

Internationaal en Europees

NTFR 2022/3563

INTERNATIONAAL EN EUROPEES

Artiest was ook tijdens haar werkzaamheden in Oostenrijk fiscaal inwoner van Nederland

Rechtbank Noord-Holland zp Haarlem 15 september 2022, AWB - 21 _ 3428
ECLI:NL:RBNHO:2022:8256

Belastingjaar/tijdvak: 1 januari 2017 - 31 december 2017
Wetsartikelen: Art. 2.1 Wet IB 2001; Art. 2.2 Wet IB 2001; Art. 4 AWR

Samenvatting

Belanghebbende heeft in 2017 geoefend voor en opgetreden in een musical in Oostenrijk. Gedurende deze periode heeft zij een appartement in Oostenrijk kunnen huren van haar werkgever (Bedrijf 3). Op het inkomen dat belanghebbende van Bedrijf 3 heeft genoten over de periode 10 augustus 2017 en 31 december 2017 heeft Bedrijf 3 (Oostenrijkse) Lohnsteuer ingehouden. In geschil is of belanghebbende ook voor haar Oostenrijkse inkomen terecht in Nederland als binnenlands belastingplichtige in de heffing is betrokken. Meer in het bijzonder waar belanghebbende tussen augustus en december 2017 heeft gewoond, of zij als artiest in de zin van art. 18 Verdrag Nederland-Oostenrijk (hierna: het verdrag) kan worden aangemerkt en of op het Oostenrijkse inkomen de vrijstellings- of de verrekeningsmethode van toepassing is.

De inspecteur maakt aannemelijk dat belanghebbende heel 2017 inwoner van Nederland was. Nu belanghebbende dit betwist, is het aan haar om het bewijs te leveren dat zij Nederland metterwoon heeft verlaten. Hierin slaagt zij niet, met als gevolg dat zij heel 2017 inwoner van Nederland was, ook voor de toepassing van het verdrag. De artiestenregeling van de Nederlandse Wet op de loonbelasting is, in tegenstelling tot wat belanghebbende aanvoert, niet van toepassing, omdat het betreffende inkomen onderworpen is aan Lohnsteuer en de inkomstenbelasting in deze procedure aan de orde is. Belanghebbende is als artiest in de zin van art. 18 van het verdrag aan te merken en op het inkomen is terecht ingevolge art. 24 van het verdrag de verrekeningsmethode toegepast.

(Beroep ongegrond.)

Noot: Molenaar*

Deze musicalactrice zal moeten bijbetalen in Nederland, terwijl er in Oostenrijk toch belasting en waarschijnlijk ook sociale premies waren ingehouden van haar honorarium en zij elf maanden in Oostenrijk had gewoond voor de musical. Het IB-bedrag staat niet vermeld onder de feiten, maar mijn ervaring is dat het heel slecht kan uitpakken.

* dr. D. (Dick) Molenaar - werkzaam bij All Arts Belastingadviseurs en als onderzoeker verbonden aan de Erasmus Universiteit Rotterdam

Woonplaats

Als eerste probeerde de musicalactrice te verdedigen dat zij naar Oostenrijk verhuisd was voor deze elf maanden. Niet vreemd, want ze had geen partner en/of kinderen en was alleen in december slechts zeven dagen terug in Nederland geweest voor familiebezoek. Verder was ze in Oostenrijk gebleven en dat is logisch want zo'n musical wordt zes dagen per week opgevoerd.

Maar ze had haar huis en inschrijving in Nederland aangehouden, waardoor ze dus tegelijkertijd twee huizen tot haar beschikking had. De rechtbank volgt de inspecteur dat de actrice toch in Nederland was blijven wonen, gebaseerd op art. 4 AWR, vooral omdat het Oostenrijkse huurcontract slechts tijdelijk was en de actrice daar geen belastingaangifte als inwoner had gedaan. De werkelijkheid was echter dat zij helemaal in Oostenrijk was opgegaan tijdens de elf maanden, maar dat was onvoldoende voor de rechtbank.

Wat ik echter mis, is dat de rechtbank ook nog aan art. 4 van het belastingverdrag met Oostenrijk heeft getoetst. Dat verdrag is van hogere orde dan de Nederlandse wet en gezien de twee huizen in de twee landen is het hier van toepassing. In art. 4 lid 3 onderdeel a van het verdrag staat dat de woonstaat wordt bepaald door 'het middelpunt van de levensbelangen' en dat is 'het land waar de economische en persoonlijke betrekkingen het nauwst zijn'. En dat lijkt voor deze musicalactrice toch Oostenrijk te zijn in de periode augustus 2017 t/m juni 2018. Het artikel is hier van toepassing omdat onder het Commentaar op art. 4 OESO-Modelverdrag een woning voor elf maanden als een 'duurzaam tehuis' kan kwalificeren.

Ook mis ik in de uitspraak of de musicalactrice haar Nederlandse huis misschien onderverhuurd zou hebben in deze elf maanden, want dan zou ze alleen een 'duurzaam tehuis' in Oostenrijk hebben gehad.

Kwalificatie van inkomsten

In de uitspraak lees ik niet hoe deze Oostenrijkse inkomsten in Nederland aangegeven zijn. Het lijkt op winst uit onderneming, omdat onder de feiten wordt vermeld dat de musicalactrice bij de KvK staat ingeschreven en haar overige inkomen als winst uit onderneming heeft aangegeven. Maar mijn ervaring is dat podiumkunstenaars in Oostenrijk in dergelijke producties altijd als werknemer in dienst genomen worden, zeker als het zo'n lange periode betreft. Dit is met name van belang voor de premies volksverzekeringen, want bij winst uit onderneming zal de musicalactrice die zelf moeten betalen (zie Hof Amsterdam 11 augustus 2005, nr. 04/01748, NTFR 2005/1103), terwijl bij loon uit dienstbetrekking de verzekering aan Oostenrijk is toegewezen en er een vrijstelling in Nederland geldt (zie Hof Den Bosch 8 november 2005, nr. 02/0335, NTFR 2005/1720). Dit is naar mijn inschatting een financieel belang van circa € 4.000, rekening houdend met de heffingskorting. Daar staat wel een verlies aan Nederlandse AOW-rechten tegenover, maar waarschijnlijk heeft de actrice in Oostenrijk pensioenrechten opgebouwd.

Geen vrijstelling maar verrekening

Het belastingverdrag met Oostenrijk bepaalt in art. 24 dat de verrekeningsmethode van toepassing is om dubbele belastingheffing in het woonland Nederland te voorkomen als de inkomsten onder art. 18 voor artiesten (en sporters) vallen. Dan geldt niet de vrijstellingsmethode die bij art. 16 voor gewone werknemers hoort. Eerder heeft de Hoge Raad dit al zo beoordeeld in de uitspraak van 7 mei 2010, nr. 08/02054, NTFR 2010/1157 (over een Zweedse voetballer die naar Nederland kwam). Op zich een gemene rege-

ling als een artiest (of sporter) in het buitenland in dienstbetrekking heeft gewerkt, want verrekening is slechter of hooguit gelijk aan vrijstelling, door middel van de evenredigheidslimiet.

De musicalactrice loopt hier met de Oostenrijkse inhouding van gemiddeld 16,67% duidelijk tegen deze evenredigheidslimiet aan, omdat er slechts verrekening wordt verleend tegen de circa 10% inkomstenbelasting van de eerste schijf en niet tegen de circa 27% premies volksverzekeringen (PVV).

Maar het niet verrekenbare IB-deel kan ze vervolgens wel voortwentelen naar het volgende jaar en daarna hopelijk alsnog verrekenen. En mocht dat niet lukken, dan kan het onbeperkt worden doorgeschoven, want de voortwenteling verjaart nooit. Maar dat levert pas verrekening op als zij in de toekomst hoge buitenlandse inkomsten als artiest gaat krijgen, want ze moet in de hogere belastingschijven komen om de evenredigheidslimiet te ontlopen. Het zou beter zijn als Nederland de IB en PVV zou samenvoegen tot één heffing, want daarmee zou dit probleem zijn opgelost (zie mijn *Opinie 'Artiesten, sporters, discoordinatie en fiscalisering volksverzekeringen'* in NTFR 2021/206).

Misschien Oostenrijkse teruggaven

Het is voor de musicalactrice verder de moeite waard om te kijken of zij met Oostenrijkse aangiften misschien Oostenrijkse belasting kan terugkrijgen over deze twee halve jaren. Maar dat moet wel opwegen tegen de kosten van een Oostenrijkse belastingadviseur voor die aangiften.