/factsheets/state_aid_procedures_en.pdf.

¹⁰⁷ Deze gegevens zijn afgeleid uit de jaarrekeningen van de desbetreffende clubs na een eigen analyse, die ook verschenen is in de kranten De Standaard, Het Nieuwsblad, Gazet van Antwerpen en Het Belang van Limburg.

een steunmaatregel die al eerder is goedgekeurd door de Commissie. Ook deze uitzondering is niet van toepassing op de onderzochte steunmaatregel. Er is dus geen specifieke verordening van toepassing en dus moeten de algemene verdragsbepalingen gevolgd worden.

63. VOORONDERZOEK - Elke aanmelding van staatssteun leidt normaal gezien tot een vooronderzoek door de Commissie, waarbij de Commissie aan de betreffende lidstaat eventueel om meer informatie kan verzoeken als de aanmelding onvolledig is. Daarna beslist de Commissie dan binnen de twee maanden dat er geen sprake is van staatssteun volgens de EU-regels, dat de steun verenigbaar is met de EU-regels of dat er serieuze twijfels bestaan waarna er een diepgaand onderzoek wordt geopend. In het laatste geval mag de maatregel niet ingevoerd worden totdat het onderzoek afgerond is.¹⁰⁸ Vermits in het geval van de maatregel die onderzocht wordt deze procedure niet is gevolgd en de steun niet is aangemeld, is dit niet meer van toepassing.

64. ONWETTIGE STEUN - Vermits er nooit een onderzoek is geopend naar deze steunmaatregel kan de Commissie beslissen dat het in dit geval gaat om onwettige steun als het daarvoor bepaalde redenen heeft. De Commissie is immers verplicht om onmiddellijk alle informatie te onderzoeken die het ontvangt in verband met eventuele onwettige staatssteun. Daarna volgt dan een vooronderzoek en eventueel een diepgaand onderzoek.¹⁰⁹

3.3.2 Is er sprake van steun?

65. JURIDISCH BEGRIP - Het begrip “staatssteun” is een objectief en juridisch begrip, dat rechtstreeks door het Werkingsverdrag wordt omschreven.¹¹⁰ De referentie bij uitstek voor de uitlegging van het Verdrag is steeds de rechtspraak van de Unierechter.¹¹¹ De Commissie beschikt bij de toepassing van dit begrip dan ook over een beperkte

¹⁰⁸ EUROPEAN COMMISSION, Competition: State aid procedures, http://ec.europa.eu/competition/publications/factsheets/state_aid_procedures_en.pdf.

¹⁰⁹ EUROPEAN COMMISSION, Competition: State aid procedures, http://ec.europa.eu/competition/publications/factsheets/state_aid_procedures_en.pdf.

¹¹⁰ HvJ 22 december 2008, nr. C-487/06, ECLI:EU:C:2008:757, overweging 111.

¹¹¹ Mededeling van de Commissie betreffende het begrip “staatssteun” in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, C:2016/C262/01, 3.

beoordelingsvrijheid wanneer de door de Commissie gemaakte beoordelingen een technisch of ingewikkeld karakter hebben.¹¹²

66. WETTELIJKE DEFINITIE - Volgens artikel 107, lid 1 van het Verdrag wordt onder staatssteun verstaan “een steunmaatregel van een lidstaat of steun in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging vervalst of dreigt te vervalsen door het toekennen van een economisch voordeel aan bepaalde ondernemingen of bepaalde producties, voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt”¹¹³. De verschillende onderdelen van het begrip staatssteun worden hierna een voor een afgetoetst: het bestaan van een onderneming; de toerekenbaarheid van de maatregel aan de Staat; de bekostiging ervan uit staatsmiddelen; het verlenen van een voordeel; het selectieve karakter van de maatregel en de gevolgen ervan voor de mededinging en het handelsverkeer tussen de lidstaten.¹¹⁴

3.3.2.1 Bestaan van een onderneming

67. AARD VAN DE ACTIVITEITEN - Het Europees Hof van Justitie heeft de term “onderneming” ruim gedefinieerd en rekent daartoe “elke eenheid (...) die een economische activiteit uitoefent ongeacht haar rechtsvorm en de wijze waarop ze wordt gefinancierd”.¹¹⁵ Dit hangt dus volledig af van de aard van haar activiteiten. Er moet dus niet gekeken worden naar de status van de entiteit in het nationale recht en de entiteit moet niet opgezet zijn om winst te genereren.¹¹⁶ Dit wil ook zeggen dat een entiteit die zowel economische als niet-economische activiteiten ontwikkelt, alleen ten aanzien van de economische activiteiten als onderneming moet worden beschouwd.¹¹⁷ Het is vaste rechtspraak van het Hof van Justitie dat iedere activiteit die erin bestaat goederen of diensten op een markt aan te bieden, een economische activiteit is.¹¹⁸

¹¹² HvJ 22 december 2008, nr. C-487/06, ECLI:EU:C:2008:757, overweging 114.

¹¹³ Art. 107 lid 1 VWEU.

¹¹⁴ Mededeling van de Commissie betreffende het begrip “staatssteun” in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, C:2016/C262/01, 3.

¹¹⁵ HvJ 12 september 2000, nr. C-180/98 en C-184/98, ECLI:EU:C:2000:428, overweging 74; HvJ 10 januari 2006, nr. C-222/04, ECLI: EU:C:2006:8, overweging 107; Staatssteun SA.37109 (2013/N) – België. Voetbalstadions in Vlaanderen, 20 november 2013, C(2013) 7889 final, overweging 20.

¹¹⁶ Mededeling van de Commissie betreffende het begrip “staatssteun” in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, C:2016/C262/01, 4.

¹¹⁷ Europees Gerecht 12 december 2000, nr. T-128/98, ECLI:EU:T:2000:290, overweging 108.

¹¹⁸ Mededeling van de Commissie betreffende het begrip “staatssteun” in de zin van artikel 107, lid 1, van

68. VOETBALCLUBS ALS ONDERNEMINGEN - Het mag duidelijk zijn dat sportclubs die professionele sportbeoefenaars in hun rangen hebben, moeten beschouwd worden als ondernemingen. De voetbalclubs komen in nationale en Europese competities tegen elkaar uit. Voor die matches worden de tv-rechten verkocht en worden er inkomtickets aan de man gebracht. Bovendien is er ook de zogenaamde transfermarkt, waarbij spelers door de ene club aan de andere worden verkocht tegen een bepaald bedrag. In al deze gevallen worden dus goederen en diensten op de Europese markt gebracht.¹¹⁹

69. JEUGDVOETBAL ALS ECONOMISCHE ACTIVITEIT - Enkel op het vlak van het jeugdvoetbal zou er twijfel kunnen rijzen over het feit of het hier gaat over een economische activiteit. Des te meer omdat de opleiding van jeugd in de sport door de Europese Commissie werd erkend als een doelstelling van algemeen belang.¹²⁰ Voor amateurclubs is het zonneklaar: de bedoeling is om zoveel mogelijk jongeren aan het sporten te krijgen, ongeacht hun niveau. Bij profclubs is het minder duidelijk. Vermits het in dat geval de bedoeling is om deze jonge spelers later te kunnen verkopen, kan logischerwijze ook het jeugdvoetbal bij de professionele voetbalclubs als een economische activiteit beschouwd worden. Ook hier wordt er al op zeer jonge leeftijd jaarlijks een selectie doorgevoerd waarbij enkel de beste spelers naar de volgende leeftijdscategorie mogen.¹²¹ Het past dus duidelijk niet in het sport voor allen-verhaal, zoals dat bij de amateurclubs wel meestal het geval is. Dus moet ook het jeugdvoetbal bij de professionele sportclubs beschouwd worden als een economische activiteit, zeker vanaf de leeftijd van zestien jaar oud, waarop deze spelers in België een contract kunnen ondertekenen.¹²²

70. VAN VZW'S NAAR NV'S - Een tiental jaar geleden waren de meeste eersteklassenclubs nog georganiseerd als vzw's, terwijl er anno 2017 nog slechts twee eersteklassenclubs van de zestien overblijven die een vzw zijn¹²³. Dit duidt op de verregaande

het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, 2016/C262/01, 4.

¹¹⁹ O. VAN MAREN, "EU State Aid Law and Professional Football: A Threat or a Blessing?", *European State Aid Law Quarterly* 2016, 35.

¹²⁰ T. SERBY, "The State of EU sports law: lessons from UEFA's 'Financial Fair Play' regulations", *International Sports Law Journal* 2016, 37.

¹²¹ Bij professionele sportclubs wordt er ook al van jongsaf een strijd gevoerd tussen de verschillende clubs. Uit berichten in de media blijkt dat er zelfs een financiële slag wordt geleverd om talent, zelfs al vanaf de leeftijd van veertien jaar.

¹²² B. AMEYE, en J. KERREMANS, *Sociaal en fiscaal statuut van de sportbeoefenaar*, Mechelen, Wolters Kluwer, 2016, 28.

¹²³ Het gaat dan met name over RC Genk en KV Mechelen. De organisatievormen van de andere clubs

professionalisering, ook organisatorisch, van het voetbal in België. Zoals eerder gezegd kan de organisatievorm slechts als een indicatie gebruikt worden, maar het is wel een betekenisvolle indicatie. Uit dit alles kan duidelijk het besluit getrokken worden dat professionele voetbalclubs moeten beschouwd worden als ondernemingen.

3.3.2.2 Afkomstig van de Staat

71. CUMULATIEVE VOORWAARDEN - Bij de vraag of een voordeel rechtstreeks of zijdelings met staatsmiddelen wordt bekostigd en de vraag of die maatregel aan de Staat valt toe te rekenen, gaat het om twee afzonderlijke en cumulatieve voorwaarden om van staatssteun te kunnen spreken. Maar zij worden vaak samen onderzocht omdat ze allebei betrekking hebben op de publieke herkomst van de maatregel.¹²⁴

72. UITEENLOPENDE VORMEN - De overdracht van staatsmiddelen kan uiteenlopende vormen aannemen, zoals subsidies, leningen, garanties, deelnemingen in het kapitaal van ondernemingen en voordelen in natura.¹²⁵ Heel expliciet wordt ook bepaald dat het afzien van inkomsten die anders aan de Staat zouden zijn betaald een overdracht van staatsmiddelen kan vormen.¹²⁶ Daarvan is er sprake in de steunmaatregel ten gunste van sportclubs. Het gaat hier dus duidelijk over een financiering met staatsmiddelen. Terzijde, ook een vermindering van bijdragen voor de sociale zekerheid kan staatssteun uitmaken.¹²⁷ Ook op dat vlak genieten de sportbeoefenaars in België van een zeer voordelige regeling.¹²⁸ Indien de steunmaatregel in verband met de niet-doorgestorte

lopen uiteen van nv's tot cvba's.

¹²⁴ Mededeling van de Commissie betreffende het begrip "staatssteun" in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, C:2016/C262/01, 9.

¹²⁵ R. SIEKMANN, R. PARRISH, P. VERHOOGT, R. BRANCO MARTINS en M. OLFERS, *Professional Sport in the Internal Market*, Den Haag, T.M.C. Asser Instituut, 2005, 64-65; EUROPEAN COMMISSION, State Aid. Data and policy analysis. Scoreboard – Conceptual and methodological remarks, http://ec.europa.eu/competition/state_aid/studies_reports/conceptual_remarks.html.

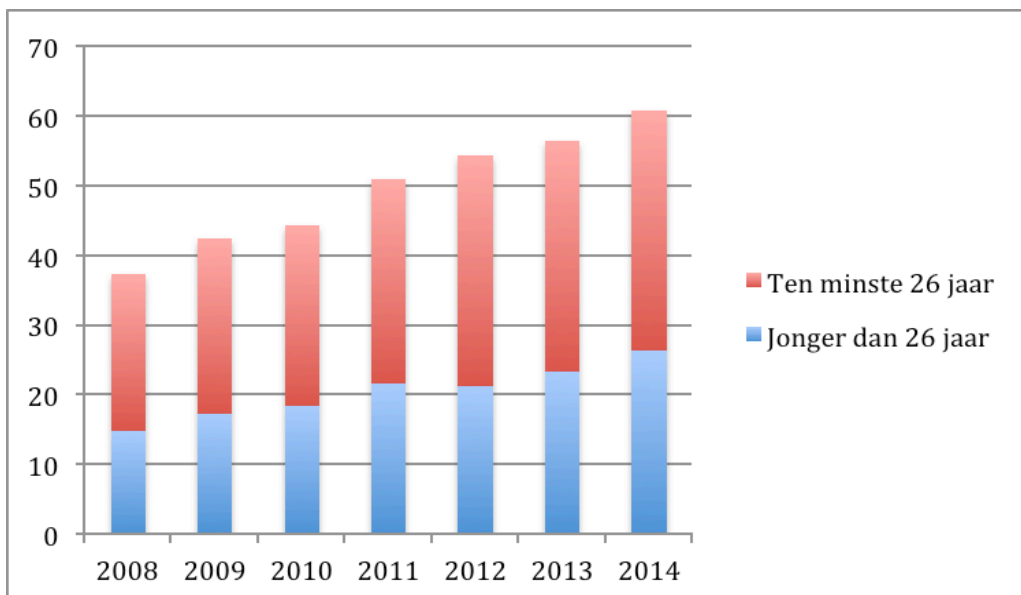
¹²⁶ Staatssteun SA.40168 (2015/C) – Besluit van de Commissie betreffende de steunmaatregel ten uitvoer gelegd door Nederland ten gunste van de profvoetbalclub Willem II in Tilburg, 4 juli 2016, C(2016) 4061 final, overweging 29.

¹²⁷ EUROPEAN COMMISSION, State Aid. Data and policy analysis. Scoreboard – Conceptual and methodological remarks, http://ec.europa.eu/competition/state_aid/studies_reports/conceptual_remarks.html.

¹²⁸ In grote lijnen komt het erop neer dat de socialezekerheidsbijdragen die verschuldigd zijn door betaalde sportbeoefenaars geplafonneerd worden tot een forfaitair bedrag, met name het maximumbedrag voor de berekening van de werkloosheidsuitkering. Voor het grootste deel van de betaalde sportbeoefenaars zorgt dit voor een forse besparing. Voor een gedetailleerde bespreking: B. AMEYE, en J. KERREMANS, *Sociaal en fiscaal statuut van de sportbeoefenaar*, Mechelen, Wolters Kluwer, 2016, 55-73.

bedrijfsvoorheffing zou beschouwd worden als staatssteun, zou ook deze regeling weleens hetzelfde lot beschoren kunnen zijn.

73. ZESTIG MILJOEN EURO - De maatregel van vrijstelling van bedrijfsvoorheffing door de Belgische overheid heeft directe financiële gevolgen voor de begroting van de federale overheid en het gaat dus om het gebruik van staatsmiddelen. Dat blijkt ook uit de rijksmiddelenbegroting van de afgelopen jaren. Zoals uit onderstaande grafiek kan afgeleid worden, is het fiscale voordeel voor de professionele sportclubs in België de voorbije jaren sterk gestegen tot meer dan zestig miljoen euro in 2014. Het gaat hierbij over hetgeen de overheid misloopt door dit voordeel toe te kennen aan de werkgevers van sportbeoefenaars in België. In de rijksmiddelenbegroting worden deze vrijstellingen van doorstorting van bedrijfsvoorheffing ook letterlijk benoemd als “fiscale uitgaven”.¹²⁹



Tabel 2: Evolutie niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing door clubs voor sportbeoefenaars (in miljoen euro).¹³⁰

74. BELASTINGEN ALS STAATSSTEUN - Vermits de lidstaten fiscale autonomie hebben en dus volledig zelf kunnen bepalen welke belastingtarieven ze toepassen, is het niet zo dat ze

¹²⁹ Wetsontwerp houdende de Middelenbegroting voor het begrotingsjaar 2016, *Parl.St.* Kamer 2015-16, nr. 1351/007, 4.

¹³⁰ Deze bedragen zijn jaarlijks terug te vinden in de bijlage bij de rijksmiddelenbegroting met een inventaris van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de staat beïnvloeden. De gegevens uit 2014 waren de laatste die op het moment van publicatie van deze masterproef beschikbaar waren.

dan een onderscheid kunnen maken op louter discretionaire basis. Dit zou immers kunnen leiden tot een verstoring van de competitie op Europees niveau, die niet geoorloofd is. Er moet dan ook eerder naar de gevolgen van de fiscale maatregel gekeken worden in plaats van louter de maatregel zelf onder de loep te nemen.¹³¹ Uit artikel 107 VWEU zelf blijkt duidelijk dat belastingvoordelen eveneens kunnen beschouwd worden als staatssteun. Er is geen verschil tussen een bedrijf dat onderworpen is aan het algemeen belastingregime en dan een subsidie krijgt of een bedrijf dat al van bij de start lagere belastingen mag betalen. Daaruit volgt dus dat er geen onderscheid gemaakt mag worden tussen een belastingvrijstelling en een belastbaar feit dat zo nauw omschreven wordt dat er zelfs geen vrijstelling nodig is. Dit is een louter juridische techniek.¹³²

75. GELIJKKAARDIGE REGELINGEN - Bovendien heeft de Commissie in gelijkaardige regelingen van vrijstelling van de doorstorting van bedrijfsvoorheffing, uitgevaardigd door de Belgische overheid, telkens geoordeeld dat het ging over staatssteun. Deze beslissingen tonen heel wat parallellen met de onderzochte maatregel. Daarom wordt hieronder omschreven waarover deze zaken inhoudelijk gingen, waarna er ingegaan wordt op de beslissing van de Commissie of het al dan niet over steun met staatsmiddelen gaat. Ook bij het verdere onderzoek komen deze interessante casussen nog ter sprake in zoverre ze ook op dat moment relevant zijn.

76. NACHT- EN PLOEGENARBEID - Het gaat enerzijds over de steun ten gunste van nacht- en ploegenarbeid uit 2003 waarbij ondernemingen waar nacht- en ploegenarbeid werd verricht ervan vrijgesteld werden een deel van de bedrijfsvoorheffing, gelijk aan 1 procent van de belastbare bezoldigingen, door te storten. Deze maatregel werd ingevoerd omdat ondernemingen waar nacht- en ploegenarbeid werd verricht, geconfronteerd werden met extra kosten die vooral voortvloeien uit de premies die zij aan hun werknemers toekennen. Deze premies zijn een vorm van compensatie voor de ongemakken en nadelen die ploegenarbeid en atypische werkuren met zich meebrengen. Ondanks het feit dat het hier slechts ging over 1 procent besloot de Commissie dat dit een “onmiskkenbaar voordeel [is], waarmee uitdrukkelijk wordt beoogd de kosten verbonden aan deze vormen van

¹³¹ G. MATSOS, “Systematic Misconceptions of State Aid Law in the Area of Taxation”, *European State Aid Law Quarterly* 2014, 496-499.

¹³² M. LANG, “State Aid and Taxation: Recent Trends in the Case Law of the ECJ”, *European State Aid Law Quarterly* 2012, 411.

arbeidsorganisatie te verminderen”¹³³. Mutatis mutandis geldt dit dan zeker voor de onderzochte maatregel, waarbij het zelfs over 80 procent gaat.

77. ONDERZOEK EN ONTWIKKELING - Dit werd nog eens bevestigd in een tweede beslissing van de Europese Commissie in verband met een maatregel houdende gedeeltelijke vrijstelling van bedrijfsvoorheffing voor onderzoek en ontwikkeling (O&O) uit 2005, die bij de Europese Commissie werd aangemeld door de Belgische overheid. Daarbij werden drie maatregelen genomen die als doel hadden O&O-activiteiten te ondersteunen door de kosten van wetenschappelijk personeel te verlagen. Het betrof een vrijstelling voor het tewerkstellen van onderzoekers die in samenwerking met universiteiten of hogescholen aan onderzoeksprojecten werken, een vrijstelling voor de tewerkstelling van onderzoekers met bepaalde diploma's en een vrijstelling voor “Young Innovative Companies”¹³⁴. Het ging om percentages tussen de 25 en 50 procent.¹³⁵ Ook hier werd er besloten dat het ging om een financiering met staatsmiddelen.¹³⁶

78. SPAANSE VOETBALCLUBS - De Europese Commissie heeft met een aantal beslissingen de laatste jaren op het vlak van belastingen duidelijk gemaakt dat het haar menens is om ook deze staatssteun gericht aan te pakken.¹³⁷ Het ging in die gevallen steeds om voordelen die aan specifieke bedrijven werden toegekend en daarmee verschilt het toch enigszins met het onderwerp van onze masterproef. Toch is er ook één regeling in de voetbalsector die de aandacht verdient. De Commissie opende in 2014 immers een onderzoeksprocedure betreffende de gevolgen van bepaalde belastingmaatregelen voor Spaanse voetbalclubs. Vier clubs van de Spaanse eerste klasse (Real Madrid, Athletic Club Bilbao, Osasuna en Barcelona) waren vrijgesteld van de verplichting voor voetbalclubs om zich om te vormen tot zogenaamde ‘sport limited companies’, die een vennootschapsbelasting van dertig procent moesten betalen ten opzichte van slechts 25

¹³³ Staatssteun N 603/2003 – België. Steun ten gunste van nacht- en ploegenarbeid, 20 april 2004, C(2004) 1357 final, overweging 14.

¹³⁴ Staatssteun N 649/2005 – België. Maatregelen houdende gedeeltelijke vrijstelling voor bedrijfsvoorheffing voor O&O, 4 juli 2006, C(2006) 2941, overweging 3.

¹³⁵ Staatssteun N 649/2005 – België. Maatregelen houdende gedeeltelijke vrijstelling voor bedrijfsvoorheffing voor O&O, 4 juli 2006, C(2006) 2941, overweging 6, 9 en 15.

¹³⁶ Staatssteun N 649/2005 – België. Maatregelen houdende gedeeltelijke vrijstelling voor bedrijfsvoorheffing voor O&O, 4 juli 2006, C(2006) 2941, overweging 20.

¹³⁷ M. HONORE, “State Aid and Taxation – All Clear?”, *European State Aid Law Quarterly* 2015, 306.

procent voor bovenstaande clubs.¹³⁸ De Commissie besloot dat er hier wel degelijk sprake was van onwettige staatssteun en vorderde de niet-betaalde belasting ook terug van de vier clubs.¹³⁹

3.3.2.3 Verlenen van een economisch voordeel

79. GEVOLGEN VAN DE MAATREGEL - Om te kunnen spreken van staatssteun moeten de maatregelen in casu een economisch voordeel verschaffen dat de sportclubs in normale omstandigheden niet zouden hebben verkregen.¹⁴⁰ Telkens wanneer de financiële situatie van een onderneming verbetert als gevolg van een overheidsingrijpen, mag worden aangenomen dat er van een voordeel sprake is. Om dit te kunnen beoordelen dient de financiële situatie van de onderneming na de maatregel te worden vergeleken met haar financiële situatie indien de maatregel niet was genomen.¹⁴¹ Aangezien alleen de gevolgen van de maatregel van belang zijn, maakt het weinig uit of het voordeel voor de onderneming verplicht is, in die zin dat zij het niet kon vermijden of weigeren.¹⁴²

80. VERGELIJKING MET EERDER ONDERZOEK - In haar beslissing in verband met de O&O-activiteiten stelde de Europese Commissie duidelijk dat vrijstelling van doorstorting van een gedeelte van de bedrijfsvoorheffing “de begunstigde ondernemingen voordelen op[leveren] en (...) ten doel [hebben] hun O&O-activiteiten financieel aantrekkelijker te maken”¹⁴³. Ook de beslissing van de Commissie in verband met een gelijkaardig voordeel voor nacht- en ploegenarbeid liet duidelijk verstaan dat dit “een onmiskenbaar voordeel [is], waarmee uitdrukkelijk wordt beoogd de kosten verbonden aan deze vormen van arbeidsorganisatie te verminderen”¹⁴⁴. Nog eens benadrukt mag worden dat het bij de

¹³⁸ T. TRAUPEL, “Football and State Aid: Really the Greatest Pastime in the World?”, *European State Aid Law Quarterly* 2014, 417.

¹³⁹ State aid SA.29769 – Spain. Commission decision on the state aid implemented by Spain for certain football clubs, 4 juli 2016, C(2016) 4046 final, overweging 99-100.

¹⁴⁰ HvJ 11 juli 1996, nr C-39/94, ECLI:EU:C:1996:285, overweging 60; HvJ 29 april 1999, nr. C-342-96, ECLI:EU:C:1999:210; EUROPEAN COMMISSION, State Aid. Data and policy analysis. Scoreboard – Conceptual and methodological remarks, http://ec.europa.eu/competition/state_aid/studies_reports/conceptual_remarks.html.

¹⁴¹ HvJ 2 juli 1974, nr. 173/73, ECLI:EU:C:1974:71, overweging 13.

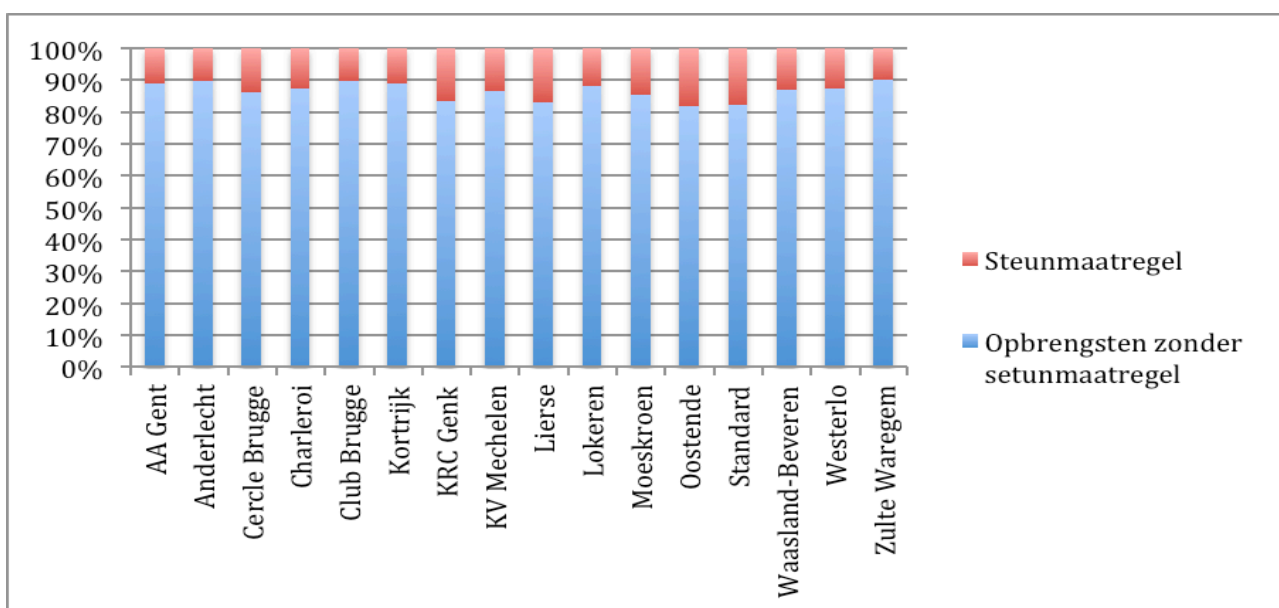
¹⁴² Mededeling van de Commissie betreffende het begrip “staatssteun” in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, C:2016/C262/01, 15.

¹⁴³ Staatssteun N 649/2005 – België. Maatregelen houdende gedeeltelijke vrijstelling voor bedrijfsvoorheffing voor O&O, 4 juli 2006, C(2006) 2941, overweging 20.

¹⁴⁴ Staatssteun N 603/2003 – België. Steun ten gunste van nacht- en ploegenarbeid, 20 april 2004, C(2004)

laatste steunmaatregel slechts over een vrijstelling van 1 procent ging, terwijl het bij de steunmaatregel voor sportclubs gaat over 80 procent.

81. INVLOED OP JAARRESULTAAT - Uit de jaarrekeningen van de eersteklassenvoetbalclubs blijkt dat het niet doorstorten van een gedeelte van de bedrijfsvoorheffing een belangrijke invloed heeft op de jaarresultaten van deze sportclubs. Daarvoor werd het fiscaal voordeel gedistilleerd uit het jaarresultaat en dit resultaat werd op een rijtje gezet indien de clubs niet zouden hebben kunnen genieten van de steunmaatregel en de situatie zoals ze tegenwoordig geldt. Daaruit kan duidelijk geconcludeerd worden dat er een economisch voordeel bestaat. Deze steunmaatregel zorgt voor een surplus van tussen de tien en twintig procent aan opbrengsten voor deze clubs. De maatregel heeft dus ontegensprekelijk een grote impact, zeker aangezien de winstmarges bij professionele sportclubs over het algemeen eerder klein zijn.



Tabel 3: Aandeel van het geld uit de steunmaatregel ten opzichte van de totale opbrengsten van de eersteklassenclubs (in het seizoen 2014-2015).¹⁴⁵

82. NORMALE MARKTSPELER - Dit zou geen onrechtmatig voordeel zijn indien de overheid

1357 final, overweging 14.

¹⁴⁵ Deze cijfers komen voort uit eigen onderzoek, de totale opbrengsten werden gedistilleerd uit de jaarrekeningen van de verschillende clubs net als de berekening van de steunmaatregel. De cijfers uit dit onderzoek verschenen eerder in de kranten De Standaard, Het Nieuwsblad, Gazet van Antwerpen en Het Belang van Limburg.

kan aantonen dat zij heeft gehandeld zoals een normale economische speler. Deze transacties met de overheid als speler moeten dus marktconform verlopen.¹⁴⁶ Maar dit is niet van toepassing op de onderzochte maatregel. Er is geen enkele marktspeler die kan beslissen dat de clubs een gedeelte van de afgehouden bedrijfsvoorheffing niet moeten doorstorten. Er is ook geen enkele marktspeler die tegen dezelfde voorwaarden zou beslissen om een gelijkaardig jaarlijks in de volledige sportsector te injecteren. Er wordt met andere woorden een economisch voordeel verleend aan de sportclubs die betaalde sportbeoefenaars in dienst hebben.

3.3.2.4 Selectieve karakter van de maatregel

83. MATERIËLE EN REGIONALE SELECTIVITEIT - Om beschouwd te worden als onrechtmatig moet staatssteun ook selectief zijn en dus het evenwicht beïnvloeden tussen bepaalde bedrijven en hun concurrenten. Selectiviteit is een factor die staatssteun onderscheidt van zogenaamde algemene maatregelen, met name maatregelen die zonder onderscheid van toepassing zijn op alle bedrijven in alle economische sectoren in een bepaalde lidstaat, zoals bijvoorbeeld algemene fiscale maatregelen. Staatssteun is selectief als de autoriteiten een zekere discretionaire macht hebben om de steun toe te kennen of als de steun enkel van toepassing is op een gedeelte van het grondgebied van de lidstaat.¹⁴⁷ Er moet dus een onderscheid gemaakt worden tussen materiële en regionale selectiviteit.

84. GEEN REGIONALE SELECTIVITEIT - De maatregel die bestudeerd wordt, is niet van toepassing op alle bedrijven, maar wel op het volledige Belgische grondgebied en de autoriteiten hebben geen discretionaire bevoegdheid om de steun al dan niet toe te kennen, vermits die steun verankerd is in een wet en een koninklijk besluit.¹⁴⁸ Er is dus geen sprake van regionale selectiviteit. Maar het Europees Hof van Justitie heeft bij de beoordeling van staatssteun op het vlak van belastingen de criteria van economisch voordeel en de selectiviteit van de maatregel vaak met dezelfde argumenten bestreden. Indien er sprake is van selectiviteit is er meteen ook sprake van een economisch voordeel.

¹⁴⁶ HvJ 11 juli 1996, nr. C-39/94, ECLI:EU:C:1996:285, overweging 60 en 61.

¹⁴⁷ EUROPEAN COMMISSION, State Aid. Data and policy analysis. Scoreboard – Conceptual and methodological remarks, http://ec.europa.eu/competition/state_aid/studies_reports/conceptual_remarks.html.

¹⁴⁸ Cf. supra in hoofdstuk 1, waar de maatregel in detail wordt beschreven.

Maar het is niet omdat er een maatregel is die een onderscheid maakt tussen bepaalde bedrijven en sectoren – en dus selectief is – dat dit ook automatisch staatssteun uitmaakt.¹⁴⁹ Het is slechts een van de voorwaarden die vervuld moeten zijn.

85. BELASTINGVRIJSTELLINGEN - Het selectieve karakter van een maatregel is kristalhelder als het gaat over ad-hocmaatregelen ten gunste van één of meer specifieke bedrijven. Maar moeilijker wordt het als lidstaten ruimere maatregelen vaststellen die gelden voor alle ondernemingen die aan bepaalde voorwaarden voldoen en waarmee de lasten worden verlicht die die ondernemingen normaal gezien moeten dragen.¹⁵⁰ Dan gaat het bijvoorbeeld over belastingvrijstellingen. Dan wordt het heel wat ingewikkelder en volgt er normaal gezien een onderzoek in drie stappen. In de eerste plaats wordt bekeken wat de referentieregeling is. Daarna wordt nagegaan of een steunmaatregel van die regeling afwijkt en differentiaties invoert tussen marktdeelnemers die zich in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden. Tot slot wordt dan nagegaan of er sprake is van een afwijking van de referentieregeling. Is dit het geval, dan is de maatregel selectief.¹⁵¹

86. REFERENTIEREGELING - Wat de onderzochte maatregel betreft, is de referentieregeling de inhouding van de bedrijfsvoorheffing op de lonen van de werknemers, die algemeen toepasselijk is. Alle ondernemingen die werknemers in dienst hebben, moeten bedrijfsvoorheffing afhouden en doorstorten aan de Schatkist. Dat blijkt ook uit de toelichting bij de rijksmiddelenbegroting, waarin wordt gesteld dat “de bedrijfsvoorheffing [in principe] door de werkgever [wordt] ingehouden en integraal aan de Schatkist doorgestort. Zij wordt berekend op basis van regels die kunnen verschillen naargelang de aard van de inkomsten. Deze regels vormen het algemeen stelsel en het ingehouden bedrag is dan integraal aanrekenbaar op de personenbelasting. De vrijstellingen van doorstorting van bedrijfsvoorheffing die de werkgever kan genieten, zijn fiscale uitgaven.”¹⁵² Daarmee verduidelijkt de federale wetgever meteen zelf dat het principe van niet-doorstorting van de bedrijfsvoorheffing een uitzondering is op de referentieregeling –

¹⁴⁹ M. LANG, “State Aid and Taxation: Recent Trends in the Case Law of the ECJ”, *European State Aid Law Quarterly* 2012, 420-421.

¹⁵⁰ Mededeling van de Commissie betreffende het begrip “staatssteun” in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, C:2016/C262/01, 15.

¹⁵¹ Mededeling van de Commissie betreffende het begrip “staatssteun” in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, C:2016/C262/01, 15.

¹⁵² Wetsontwerp houdende de Middelenbegroting voor het begrotingsjaar 2016, *Parl.St.* Kamer 2015-16, nr. 1361/007, 4.

of het algemeen stelsel – en dus leidt tot fiscale uitgaven.

87. **AFWIJKING REFERENTIEREGELING** - Vervolgens wordt er nagegaan in hoeverre de maatregel in afwijking van de referentieregeling differentieert tussen ondernemingen. In dat kader verdient het aanbeveling om opnieuw eerst te kijken naar de beslissingen van de Europese Commissie in verband met de vrijstelling van doorstorting van een gedeelte van de bedrijfsvoorheffing in het kader van onderzoekers en nacht- en ploegenarbeid omdat daar al een soortgelijke analyse is gemaakt. In verband met nacht- en ploegenarbeid vestigde de Europese Commissie bij het beoordelen van de selectiviteit eerst en vooral de aandacht op het feit dat de Belgische overheid om de begrippen nachtarbeid en ploegenarbeid te definiëren gebruikmaakt van de reeds bestaande begripsomschrijvingen in het Belgisch arbeidsrecht. Ze zijn dus niet ad hoc opgesteld.¹⁵³ De steunmaatregel voor de sportclubs doet dit evenzeer, want ze maakt gebruik van de begrippen sportbeoefenaar en schuldenaars van de bedrijfsvoorheffing. Dit zijn termen die uit het arbeidsrecht en het fiscaal recht komen. Er is dus geen discretionaire bevoegdheid voor de Belgische autoriteiten om hier in te grijpen of de doelgroep aan te passen, wat erop duidt dat er op dit vlak geen sprake is van een selectieve maatregel. Daarnaast werd in het geval van de ploegen- en nachtarbeid nog verwezen naar het feit dat er geen enkele budgettaire beperking bestaat en dat de maatregel niet beperkt is in de tijd.¹⁵⁴ Ook deze voorwaarden zijn in het geval van de sportclubs vervuld. Dus er is geen sprake van selectiviteit, op dit vlak althans.

88. **SECTORALE MAATREGEL** - Maar het is vooral het volgende element in de casus van de ploegen- en nachtarbeid die interessant lijkt. Daarbij oordeelt de Europese Commissie dat de maatregel niet sectorgebonden is omdat juridisch gezien alle sectoren ervan kunnen profiteren en de Belgische overheid heeft in deze zaak ook aangetoond dat er in een breed scala aan economische sectoren ook daadwerkelijk ploegenarbeid wordt verricht. En daarom, zo besluit de Europese Commissie, “is de onderzochte maatregel niet sectoraal selectief”¹⁵⁵. De maatregel die speciaal ontworpen is voor sportclubs is nu net

¹⁵³ Staatssteun N 603/2003 – België. Steun ten gunste van nacht- en ploegenarbeid, 20 april 2004, C(2004) 1357 final, overweging 15.

¹⁵⁴ Staatssteun N 603/2003 – België. Steun ten gunste van nacht- en ploegenarbeid, 20 april 2004, C(2004) 1357 final, overweging 15.

¹⁵⁵ Staatssteun N 603/2003 – België. Steun ten gunste van nacht- en ploegenarbeid, 20 april 2004, C(2004)

wel een perfect voorbeeld van een sectorale maatregel, vermits enkel werkgevers die professionele sportbeoefenaars tewerkstellen ervan kunnen genieten. Dit komt erop neer dat het enkel professionele sportclubs zijn die hiervan kunnen profiteren. Er wordt dus wel degelijk afgeweken van de referentieregeling. Bepaalde ondernemingen worden zo immers begunstigd ten opzichte van andere ondernemingen, die in een vergelijkbare feitelijke en juridische situatie verkeren in het licht van de intrinsieke doelstellingen van de referentieregeling.¹⁵⁶ De doelstelling van het innen en doorstorten van de bedrijfsvoorheffing aan de Schatkist is om alle werknemers aan een progressief tarief te belasten en op die belasting al een voorschot te innen. Dat voorschot vloeit in het geval van de onderzochte maatregel in belangrijke mate terug naar de sportclubs, waardoor het in feite neerkomt op een forse belastingvermindering en op fiscale uitgaven. Er mogen geen externe beleidsdoelstellingen ingeroepen worden om de gedifferentieerde behandeling te rechtvaardigen. Uit bovenstaande analyse blijkt dat bedrijven in andere sectoren deze bedrijfsvoorheffing wel moeten doorstorten aan de Schatkist, maar dat dit niet het geval is voor de professionele sportsector. De verklaring voor deze gedifferentieerde behandeling is dat de wetgever de jeugdwerking van voetbalclubs wilde ondersteunen, zoals blijkt uit de parlementaire voorbereiding die in hoofdstuk 2 uitgebreid aan bod kwam. Dit is duidelijk een externe beleidsdoelstelling, die niet noodzakelijk is voor het goed functioneren van de referentieregeling. De maatregel is dus ook op dit vlak a priori selectief.

89. SECTORALE SELECTIVITEIT - De onderzochte maatregel heeft dus alleen betrekking op sportclubs die effectief betaalde sportbeoefenaars in dienst hebben. Het is duidelijk een geval van sectorale selectiviteit op het vlak van taxatie. En op dat vlak is de regelgeving vrij duidelijk: wanneer er een belastingvoordeel wordt gegeven aan één bepaalde sector van de economie, zoals de sportsector, dan zal dit normaal gezien beschouwd worden als staatssteun.¹⁵⁷ Het is duidelijk dat er één welbepaalde sector op het vlak van de bedrijfsvoorheffing een enorm groot voordeel krijgt ten opzichte van de meeste andere sectoren.

¹³⁵⁷ definitief, overweging 15.

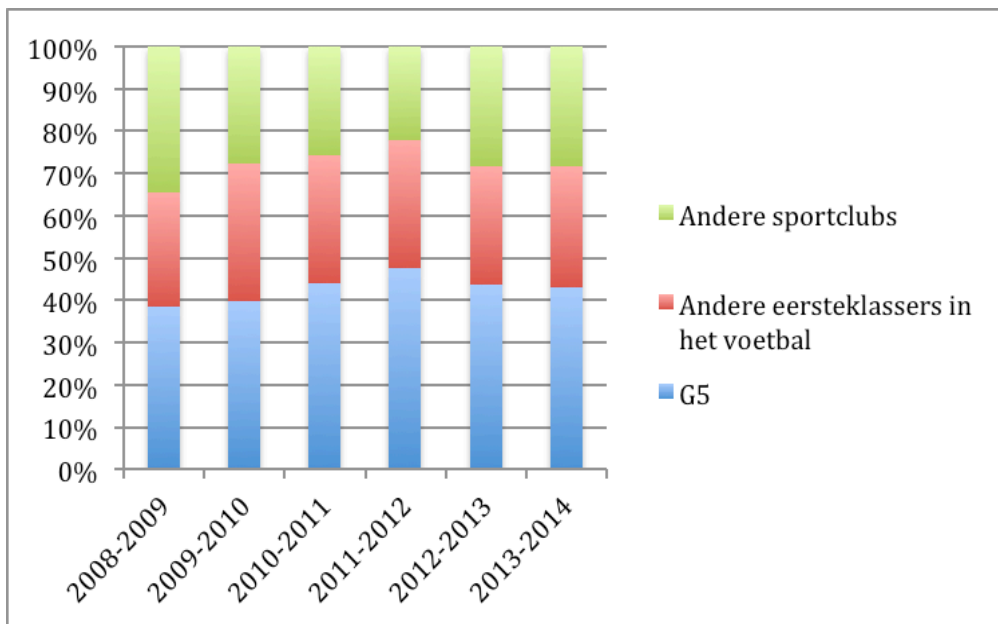
¹⁵⁶ Mededeling van de Commissie betreffende het begrip “staatssteun” in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, C:2016/C262/01, 30.

¹⁵⁷ R.H.C. LUJA, “Group Taxation, Sectoral Tax Benefits and De Facto Selectivity in State Aid Review”, *European State Aid Law Quarterly* 2009, 482.

90. 30.000 EURO PER SPORTBEOEFENAAR - Om nog wat meer duiding te geven, wordt het selectieve karakter van de maatregel verder uitgebeend. Over hoeveel sportbeoefenaars en sportclubs gaat het? In totaal blijkt dat er in België ongeveer tweeduizend betaalde sportbeoefenaars aan de slag zijn.¹⁵⁸ Daarbij moet de kanttekening gemaakt worden dat het hierbij niet steeds gaat over sportbeoefenaars die van deze maatregel kunnen profiteren. De maatregel is immers gericht op sportclubs die betaalde sportbeoefenaars in dienst hebben. Zelfstandige professionele sportbeoefenaars vallen dus niet onder deze regeling. Aangezien de impact op de staatskas ongeveer 60 miljoen euro bedraagt en aangezien het gaat over hoogstens tweeduizend sportbeoefenaars op wie de maatregel van toepassing is, betekent dit een gemiddeld voordeel van 30.000 euro per sportbeoefenaar. In elke professionele sportclub zijn er tien tot vijftig werknemers tewerkgesteld. Per sportclub komt dit dus neer op een gemiddeld voordeel van enkele honderdduizenden euro's.

91. ZEVENTIG PROCENT VOOR HET EERSTELASSENVOETBAL - In onderstaande grafiek is er op basis van de jaarrekeningen een inschatting gemaakt van het voordeel dat de eersteklassenvoetbalclubs op die manier verkrijgen. Het leeuwendeel van dit voordeel – zeventig procent en meer – komt namelijk toe aan een beperkt aantal clubs, met name die zestien eersteklassenclubs in het Belgisch voetbal. En de vijf grootste clubs, de zogenaamde G5 (Anderlecht, AA Gent, Club Brugge, KRC Genk en Standard), nemen daar op hun beurt nog eens een grote hap uit met ongeveer veertig procent van het totale voordeel. Bij de eersteklassenclubs gaat het om een voordeel dat schommelt tussen één en acht miljoen euro per club, zoals blijkt uit tabel 1. In het geval van de voetbalclubs uit de G5 schommelt dat zelfs tussen drie en acht miljoen euro.

¹⁵⁸ Vr. en Antw. Kamer 2012-13, 8 juli 2013, nr. 53/4, 161 (Vr. nr. 898 S. BECQ). In de periode van 2008 tot 2012 schommelde het aantal betaalde sportbeoefenaars tussen 2.021 en 2.250.



Tabel 3: Verdeling van de niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing naar de verschillende sportclubs die genieten van de steun.¹⁵⁹

92. DE JURE EN DE FACTO SELECTIVITEIT - Deze vaststellingen vloeien logischerwijs voort uit het feit dat het niet-doorgestorte deel van de bedrijfsvoorheffing hoger ligt bij sportclubs die hogere lonen betalen. Professionele voetbalclubs betalen nu eenmaal hogere lonen dan de andere professionele sportclubs. En door het feit dat zij een groter bedrag aan bedrijfsvoorheffing krijgen teruggestort, leidt dat er op zijn beurt weer toe dat zij nog hogere lonen kunnen betalen. Gevolg is wel dat één bepaalde sector van de economie, met name de sportsector, een belastingvoordeel krijgt ten opzichte van een doorsnee bedrijf. Dit zorgt op zich al voor selectiviteit. Maar binnen die sportsector geniet het eersteklassenvoetbal dan nog eens een groot deel van die staatssteun. Er is dus in dit geval niet enkel sprake van een de jure selectiviteit, waarbij enkel de sportsector van dit belastingvoordeel kan genieten, maar ook over een de facto selectiviteit: de maatregel is zodanig vormgegeven dat de effecten ervan één bepaalde groep ondernemingen

¹⁵⁹ Bij het samenstellen van deze grafiek werd gebruikgemaakt van onderzoek naar deze voordelen in de kranten De Standaard, Het Nieuwsblad, Gazet van Antwerpen en Het Belang van Limburg door de auteur van deze masterproef. Deze gegevens zijn enerzijds afgeleid uit de jaarrekeningen van de verschillende voetbalclubs in eerste klasse en uit de gegevens zoals vermeld in de inventaris van de rijksmiddelenbegroting voor de totalen. Omdat er een verschil bestaat tussen de jaarrekeningen, die per seizoen opgemaakt worden, en de rijksmiddelenbegroting, die per kalenderjaar wordt opgemaakt, werd voor de totalen het gemiddelde van twee opeenvolgende jaren genomen die behoren tot het desbetreffende seizoen.

aanzienlijk begunstigen.¹⁶⁰ Binnen de sportsector is het immers het voetbal dat proportioneel meer begunstigd wordt en binnen de voetbalsector zelf ook nog eens de vijf grootste voetbalclubs.

93. ZELFSTANDIGE SPORTBEOEFENAARS - Het besluit is dan ook dat de onderzochte steunmaatregel een selectieve maatregel is. Des te meer omdat er enerzijds bepaalde sportclubs bestaan die geen betaalde sportbeoefenaars in dienst hebben en die niet kunnen profiteren van deze maatregel. En ook zelfstandige sporters, die niet betaald worden door een sportclub, zijn onrechtstreeks in het nadeel. Zij beoefenen eveneens, net als sportbeoefenaars die aangesloten zijn bij een club hun sport, op een professionele manier. Maar omdat hun sport (bijvoorbeeld atletiek) omwille van organisatorische redenen niet georganiseerd wordt via een club als werkgever, gaat het voordeel aan niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing verloren. Zij kunnen er immers niet voor kiezen om hun sportbeoefening wel in het kader van een werkgever-werknemersverband uit te oefenen.

94. GEEN ONDERSCHIED - Als tegenargument voor deze redenering zou men kunnen zeggen dat het niet de sportbeoefenaars zelf zijn die genieten van de staatssteun. Zoals in het vorige deel aangehaald, is het immers zo dat sportbeoefenaars gewoonweg aan een progressief belastingtarief onderworpen zijn.¹⁶¹ De sportclubs zullen nog steeds de bedrijfsvoorheffing innen en dus is er geen onderscheid tussen sporters op zelfstandige basis en sporters die hun beroep uitoefenen met een sportclub als werkgever. Beiden worden progressief belast aan dezelfde belastingvoet.

95. SELECTIEF VOORDEEL - Maar dan wordt er voorbijgegaan aan de realiteit. Het is immers zo dat een aanzienlijk gedeelte van de niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing mag besteed worden aan de lonen van de sportbeoefenaars. Indien het niet-doorgestorte deel van de bedrijfsvoorheffing betrekking heeft op spelers jonger dan 26 jaar is er helemaal geen beperking en mogen de sportclubs dat geld vrij besteden, dus ook aan de lonen van hun sportbeoefenaars. Zo vloeit het voordeel op een onrechtstreekse manier gedeeltelijk terug naar de sportbeoefenaars zelf. En daarom is er ook sprake van een selectief voordeel ten

¹⁶⁰ Mededeling van de Commissie betreffende het begrip “staatssteun” in de zin van artikel 107, lid 1 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, 2016/C262/01, 28.

¹⁶¹ Voor de volledige uitleg over hoe het systeem precies in elkaar steekt, wordt graag verwezen naar het eerste hoofdstuk van deze masterproef.

opzichte van zelfstandige sportbeoefenaars.

3.3.2.5 Gevolgen voor het handelsverkeer en de mededinging

96. EFFECT OP DE CONCURRENTIE - De staatssteun moet een mogelijk effect hebben op de concurrentie en de handel tussen de verschillende lidstaten. Het is voldoende dat kan aangetoond worden dat de begunstigde van de steun een economische activiteit beoefent en dat hij actief is in een markt waarin er handel is tussen de lidstaten. De organisatievorm van de begunstigde speelt daarin geen enkele rol, want zelfs een vzw kan economische activiteiten verrichten.¹⁶²

97. DEELNEMERS AAN EUROPESE TORNOOIEN - Het valt in het geval van eerste klasse niet te betwisten dat de mogelijke steun een impact heeft op de interne markt vermits het hier gaat over professionele voetbalclubs. Herhaaldelijke keren heeft de Commissie geoordeeld dat profvoetbalclubs als ondernemingen worden beschouwd en dus onder het staatssteuntoezicht vallen.¹⁶³ Voetbal heeft het karakter van arbeid in loondienst waarbij bezoldigde diensten worden verricht en er is een hoog niveau van professionalisme bereikt, waardoor de economische impact is toegenomen. Verder zijn deze eersteklassenvoetbalclubs potentiële deelnemers aan Europese tornooien (Champions League en Europa League) en hebben een aantal clubs in de Belgische competitie ook al effectief deelgenomen aan deze tornooien.¹⁶⁴ En dus kan de maatregel gevolgen hebben voor de intracommunautaire handel.¹⁶⁵

98. TRANSFERMARKT - Als profvoetbalclubs ontplooiën zij naast de deelname aan de voetbalcompetitie economische activiteiten op verschillende andere markten met een

¹⁶² EUROPEAN COMMISSION, State Aid. Data and policy analysis. Scoreboard – Conceptual and methodological remarks,
http://ec.europa.eu/competition/state_aid/studies_reports/conceptual_remarks.html.

¹⁶³ Staatssteun SA.37109 (2013/N) – België. Voetbalstadions in Vlaanderen, 20 november 2013, C(2013) 7889 final, overweging 22; Staatssteun SA.40168 (2015/C) – Besluit van de Commissie betreffende de steunmaatregel ten uitvoer gelegd door Nederland ten gunste van de profvoetbalclub Willem II in Tilburg, 4 juli 2016, C(2016) 4061 final, overweging 14.

¹⁶⁴ Tijdens het seizoen 2016-2017 namen Anderlecht, Club Brugge Racing Genk, Standard en AA Gent deel aan Champions League of Europa League. De Europese voetbalbond maakte bekend dat er voor dat seizoen liefst 1,3 miljard euro werd verdeeld onder de deelnemers aan deze competities,
<http://www.uefa.com/uefachampionsleague/news/newsid=2398575.html>.

¹⁶⁵ Staatssteun SA.37109 (2013/N) – België. Voetbalstadions in Vlaanderen, 20 november 2013, C(2013) 7889 final, overweging 26.

internationale dimensie, zoals de transfermarkt voor profspelers en de markten voor reclame, sponsoring, merchandising of verslaggeving via de media. De steunmaatregel zorgt ervoor dat de voetbalclubs meer middelen krijgen en versterkt de positie van deze clubs op elk van die markten, waarvan de meeste meerdere lidstaten bestrijken.¹⁶⁶

3.3.2.6 Conclusie

99. VERVALSING MEDEDINGING - Het is dus mogelijk dat, als staatsmiddelen worden gebruikt om een selectief voordeel aan profvoetbalclubs te verlenen, dergelijke steun de mededinging vervalst en het handelsverkeer ongunstig beïnvloedt in de zin van artikel 107, lid 1 van het Verdrag. En derhalve dient de verenigbaarheid van deze steun onderzocht te worden.

3.3.3 Verenigbaarheid met de interne markt

100. RICHTSNOEREN - Aangezien er geen horizontale of sectorale richtsnoeren bestaan voor het soort steun dat onderzocht wordt in deze masterproef¹⁶⁷, moet de verenigbaarheid van de onderzochte subsidiemaatregel met de EU-staatssteunregels rechtstreeks worden beoordeeld op basis van artikel 107, lid 3, onder c) VWEU. Daarin wordt bepaald dat “steunmaatregelen om de ontwikkeling van bepaalde vormen van economische bedrijvigheid of van bepaalde regionale economieën te vergemakkelijken, mits de voorwaarden waaronder het handelsverkeer plaatsvindt daardoor niet zodanig worden veranderd dat het gemeenschappelijk belang wordt geschaad” als verenigbaar met de interne markt kunnen worden beschouwd.¹⁶⁸

101. POSITIEVE EN NEGATIEVE EFFECTEN - Om te beoordelen of een maatregel verenigbaar is overeenkomstig artikel 107, lid 3, onder c) VWEU verricht de Commissie een afweging van de positieve en negatieve effecten van de steun. Hier wordt met andere woorden gekeken

¹⁶⁶ Staatssteun SA.40168 (2015/C) – Besluit van de Commissie betreffende de steunmaatregel ten uitvoer gelegd door Nederland ten gunste van de profvoetbalclub Willem II in Tilburg, 4 juli 2016, C(2016) 4061 final, overweging 15 en 40.

¹⁶⁷ Voor een overzicht van deze richtsnoeren en de toepassingsmodaliteiten: Verord.Comm. nr. 651/2014, 17 juni 2014 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard.

¹⁶⁸ Staatssteun SA.37109 (2013/N) – België. Voetbalstadions in Vlaanderen, 20 november 2013, C(2013) 7889 final, overweging 28.

naar de proportionaliteit van de maatregel. Er moet een evenwicht zijn tussen aan de ene kant de competitieverstoring die een gevolg is van de staatssteun en aan de andere kant de mate waarin Europese doelstellingen kunnen nagestreefd worden via deze steun. Het is een gelijkaardige test als bij de mededingingsregels, met dat verschil dat bij staatssteun enkel economische factoren een rol spelen.¹⁶⁹ Bij deze afweging behandelt de Commissie de volgende vragen:

- 1. Heeft de steunmaatregel een duidelijk omschreven doel van gemeenschappelijk belang, met andere woorden wordt met de voorgestelde steun een marktfalen of een andere doelstelling aangepakt?*
- 2. Is de steunmaatregel goed ontworpen om de doelstelling van gemeenschappelijk belang te kunnen verwezenlijken? Met name (i) is staatssteun een geschikt beleidsinstrument, met andere woorden zijn er geen andere, meer geschikte instrumenten? (ii) heeft de steunmaatregel een stimulerend effect, met andere woorden verandert de steun het gedrag van ondernemingen? (iii) is de steunmaatregel evenredig, met andere woorden kan dezelfde gedragswijziging niet met minder steun worden verkregen?*
- 3. Zijn de verstoringen van de mededinging en de beïnvloeding van het handelsverkeer zo beperkt dat de balans al met al positief is?*¹⁷⁰

3.3.3.1 Aanpak van marktfalen

102. DOELSTELLING GEMEENSCHAPPELIJK BELANG - Wordt met de steun een marktfalen of een andere doelstelling van gemeenschappelijk belang aangepakt? Een marktfalen verwijst naar een situatie waarin de markt alleen het nagestreefde doel niet wil of kan bereiken. Dus als er een bepaald marktfalen is vastgesteld, dan kan de tussenkomst van de overheid in de vorm van staatssteun beschouwd worden als het meest geschikte instrument om dit marktfalen effectief aan te pakken. In de eerste plaats wordt bekeken welk marktfalen de Belgische overheid met de onderzochte maatregel wil aanpakken.¹⁷¹

¹⁶⁹ W. SAUTER, "Proportionality in EU Competition Law", *European Competition Law Review* 2014, 330-331.

¹⁷⁰ O. VAN MAREN, "EU State Aid Law and Professional Football: A Threat or a Blessing?", *European State Aid Law Quarterly* 2016, 34.

¹⁷¹ O. VAN MAREN, "EU State Aid Law and Professional Football: A Threat or a Blessing?", *European State*

103. COMPENSATIE ANDERE REGELING - Eerst en vooral wordt dan ook onderzocht welke motivatie de overheid had om de terugstorting van een gedeelte van de bedrijfsvoorheffing in te voeren. Zoals in het tweede hoofdstuk al geschetst werd, kwam deze maatregel tot stand ter compensatie van een andere regeling, waarbij buitenlanders die in België als sportbeoefenaar werkzaam waren slechts achttien procent bedrijfsvoorheffing moesten betalen. Er werd gesteld dat dit discriminerend was en daarom werd er een nieuwe regeling uitgedacht.

104. INVESTEREN IN EIGEN SPELERS - In het tweede hoofdstuk kwam ook de parlementaire voorbereiding op deze maatregel al aan bod, met daarin de achterliggende gedachten om deze specifieke regeling in te voeren. Door de eerdere regeling was het aantal buitenlandse professionele sportbeoefenaars immers gestegen. De redenering van de Kamerleden om een nieuwe regeling in te voeren was dat dit de clubs ertoe aan zou zetten te investeren in hun eigen spelers en zo de jeugdopleiding te bevorderen.¹⁷² Als de clubs lonen uitbetaalden aan spelers ouder dan 26 jaar, dan werden de clubs verplicht om de helft van de niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing te besteden aan jeugdopleiding. Te elfder ure werd ook nog aan de wet toegevoegd dat hier ook de lonen van spelers jonger dan 23 jaar onder verstaan werden.¹⁷³

105. WEINIG AANWIJZINGEN - Op sportvlak hebben de Europese instanties enkel wat betreft sportinfrastructuur een verordening uitgevaardigd.¹⁷⁴ Er zijn dan ook weinig aanwijzingen over wat er in de sportsector precies beschouwd wordt als een marktfalen. Maar uit eerdere zaken die onderzocht zijn door de Europese Commissie kunnen wel een aantal doelstellingen van gemeenschappelijk belang worden afgeleid, die door de Commissie worden aanvaard. Zo werd er een Hongaarse steunmaatregel onderzocht en goedgekeurd die via belastingen 60 miljoen euro vrijmaakte voor de bouw van sportinfrastructuur. In ruil daarvoor moesten de professionele sportclubs een strategie ontwikkelen met initiatieven voor het grote publiek, zoals de organisatie van massasportevenementen, training voor de

Aid Law Quarterly 2016, 31.

¹⁷² Wetsvoorstel betreffende het fiscaal statuut van de bezoldigde sportbeoefenaar, *Parl.St.* Kamer 2005-06, nr. 2787/001.

¹⁷³ Art. 5 wetsontwerp betreffende het fiscaal statuut van de bezoldigde sportbeoefenaars, *Parl.St.* Kamer 2006-07, nr. 2787/017.

¹⁷⁴ Verord.Comm. nr. 651/2014, 17 juni 2014 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard.

jongere generatie of het vrijhouden van de infrastructuur zodat ook de lokale bevolking er gebruik van kan maken.¹⁷⁵ De redenering hierachter is dat een professionele sportclub deze taken anders niet op zich zou nemen en dat dus het algemeen belang hier ook mee gediend is. Hier kwam de opleiding van de jongere generatie dus al aan bod. De visie van de Europese Commissie hierop is dat de sportclubs heel wat vrijheid krijgen omwille van het specifieke karakter van de sport en omwille van het feit dat jeugdvoetbal beschouwd wordt als iets wat het algemeen belang dient.¹⁷⁶ De onderzochte maatregel lijkt dan ook in aanmerking te komen om verenigbaar te worden verklaard met de interne markt, althans wat dit criterium betreft.

3.3.3.2 Is de steunmaatregel goed ontworpen?

106. STIMULEREND EFFECT - Is de steunmaatregel goed ontworpen om de doelstelling van gemeenschappelijk belang te kunnen verwezenlijken? Hierbij wordt met name bekeken of de steun in kwestie efficiënt is om het beoogde doel te bereiken, met name onderneemt degene aan wie de steun is toegekend ook effectief activiteiten die hij niet zou kunnen doen zonder de steun?¹⁷⁷ De noodzaak van een stimulerend effect van de maatregel is bevestigd door het Europees Hof van Justitie in verschillende zaken.¹⁷⁸

3.3.3.2.1 Bijsturing door de wetgever

107. DISCRIMINATIE WEGWERKEN - Is de onderzochte maatregel wel een geschikt beleidsinstrument en zijn er geen andere geschiktere instrumenten? Zoals hierboven al aangehaald, blijkt dat de doelstelling om de discriminatie weg te werken tussen Belgische en buitenlandse voetballers verwezenlijkt is. Maar kon dit ook op een andere manier? De overheid had er ook voor kunnen opteren om de buitenlandse sportbeoefenaars dezelfde bedrijfsvoorheffing te laten betalen als de rijksinwoners op de inkomsten die ze in België verwerven – zoals ook gebeurde –, maar dan zonder dat de sportclubs een gedeelte van

¹⁷⁵ EUROPEAN COMMISSION, Press release. State aid: Commission clears Hungarian sport support scheme, IP/11/1322, Brussel, 9 november 2011.

¹⁷⁶ O. VAN MAREN, "EU State Aid Law and Professional Football: A Threat or a Blessing?", *European State Aid Law Quarterly* 2016, 37.

¹⁷⁷ EUROPEAN COMMISSION, Communication of 8 May 2012, EU State Aid Modernisation, COM(2012) 209, overweging 16.

¹⁷⁸ T.M. RUSCHE e.a., "State Aid" in J. FAULL en A. NIKPAY (eds.), *The EU Law of Competition*, Oxford, Oxford University Press, 2014, 1963.

de bedrijfsvoorheffing zouden mogen houden. Dit zou een meerkost met zich meebrengen voor de voetbalclubs, maar het zou een vorm van discriminatie, die voordien bestond, wegwerken.

108. BEVORDEREN JEUGDVOETBAL - Wat betreft de tweede doelstelling, het bevorderen van het jeugdvoetbal, wordt het antwoord in zekere zin al gegeven door de wetgever zelf die de initiële maatregel intussen al twee keer heeft bijgestuurd. Het initiële wetsvoorstel bepaalde dat de helft van de vrijstelling werd besteed aan de vorming en opleiding van jonge sportbeoefenaars.¹⁷⁹ Maar met het amendement nr. 15 werden daar ook de lonen van sportbeoefenaars jonger dan 23 jaar aan toegevoegd.¹⁸⁰ En dat laatste amendement zorgde ervoor dat sommige sportclubs aan de bestedingsverplichting voldeden door één of enkele dure jonge spelers (tussen 12 en 23 jaar) in dienst te nemen.¹⁸¹ Dat strookte niet met de bedoeling van de wetgever, omdat er beoogd werd om sportclubs aan te zetten tot meer investeringen in de jeugdopleiding. Vervolgens reageerde de wetgever hierop door voortaan te bepalen dat de bestede bedragen nog slechts voor de helft mogen bestaan uit de betaling of toekenning van lonen aan jonge sportbeoefenaars.¹⁸² Deze bijsturing, die van toepassing was vanaf 1 juli 2010¹⁸³, zou zeker bijdragen tot een gunstigere beoordeling in het licht van de staatssteunreglementen, omdat zo de doelstelling van de maatregel weer duidelijker werd verlegd naar het bevorderen van de jeugdopleiding.

109. NIET VOLDOEN AAN BESTEDINGSVERPLICHTING - Maar wat er vervolgens gebeurde, is dat de oorspronkelijke doelstelling waarom deze maatregel in het leven werd geroepen naar de achtergrond verdween door een aantal ontwikkelingen. Heel wat clubs konden aan de nieuwe verdeling binnen de bestedingsplicht niet voldoen, zelfs niet als ze aan de volledige trainersstaf van hun jeugdopleiding een arbeidsovereenkomst aanboden.¹⁸⁴

¹⁷⁹ Wetsvoorstel betreffende het fiscaal statuut van de bezoldigde sportbeoefenaar, *Parl.St.* Kamer 2005-06, nr. 2787/001, 13.

¹⁸⁰ Wetsvoorstel betreffende het fiscaal statuut van de bezoldigde sportbeoefenaar, *Parl.St.* Kamer 2005-06, nr. 2787/013, 2.

¹⁸¹ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St.* Kamer 2010-11, nr. 0713/001.

¹⁸² Art. 64 Wet 22 december 2009 houdende fiscale en diverse bepalingen, *BS* 31 december 2009, tweede uitgave, 82835.

¹⁸³ Art. 70 Wet 22 december 2009 houdende fiscale en diverse bepalingen, *BS* 31 december 2009, tweede uitgave, 82835.

¹⁸⁴ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van

Grote clubs betalen heel wat geld uit aan lonen, ook van spelers ouder dan 26 jaar. Als zij nu de helft van de niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing voor spelers ouder dan 26 jaar zouden moeten besteden volgens de bepalingen van de wetgeving, dan zouden zij aan al hun jeugdtrainers een arbeidscontract kunnen geven, wat een gunstige evolutie zijn. Deze clubs zouden daartegenover slechts hetzelfde bedrag dat zij aan deze jeugdtrainers betaalden, mogen besteden aan de lonen van spelers jonger dan 23 jaar. Gevolg was dat bepaalde clubs dan blijkbaar het volledig te besteden bedrag niet konden opnemen omdat zij daarvoor niet voldoende jeugdtrainers in dienst hadden. Dit liet Ivan De Witte, voorzitter van de Pro League, tijdens een hoorzitting ook letterlijk verstaan: “Heel wat clubs kunnen aan de nieuwe verdeling binnen de bestedingsplicht niet voldoen door hun volledige trainersstaf van de jeugdopleiding een arbeidsovereenkomst aan te bieden.”¹⁸⁵

110. CLUBS TREKKEN AAN ALARMBEL - Op dat ogenblik konden er twee mogelijke conclusies getrokken worden. De positieve evolutie zou zijn dat er op dat moment meer jeugdtrainers in dienst zouden genomen worden en dat zou dan weer leiden tot een kwaliteitsverhoging van de jeugdopleiding, wat ook het initiële doel was van deze maatregel. In dat geval zouden de clubs initiatieven ondernemen die niet zouden kunnen zonder deze steun en dus binnen de lijntjes kleuren van artikel 107, lid 3, onder c) VWEU. Maar het waren integendeel de sportclubs die aan de alarmbel trokken, zoals blijkt uit de toelichting van een nieuw wetsvoorstel dat werd neergelegd, omdat volgens hen “deze nieuwe wetgeving (...) het gevaar in[houdt] dat er voor de “oudere” spelers geen plaats meer zal zijn in de spelerskern van de sportclubs. Immers als niet aan de bestedingsplicht kan voldaan worden, worden deze “oudere” spelers onbetaalbaar omdat de niet bestede bedragen, verhoogd met nalatigheidsintresten, teruggestort dienen te worden in de Schatkist. De opleiding van jong sporttalent eindigt dan voor de mindere goden buiten de sport en voor de betere goden in het buitenland.”¹⁸⁶ Deze redenering houdt weinig steek omdat hier de filosofie achter het invoeren van de maatregel volledig miskend wordt. Het was de bedoeling om de jeugdopleiding te ondersteunen. Maar de clubs argumenteren dat als ze

doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St. Kamer* 2010-11, nr. 0713/001, 4.

¹⁸⁵ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St. Kamer* 2010-11, nr. 0713/001, 7-9.

¹⁸⁶ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St. Kamer* 2010-11, nr. 0713/001, 5.

geen oudere spelers meer kunnen betalen dat de jeugdopleiding hieronder gaat leiden. Dat lijkt een contradictio in terminis te zijn. De redenering wordt hier volledig omgekeerd. Het is zo dat sportclubs een voordeel krijgen als ze jonge spelers in dienst hebben omdat er geen bestedingsplicht geldt en het is niet zo dat ze gestraft worden omdat ze oudere spelers in dienst hebben. Bovendien, indien clubs de oudere spelers niet meer zouden kunnen betalen, zoals ze hier argumenteren, zijn ze wel verplicht om jongeren meer kansen te geven. En dit gaat weer in het voordeel zijn van investeringen in de jeugdopleiding.

111. OUDERE SPELERS VOOR EVENWICHT - Bovendien bouwen de clubs nog verder op bovenstaande redenering door hier nog het volgende aan toe te voegen: “Oudere” spelers kunnen (...) zeer nuttig zijn binnen de werking van een sportclub omdat zij “jonge” spelers beter kunnen omkaderen en zorgen voor een zeker evenwicht in de spelerskern tussen jonge en meer ervaren spelers. Hierdoor kunnen de jongeren ook doorgroeien naar een hoger niveau en doen deze “oudere” spelers onrechtstreeks aan de begeleiding en omkadering van de beloftevolle jongeren.”¹⁸⁷ Ook hier springen de sportclubs alweer heel vrijblijvend om met de term ‘jeugdbegeleiding’. Nadat ze eerst al de wetgever ervan hadden overtuigd om het kader open te trekken naar de betaling van lonen voor spelers jonger dan 23 jaar, pleiten ze er hier onrechtstreeks voor om ook de uitgaven van lonen voor oudere spelers te beschouwen als jeugdopleiding en dus de bestedingsplicht volledig overboord te gooien. Op die manier wordt het beleidsinstrument uitgehold.

112. OOK VOOR -12-JARIGEN - Zover kon de wetgever uiteraard niet gaan, maar toch kwam hij opnieuw tegemoet aan de verzuchtingen van de sportclubs. In de eerste plaats werd de bestedingsplicht uitgebreid tot de lonen van de trainers en begeleiders van -12-jarigen, terwijl dat voordien enkel was voor de lonen van trainers en begeleiders van sportbeoefenaars tussen 12 en 23 jaar. Hierdoor viel er automatisch een hoger bedrag onder de bestedingsplicht. Dit is een maatregel die volledig verdedigbaar is binnen het kader van staatssteunmaatregelen. Hierdoor wordt de jeugdopleiding immers op een hoger niveau getild.

¹⁸⁷ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St.* Kamer 2010-11, nr. 0713/001, 8.

113. DRIE BIJSTURINGEN IN TIEN JAAR - Het nieuwe wetsvoorstel wilde voorts de bestedingsplicht opnieuw hervormen door nu op te leggen dat de bestedingsplicht de bezoldiging van jonge sportbeoefenaars omvat, begrensd tot het achttvoud van het minimumloon voor betaalde sportbeoefenaars. Van 1 juli 2016 tot 30 juni 2017 bedraagt dit 78.400 euro op jaarbasis.¹⁸⁸ De verdeelsleutel tussen het bedrag dat moest besteed worden aan de jeugdopleiding ten opzichte van het bedrag besteed aan spelerslonen werd dus opgegeven. Uiteindelijk zou dit wetsvoorstel goedgekeurd worden. In tien jaar tijd was dit dus al een derde bijsturing van deze maatregel. Opnieuw werd de maatregel niet aangemeld bij de Commissie.

3.3.3.2.2 *Verstoring van de interne markt*

114. HOORZITTING MET STAKEHOLDERS - Om dit wetsvoorstel af te kunnen toetsen bij de mogelijke stakeholders organiseerde de Kamercommissie op 16 februari 2011 een hoorzitting. Interessant is dat de verantwoordelijken van de professionele sportclubs hier zelf aan het woord kwamen over deze maatregelen. Uit hun redenering kan afgeleid worden hoe zij aankijken tegen deze maatregelen en anderzijds kan ook bekeken worden of deze maatregelen werkelijk een stimulerend effect sorteren, toch een van de voorwaarden om te kunnen spreken van wettige staatssteun.

115. CONCURRENTIEKRACHT BELGISCH VOETBAL - Zo begon François De Keersmaecker, voorzitter van de Belgische Voetbalbond, zijn betoog door te stellen dat “de vrijstelling van de doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor spelerslonen ten belope van 80 percent (...) de Belgische voetbalclubs toe[laat] om de concurrentie aan te gaan met buitenlandse voetbalclubs”.¹⁸⁹ Ook Ivan De Witte, voorzitter van de Pro League, ging daar nog op verder en beklemtoonde dat “de gevolgen voor het Belgische profvoetbal desastreus zouden zijn als de voorgestelde wetswijziging niet zou worden doorgevoerd. Het Belgisch voetbal zou op internationaal niveau veel van zijn concurrentiekracht verliezen als het wetsvoorstel niet wordt gestemd. Ongeveer 60 procent van het fiscaal

¹⁸⁸ KB 13 mei 2016 tot vaststelling van het minimumbedrag van het loon dat men moet genieten om als een betaalde sportbeoefenaar te worden beschouwd, BS 25 mei 2016.

¹⁸⁹ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St.* Kamer 2010-11, nr. 0713/001, 9.

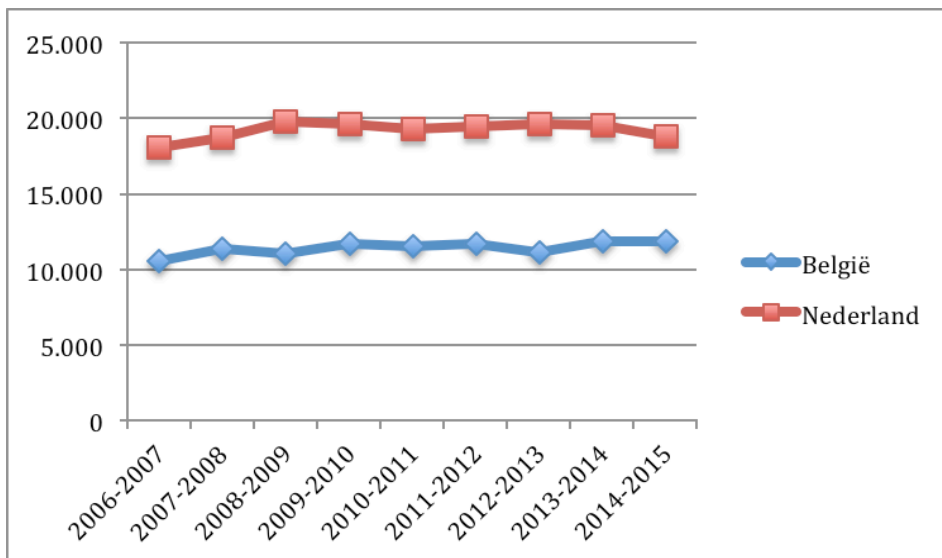
voordeel (...) gaat naar het voetbal. Door het fiscaal voordeel kunnen de Belgische clubs de concurrentie aan op de internationale spelersmarkt waar een schaarste heerst.”¹⁹⁰

116. ALARMBELLEN - Indien de Europese Commissie in zijn eventueel onderzoek naar staatssteun op dit soort uitspraken zou stoten, dan zouden meteen de alarmbellen afgaan. Het is in essentie nu eenmaal zo dat maatregelen van staatssteun de interne markt niet mogen verstoren, behalve als er gegronde redenen zijn en als deze redenen zwaar genoeg doorwegen ten opzichte van het verstorend effect. Maar door deze uitspraken laten De Keersmaecker en De Witte, toch belangrijke stakeholders in het voetbal, er geen twijfel over bestaan dat voor hen de concurrentiepositie van het Belgisch voetbal verbeteren zeker zo belangrijk is als het verbeteren van de jeugdopleiding. Het is geen toeval dat beiden er hun betoog mee beginnen.

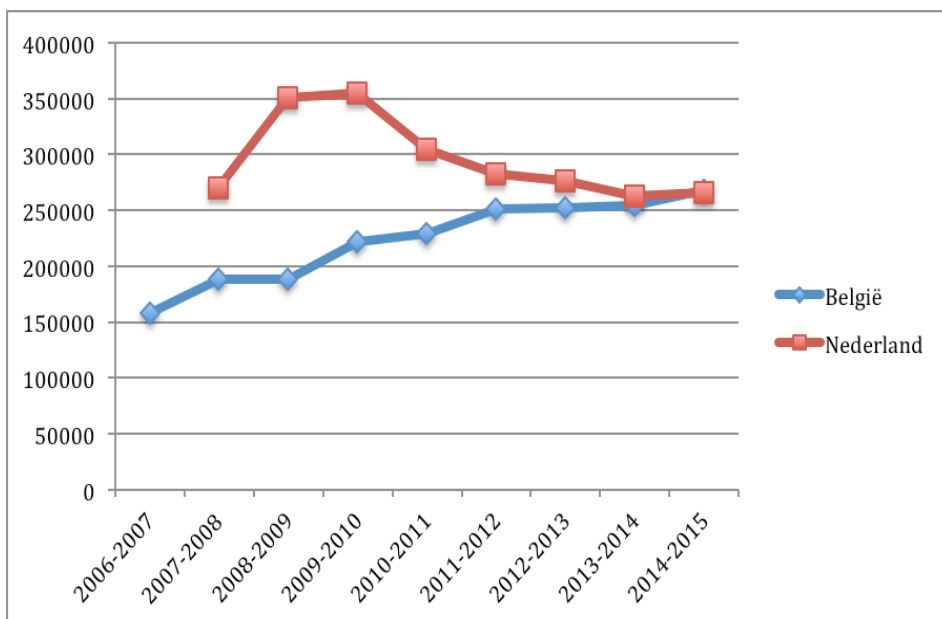
117. VERGELIJKING MET NEDERLAND - Maar is het ook echt zo dat deze maatregel ook in de feiten een belangrijke invloed heeft op de concurrentiepositie van de Belgische profclubs? Dit kan getoetst worden aan de hand van een aantal cijfers, die beschikbaar zijn. Zoals al aangegeven, maakt de niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing voor de Belgische eersteklassenclubs tussen de tien en twintig procent van de totale opbrengsten uit op jaarbasis. Het weegt dus wel door op het budget van deze clubs. In de eerste plaats wordt bekeken of deze meeropbrengsten geleid hebben tot een hoger spelersloon. En om te bekijken of deze stijging deels kan toegeschreven worden aan deze steunmaatregel worden de Belgische bruto jaarlonen vergeleken met de spelerslonen in een vergelijkbare voetbalmarkt, met name Nederland. Daar moet jaarlijks het gemiddeld brutoloon bekendgemaakt worden om de minimumlonen voor niet-EU-burgers te kunnen berekenen. Zowel geografisch (in West-Europa), qua grootte (16 of 18 profclubs, minder dan twintig miljoen inwoners) als sportief gezien zijn deze twee markten te vergelijken. Dat toont ook de waarde van de tv-rechten aan, die in beide landen voor ongeveer 70 tot 80 miljoen euro¹⁹¹ werden verkocht. En ook de toeschouwersaantallen zijn perfect te vergelijken, zoals hieronder geconstateerd kan worden. De evolutie van de lonen zou dus, naar alle verwachting, gelijk moeten lopen.

¹⁹⁰ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St.* Kamer 2010-11, nr. 0713/001, 14.

¹⁹¹ 70 miljoen euro per seizoen in België en 72 miljoen euro in Nederland.



Tabel 4: Evolutie van het gemiddeld aantal toeschouwers per club in de hoogste voetbalklasse in België en Nederland.¹⁹²



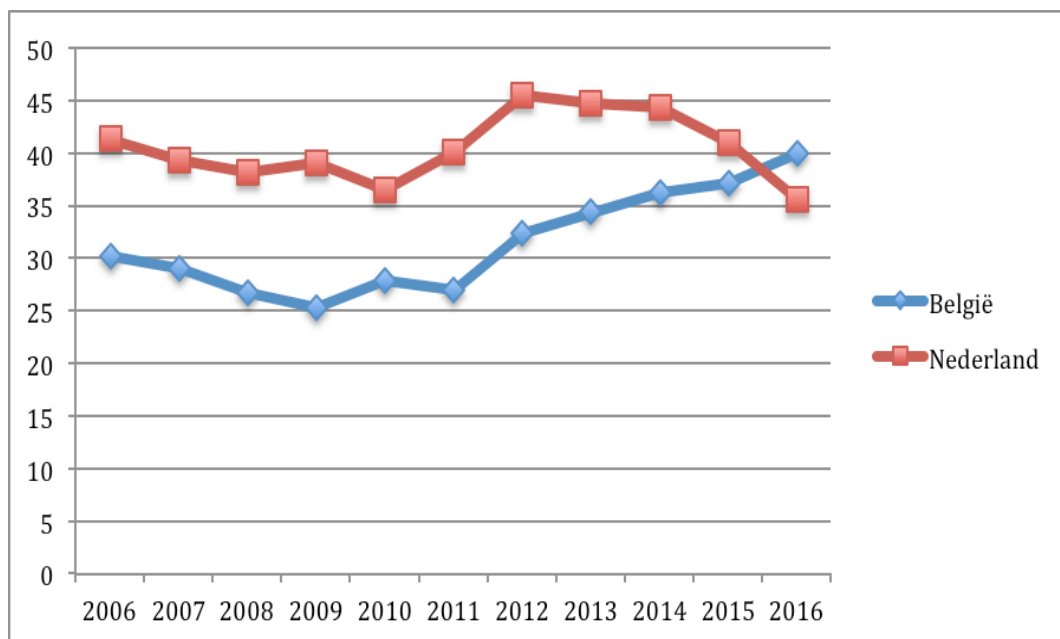
Tabel 5: Evolutie van de gemiddelde bruto jaarlonen voor spelers in voetbalclubs in de hoogste klasse in België en Nederland.¹⁹³

¹⁹² Deze cijfers zijn afkomstig van de website European Football Statistics Attendances, die de toeschouwersaantallen van alle competities in Europa verzamelt, <http://www.european-football-statistics.co.uk/attn.htm>.

¹⁹³ De cijfers voor Nederland zijn afkomstig van de KNVB, de Koninklijke Nederlandse Voetbalbond en het FBO, de Federatie van Betaald Voetbal Organisaties, die deze cijfers jaarlijks verzamelen om het zogenaamde inkomenscriterium niet-EU-spelers te bepalen. Op basis daarvan wordt vervolgens het minimumloon berekend. Voor spelers ouder dan 20 jaar bedraagt dat 150 procent van dit inkomenscriterium, voor spelers van 18 en 19 jaar bedraagt dit 75 procent van dit criterium. De cijfers voor België zijn afkomstig van eigen onderzoek op basis van de jaarrekeningen van de

118. LOONEVOLUTIE - De factoren die de opbrengsten van de clubs beïnvloeden (aantal fans, tv-rechten en Europese inkomsten) zijn de afgelopen jaren niet grondig veranderd in België en Nederland. Alle factoren zijn dus te vergelijken, in die zin dat verwacht kan worden dat de lonen in Nederland wat hoger zouden liggen omwille van het feit dat de Eredivisie ongeveer dubbel zoveel fans aantrekt als in de Belgische eerste klasse. Er is geen enkele reden waarom de loonevolutie in beide landen zou verschillen. Maar dat blijkt niet uit de cijfers. Integendeel, terwijl het gemiddelde spelersloon in het seizoen 2008-2009 in de Eredivisie nog ongeveer het dubbele was van dat in de Belgische eerste klasse, is die kloof in amper zes jaar tijd helemaal dicht gefietst. De staatssteunmaatregel zal daar dus ook een forse invloed op hebben gehad, vermits de andere factoren die de inkomsten beïnvloeden status quo zijn gebleven. Dit wordt ondersteund door het feit dat de grootste stijging te zien is tussen 2008 en 2012, net op het ogenblik dat de onderzochte staatssteunmaatregel werd ingevoerd en bijgeschaafd en dat ondanks een zware economische crisis in Europa en de rest van de wereld. De conclusie moet dus zijn dat deze maatregel zeker en vast de interne markt verstoord heeft.

119. SPORTIEVE RESULTATEN - Gevolg daarvan zou kunnen zijn dat dit ook een invloed heeft gehad op de sportieve resultaten in beide vergelijkbare landen. Ook dit zou een indicatie kunnen zijn dat er een verstoring is van de concurrentie op de interne markt. Een belangrijke indicator daarvoor zijn de resultaten van de Belgische en Nederlandse clubs in het Europees voetbal. Elk jaar nemen de beste Europese clubs deel aan competities die op Europees niveau worden georganiseerd: de Champions League en de Europa League. Afhankelijk van de resultaten in deze competities krijgen de Europese landen elk jaar een bepaalde ranking. Die geeft dus een belangrijke indicatie van de sportieve resultaten en de concurrentiepositie van de clubs in de respectievelijke landen. Het loont dus zeker de moeite om de ranking van de afgelopen jaren te bekijken om zo te zien of daar dezelfde conclusie moet getrokken worden als wat de lonen betreft.



Tabel 6: Evolutie van het puntenaantal in de UEFA-ranking van België en Nederland.¹⁹⁴

120. VICIEUZE CIRKEL - En ook hier is er inderdaad een belangrijke trendbreuk vanaf 2012, waarin de Belgische clubs een gestage stijging kenden, terwijl er in Nederland daarentegen een forse daling optrad, in zoverre zelfs dat België Nederland in 2016 heeft voorbijgestoken. Ook hier is de constatering te opvallend om te kunnen spreken van toeval. De onderzochte maatregel zal daar ook een rol in gespeeld hebben. Het is een vicieuze cirkel: doordat de bruto loonkosten in België daalden na het invoeren van de steunmaatregel konden er hogere lonen betaald worden. Als gevolg daarvan konden er betere spelers aangetrokken worden en steeg dus het niveau van de Belgische clubs. Nederland kende dit effect niet, de spelerslonen daalden en als gevolg daarvan kozen veel goede spelers niet langer voor de Nederlandse competitie, waardoor het niveau achteruitging.

3.3.3.2.3 Efficiëntie van de steunmaatregel

121. NIET AUTOMATISCH ONWETTIG - Er is dus een verstoring van de interne markt door het

¹⁹⁴ De punten in deze ranking houden rekening met de resultaten van de laatste vijf seizoenen van de voetbalclubs in de Europese competities en geven dus een indicatie van de sterkte van de clubs in Europa. Deze coëfficiënten zijn terug te vinden op <https://kassiesa.home.xs4all.nl/bert/uefa/data/method4/crank2017.html>.

invoeren van deze steunmaatregel, maar dat betekent niet dat deze maatregel ook automatisch onwettig is. Er kan een gegronde reden voor zijn. En volgens de Belgische wetgever was het de bedoeling om het aantal buitenlanders in de Belgische competitie terug te drijven en te investeren in de jeugdopleiding.¹⁹⁵ Om de wettigheid van de maatregel dus te onderzoeken, is het essentieel om te bekijken of deze maatregel wel degelijk een stimulerend effect heeft gehad op dit vlak.

122. GEEN CONTROLES - Het was de bedoeling dat de wetgever van de clubs een zekere benchmarking zou vragen, maar eigenlijk hebben de clubs dit altijd afgewimpeld omdat het zogenaamd te moeilijk zou zijn om dit te meten, zoals blijkt bij de hoorzitting met de stakeholders in 2011. De enige cijfers die bekendgemaakt werden door Ludwig Sneyers, CEO van de Pro League, was dat het aantal jeugdtrainers met een arbeidsovereenkomst in het Belgisch voetbal gestegen was van minder dan 200 voor 2008 over 247 in 2008 tot 324 in 2009. Op dat vlak was het effect merkbaar. Ook bleek dat meer dan 50 percent van de spelers jonger was dan 23 jaar oud.¹⁹⁶ Ivan De Witte (Pro League) stelde voor “dat de Pro League zelf de toepassing van de nieuwe regeling zoals voorgesteld in het wetsvoorstel bij de voetbalclubs zou controleren. Dit garandeert dat de toepassing correct gebeurt.”¹⁹⁷ Maar zes jaar na datum is er van die belofte niks in huis gekomen.

123. GEEN EVALUATIE - Jan Jambon, de indiener van het nieuwe wetsvoorstel, stelde dat het aan het parlement toekwam om jaarlijks of tweejaarlijks de impact van de aangenomen maatregelen te evalueren.¹⁹⁸ Maar ook daar is er de afgelopen zes jaar geen enkel initiatief genomen, ondanks het feit dat de budgettaire impact ervan in zes jaar tijd is toegenomen van 37 miljoen euro tot meer dan 60 miljoen euro. Deze stijging kan bijna volledig op het conto geschreven worden van de professionele voetbalclubs, zoals eerder duidelijk is aangetoond.

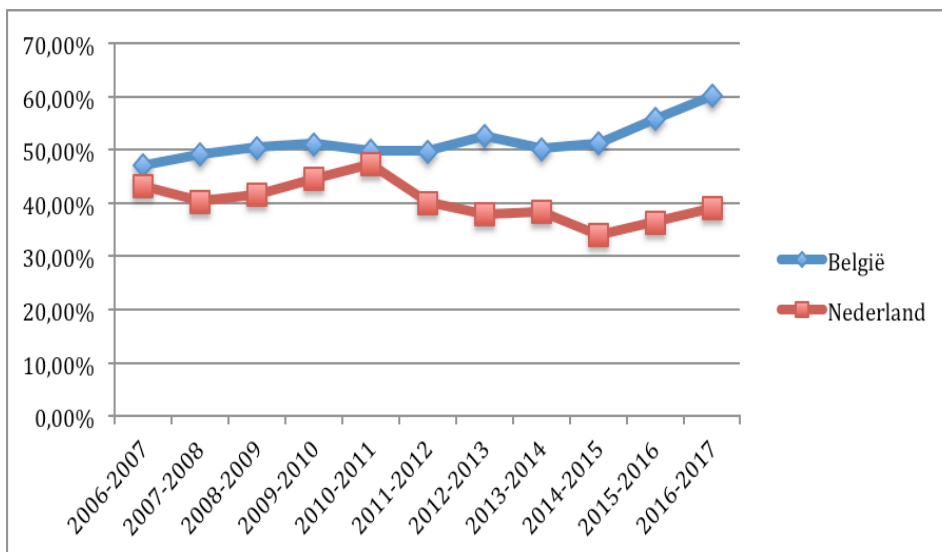
¹⁹⁵ Wetsvoorstel betreffende het fiscaal statuut van de bezoldigde sportbeoefenaar, *Parl.St.* Kamer 2005-06, nr. 2787/001.

¹⁹⁶ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St.* Kamer 2010-11, nr. 0713/001, 20-21.

¹⁹⁷ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St.* Kamer 2010-11, nr. 0713/001, 14.

¹⁹⁸ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St.* Kamer 2010-11, nr. 0713/001, 23.

124. BELANGRIJKE INDICATOREN - Het lijkt dan ook belangrijk om in het kader van een onderzoek naar staatssteun de impact van deze maatregel te kunnen inschatten. Er zijn een aantal indicatoren die perfect gemeten kunnen worden en de effecten zouden negen jaar na het invoeren van deze steunmaatregel voelbaar moeten zijn. Daarom volgen hieronder de cijfers die ertoe doen. Meer bepaald wordt onderzocht of het aantal buitenlanders in de Belgische eerste klasse inderdaad is afgenomen en of het aantal zelf opgeleide spelers is toegenomen, wat uitdrukkelijk de bedoeling was van de wetgever.



Tabel 7: Evolutie van het percentage buitenlandse voetbalspelers in de Belgische en Nederlandse hoogste klasse.¹⁹⁹

125. PERCENTAGE BUITENLANDERS - Wat het percentage buitenlandse voetbalspelers in de eerste klasse betreft, kan de steunmaatregel allerm minst een succes genoemd worden. Terwijl het aantal buitenlanders in de Nederlandse hoogste klasse van 2006 tot 2017 steeds rond de veertig procent cirkelde, is er in België een forse stijging opgetreden, tot zelfs zestig procent in het huidige seizoen. Het lijkt dus eerder alsof de maatregel een tegenovergesteld effect heeft gehad: een hoger gemiddeld spelersloon door het invoeren van de steunmaatregel heeft geleid tot meer buitenlanders in de Belgische competitie. In de Eredivisie is het spelersloon gedaald en net dat lijkt ervoor gezorgd te hebben dat de spelers uit Nederland zelf meer kansen hebben gekregen.

¹⁹⁹ Voor deze grafiek wordt uitgegaan van de cijfers van transfermarkt, een gerespecteerde databank van alle voetbalspelers uit de hele wereld. In die databank zijn ook de nationaliteiten van de voetbalspelers terug te vinden, zodat deze grafiek makkelijk kan samengesteld worden, www.transfermarkt.com.

126. REST VAN EUROPA - Ook als de vergelijking gemaakt wordt met andere Europese competities, komt België er niet meteen als modelleerling uit. Hieruit blijkt dat België tijdens het seizoen 2015-2016 enkel de Engelse Premier League moest laten voorgaan. Ook hieruit blijkt dat de kloof met Nederland en de andere Europese landen ontzettend groot is en dus nog gestegen is. Door te vergelijken met de andere Europese landen wordt nog eens in de verf gezet dat de staatssteunmaatregel niet meteen het gewenste effect had. Of het ook de enige reden is voor het stijgende percentage buitenlanders, kan niet bepaald worden. Er zijn nog andere factoren die daarin een rol kunnen spelen. Toch blijkt dat het relatief lage percentage in Frankrijk, Nederland en Spanje toe te schrijven is aan het belang dat besteed wordt aan de jeugdopleiding in deze landen.²⁰⁰



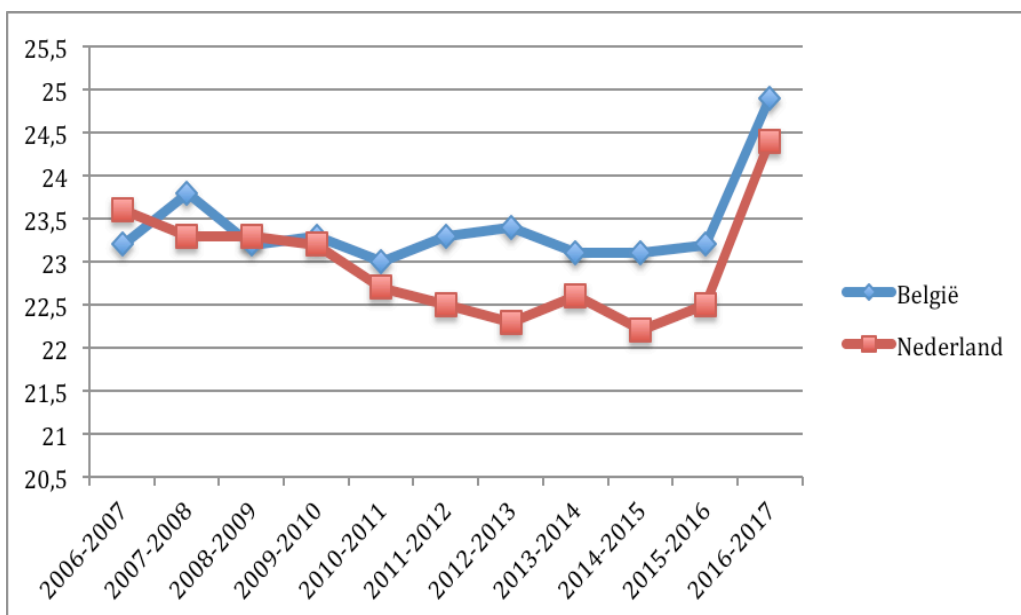
Tabel 8: Percentage van buitenlandse voetballers per competitie in Europa in 2015-2016.²⁰¹

127. GEMIDDELDE LEEFTIJD - Een tweede belangrijke doelstelling van de

²⁰⁰ R. POLI, L. RAVANEL en R. BESSON, "Foreign players in football teams", *CIES Football Monthly Report* 2016, afl. 12, http://www.football-observatory.com/-Reports-?debut_articles_popup_jma=6#pagination_articles_popup_jma.

²⁰¹ R. POLI, L. RAVANEL en R. BESSON, "Foreign players in football teams", *CIES Football Monthly Report* 2016, afl. 12, http://www.football-observatory.com/-Reports-?debut_articles_popup_jma=6#pagination_articles_popup_jma.

staatssteunmaatregel was om de jeugdopleiding in de Belgische sportclubs te ondersteunen en dus om jonge spelers kansen te geven in het eerste elftal van de eersteklassenclubs. Daarom werd in de bestedingsplicht ook voorzien dat een gedeelte van de niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing mocht gebruikt worden voor het betalen van lonen voor spelers jonger dan 23 jaar. Dan zou men ook kunnen verwachten dat de gemiddelde leeftijd van de voetballers in België zou afnemen. Maar opnieuw wordt dit tegengesproken door de cijfers. De evolutie van de afgelopen jaren toont aan dat de gemiddelde leeftijd ongeveer status quo is gebleven en dat de gemiddelde leeftijd in Nederland iets lager ligt. De invloed van de staatssteunmaatregel blijkt dus ook niet uit deze cijfers.



Tabel 9: Evolutie van de gemiddelde leeftijd van de voetballers in de Belgische en Nederlandse hoogste klasse.²⁰²

128. MINUTEN GESPEELD - Een andere graadmeter om te beoordelen of de jeugdopleiding ook werkelijk ondersteund wordt, is of jonge spelers ook speelminuten krijgen. Hiervan is er geen evolutie beschikbaar en dus kan niet precies bepaald worden of de situatie verbeterd of verslechterd is. Er bestaan wel cijfers van de periode van juli 2009 tot december 2015, met een rangschikking van de verschillende Europese competities naar

²⁰² Voor deze grafiek wordt uitgegaan van de cijfers van transfermarkt, een gerespecteerde databank van alle voetballers uit de hele wereld. In die databank zijn ook de nationaliteiten van de voetballers terug te vinden, zodat deze grafiek makkelijk kan samengesteld worden, www.transfermarkt.com.

het aantal minuten dat spelers jonger dan 22 jaar hebben gespeeld. België behoort daar met 17,2% tot de middenmoot. Van die 17,2% zijn 11,6% minuten voor spelers jonger dan 22 jaar die Belg zijn en 5,6% buitenlanders. Ook op dit vlak doet Nederland het weer heel wat beter met in totaal 24,1%, waarmee het slechts twee landen moet voor laten. Omdat Nederland een vergelijkbare voetbalmarkt heeft, loont het de moeite om telkens de parallellen te blijven trekken.

Figure 7: Classification of leagues according to minutes played by footballers under 22 years of age (07/2009 - 12/2015)

League	Area	Nat	For	Total	Cat	League	Area	Nat	For	Total	Cat
Croatia	C	26.3%	2.4%	28.7%	++	Hungary	C	12.2%	2.3%	14.5%	-
Slovenia	C	23.3%	4.5%	27.8%	++	Germany	W	10.7%	3.8%	14.5%	-
Netherlands	W	17.6%	6.5%	24.1%	++	France	W	10.7%	3.0%	13.7%	-
Serbia	C	19.9%	2.6%	22.5%	++	Ukraine	E	9.9%	2.9%	12.8%	-
Norway	N	15.8%	4.6%	20.4%	++	Bulgaria	E	11.2%	1.5%	12.7%	-
Finland	N	16.4%	3.7%	20.1%	++	Belarus	E	11.3%	1.1%	12.4%	-
Slovakia	C	16.5%	3.5%	20.0%	++	Portugal	S	6.0%	5.5%	11.5%	-
Austria	C	15.9%	2.8%	18.7%	+	Poland	C	9.9%	1.5%	11.4%	-
Denmark	N	14.8%	3.6%	18.4%	+	Romania	E	9.6%	1.5%	11.1%	-
Scotland	W	12.3%	5.9%	18.2%	+	Spain	S	6.9%	2.7%	9.6%	--
Sweden	N	14.5%	2.8%	17.3%	+	Greece	S	8.0%	1.6%	9.6%	--
Belgium	W	11.6%	5.6%	17.2%	+	Italy	S	3.3%	4.2%	7.5%	--
Switzerland	W	12.6%	4.4%	17.0%	+	England	W	4.0%	3.5%	7.5%	--
Czech Rep.	C	12.7%	2.8%	15.5%	+	Russia	E	5.6%	1.7%	7.3%	--
Israel	S	13.6%	1.8%	15.4%	+	Turkey	S	5.6%	1.0%	6.6%	--
						Cyprus	S	4.1%	2.1%	6.2%	--

Zone: Central Europe [C], Eastern Europe [E], Northern Europe [N], Southern Europe [S], Western Europe [W]
 Nat: National players - For: Foreign players - Cat: Category

Tabel 10: Rangschikking van de verschillende Europese voetbalcompetities naargelang de minuten gespeeld door voetballers jonger dan 22 jaar (van juli 2009 tot december 2015).²⁰³

129. ZELF OPGELEIDE SPELERS - Tot slot nog één tabel, die ook zeer interessant is om de efficiëntie van de steunmaatregel te beoordelen. Het was de bedoeling van de maatregel

²⁰³ R. POLI, L. RAVANEL en R. BESSON, "The fielding of young footballers in Europe", *CIES Football Monthly Report* 2016, afl. 13, http://www.football-observatory.com/-Reports-?debut_articles_popup_jma=6#pagination_articles_popup_jma.

om de jeugdopleiding binnen de Belgische sportclubs te stimuleren. Waar bevindt België zich nu precies als het aantal zelf opgeleide spelers bekeken wordt en hoeveel minuten komen deze spelers in actie? Een speler wordt beschouwd als opgeleid te zijn bij een bepaalde club als hij voor minstens drie seizoenen tussen de leeftijd van 15 en 21 jaar was aangesloten bij deze club. Dit is de definitie die ook door de Europese Voetbalbond UEFA wordt gehanteerd.²⁰⁴ En opnieuw behoort België tot de achterhoede met een 25ste positie op 31 landen. En opnieuw doen de Nederlanders het op dit vlak weer heel wat beter met een 17de positie. Ook hier zijn er geen gegevens beschikbaar om een evolutie te schetsen. Maar als België zeven jaar na het invoeren van een steunmaatregel, die net als doel had om op dit vlak een goede beurt te maken, niet verder komt dan de achterhoede, dan luidt de conclusie dat de steunmaatregel ook op dit vlak weinig efficiënt is.

Positie	Land	% in ploeg	% minuten	Positie	Land	% in ploeg	% minuten
1	Wit-Rusland	34,0%	26,5%	17	Nederland	22,8%	20,4%
2	Tsjechië	30,7%	31,8%	18	Schotland	20,9%	15,4%
3	Hongarije	29,5%	27,0%	19	Frankrijk	19,4%	15,7%
4	Denemarken	29,1%	23,7%	20	Oostenrijk	19,3%	17,0%
5	Slovakije	28,5%	24,8%	21	Polen	18,6%	12,9%
6	Israël	26,6%	21,4%	22	Rusland	15,7%	9,1%
7	Noorwegen	26,2%	24,0%	23	Roemenië	14,5%	10,1%
8	Slovenië	26,0%	25,0%	24	Duitsland	13,3%	12,3%
9	Oekraïne	25,0%	20,3%	25	België	11,8%	9,7%
10	Bulgarije	25,0%	16,8%	26	Engeland	11,7%	7,7%
11	Zweden	24,4%	18,9%	27	Cyprus	11,5%	5,1%
12	Spanje	23,7%	20,9%	28	Portugal	11,1%	9,0%
13	Finland	23,7%	16,1%	29	Griekenland	10,7%	5,8%
14	Zwitserland	23,6%	20,1%	30	Italië	8,6%	9,0%
15	Kroatië	23,4%	24,4%	31	Turkije	8,3%	5,1%
16	Servië	23,0%	19,7%				

Tabel 11: Percentage van door de voetbalclub zelf opgeleide spelers in de ploeg en percentage van speelminuten door deze spelers van juli tot oktober 2015.²⁰⁵

²⁰⁴ R. POLI, L. RAVANEL en R. BESSON, "Youth training in European football: a comparative analysis", *CIES Football Monthly Report* 2015, afl. 19, http://www.football-observatory.com/-Reports-?debut_articles_popup_jma=12#pagination_articles_popup_jma.

²⁰⁵ R. POLI, L. RAVANEL en R. BESSON, "Youth training in European football: a comparative analysis", *CIES Football Monthly Report* 2015, afl. 19, http://www.football-observatory.com/-Reports-?debut_articles_popup_jma=12#pagination_articles_popup_jma.

130. EVENREDIGHEID - Een ander onderdeel van het onderzoek naar de effectiviteit van de maatregel bestaat eruit om te beoordelen of de toegekende steun wel evenredig is en of het doel niet met minder steun kan bereikt worden. Als ervan uitgegaan wordt dat de enige doelstelling die wel gehaald werd, namelijk het aantal jeugdtrainers met een arbeidsovereenkomst verhogen, dan is de vraag of dat niet op een andere manier kan. Eerder werd al vastgesteld dat het grootste deel van de staatssteunmaatregel naar de vijf grote clubs in het voetbal gaat en dat dat net de clubs zijn die het het minst nodig hebben. Dat verklaarde Ludwig Sneyers, CEO van de Pro League, zelf tijdens de hoorzitting in de Kamercommissie. “Als het wetsvoorstel niet wordt gestemd, zullen vele clubs minder gaan investeren in jeugdopleiding. (...) Het zullen de kleinere clubs zijn die het slachtoffer zijn: vooral deze clubs zullen besparen op hun jeugdwerking. De grote clubs daarentegen hebben voldoende geld om te investeren in een degelijke jeugdwerking.”²⁰⁶

131. GEEN EFFECT OP GROTE CLUBS - Vermits eerder aangetoond is dat meer dan veertig procent van de staatssteunmaatregel ten gunste kwam van de vijf grootste voetbalclubs, terwijl die het blijkbaar niet echt nodig hebben, dan kan de staatssteunmaatregel in ieder geval beter ontworpen worden om de doelstelling om de kleinere clubs te helpen beter te kunnen nastreven. De proportionaliteit kan hier dus wel degelijk in vraag gesteld worden. Wat hier eigenlijk betoogd wordt, is dat de maatregel quasi geen effect heeft op de grotere clubs.

132. LAGER PERCENTAGE - Men zou verder ook nog kunnen argumenteren dat een lager percentage aan niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing voldoende is. Dit stond ook zo in het originele wetsvoorstel, maar is na een aantal amendementen en een uitvoerings-KB uiteindelijk opgetrokken van 50 naar 80 procent. Op die manier hebben de clubs eigenlijk veel meer in de plaats gekregen dan datgene wat ze verloren door de 18 procentregel²⁰⁷ en het kost de overheid dus ook meer geld. Bovendien slaagt bijvoorbeeld Nederland er veel beter in om de doelstellingen die nagestreefd worden in België na te komen.

²⁰⁶ Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St. Kamer* 2010-11, nr. 0713/001, 21.

²⁰⁷ Cf. supra in hoofdstuk voor een uitgebreide uitleg over de vroegere regeling voor sportbeoefenaars-niet-inwoners.

3.3.3.3 Evenwichtstest van positieve en negatieve effecten

133. OP DE WEEGSCHAAL - Tot slot moeten de positieve en de negatieve effecten van de steunmaatregel voor producenten en consumenten afgewogen worden tegenover elkaar om te bekijken of de steunmaatregel proportioneel is. Dit betekent dus dat indien er door het invoeren van de steunmaatregel negatieve effecten van een aanzienlijke grootte zijn dat daartegenover ook positieve effecten staan die voldoende groot zijn.²⁰⁸ Deze positieve en negatieve effecten moeten dus als het ware op een weegschaal gelegd worden.

134. GEFAALD OP TWEE VLAKKEN - De doelstelling van de onderzochte maatregel was het bevorderen van de jeugdopleiding en het aantal buitenlandse voetballers in de Belgische competitie verminderen. Zoals hierboven aangetoond heeft deze maatregel op beide vlakken gefaald. De positieve effecten zijn met andere woorden minimaal. Enkel het aantal jeugdtrainers zou licht gestegen zijn.

135. VERSTORING EUROPESE MARKT - Wel zijn de prestaties van de Belgische clubs op het Europese toneel erop vooruit gegaan en de spelerslonen zijn fors gestegen, in tegenstelling tot de Nederlandse markt, die vergelijkbaar is met de Belgische. Dit zijn belangrijke indicaties dat de Belgische steunmaatregelen de concurrentie op de Europese markt verstoord hebben. In zoverre zelfs dat het Belgisch voetbal het Nederlandse zowel sportief als financieel voorbijgestoken is. Er zijn weinig andere indicatoren die deze plotse inhaalrace kunnen verklaren. En net dat wordt via de maatregelen tegen staatssteun bestreden. Met andere woorden, de gewenste positieve effecten van de maatregel wegen niet op tegen de negatieve effecten, met name de verstoring van de Europese markt. De Belgische clubs kunnen nu immers hogere lonen betalen, duurdere spelers aantrekken en verstoren zo het evenwicht op een sterk competitieve markt. Dat is uitvoerig aangetoond door de vergelijking te maken met de Nederlandse voetbalmarkt, die op vele vlakken te vergelijken is met de Belgische.

3.3.4 Conclusie

136. ONWETTIGE STAATSSTEUN - Door bovenstaande analyse kan dus gesteld worden dat er

²⁰⁸ EUROPEAN COMMISSION, Working paper, Common principles for an economic assessment of the compatibility of state aid under article 87.3

hier sprake is van onwettige staatssteun. Als alle parameters naast elkaar gelegd worden, kan duidelijk aangetoond worden dat de overheid één bepaalde sector met beperkte omvang een groot fiscaal voordeel geeft, waardoor de concurrentie met de andere Europese landen in deze sector verstoord kan worden. De Belgische voetbalclubs kunnen hun spelers een hoger loon betalen omdat de gemiddelde loonkost gedaald is door deze regeling. Vooral op de transfermarkt kan er zo een marktverstoring optreden ten opzichte van andere Europese clubs die niet kunnen genieten van deze voordelen. De Belgische clubs kunnen zo spelers binnenhalen door ze een hoger loon voor te schotelen dan ze hadden kunnen doen als ze niet hadden kunnen genieten van deze steun.

3.4 Gevolgen en procedure

137. HERSTELVERPLICHTING - Wat zouden de gevolgen zijn als de Europese Commissie tot hetzelfde besluit zou komen over deze regeling? Het zou hier dan gaan om onwettige staatssteun die nooit is aangemeld door de Belgische overheid aan de Europese Commissie. Indien dan na een vooronderzoek en een diepgaand onderzoek²⁰⁹ besloten wordt dat het gaat om staatssteun, dan staan er verschillende mogelijkheden open voor de Europese Commissie. Het kan tijdens het onderzoek al beslissen om verdere steun stop te zetten of het kan aan de lidstaten een voorlopige herstelverplichting opleggen.

138. KLACHT BELANGHEBBENDE - Elke belanghebbende kan overigens een klacht indienen om de Commissie in kennis te stellen van mogelijk onrechtmatige steun of van mogelijk misbruik van steun. Daarvoor moet enkel een formulier ingevuld worden.²¹⁰ In het geval dat de steunmaatregel onderzocht wordt, zou deze klacht dus kunnen ingediend worden door professionele sportclubs in het buitenland, die nadeel ondervinden van de Belgische steunmaatregel. Daarbij kan gedacht worden aan Nederlandse professionele voetbalclubs.

139. TERUGVORDERING - Indien de Commissie definitief tot een negatieve beslissing komt, dan zal de steun die al betaald is, teruggevorderd worden met interest.²¹¹ In dat geval

²⁰⁹ In dat geval beschikt de Commissie over rechterlijke bevelen om van de lidstaten om de nodige informatie te vragen.

²¹⁰ Verord.Raad, nr. 2015/1589, 13 juli 2015 tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (codificatie).

²¹¹ EUROPEAN COMMISSION, Competition: State aid procedures,

opent de Commissie een formele ‘recovery case’ om de implementatie van haar beslissing af te dwingen. Als de lidstaat de beslissing niet binnen een bepaalde termijn uitvoert, dan kan de zaak doorverwezen worden naar het Europees Hof van Justitie. Alle juridische betwistingen worden immers voorgelegd aan het Hof van Eerste Aanleg en vervolgens aan het Europees Hof.²¹²

140. VIERHONDERD MILJOEN EURO - Het doel van de terugvordering is om het onwettige voordeel dat was toegekend aan een bepaald bedrijf of bepaalde bedrijven weg te werken en om de markt te herstellen naar de staat waarin ze zich bevond voordat de staatssteun was toegekend. De Commissie kan tot tien jaar teruggaan bij de terugvordering van deze voordelen.²¹³ In het geval van de steunmaatregel in verband met het niet doorstorten van de bedrijfsvoorheffing zou het dus gaan over de volledige periode waarin de staatssteun was toegekend, vermits de maatregel ingang vond op 1 januari 2008.²¹⁴ Het zou dan gaan om een bedrag van meer dan vierhonderd miljoen euro in totaal, voor sommige clubs gaat het over bedragen tot vijftig miljoen euro.²¹⁵ Voor veel sportclubs zou het ongetwijfeld financiële problemen met zich meebrengen. Toch heeft de Commissie de laatste jaren de klemtoon gelegd op het belang van de terugvorderingsprocedures. “Met de terugvorderingsbeschikking van de Commissie wordt de lidstaat in kwestie tot teruggave verplicht.”²¹⁶ Het is de Commissie die precies het bedrag bepaalt en de termijn waarbinnen het volledige bedrag moet teruggevorderd zijn. Het Hof van Justitie heeft herhaaldelijk verklaard dat “het feit dat een begunstigde insolvabel is of dat tegen hem een faillissementsprocedure aanhangig is niets verandert aan zijn verplichting de onrechtmatige en onverenigbare steun terug te betalen”.²¹⁷ Sportclubs zullen zich dus niet kunnen beroepen op het feit dat zij over onvoldoende middelen beschikken.

http://ec.europa.eu/competition/publications/factsheets/state_aid_procedures_en.pdf.

²¹² EUROPEAN COMMISSION, Competition: State aid procedures, http://ec.europa.eu/competition/publications/factsheets/state_aid_procedures_en.pdf.

²¹³ EUROPEAN COMMISSION, Competition: State aid procedures, http://ec.europa.eu/competition/publications/factsheets/state_aid_procedures_en.pdf.

²¹⁴ Cf. supra in het eerste hoofdstuk waarin de ontstaansgeschiedenis van de maatregel uit de doeken wordt gedaan.

²¹⁵ Uit de rijksmiddelenbegroting kan afgeleid worden dat het is toegenomen van 37,4 miljoen euro (in 2008) tot 60,8 miljoen euro (in 2014). Gemiddeld gaat het om een bedrag van 50 miljoen euro per jaar.

²¹⁶ Bekendmaking van de Commissie, Naar een doelmatige tenuitvoerlegging van beschikkingen van de Commissie waarbij lidstaten wordt gelast onrechtmatige en onverenigbare steun terug te vorderen, C:2007/C 272/05, overweging 31.

²¹⁷ Bekendmaking van de Commissie, Naar een doelmatige tenuitvoerlegging van beschikkingen van de Commissie waarbij lidstaten wordt gelast onrechtmatige en onverenigbare steun terug te vorderen, C:2007/C 272/05, overweging 61.

4 Wat zijn de alternatieven?

141. REGELING BIJSTUREN - De Belgische overheid zou er dus goed aan doen om deze regeling enigszins bij te sturen om zo zeker nooit in het vaarwater terecht te komen van de Europese Commissie. Zoals in het vorige hoofdstuk al aangehaald, bestaan er immers voldoende indicatoren om te besluiten tot staatssteun. Het blijft een goed initiatief om het Belgische sportbeleid te steunen. Wat als België nu dezelfde middelen zou willen aanmelden, hoe zou het dan wel binnen het wetgevend kader van de Europese staatssteunregels kunnen handelen? Hieronder enkele mogelijke scenario's. Bedoeling is om een efficiënter wetgevend kader uit te werken waarbij de doelstellingen beter nagestreefd worden.

4.1 Scenario 1: Het belastingvoordeel simpelweg afschaffen

142. FINANCIËLE SCHADE - Juridisch de meest eenvoudige en eenduidige oplossing bestaat er natuurlijk uit om de vrijstelling van doorstorting van bedrijfsvoorheffing volledig af te schaffen. Op die manier is er helemaal geen sprake meer van staatssteun. Maar dat is de oplossing die ook heel wat financiële schade zou kunnen aanrichten in de sportsector en de rechtszekerheid niet ten goede zou komen. Het zou heel wat professionele sportclubs van vandaag op morgen in grote financiële problemen brengen, aangezien aangetoond is dat tussen de tien en twintig procent van hun opbrengsten voortkomen uit deze regeling.

143. GEFASEERD NAAR NUL - Een variant die wel het overwegen waard is, is om het voordeel gefaseerd naar nul te brengen. Men zou het op vier jaar tijd kunnen afbouwen van 80 procent naar 0 procent. Op die manier zou de impact minder groot zijn en zouden de clubs er bij het afsluiten van nieuwe spelerscontracten rekening mee kunnen houden. Het zou een groot negatief effect hebben op de spelerslonen. Maar dan gaan de voordelen die deze regeling toch ook in zich droeg volledig verloren. Dit lijkt dan ook niet het meest aangewezen scenario.

4.2 Scenario 2: Bestedingsverplichting voor het volledige bedrag

144. BLANCO CHEQUE - Op dit ogenblik is het zo dat van de bedrijfsvoorheffing die moet doorgestort worden enkel dat gedeelte dat betrekking heeft op spelers ouder dan 26 jaar – en dan daar slechts de helft van – moet besteed worden aan de jeugdopleiding. Op die manier krijgen clubs die voor het grootste gedeelte bestaan uit spelers jonger dan 26 jaar

een quasi blanco cheque. Daarbij kan dan gedacht worden aan voetbalclubs zoals Eupen en Moeskroen, die niet toevallig ook volledig in handen zijn van buitenlandse investeerders en waarbij slechts weinig eigen jeugdspelers doorstoten naar de eerste ploeg.

145. VOLLEDIGE BESTEDINGSVERPLICHTING - Dit probleem zou verholpen kunnen worden door de wetsbepaling te veranderen in die zin dat het volledige bedrag van de niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing moet besteed worden aan de jeugdopleiding. Zo zou ook deze wetsbepaling meer in lijn kunnen gebracht worden met de voorwaarden voor wettige staatssteun. Zoals in het vorige deel al aangehaald, staat de Commissie slechts onder bepaalde voorwaarden staatssteunmaatregelen toe. En het investeren in de jeugdopleiding is er daar een van.

146. GEEN SPELERSLONEN - Dan kan ook nog gediscussieerd worden over hoe deze bestedingsverplichting precies moet ingevuld worden. Op dit ogenblik is het immers zo dat daarmee ook de lonen van spelers jonger dan 23 jaar kunnen betaald worden (begrensd tot ongeveer 80.000 euro per speler). Aangezien het aantal jonge buitenlanders toeneemt in ons land, kan de vraag gesteld worden of het aangewezen blijft om ook de betaling van spelerslonen onder deze bestedingsverplichting te laten vallen. In het oorspronkelijke wetsvoorstel was deze mogelijkheid overigens ook niet opgenomen.

147. BIJSTURING VOOR SPECIFIEKE GEVALLEN - Dan kunnen de topclubs met het argument komen dat zij dat geld niet volledig kunnen besteden. Maar het was toch ook niet de primaire bedoeling van de wetgever om met deze wet een onvoorwaardelijke belastingkorting te verlenen. In de loop der jaren zijn vooral de voetbalclubs dit wel zo gaan interpreteren. In die mate zelfs dat het voorstel nog eens werd bijgestuurd omdat bepaalde clubs het bedrag niet volledig konden besteden. Vraag is of het wijs was van de wetgever om de hele regeling te wijzigen om een aantal specifieke gevallen van clubs die zeer hoge lonen uitbetalen uit de nood te helpen.

4.3 Scenario 3: Doorgestorte bedrijfsvoorheffing herverdelen

148. REVOLUTIONAIR - Zo is er ook nog een derde optie, die veruit het meest revolutionair is, maar die ook door de Kamercommissie die het oorspronkelijke wetsvoorstel

beoordeelde in overweging werd genomen. Het mag immers duidelijk zijn dat het zeker een legitiem doel is om de sport te ondersteunen. Dat is als dusdanig ook erkend door de Europese Unie, waarbij er zelfs heel specifiek een sportartikel werd ingelast in het Werkingsverdrag. Het grote probleem bij de huidige regeling is de onevenredige verdeling van de middelen, waarbij vooral de grote clubs er het meest van profiteren omdat zij nu eenmaal de hoogste lonen uitbetalen. Er zou kunnen beslist worden om de bedrijfsvoorheffing te laten doorstorten naar de Schatkist, waarna de Vlaamse of federale regering de opbrengst van deze maatregel dan kan herverdelen. Zo kan ervoor gezorgd worden dat niet enkel professionele sportclubs van deze maatregel kunnen genieten, maar ook amateurclubs. Dit zou ertoe kunnen leiden dat de opleiding van jonge sporters niet enkel bevorderd wordt bij de professionele sportclubs, maar ook bij deze amateurclubs.

4.4 Scenario 4: Elementen van scenario's 2 en 3

149. PROFCLUBS EN AMATEURCLUBS - Er zou ook beslist kunnen worden om te kiezen voor een mengvorm van twee systemen. Men zou kunnen beslissen om de helft van de bedrijfsvoorheffing niet te laten doorstorten, zoals nu het geval is, met daaraan een bestedingsverplichting gekoppeld. De andere helft zou kunnen herverdeeld worden zoals uitgelegd in scenario 3. Zo profiteren zowel de profclubs als de amateurclubs.

Besluit

Meer dan tien jaar geleden besliste de Belgische wetgever om via de techniek van niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing een discriminerende circulaire te vervangen. Maar vreemd genoeg verzuimde de Belgische staat om deze maatregel aan te melden bij de Europese Commissie. Bij andere, gelijkaardige maatregelen had België dat wel gedaan. Ook nadat er later nog drie bijstellingen gebeurden, werd de Commissie niet in kennis gesteld. Uit de parlementaire voorbereiding blijkt ook dat de sportlobby uitstekend werk heeft geleverd. Zo werd het percentage niet-doorgestorte bedrijfsvoorheffing voor de sportclubs stelselmatig opgetrokken van 50 percent tot 80 percent.

Intussen is het fiscaal voordeel voor de sportclubs in negen jaar tijd in totaal opgelopen tot meer dan vierhonderd miljoen euro. De Commissie heeft vooralsnog geen onderzoek gestart naar deze maatregel. Toch zorgt het niet-aanmelden van deze steun voor grote rechtsonzekerheid. Eender welke belanghebbende kan een klacht indienen bij de Commissie, waarop er verplicht een onderzoek moet opgestart worden.

Uit dat onderzoek zou blijken dat het in dit geval wel degelijk om een staatssteunmaatregel gaat. Professionele sportclubs zijn immers ondernemingen, omdat de voetbalclubs zijn uitgegroeid tot entiteiten die economische activiteiten uitoefenen, die erin bestaan om goederen of diensten op een markt aan te bieden. Vermits het hier gaat over fiscale maatregelen wordt er hier wel degelijk gebruik gemaakt van staatsmiddelen. Ten derde wordt er aan de sportclubs een economisch voordeel verleend dat zij in normale omstandigheden niet zouden hebben verkregen. Deze maatregel zorgt immers voor tien tot twintig procent meeropbengsten. Een heel belangrijk vierde criterium is het selectieve karakter van de maatregel. En ook deze voorwaarde is vervuld. Het gaat in dit geval immers om één bepaalde kleine sector, meer bepaald de sportsector, die bevoordeeld wordt ten opzichte van de andere sectoren, die de bedrijfsvoorheffing voor hun werknemers wel volledig moeten doorstorten. Tot slot werd ook aangetoond dat de staatssteun een mogelijk effect heeft op de concurrentie en handel tussen de verschillende lidstaten. De professionele sportclubs zijn bijvoorbeeld potentiële deelnemers aan Europese toernooien. De conclusie is duidelijk: het gaat hier wel degelijk over een staatssteunmaatregel.

Maar dat betekent niet automatisch dat deze staatssteun ook onwettig is. Er bestaan heel wat uitzonderingen en vrijstellingen. Maar geen enkele van de specifieke richtsnoeren kon van toepassing verklaard worden op de onderzochte maatregel. Toch is er nog artikel 107, lid 3, onder C VWEU dat eventueel redding kan brengen. Daarin wordt bepaald dat steunmaatregelen om de ontwikkeling van bepaalde vormen van economische bedrijvigheid te vergemakkelijken als verenigbaar met de interne markt kunnen worden beschouwd. In dat geval moet er een marktfalen worden aangepakt en de positieve effecten van de genomen maatregel moeten doorwegen op de negatieve. Toch blijkt uit het onderzoek dat de genomen maatregelen quasi geen invloed hebben op de kwaliteit van de jeugdopleiding bij de verschillende clubs en ook het aantal buitenlanders in de Belgische eerste voetbalklasse is niet afgenomen. Daartegenover staat wel dat de verstoringen van de interne markt zeer groot zijn. Zo namen de lonen enorm toe in de loop der jaren en werd Nederland zelfs bijgehaald, ondanks het feit dat de Nederlandse markt meer toeschouwers lokt.

Er moet dan ook besloten worden dat de negatieve effecten zwaar doorwegen op de positieve en dat de steunmaatregel de evenwichtstest niet doorstaat. Gevolg is dat de Europese Commissie de steun aan de verschillende sportclubs ab initio moet terugvorderen als er ooit een klacht zou ingediend worden door een belanghebbende of ambtshalve een onderzoek gestart zou worden op initiatief van de Commissie. De impact op de Belgische profclubs zou niet te overzien zijn. Sinds 2008 leverde dit voordeel de sportclubs immers al meer dan een half miljard euro op. Het zou dan ook van goed bestuur getuigen indien de Belgische staat deze maatregel zou bijsturen en aanmelden bij de Europese Commissie om achteraf niet voor onaangename verrassingen komen te staan.

Bibliografie

Wetgeving

Art. 17 OECD Model 2014.

Art. 107 VWEU.

Verord.Comm. nr. 800/2008, 6 augustus 2008 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 87 en 88 van het Verdrag met de gemeenschappelijke markt verenigbaar worden verklaard (“de algemene groepsvrijstellingsverordening”).

Verord.Raad nr. 734/2013, 22 juli 2013 tot wijziging van Verordening (EG) nr. 659/1999 tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel 93 van het EG-verdrag.

Verord.Comm. nr. 1407/2013, 18 december 2013 betreffende de toepassing van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie op de-minimissteun.

Verord.Comm. nr. 651/2014, 17 juni 2014 waarbij bepaalde categorieën steun op grond van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag met de interne markt verenigbaar worden verklaard.

Verord.Raad nr. 2015/1588, 13 juli 2015 betreffende de toepassing van de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie op bepaalde soorten horizontale steunmaatregelen (codificatie).

Verord.Raad nr. 2015/1589, 13 juli 2015 tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (codificatie).

Art. 23 wet 28 juli 1992 houdende fiscale en financiële bepalingen, *BS* 31 juli 1992, 17.213.

Oud artikel 248 WIB92.

Art. 275/6 WIB92.

Art. 64 Wet 22 december 2009 houdende fiscale en diverse bepalingen, *BS* 31 december 2009, tweede uitgave, 82835.

Art. 70 Wet 22 december 2009 houdende fiscale en diverse bepalingen, *BS* 31 december 2009, tweede uitgave, 82835.

Wet van 28 april 2011 tot wijziging van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 wat de vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen van sportbeoefenaars betreft, *BS* 13 mei 2011.

Nr. 75, bijlage 3 KB/WIB92.

Art. 87, 5e, d Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de
Inkomstenbelastingen 1992, *BS* 13 september 1993, 20.105.

KB 13 mei 2016 tot vaststelling van het minimumbedrag van het loon dat men moet
genieten om als een betaalde sportbeoefenaar te worden beschouwd, *BS* 25 mei 2016.

Circulaire nr. Ci.RH. 244/545.147 (AOIF nr. 14/2002) van 15 mei 2002.

Voorstel van resolutie betreffende het fiscaal statuut van de buitenlandse profvoetballer en
-basketballer, *Parl.St.* Kamer 2004-05, nr. 1613/001.

Circulaire nr. Ci.RH.244/565.610 (AOIF nr. 44/2005) van 23 november 2005.

Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 teneinde
een specifieke fiscale regeling in te stellen voor de inkomsten van beroepssporters en
beroepskunstenaars, *Parl.St.* Kamer 2005-06, nr. 2244/001.

Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 teneinde te
voorzien in een specifieke regeling die toepasselijk is op de inkomsten welke door aan
de personenbelasting onderworpen sportlui of kunstenaars worden gegenereerd uit
sport- of kunstactiviteiten, *Parl.St.* Kamer 2005-06, nr. 2290/001.

Wetsvoorstel betreffende het fiscaal statuut van de bezoldigde sportbeoefenaar, *Parl.St.*
Kamer 2005-06, nr. 2787/001.

Witboek sport van 11 juli 2007 van de Europese Commissie aan de Raad, het Europees
Parlement en het Comité van de Regio's en het Economisch en Sociaal Comité,
COM(2007) 391 def., 20 p.

Bekendmaking van de Commissie, Naar een doelmatige tenuitvoerlegging van
beschikkingen van de Commissie waarbij lidstaten wordt gelast onrechtmatige en
onverenigbare steun terug te vorderen, C:2007/C 272/05.

Vr. en Antw. Kamer 2007-08, Vr. nr. 646 11 december 2007 (C. DEVLIES).

Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wat de
vrijstelling van doorstorting van de ingehouden bedrijfsvoorheffing voor bezoldigingen
van sportbeoefenaars betreft, *Parl.St.* Kamer 2010-11, nr. 0713/001.

Circulaire nr. Ci.RH.241/603.774 (AOIF nr. 48/2010) van 2 juli 2010.

Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement, de Raad, het Europees
Economisch en Sociaal Comité en het Comité van de Regio's. Ontwikkeling van de
Europese dimensie van de sport, COM(2011) 12 definitief.

Circulaire nr. Ci.RH.244/613.502 (AOIF nr. 35/2012) van 12 november 2012.

Vr. en Antw. Europees Parlement 2012-13, Vr. nr. E-004261/13, 16 april 2013 (M.

TARABELLA).

Vr. en Antw. Kamer 2012-13, 8 juli 2013, nr. 53/4, 161 (Vr. nr. 898 S. BECQ).

Resolutie van de Raad en de vertegenwoordigers van de regeringen van de lidstaten, in het kader van de Raad bijeen, van 21 mei 2014 betreffende het werkplan van de Europese Unie voor sport (2014-2017), 2014/C 183/03.

Mededeling van de Commissie betreffende het begrip “staatssteun” in de zin van artikel 107, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, COM 2016/C 262/01.

Wetsontwerp houdende de Middelenbegroting voor het begrotingsjaar 2016, bijlage: inventaris 2014 van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de staat beïnvloeden, *Parl.St.* Kamer 2015-16, nr. 1351/007.

Rechtspraak

HvJ 2 juli 1974, nr. 173/73, ECLI:EU:C:1974:71.

HvJ 12 december 1974, nr. C-36/74, ECLI:EU:C:1974:140.

HvJ 14 juli 1976, nr. C-13/76, ECLI:EU:C:1976:115.

HvJ 15 december 1995, nr. C-415/93, ECLU:EU:C:1995:463.

HvJ 11 juli 1996, nr. C-39/94, ECLI:EU:C:1996:285.

HvJ 29 april 1999, nr. C-342-96, ECLI:EU:C:1999:210.

HvJ 12 september 2000, nr. C-180/98 en C-184/98, ECLI:EU:C:2000:428.

HvJ 12 juni 2003, nr. C-234/01, ECLI:EU:C:2003:340.

HvJ 10 januari 2006, nr. C-222/04, ECLI: EU:C:2006:8.

HvJ 22 december 2008, nr. C-487/06, ECLI:EU:C:2008:757.

HvJ 16 maart 2010, nr. C-325/08, ECLI:EU:C:2010:143.

Europees Gerecht 12 december 2000, nr. T-128/98, ECLI:EU:T:2000:290.

Staatssteun N 603/2003 – België. Steun ten gunste van nacht- en ploegenarbeid, 20 april 2004, C(2004) 1357 final.

Staatssteun N 649/2005 – België. Maatregelen houdende gedeeltelijke vrijstelling voor bedrijfsvoorheffing voor O&O, 4 juli 2006, C(2006) 2941.

Staatssteun SA.37109 (2013/N) – België. Voetbalstadions in Vlaanderen, 20 november 2013, C(2013) 7889 final.

Staatssteun SA.20326 (2013/C) (ex 2012/NN) – Besluit van de Commissie, 23 januari 2015, C(2015) 130 final.

State aid SA.29769 – Spain. Commission decision on the state aid implemented by Spain for certain football clubs, 4 juli 2016, C(2016) 4046 final.

Staatssteun SA.40168 (2015/C) – Besluit van de Commissie betreffende de steunmaatregel ten uitvoer gelegd door Nederland ten gunste van de profvoetbalclub Willem II in Tilburg, 4 juli 2016, C(2016) 4061 final.

Rechtsleer

ALMUNIA, J. en PLATINI, M., Joint Statement by vice-president Joaquin Almunia and president Michel Platini, 21 maart 2012.

AMEYE, B. en KERREMANS, J., *Sociaal en fiscaal statuut van de sportbeoefenaar*, Mechelen, Wolters Kluwer, 2016, 85.

BALDUCK, A.L. en LUCIDARME, S., “Belgian Football. A Uniting Force in a Two-Track Policy?” in H. GAMMELSAETER en B. SENAUX (eds.), *The Organisation and Governance of Top Football Across Europe*, New York, Routledge, 2011, 107-122.

BLACKSHAW, I., “How ‘Special’ is Sport under EU Law in the Light of the Court of Justice of the European Union’s Recent Decision in the Olivier Bernard Case?”, *Business Law International* 2011, 235-245.

DE KNOP, P. en DE BOSSCHER, V., *De organisatie van de sport in Vlaanderen*, Brussel, VUBPRESS, 2010, 184 p.

ECORYS, KEA en SPORT AND CITIZENSHIP, Mapping and Analysis of the Specificity of Sport. Final Report to the DG Education & Culture of the European Commission, Luxemburg, Europese Unie, 2016, 40 p.

EUR-LEX, Mededinging,
http://eurlex.europa.eu/summary/chapter/competition.html?root_default=SUM_1_CODE D%3D08,SUM_2_CODED%3D0802&locale=nl.

EUROPEAN COMMISSION, Communication of 8 May 2012, EU State Aid Modernisation, COM(2012) 209.

EUROPEAN COMMISSION, Competition: State aid procedures,
http://ec.europa.eu/competition/publications/factsheets/state_aid_procedures_en.pdf.

EUROPEAN COMMISSION, *EU Competition Law. Rules applicable to State Aid*, Luxemburg, Office for Official Publications of the European Union, 2014, 998 p.

EUROPEAN COMMISSION, Press release. State aid: Commission clears Hungarian sport support scheme, IP/11/1322, Brussel, 9 november 2011.

EUROPEAN COMMISSION, State Aid. Data and policy analysis. Scoreboard – Conceptual and methodological remarks,
http://ec.europa.eu/competition/state_aid/studies_reports/conceptual_remarks.html.

EUROPEAN COMMISSION, Working paper, Common principles for an economic assessment of the compatibility of state aid under article 87.3.

HONORE, M., “State Aid and Taxation – All Clear?”, *European State Aid Law Quarterly* 2015, 306-308.

KOENIG, C. en HARATSCH, A., “The Logic of Infrastructure Funding under EC State Aid Control”, *European State Aid Quarterly* 2004, 393-398.

LANG, M., “State Aid and Taxation: Recent Trends in the Case Law of the ECJ”, *European State Aid Law Quarterly* 2012, 411-421.

LUJA, R.H.C., “Group Taxation, Sectoral Tax Benefits and De Facto Selectivity in State Aid Review”, *European State Aid Law Quarterly* 2009, 482.

MATSOS, G., “Systematic Misconceptions of State Aid Law in the Area of Taxation”, *European State Aid Law Quarterly* 2014, 491-504.

PARRISH R., GARCIA GARCIA, B., MIETTINEN, S. en SIEKMANN, R., *The Lisbon Treaty and EU Sports Policy*, Brussel, Europees Parlement, 2010, 73 p.

POLI, R., RAVANEL, L. en BESSON, R., “Youth training in European football: a comparative analysis”, *CIES Football Monthly Report* 2015, afl. 19, http://www.football-observatory.com/-Reports-?debut_articles_popup_jma=12#pagination_articles_popup_jma.

POLI, R., RAVANEL, L. en BESSON, R., “Foreign players in football teams”, *CIES Football Monthly Report* 2016, afl. 12, http://www.football-observatory.com/-Reports-?debut_articles_popup_jma=6#pagination_articles_popup_jma.

POLI, R., RAVANEL, L. en BESSON, R., “The fielding of young footballers in Europe”, *CIES Football Monthly Report* 2016, afl. 13, http://www.football-observatory.com/-Reports-?debut_articles_popup_jma=6#pagination_articles_popup_jma.

RUSCHE, T.M. e.a., “State Aid” in J. FAULL en A. NIKPAY (eds.), *The EU Law of Competition*, Oxford, Oxford University Press, 2014, 2368 p.

SAUTER, W., “Proportionality in EU Competition Law”, *European Competition Law Review* 2014, 327-332.

SERBY, T., “The State of EU sports law: lessons from UEFA’s ‘Financial Fair Play’ regulations”, *International Sports Law Journal* 2016, 37-51.

SIEKMANN; R., PARRISH, R., VERHOOGT, P., BRANCO MARTINS, R. en OLFERS, M.,

Professional Sport in the Internal Market, Den Haag, T.M.C. Asser Instituut, 2005, 92 p.

SPORTSECONAUSTRIA, *Study on the Contribution of Sport to Economic Growth and Employment in the EU*, Brussel, Europese Commissie, 2012, 203 p.

TRAUPEL, T., "Football and State Aid: Really the Greatest Pastime in the World?", *European State Aid Law Quarterly* 2014, 414-425.

VAN MAREN, O., "EU State Aid Law and Professional Football: A Threat or a Blessing?", *European State Aid Law Quarterly* 2016, 31-46.

VAN ROMPUY, B. en VAN MAREN, O., "EU Control of State Aid to Professional Sport: Why Now?" in A. DUVAL en B. VAN ROMPUY, *The Legacy of Bosman. Revisiting the Relationship Between EU and Sport*, Den Haag, T.M.C. Asser Press, 2016, 153-185.

X., *Arbeidsovereenkomst voor betaalde sportbeoefenaars*,
www.werk.belgie.be/defaultTab.aspx?id=41950#AutoAncher2 (consultatie 15/05/2016).