

ECLI:NL:GHARL:2020:4220

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	03-06-2020
Datum publicatie	12-06-2020
Zaaknummer	19/01073
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBGEL:2019:2890, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	IB/PVV. Verrekening buitenlandse bronbelasting. Artiesten- en sportersartikel in belastingverdragen. Voorkoming onder Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 bij niet-verdragslanden. Voortwentelingsbeschikking.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 12-06-2020 FutD 2020-1795

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Arnhem

nummer 19/01073

uitspraakdatum: 3 juni 2020

Uitspraak van de tweede meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[X] te **[Z]** (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Gelderland van 1 juli 2019, nummer AWB 18/4028, ECLI:NL:RBGEL:2019:2890, in het geding tussen belanghebbende en

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/Kantoor Eindhoven** (hierna: de Inspecteur)

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 2015 een aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (IB/PVV) opgelegd. Bij beschikking is belastingrente berekend.
- 1.2. De Inspecteur heeft het verzoek van belanghebbende om ambtshalve vermindering van de aanslag IB/PVV 2015 bij voor bezwaar vatbare beschikking afgewezen.
- 1.3. De Inspecteur heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar de aanslag vermindert en de belastingrente dienovereenkomstig vermindert.
- 1.4. Belanghebbende is tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.
- 1.5. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.
- 1.6. Het Hof heeft partijen gevraagd of zij ter zitting willen worden gehoord. De Inspecteur heeft binnen de gestelde termijn van twee weken daarop niet gereageerd. Belanghebbende heeft verklaard van dat recht geen gebruik te willen maken. Het Hof heeft vervolgens bepaald dat het onderzoek ter zitting achterwege blijft.

2 Vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbende is inwoner van Nederland en heeft de Nederlandse nationaliteit. Hij is werkzaam als DJ onder de artiestennaam '[A]' en treedt onder deze naam wereldwijd op in clubs en op festivals.
- 2.2. Belanghebbende is directeur en enig aandeelhouder van de in Nederland gevestigde vennootschap [B] B.V. (hierna: [B]). De inkomsten van deze vennootschap bestaan uit een managementvergoeding, royalty's en andere vergoedingen, waaronder vergoedingen voor sponsoractiviteiten. Het fiscaal loon inclusief de bijtelling voor het privégebruik van een auto van belanghebbende uit [B] over het jaar 2015 bedraagt € 216.945.
- 2.3. [B] is eigenaar van alle aandelen in [C] B.V. (hierna: [C]). [C] sluit overeenkomsten voor de werkzaamheden van belanghebbende als DJ, met uitzondering van de optredens van belanghebbende in de Verenigde Staten van Amerika (hierna: de VS). [C] ontvangt de gages van de optredens, betaalt de zakelijke kosten en betaalt een managementvergoeding aan [B].
- 2.4. [C] is een in Nederland gevestigde besloten vennootschap die als binnenlands belastingplichtige in Nederland belast is voor haar wereldwinst.
- 2.5. In de aangifte Vpb voor het jaar 2015 van [C] is een bedrag van € 247.493 aan verrekenbare buitenlandse belasting op winst van dit jaar opgenomen. Dit bedrag bestaat uit gedurende het jaar 2015 ten laste van [C] geheven belasting uit landen waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten en landen waarmee Nederland geen verdrag heeft afgesloten. Van het totaalbedrag van € 247.493 is een bedrag van € 70.807 verrekend met de door [C] verschuldigde vennootschapsbelasting en een bedrag van € 3.725 is verrekend met de door [B] verschuldigde vennootschapsbelasting. Een bedrag van € 172.961 is niet verrekend. Het betreft de volgende landen en bedragen:

Land	Ingehouden belasting
------	----------------------

Argentinië	€ 13.020
België	€ 5.000
Brazilië	€ 121.303
Canada	€ 47.834
Chili	€ 9.018
Groot-Brittannië	€ 17.050
India*	€ 6.205
Japan	€ 16.063
Oostenrijk	€ 12.000
Totaal	€ 247.493
* Het betreft hier voortwenteling van in voorafgaande jaren niet verrekenende buitenlandse belasting.	

- 2.6. Belanghebbende is tevens directeur en enig aandeelhouder van [D] (hierna: [D]). [D] sluit overeenkomsten voor de werkzaamheden van belanghebbende als DJ in de VS en ontvangt daartoe de gages van optredens en betaalt de zakelijke kosten. [D] wordt voor Nederlandse fiscale doeleinden aangemerkt als een rechtspersoon. Vanuit Amerikaans fiscaal perspectief is [D] transparant. De winst van [D] is in de VS bij belanghebbende persoonlijk belast met federal income tax. Over het jaar 2015 is van belanghebbende in de VS uit dien hoofde een bedrag van € 490.156 aan belasting geheven.
- 2.7. Het in de aangifte IB/PVV voor het jaar 2015 opgenomen verzamelinkomen bedraagt € 1.553.690. In verband met inkomen elders belast is in de aangifte een voorkoming gevraagd voor € 12.755 voor inkomen genoten uit Duitsland (vrijstellingsmethode) en € 968.108 voor in de VS belaste inkomsten (verrekeningsmethode). De met de Nederlandse belasting te verrekenen buitenlandse belasting (VS) bedraagt € 490.156.
- 2.8. De definitieve aanslag IB/PVV 2015 is conform de ingediende aangifte vastgesteld.
- 2.9. Belanghebbende heeft middels een verzoek tot ambtshalve vermindering op grond van artikel 9.6 Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001) verzocht het vrij te stellen inkomen vast te stellen op € 23.805 en de verrekening van buitenlandse belasting vast te stellen op € 529.765.
- 2.10. De Inspecteur heeft het verzoek tot ambtshalve vermindering bij voor bezwaar vatbare beschikking afgewezen voor zover het de verrekening van buitenlandse belasting betreft en de aanslag gedeeltelijk verminderd.

3 Geschil en standpunten van partijen

- 3.1. In geschil is of belanghebbende een deel van de ten laste van [C] geheven bronbelasting ter zake van buitenlandse optredens door belanghebbende op basis van de verrekeningsmethode mag verrekenen met de door belanghebbende verschuldigde inkomstenbelasting. Voorts is in geschil tot welk bedrag een voortwentelingsbeschikking als bedoeld in artikel 14 van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 (hierna: het Besluit), moet worden afgegeven.
- 3.2. Belanghebbende bepleit dat een additioneel bedrag van € 39.609 moet worden verrekend met de door belanghebbende over 2015 verschuldigde inkomstenbelasting en dat voor het restant van € 133.352 een voortwentelingsbeschikking aan belanghebbende moet worden afgegeven.
- 3.3. De Inspecteur stelt dat de te verrekenen buitenlandse bronbelasting voor het jaar 2015 juist is

vastgesteld. Volgens de Inspecteur dient nog een voortwentelingsbeschikking te worden afgegeven voor een bedrag van € 14.

3.4. Tussen partijen is niet meer in geschil het vrij te stellen inkomen vanwege aftrek elders belast.

4 Beoordeling van het geschil

4.1. De bewijslast dat belanghebbende recht heeft op verrekening van vanwege andere mogendheden geheven belasting rust op belanghebbende. Nu zowel door verdragslanden als door niet-verdragslanden belasting is geheven van [C] ter zake van optredens verzorgd door belanghebbende moet het verzoek van belanghebbende worden getoetst aan de met de betreffende mogendheden gesloten verdragen respectievelijk het Besluit voor zover het de door Chili geheven belasting betreft.

Voorkoming onder verdragen ter voorkoming van dubbele belasting

4.2. Voor zover belanghebbende een beroep doet op verrekening van buitenlandse belasting geheven door verdragslanden stelt het Hof vast dat alle relevante verdragen een artikel kennen waarvan de tekst gelijklopend is aan artikel 17 van het OESO-modelverdrag (het artiesten- en sportersartikel). Waar het Hof hierna refereert aan het artiesten- en sportersartikel betreft dit het artiesten- en sportersartikel uit het toepasselijke verdrag. Artikel 17 van het OESO-modelverdrag luidt:

"1. Notwithstanding the provisions of Article 15, income derived by a resident of a Contracting State as an entertainer, such as a theatre, motion picture, radio or television artiste, or a musician, or as a sportsperson, from that resident's personal activities as such exercised in the other Contracting State, may be taxed in that other State.

2. Where income in respect of personal activities exercised by an entertainer or a sportsperson acting as such accrues not to the entertainer or sportsperson but to another person, that income may, notwithstanding the provisions of Article 15, be taxed in the Contracting State in which the activities of the entertainer or sportsperson are exercised."

4.3. Op grond van het eerste lid van het artiesten- en sportersartikel mogen de inkomsten van een artiest of sporter, die inwoner is van een van de verdragsluitende staten, belast worden in de andere verdragsluitende staat, indien die inkomsten worden genoten in verband met activiteiten die in die andere verdragsluitende staat als artiest of sporter worden verricht. Uit het OESO-commentaar volgt dat, naast de gages voor optredens, ook andere inkomsten die een relatie hebben met een optreden in die andere verdragsluitende staat onder het bereik van het artiesten- en sportersartikel kunnen vallen. Hieronder worden mede begrepen inkomsten uit royalty's, sponsoring, advertenties, en dergelijke.

4.4. Het tweede lid van het artiesten- en sportersartikel is gericht op het bestrijden van het ontgaan van artiesten- en sportersartikel door het tussenschuiven van een vennootschap (artist-company). Op grond van het tweede lid mogen de inkomsten van een vennootschap, die inwoner is van een van de verdragsluitende staten, die verband houden met persoonlijke werkzaamheden van artiesten of sporters verricht in de andere verdragsluitende staat, in die andere verdragsluitende staat worden belast.

4.5. Voor wat betreft de verrekening van door de andere verdragsluitende staten onder toepassing van het artiesten- en sportersartikel geheven belasting stelt het Hof voorop dat de voor dit geschil relevante verdragen, met uitzondering van het verdrag met België dat voor de berekeningssystematiek verwijst naar de nationale regeling, op gelijke wijze voorzien in de door

Nederland te verlenen verrekening van buitenlandse belasting (hierna: het voorkomingsartikel). Het voorkomingsartikel luidt als volgt:

"Nederland is bevoegd bij het heffen van belasting van zijn inwoners in de grondslag waarnaar de belasting wordt geheven, de bestanddelen van het inkomen of het vermogen te begrijpen die overeenkomstig de bepalingen van dit Verdrag in [andere staat] mogen worden belast.

...

Nederland verleent voorts een aftrek op de aldus berekende Nederlandse belasting voor die bestanddelen van het inkomen of het vermogen die volgens artikel 17 van dit Verdrag in [andere staat] mogen worden belast, in zoverre deze bestanddelen in de in het tweede lid van dit artikel bedoelde grondslag zijn begrepen. Het bedrag van deze aftrek is gelijk aan de in [andere staat] over deze bestanddelen van het inkomen of het vermogen betaalde belasting, maar bedraagt niet meer dan het bedrag van de vermindering die zou zijn verleend indien de aldus in het inkomen of het vermogen begrepen bestanddelen van het inkomen of het vermogen de enige bestanddelen van het inkomen of het vermogen zouden zijn geweest die uit hoofde van de bepalingen in de Nederlandse wetgeving tot het vermijden van dubbele belasting van Nederlandse belasting zijn vrijgesteld."

- 4.6. Voornoemde bepaling is gebaseerd op artikel 23B van het OESO-modelverdrag, zij het dat de wijze waarop de verrekening wordt verleend onder individuele verdragen op onderdelen afwijkt. Artikel 23B van het OESO-modelverdrag beoogt juridische dubbele belasting te voorkomen, zijnde de situatie waarin twee mogendheden in hetzelfde tijdvak een heffingsrecht uitoefenen over hetzelfde inkomensbestanddeel bij één belastingplichtige. Voor economische dubbele belasting, waaronder de situatie dat twee mogendheden bij twee afzonderlijke belastingplichtigen een heffingsrecht uitoefenen ter zake van hetzelfde inkomensbestanddeel, wordt onder verdragen ter voorkoming van dubbele belasting in beginsel geen voorkoming verleend.
- 4.7. Tussen partijen is niet in geschil dat belanghebbende is aan te merken als 'entertainer' als bedoeld in het eerste lid van het artiesten- en sportersartikel. Evenmin is tussen partijen in geschil dat een heffingsrecht over de inkomsten van [C] in verband met optredens verzorgd door belanghebbende in de andere verdragsluitende staten, op grond van het tweede lid van het artiesten- en sportersartikel is toegewezen aan die andere verdragsluitende staten. De vraag die partijen verdeeld houdt is of belanghebbende recht heeft op verrekening van de ten laste van [C] geheven buitenlandse belasting, voor zover [C] deze buitenlandse belasting niet zelf kan verrekenen met de door haar verschuldigde vennootschapsbelasting.
- 4.8. Het Hof is van oordeel dat belanghebbende niet gerechtigd is de ten laste van [C] geheven buitenlandse belasting te verrekenen met de door belanghebbende verschuldigde inkomstenbelasting. Het Hof overweegt daartoe als volgt.
- 4.9. Op grond van het voorkomingsartikel is Nederland verplicht om aan zijn inwoners een aftrek te verlenen op de Nederlandse belasting voor die bestanddelen van het inkomen of vermogen die volgens het artiesten- en sportersartikel in het verdrag in de andere staat mogen worden belast. De aftrek die wordt verleend is persoonlijk, dat wil zeggen dat zij toekomt aan de inwoner in wiens inkomen het desbetreffende inkomensbestanddeel is begrepen en te wiens laste de belasting in de andere verdragsluitende staat is geheven.
- 4.10. Aangezien [C] als binnenlands belastingplichtige in Nederland belast is voor haar wereldwinst, kwalificeert zij onder de desbetreffende verdragen ter voorkoming van dubbele belasting als inwoner. Hieruit volgt dat, voor zover de inkomsten van [C] op grond van het tweede lid van het artiesten- en sportersartikel in de andere verdragsluitende staat mogen worden belast, het recht op verrekening van die buitenlandse belasting uitsluitend aan [C] zelf toekomt. Geen van de relevante verdragen bevat een bepaling op grond waarvan eventueel niet verrekenbare buitenlandse belastingen kunnen worden overgedragen aan een andere belastingplichtige. Hieruit

volgt naar het oordeel van het Hof dat belanghebbende de ten laste van [C] geheven buitenlandse belasting niet kan verrekenen met de door belanghebbende verschuldigde inkomstenbelasting.

4.11. Anders dan belanghebbende bepleit, volgt uit het feit dat het eerste en tweede lid van het artiesten- en sportersartikel, aan de werkstaat een heffingsrecht toekent over zowel de inkomsten die opkomen bij de artiest als de inkomsten die worden uitbetaald aan een ander, niet dat Nederland verplicht is om de ten laste van [C] geheven buitenlandse belasting (deels) te verrekenen met de door belanghebbende verschuldigde inkomstenbelasting. Beide leden strekken ertoe dat de staat waarin het optreden wordt verzorgd de mogelijkheid heeft om zowel de opbrengsten die opkomen bij de artiest zelf te belasten alsmede bij een derde indien de opbrengsten ter zake van optredens door een artiest aan een derde worden uitbetaald. Ook in het OESO-commentaar zijn geen aanwijzingen te vinden dat het artiesten- en sportersartikel zo moet worden gelezen dat de artiest en de artist-company voor de verrekening van belasting uit hoofde van het voorkomingsartikel met elkaar te vereenzelvigen zijn. Een dergelijke uitleg staat ook haaks op het feit dat het tweede lid is toegevoegd ten behoeve van staten die op grond van hun nationale bepalingen niet door de artist-company heen kunnen kijken. Zonder het tweede lid zijn zij niet in staat belasting te heffen in het geval de opbrengsten voor een optreden op hun grondgebied niet aan de artiest zelf maar aan een artist-company worden uitbetaald.

4.12. Belanghebbende verwijst in dit kader voorts naar paragraaf 11.5 van het OESO-commentaar op artikel 17 van het OESO-modelverdrag, waar het volgende is opgenomen:

"11.5 Whilst the Article does not provide how the income covered by paragraphs 1 and 2 is to be computed and leaves it to the domestic law of a Contracting State to determine the extent of any deductions (see paragraph 10 above), the income derived in respect of the personal activities of a sportsperson or entertainer should not be taxed twice through the application of these two paragraphs. This will be an important consideration where, for example, paragraph 2 allows a Contracting State to tax the star-company of an entertainer on a payment received by that company with respect to activities performed by the entertainer in that State and paragraph 1 also allows that State to tax the part of the remuneration paid by that company to the entertainer that can reasonably be attributed to these activities. In that case, the Contracting State may, depending on its domestic law, either tax only the company or the entertainer on the whole income attributable to these activities or tax each of them on part of the income, e.g. by taxing the income received by the company but allowing a deduction for the relevant part of the remuneration paid to the entertainer and taxing that part in the hands of the entertainer."

4.13. Uit paragraaf 11.5 van het OESO-commentaar volgt dat de staat waarin de artiest of sporter zijn werkzaamheden verricht, de keuze heeft alleen de artiest hetzij de vennootschap voor het gehele inkomen te belasten, dan wel beiden pro rata in de belastingheffing te betrekken. Dit laatste kan bijvoorbeeld door de opbrengst van het optreden, onder aftrek van de beloning die is betaald aan de artiest, bij de vennootschap te belasten, en de beloning van de artiest bij de artiest zelf te belasten. Het Hof is van oordeel dat hieruit geen verplichting voor de woonstaat voortvloeit om zowel de artiest persoonlijk voor zijn salaris/inkomen als aan de vennootschap voor haar winst een verrekening toe te staan. Slechts indien de staat waarin het optreden heeft plaatsgevonden ervoor kiest zowel de artiest persoonlijk (voor een deel van zijn salaris), als zijn vennootschap voor een gedeelte in de heffing te betrekken, dient de woonstaat aan beiden een verrekening te verlenen voor de ten laste van ieder afzonderlijk geheven belasting.

4.14. Voor zover belanghebbende betoogt dat de andere verdragsluitende staten geacht moeten worden een deel van het belastbaar inkomen uit werk en woning van belanghebbende in de belastingheffing te hebben betrokken, acht het Hof belanghebbende niet geslaagd in de op hem rustende de bewijslast. Belanghebbende heeft niet aannemelijk gemaakt dat de relevante staten waaruit [C] inkomsten heeft genoten, ervoor hebben gekozen om naast [C] ook belanghebbende voor een deel van de opbrengsten in de belastingheffing te betrekken. [C] is er van uitgegaan dat

de buitenlandse belasting volledig ten laste van haar is geheven door in haar statutaire jaarrekening en aangifte Vpb 2015 de aldus gerealiseerde opbrengsten te verantwoorden en volledige verrekening van buitenlandse belasting te claimen. Ook met de als bijlage 13 bij het hogerberoepschrift gevoegde documenten heeft belanghebbende naar het oordeel van het Hof niet aannemelijk gemaakt dat een deel van de buitenlandse belasting is geheven ten laste van in het belastbaar inkomen uit werk en woning begrepen inkomsten van belanghebbende. Het certificaat dat op naam van [A] staat is afkomstig uit Singapore en derhalve niet relevant voor de beoordeling van het geschil omdat voor dit deel van het inkomen reeds een vrijstelling is verleend. Over het overgelegde certificaat op naam van belanghebbende (afkomstig uit Japan), merkt het Hof allereerst op dat het volgens dit certificaat verschuldigde bedrag aan Japanse belasting is opgenomen in de specificatie van te verrekenen buitenlandse belastingen in de aangifte Vpb 2015 van [C]. Daarnaast zijn in de aangifte IB/PVV 2015 van belanghebbende geen opbrengsten uit Japan verantwoord als inkomsten uit werk en woning, zodat de desbetreffende inkomsten niet in de belastbare grondslag van belanghebbende zijn betrokken. Het Hof leidt hieruit af dat, ondanks de tenaamstelling van het formulier, de opbrengsten moeten worden geacht te zijn genoten door [C] en dat de belasting dienovereenkomstig is geheven ten laste van [C]. Belanghebbende heeft ook overigens geen feiten of omstandigheden aangevoerd waaruit volgt dat de desbetreffende verdragsluitende staten een deel van het loon uit dienstbetrekking van belanghebbende uit [B] op grond van het eerste lid van het artiesten- en sportersartikel in de heffing hebben betrokken.

- 4.15. Voor de onderbouwing van zijn standpunt verwijst belanghebbende voorts naar de arresten van de Hoge Raad van 9 februari 2007, nrs. 40 465, 40 604 en 41 478 (ECLI:NL:HR:2007:AU3571, ECLI:NL:HR:2007:AU3577 en ECLI:NL:HR:2007:AU3578). Het Hof is van oordeel dat uit deze arresten niet volgt dat belanghebbende gerechtigd is een deel van de ten laste van [C] geheven buitenlandse belasting te verrekenen met de door belanghebbende verschuldigde inkomstenbelasting.
- 4.16. Belanghebbende verwijst ten slotte nog naar de wijze waarop het inkomen van belanghebbende uit [D] wordt behandeld, ter verdere onderbouwing van de wijze waarop het eerste en tweede lid, van het artiesten- en sportersartikel naar zijn mening moeten worden toegepast. In dit kader volstaat het Hof met de constatering dat [D] vanuit Amerikaans fiscaal perspectief transparant is en dat de opbrengsten van [D] bij belanghebbende in de heffing van Amerikaanse belasting zijn betrokken. Nu deze opbrengsten tevens in de aangifte IB/PVV 2015 van belanghebbende zijn opgenomen als inkomen uit werk en woning, ontstaat potentieel juridische dubbele belasting. Dit wordt in dit concrete geval voorkomen doordat Nederland een verrekening verleent voor de in de VS van belanghebbende geheven belasting.
- 4.17. Gelet op het vorenstaande is het Hof van oordeel dat belanghebbende de door verdragslanden ten laste van [C] geheven belasting niet mag verrekenen met de door belanghebbende verschuldigde inkomstenbelasting.

Voorkoming onder het Besluit

- 4.18. De verrekening van door Chili geheven belasting dient, bij afwezigheid van een belastingverdrag, getoetst te worden aan de voorwaarden van het Besluit. Op grond van artikel 13, eerste lid, van het Besluit verleent Nederland aan binnenlands belastingplichtigen, ter verrekening van vanwege een andere mogendheid geheven belasting naar het inkomen, een vermindering van inkomstenbelasting voor in het inkomen uit werk en woning begrepen voordelen en inkomsten uit het door de belastingplichtige of een ander als artiest of sportbeoefenaar verrichten van persoonlijke werkzaamheden binnen het gebied van die andere mogendheid.
- 4.19. Uit de tekst van artikel 13 van het Besluit volgt dat slechts een vermindering wordt verleend voor de door een andere Mogendheid geheven belasting naar het inkomen voor in het inkomen uit werk en woning begrepen voordelen en inkomsten van de belastingplichtige. Het bedrag aan buitenlandse belasting dat niet verrekend kan worden op grond van het tweede lid, onderdeel b,

en het vierde lid van artikel 13 van het Besluit 2001, wordt bij voor bezwaar vatbare beschikking vastgesteld en kan worden voortgewenteld naar toekomstige jaren op grond van artikel 14 van het Besluit. Het Besluit bevat geen bepalingen op grond waarvan de bij een belastingplichtige niet verrekenbare buitenlandse belastingen kunnen worden overgedragen aan een andere belastingplichtige.

- 4.20. Het Hof gaat er, gelet op het in 4.14. overwogene, vanuit dat de opbrengsten ter zake van de optredens van belanghebbende als DJ in andere staten slechts bij [C] zijn onderworpen aan belastingen naar het inkomen geheven door de staten waarin de optredens zijn verzorgd. Dit geldt ook voor de opbrengsten afkomstig uit Chili. Voor zover [C] een deel van de Chileense belasting niet kan verrekenen met de voor 2015 verschuldigde vennootschapsbelasting komt dit recht niet aan belanghebbende toe. Belanghebbende heeft ook overigens onvoldoende aannemelijk gemaakt dat een deel van zijn inkomsten uit dienstbetrekking uit [B] door Chili onderworpen is geweest aan een belastingheffing naar het inkomen. De Inspecteur heeft het verzoek van belanghebbende om verrekening van Chileense belasting dan ook terecht afgewezen.
- 4.21. Het beroep van belanghebbende op de onder 4.15. genoemde arresten van de Hoge Raad doet aan dit oordeel niet af. Naar het oordeel van het Hof moeten deze arresten niet aldus worden uitgelegd dat zij met zich zouden brengen dat belanghebbende gerechtigd is de ten laste van [C] geheven Chileense belasting, te verrekenen met de door belanghebbende verschuldigde inkomstenbelasting.

Voortwentelingsbeschikking

- 4.22. De Inspecteur heeft in zijn verweerschrift aangegeven dat nog een voortwentelingsbeschikking uit hoofde van artikel 14 van het Besluit afgegeven moet worden voor een bedrag van € 14. Belanghebbende heeft dit standpunt van de Inspecteur verder niet betwist.
- 4.23. Uit de artikelen 26 en 28 van het Besluit volgt dat de beschikking van artikel 14 van het Besluit gelijktijdig met het vaststellen van de aanslag over dat jaar wordt vastgesteld. Nu deze vaststelling niet heeft plaatsgevonden en artikel 9.6 van de Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing is met betrekking tot de beschikkingen die op het aanslagbiljet zijn vermeld, is het beroep van belanghebbende in zoverre gegrond.
- 4.24. Het hoger beroep wordt geacht mede betrekking te hebben op het verzamelinkomen en de belastingrente. Belanghebbende heeft hiertegen geen zelfstandige grieven aangevoerd. Het hoger beroep is in zoverre ongegrond nu het verzamelinkomen en de aanslag niet verminderd worden.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep gegrond.

5 Griffierecht en proceskosten

Nu het Hof het hoger beroep gegrond verklaart, dient de Inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht te vergoeden.

Het Hof ziet aanleiding de Inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende voor de behandeling van het bezwaar, het beroep en het hoger beroep heeft moeten maken.

Het Hof stelt de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het bezwaar, het beroep en het hoger beroep heeft moeten maken overeenkomstig het Besluit proceskosten bestuursrecht vast op € 652,50 voor de kosten in de bezwaarfase (2,5 punten (bezwaarschrift, hoorzitting en nadere hoorzitting) wegingsfactor 1 € 261), € 1.050 voor de kosten in eerste aanleg (2 punten (beroepschrift, bijwonen zitting) wegingsfactor 1 € 525) en € 525 voor de kosten in hoger beroep (1 punten (hogerberoepschrift) wegingsfactor 1 € 525), ofwel in totaal op € 2.227,50.

6 Beslissing

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank,
- verklaart het bij de Rechtbank ingestelde beroep gegrond,
- vernietigt de uitspraken op bezwaar van de Inspecteur voor zover die zien op het niet geven van een voortwentelingsbeschikking,
- bevestigt de uitspraken op bezwaar voor het overige,
- gelast dat de Inspecteur een voortwentelingsbeschikking afgeeft op naam van belanghebbende van € 14,
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van € 2.227,50,
- gelast dat de Inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht vergoedt, te weten € 46 in verband met het beroep bij de Rechtbank en € 128 in verband met het hoger beroep bij het Hof.

Deze uitspraak is gedaan door mr. T.H.J. Verhagen, voorzitter, mr. A. van Dongen en mr. A.E. Keulemans, in tegenwoordigheid van dr. J.W.J. de Kort als griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 3 juni 2020

De griffier is verhinderd De voorzitter,
de uitspraak te ondertekenen.

(T.H.J. Verhagen)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 3 juni 2020.

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij **de Hoge Raad der Nederlanden via het webportaal van de Hoge Raad www.hogeraad.nl**.

Bepaalde personen die niet worden vertegenwoordigd door een gemachtigde die beroepsmatig rechtsbijstand verleent, mogen per post beroep in cassatie stellen. Dit zijn natuurlijke personen en verenigingen waarvan de statuten niet zijn opgenomen in een notariële akte. Als zij geen gebruik willen maken van digitaal procederen kunnen deze personen het beroepschrift in cassatie sturen aan **de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), postbus 20303, 2500 EH Den Haag**. Alle andere personen en gemachtigden die beroepsmatig rechtsbijstand verlenen, zijn in beginsel verplicht digitaal te procederen (zie www.hogeraad.nl).

Bij het instellen van beroep in cassatie moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak gevoegd;
- 2 - (alleen bij procederen op papier) het beroepschrift moet ondertekend zijn;
- 3 - het beroepschrift moet ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. de dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.