

## Internationaal en Europees

NTR 2023/1306

INTERNATIONAAL EN EUROPEES

**In Nederland wonende musicalartiest is 'artiest' in de zin van Verdrag met Oostenrijk**

Gerechtshof Amsterdam 22 juni 2023, 22/02367

ECLI:NL:GHAMS:2023:1596

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 is entertainer, (musical)artiest, zanger en danser. In de periode augustus 2017 tot en met juni 2018 heeft ze gespeeld in een musical in Oostenrijk. Haar werkzaamheden in de show bestonden uit een zogenaamde X-swing, wat inhoudt dat zij alle ensembleleden kon overnemen in de cast. Voor deze werkzaamheden wordt loon ontvangen van een Oostenrijkse werkgever. In geschil is de vraag of belanghebbende als artiest wordt aangemerkt in de zin van art. 18 Verdrag Nederland -Oostenraad (hierna: het Verdrag). Belanghebbende acht het oordeel van de rechtbank onjuist, namelijk dat zij voor de toepassing van het Verdrag vanwege haar werkzaamheden in Oostenrijk moet worden aangemerkt als artiest en niet als een gewone werknemer. Ter ondersteuning geeft belanghebbende aan dat zij niet is ingehuurd op eigen naam of op naam van een groep, maar heeft gesolliciteerd. De vergelijking met een toneelspeler gaat niet op, aangezien deze veel

meer vrijheid heeft dan zij in haar rol in deze musical. Het hof overweegt dat het Verdrag weliswaar geen definitie bevat van hetgeen moet worden verstaan onder de in art. 18 van het Verdrag gebezigde uitdrukking ‘artiest’, maar daarvan wel een aantal voorbeelden geeft: ‘een toneelspeeler, film-, radio-, of televisie-artiest of een musicus’. De Wet IB 2001 bevat geen definitie van het begrip artiest. Het hof zoekt aansluiting bij het OESO-commentaar bij een overeenkomstige bepaling, dat aanwijzingen bevat voor de uitleg van het begrip ‘artistes’. Hetgeen is overwogen omtrent de uitleg van het begrip artiest leidt ertoe dat de werkzaamheden van belanghebbende dienen te worden begrepen onder het begrip artiest. Dit betekent dat de inspecteur op de inkomsten uit haar werkzaamheden in Oostenrijk terecht art. 18 van het Verdrag heeft toegepast, evenals de verrekeningsmethode voor de op de inkomsten ingehouden Oostenrijkse belasting. Dat belanghebbende in dienstbetrekking was en zij dus niet als zelfstandige arbeid verrichtte in Oostenrijk maakt evenmin dat art. 18 van het Verdrag niet van toepassing zou zijn. Kortom, belanghebbende is geen gewone werknemer, maar een artiest in de zin van art. 18 van het Verdrag. (Hoger beroep ongegrond.)

Noot: Molenaar\*

#### Woonplaats in Nederland

Het gerechtshof bevestigt de uitspraak van rechtbank Noord-Holland van 15 september 2022, NTFR 2022/3563 (met mijn commentaar). Anders dan toen is nu niet meer in geschil of deze musicalactrice voor elf maanden verhuisd zou zijn naar Oostenrijk. Ze heeft zich erbij neergelegd dat ze in Nederland was blijven wonen en alleen voor haar werk tijdelijk in Oostenrijk een appartement had gehuurd. Hierdoor was ze in Nederland belastingplichtig voor haar wereldinkomen, inclusief het Oostenrijkse salaris.

#### Artiest of werknemer: voorkoming

Het geschil spitst zich toe op de vraag of de musicalactrice als artiest of werknemer gezien moet worden. Zij vindt dat ze een gewone werknemer is, maar helaas is dat geen haalbare stelling gezien de tekst van art. 18 van het belastingverdrag met Oostenrijk. Daarin staat dat dit artikel voor artiesten en sporters voorgaat op art. 16 voor niet-zelfstandige arbeid. Voor de bepaling van het inkomen maakt dat geen verschil, maar wel voor methode ter voorkoming van dubbele belasting, want volgens art. 24 van het verdrag geldt voor art. 16 (werknemers) de vrijstellingsmethode en voor art. 18 (artiesten en sporters) de verrekeningsmethode. Dat is een vreemd onderscheid voor artiesten (en sporters) die als werknemers werken en in die zin is art. 5a lid 3 Wet LB voor de binnenlandse artiestenregeling in Nederland logischer, want daar gaat het werknemerschap wel voor op de speciale artiestenregeling. Maar internationaal is het dus anders. De Hoge Raad heeft dat al eerder beslist in de uitspraak van 7 mei 2010, ECLI:NL:HR:2010:BJ8475, NTFR 2010/1157 (over een Zweedse voetballer die naar Nederland kwam).

#### Premies volksverzekeringen

Ik ga ervan uit dat hier vrijstelling premies volksverzekeringen zal gelden, omdat de musicalactrice als werknemer in Oostenrijk verzekerd zal zijn geweest (zie hof Den Bosch 8 november 2005, ECLI:NL:GHSHE:2005:AU6884, NTFR 2005/1720). Alleen bij losse optredens als zelfstandig artiest zal er wel sociale verzekering in Nederland zijn (zie hof Amsterdam 11 augustus 2005, ECLI:NL:GHAMS:2005:AU0833, NTFR 2005/1103). Deze uitspraken kloppen met art. 13 Vo. 883/2004.

#### Belang van de zaak

Als ik het goed bereken, gaat het belang in deze zaak erom dat de vrijstelling meer zou opleveren dan er in Oostenrijk is ingehouden op het salaris, terwijl de verrekening gelijk is aan die Oostenrijkse belasting. Een gewone werknemer zou zo’n voordeel wel krijgen, maar deze musicalactrice dus niet. Het komt omdat haar Nederlandse en Oostenrijkse inkomsten optellen tot ca. € 59.000 in 2017, waardoor ze niet in de lage IB-tarieven blijft hangen. In Oostenrijk was uiteraard alleen belasting berekend over hetgeen ze daar verdiend had. De musicalactrice heeft dus geen dubbele belastingheffing, maar mist een leuk belastingvoordeel, zoals bij een salary-split vaak voorkomt.

#### Aanpassing belastingverdragen

Dit nadeel voor artiesten en sporters wordt onderkend in §2 van het Commentaar op art. 17 OESO-Modelverdrag. Daarin staat een mogelijkheid voor landen om art. 15 (werknemers) wel voor te laten gaan op art. 17 (artiesten en sporters). In de tekst van art. 17 moet dan niet staan: ‘notwithstanding the provisions of Article 15’, maar juist ‘subject to the provisions of Article 15’. Nederland had deze beperking in de oude belastingverdragen met Zwitserland van 1951 en Duitsland van 1959 staan, maar met de hernieuwing in 2011 resp. 2012 is deze verdwenen, waardoor geen enkel belastingverdrag meer zo’n uitzondering kent. Best jammer, want voor werknemers is art. 17 als anti-ontwijkingsmaatregel niet nodig.

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