

ECLI:NL:RBZWB:2022:3157

Instantie	Rechtbank Zeeland-West-Brabant
Datum uitspraak	09-06-2022
Datum publicatie	14-06-2022
Zaaknummer	AWB - 21 _ 170
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - enkelvoudig
Inhoudsindicatie	Deze uitspraak is niet voorzien van een samenvatting.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 14-6-2022

Uitspraak

RECHTBANK ZEELAND-WEST-BRABANT

Belastingrecht, enkelvoudige kamer

Locatie: Breda

Zaaknummer BRE 21/170
uitspraak van 9 juni 2022

Uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding tussen

[belanghebbende] , wonende te [plaats] ([land]),
belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst,
de inspecteur.

De bestreden uitspraak op bezwaar

De uitspraak van de inspecteur van 1 december 2020 op het bezwaar van belanghebbende tegen de aan hem voor het jaar 2017 opgelegde aanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen

(hierna: IB/PVV) berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 574.715 (aanslagnummer [aanslagnummer]).

Zitting

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 23 maart 2022 te Breda.

Aldaar zijn verschenen en gehoord, langs digitale weg belanghebbende, vergezeld van zijn gemachtigde mr. T. van Hilten, verbonden aan Thomas St John Netherlands BV te Amsterdam, en ter bijstand ondersteund door [bijstand] . Namens de inspecteur zijn ter zitting verschenen en gehoord, [inspecteur] en [inspecteur] .

1 Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vermindert de aanslag IP/PVV tot een aanslag van € 107.474, waarbij een aftrek van € 181.553 is verleend ter voorkoming van dubbele belasting voor inkomensbestanddelen ook belast in de VS, met handhaving van de overige elementen van de aanslag;
- vermindert de beschikking belastingrente dienovereenkomstig;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 1.518;
- gelast dat de inspecteur het door belanghebbende betaalde griffierecht van € 49 aan hem vergoedt.

2 Gronden

Feiten

- 2.1. Belanghebbende was in 2017 inwoner van Nederland en heeft de Nederlandse nationaliteit. Belanghebbende is werkzaam als DJ en treedt wereldwijd op.
- 2.2. Belanghebbende is directeur en enig aandeelhouder van [BV] (hierna: [BV]). Belanghebbende heeft in 2017 een loon van [BV] genoten van € 213.007.
- 2.3. Voorts is belanghebbende *manager* en enig *member* van [LLC] , een LLC opgericht naar het recht van de staat Delaware in de Verenigde Staten (hierna: de VS). Belanghebbende is volledig en direct gerechtigd tot de opbrengsten van [LLC] en de opbrengsten worden jaarlijks uitgekeerd. [LLC] sluit overeenkomsten voor de werkzaamheden van belanghebbende als DJ in de VS en ontvangt daartoe de gages van optredens en betaalt de zakelijke kosten. [LLC] wordt voor Nederlandse fiscale doeleinden aangemerkt als een rechtspersoon. Vanuit Amerikaans fiscaal perspectief is [LLC] transparant. De winst van [LLC] is in de VS bij belanghebbende persoonlijk belast met federal income tax . Over het jaar 2017 is van belanghebbende in de VS uit dien hoofde een bedrag van (omgerekend) € 253.581 aan belasting geheven.

- 2.4. Het in de aangifte IB/PVV voor het jaar 2017 opgenomen verzamelinkomen bedraagt € 693.204. Het aangegeven belastbaar inkomen uit werk en woning en sparen en beleggen is als volgt opgebouwd:

Nederlandse inkomsten uit tegenwoordige dienstbetrekking:	€ 213.007
Buitenlandse inkomsten uit tegenwoordige dienstbetrekking:	€ 497.042
Belastbare inkomsten uit eigen woning:	€ -/- 10.081
Uitgaven voor inkomensvoorzieningen:	€ 6.764
Uitgaven voor onderhoudsverplichtingen:	€ 118.489
Belastbaar inkomen uit werk en woning	€ 574.715
Belastbaar inkomen uit sparen en beleggen	€ 0

In verband met 'inkomen elders belast' is in de aangifte een voorkoming gevraagd op basis van de vrijstellingsmethode, voor in de VS belaste inkomsten van € 497.042.

- 2.5. De definitieve aanslag IB/PVV 2017 is – met uitzondering van de hierna opgenomen post 'inkomen elders belast' - overeenkomstig de aangifte vastgesteld naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 574.715 (na persoonsgebonden aftrek) en een verschuldigde IB/PVV van € 289.027. De gevraagde aftrek 'inkomen elders belast' ten aanzien van de inkomsten uit de VS is geweigerd. Bij gelijktijdige beschikking heeft de inspecteur aan belanghebbende een bedrag van € 19.474 aan belastingrente in rekening gebracht.
- 2.6. Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt tegen de aanslag IB/PVV 2017 en de belastingrentebesikking. De inspecteur heeft het bezwaar afgewezen en de aanslag IB/PVV 2017 en de belastingrentebesikking gehandhaafd.

Geschil

- 2.7. In geschil is of de aanslag IB/PVV 2017 te hoog is vastgesteld. In het bijzonder is in geschil of belanghebbende recht heeft op aftrek ter voorkoming van dubbele belasting op grond van het Belastingverdrag met de VS.¹

Beoordeling van het geschil

- 2.8. Belanghebbende bepleit in de kern dat Nederland een aftrek ter voorkoming van dubbele belasting – in de stukken van belanghebbende ook aangeduid als 'inkomen elders belast' – moet verlenen ten aanzien van een bepaald gedeelte van zijn inkomen. Dat gedeelte betreft het inkomen dat is gegenereerd door werkzaamheden in de VS voor zover die zijn opgenomen in zijn Nederlandse aangifte IB/PVV. De in de VS geheven federal income tax is geheven van belanghebbende en het gaat om economisch en juridisch dubbele heffing. In de VS wordt gewerkt met een LLC om civielrechtelijke aansprakelijkheid waar nodig te beperken. Deze entiteit is vanuit Amerikaans perspectief transparant en vanuit Nederlands perspectief non-transparant. Al het *US source income* wordt vanuit deze LLC, na aftrek van kosten, uitgekeerd aan belanghebbende en belanghebbende geeft al hetgeen hij ontvangt aan in Nederland. Belanghebbende is een artiest, verdient als zodanig ook in de VS inkomen en dat inkomen is daar belast is met persoonlijke inkomstenbelasting. Belanghebbende heeft nu in totaal een inkomstenbelastingdruk van ongeveer 75% over wat verdiend is in de VS. Belanghebbende doet een beroep op artikel 18 jo. 25 van het Belastingverdrag met de VS en stelt in beroep dat aftrek ter voorkoming van dubbele belasting moet worden verleend – in tegenstelling tot het standpunt bij aangifte – aan de hand van de verrekeningsmethode.
- 2.9. De inspecteur neemt het standpunt in dat belanghebbende niet de feiten en omstandigheden aannemelijk heeft gemaakt waaruit volgt dat er recht op aftrek ter voorkoming van dubbele belasting bestaat. Meer specifiek stelt de inspecteur zich eerst op het volgende standpunt:

*“Primair stel ik me op het standpunt dat in de Verenigde Staten van Amerika ten onrechte bronbelasting is ingehouden / federal income tax is geheven.”*² De inspecteur stelt in dit kader dat [LLC] in Nederland belast had moeten worden met vennootschapsbelasting, maar dat dat niet is gebeurd. Het heffingsrecht over het *US source income* komt toe aan Nederland, de VS had niet mogen heffen. Subsidiair stelt de inspecteur dat de van belanghebbende geheven federal income tax dan moet *“worden geacht te zijn geheven bij [LLC]”* met als gevolg dat: *“vorenstaande betekent dat de bronbelasting geheven op het niveau en ten name van het vennootschapsbelastingplichtige lichaam, zijnde [LLC] niet verrekenbaar is op persoonlijk niveau van belanghebbende binnen de IB/PVV”*.³ Voorts heeft de inspecteur een aantal meer subsidiaire standpunten ingenomen die in de basis erop neerkomen dat er wel sprake is van economisch dubbele heffing maar geen sprake is van juridisch dubbele heffing. Daarom is verrekening ter voorkoming van dubbele belasting niet aan de orde.

2.10. De rechtbank overweegt als volgt. De bewijslast dat belanghebbende recht heeft op voorkoming middels verrekening voor vanwege andere mogelijkheden, in dit geval de VS, geheven (dubbele) belasting rust op belanghebbende.

2.11. Niet in geschil is dat belanghebbende kwalificeert onder het Belastingverdrag met de VS als inwoner van Nederland en als artiest zoals is bedoeld in artikel 18 van het Verdrag. Dit artikel luidt voor zover hier relevant:

“1 Niettegenstaande de bepalingen van de artikelen 15 (Zelfstandige Arbeid) en 16 (Niet-zelfstandige Arbeid), mogen voordelen of inkomsten, verkregen door een inwoner van een van de Staten als artiest, zoals een toneelspeler, film-, radio-, of televisie-artiest, of een musicus, alsmede als sportbeoefenaar, uit zijn persoonlijke werkzaamheden die als zodanig worden verricht in de andere Staat, worden belast in die andere Staat tenzij het bedrag van de bruto-ontvangsten dat een dergelijke artiest of sportbeoefenaar in het betrokken belastingjaar voor de werkzaamheden verkrijgt, met inbegrip van de aan hem vergoede of de ten behoeve van hem gedragen kosten, 10.000 Amerikaanse dollar of de tegenwaarde daarvan in euro op 1 januari van het desbetreffende belastingjaar niet te boven gaat. In het laatstgenoemde geval kan de vrijstelling worden toegepast door middel van een teruggave van de belasting die aan de bron is geheven. Een verzoek om een dergelijke teruggave dient na het eind van het desbetreffende belastingjaar en binnen drie jaren na afloop van dat jaar te worden ingediend.

2 Indien voordelen of inkomsten ter zake van werkzaamheden die door een artiest of een sportbeoefenaar in die hoedanigheid worden verricht, niet aan de artiest of sportbeoefenaar toekomen, maar aan een andere persoon, mogen die voordelen of inkomsten van die andere persoon, niettegenstaande de bepalingen van de artikelen 7 (Winst uit Onderneming) en 15 (Zelfstandige Arbeid) worden belast in de Staat waar de werkzaamheden van de artiest of sportbeoefenaar worden verricht tenzij wordt vastgesteld dat noch de artiest of sportbeoefenaar noch daarmee verbonden personen onmiddellijk of middellijk op enigerlei wijze gerechtigd zijn tot een deel van de winsten van die andere persoon, met inbegrip van de ontvangsten van uitgestelde beloningen, bonussen, vergoedingen, dividenden, vennootschapsuitdelingen of andere uitdelingen.”

2.11.1. De inspecteur heeft ter zitting ondubbelzinnig en onvoorwaardelijk verklaard niet (meer) te betwisten dat het inkomen met Amerikaanse bron - zoals is opgenomen in de aangifte - verband houdt met de persoonlijke werkzaamheden van belanghebbende als artiest in de VS. De rechtbank acht dat belanghebbende tot de opbrengsten daarvan onmiddellijk of middellijk is gerechtigd (zie 2.3). Het primaire standpunt van de inspecteur faalt dan omdat gelet op deze feiten en omstandigheden de VS op basis van dit artiesten- en sportersartikel de inkomsten mag belasten.

2.11.2. Vast staat dat de VS ook daadwerkelijk federal income tax heeft geheven van belanghebbende. Daarin verschilt deze zaak op een belangrijk punt met de door beide partijen aangehaalde jurisprudentie.⁴

2.11.3. Dan komt de rechtbank toe aan de beantwoording van de vraag of belanghebbende de ten laste van hem geheven Amerikaanse federal income tax (gedeeltelijk) kan verrekenen met zijn Nederlandse inkomstenbelasting. Dat is het geval. Op grond van het voorkomingsartikel, artikel 25, is Nederland namelijk 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 de andere staat mogen worden belast. Nu voorkoming op basis van de verrekeningsmethode dient plaats te vinden, is vereist dat er daadwerkelijk in het buitenland van belanghebbende belasting is geheven.⁵ Dat is het geval.

2.11.4. Voor dat geval heeft de inspecteur het standpunt ingenomen dat bij de verrekeningsmethode rekening moet worden gehouden met het gegeven dat het brutobedrag aan opbrengsten in de VS waarover federal income tax is geheven, niet één op één gelijk is aan het in Nederland opgegeven inkomen met Amerikaanse bron. Dat erkent belanghebbende. De rechtbank stelt voorop dat voorkoming van *dubbele* belasting alleen aan de orde kan zijn zover de inkomensbestanddelen met Amerikaanse bron in de VS zijn belast en ook in Nederland in het belastbaar inkomen zijn opgenomen. Daarom heeft de rechtbank de in aanmerking te nemen verrekening naar rato vastgesteld op € 181.553.⁶

Conclusie, proceskosten en griffierecht

2.12. Gelet op het vorenstaande is het beroep gegrond verklaard. De rechtbank heeft de aftrek ter voorkoming van dubbele belasting ten behoeve van het inkomen uit de VS vastgesteld op € 181.553 (zie hiervoor), heeft de aanslag IB/PVV 2017 verminderd tot een aanslag van € 107.474⁷ en heeft de beschikking belastingrente dienovereenkomstig verminderd.

2.13. De rechtbank vindt aanleiding de inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op € 1.518 (1 punt voor het indienen van het beroepschrift en 1 punt voor het verschijnen ter zitting, met een waarde per punt van € 759 en een wegingsfactor 1). De rechtbank kent geen vergoeding toe voor de kosten van de bezwaarfase, nu niet is gebleken dat daarom is verzocht voordat uitspraak op bezwaar is gedaan.⁸ Verder acht de rechtbank het gewicht van de zaak gemiddeld en ziet dus geen aanleiding uit te gaan van een hogere wegingsfactor dan 1, zoals door belanghebbende bepleit.

Deze uitspraak is gedaan door mr. V.A. Burgers, rechter, in aanwezigheid van mr. F.E.M. Houben, griffier, op 9 juni 2022 en openbaar gemaakt door middel van geanonimiseerde publicatie op www.rechtspraak.nl.

De griffier, De rechter,

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op:

Aan deze uitspraak hoeft eerst uitvoering te worden gegeven als de uitspraak onherroepelijk is geworden. De uitspraak is onherroepelijk als niet binnen zes weken na verzending van de uitspraak een rechtsmiddel is aangewend of onherroepelijk op het aangewende rechtsmiddel is beslist (artikel 27h, derde lid en artikel 28, zevende lid AWR).

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep

instellen bij het gerechtshof te 's-Hertogenbosch (belastingkamer), Postbus 70583, 5201 CZ 's-Hertogenbosch.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd.
- 2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. een dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;
 - d. de gronden van het hoger beroep.

Voor burgers is het mogelijk hoger beroep digitaal in te stellen. Hiervoor kan gebruik worden gemaakt van de formulieren op [Rechtspraak.nl](https://www.rechtspraak.nl) / Digitaal loket bestuursrecht.

¹ Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Verenigde Staten van Amerika tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, gesloten op 18 december 1992.

² Paragraaf 7.6.2 van het verweerschrift.

³ Paragraaf 7.6.7 en 7.6.14 van het verweerschrift.

⁴ Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 3 juni 2020, ECLI:NL:GHARL:2020:4220 en in cassatie Hoge Raad 24 september 2021, ECLI:NL:HR:2021:1352.

⁵ Zie Hoge Raad 24 september 2021, ECLI:NL:HR:2021:1352, r.o.4.4.

⁶ ($\$ 596.749 / \$ 833.502$) x € 253.581.

⁷ € 289.027 minus € 181.553.

⁸ Artikel 7:15, derde lid, van de Awb.
