

NTFR 2026/1117

INTERNATIONAAL EN EUROPEES

Geen verrekening voortwentelingsbedrag buitenlandse bronbelasting zonder buitenlandse opbrengsten in 2021

Rechtbank Noord-Holland zp Haarlem 22 april 2026,
HAA 25/5314
ECLI:NL:RBNHO:2026:4534

Belastingjaar/tijdvak: 1 januari 2021 - 31 december
2021

Wetsartikelen: Art. 8:88 Awb; Art. 36 Bvdb 2001; Art. 37
Bvdb 2001

Samenvatting

Belanghebbende is een bv die in 2020 opbrengsten heeft genoten uit optredens in België, waarop Belgische bronbelasting is ingehouden. De optredens zijn verzorgd door een werknemer in loondienst van belanghebbende. Voor het deel van de bronbelasting dat in 2020 niet kon worden verrekend, is een voortwentelingsbeschikking afgegeven. In 2021 heeft belanghebbende geen buitenlandse opbrengsten gerealiseerd, maar in haar aangifte Vpb toch buitenlandse bronbelasting opgevoerd en verzocht om verrekening van het voortwentelingsbedrag met de verschuldigde vennootschapsbelasting. De inspecteur heeft deze verrekening geweigerd, omdat in 2021 geen buitenlands inkomen is genoten. Belanghebbende stelt dat het voortwentelingsbedrag zonder aanvullende eisen verrekend moet kunnen worden, en beroept zich op het gelijkheidsbeginsel, het verbod van willekeur en het evenredigheidsbeginsel.

In geschil is of het voortwentelingsbedrag uit de voortwentelingsbeschikking kan worden verrekend met de vennootschapsbelasting over 2021. De rechtbank overweegt dat art. 37 Bvdb 2001 bepaalt dat niet-verrekende buitenlandse belasting naar een volgend jaar kan worden doorgeschoven, maar dat art. 36 Bvdb 2001 de verrekening begrenst tot het bedrag aan buitenlandse inkomsten dat in het betreffende jaar in de Nederlandse winst is begrepen. Omdat belanghebbende in 2021 geen buitenlandse opbrengsten heeft gehad, is de tweede limiet van art. 36 Bvdb 2001 nihil en kan geen verrekening plaatsvinden. Het enkele bestaan van een voortwentelingsbeschikking is daarvoor onvoldoende. De rechtbank verwierpt het beroep op het gelijkheidsbeginsel, omdat belanghebbende niet heeft onderbouwd waarom artiesten, natuurlijke personen met haar gelijke gevallen zijn. Natuurlijke personen zijn rechtens en feitelijk niet in vergelijkbare omstandigheden als belanghebbende. Ook het beroep op het verbod van willekeur en het evenredigheidsbeginsel slaagt niet, omdat belanghebbende haar stellingen onvoldoende heeft onderbouwd.

(Beroep ongegrond.)

Noot: Molenaar*

Probleem voor artiesten en sporters: art. 17

Dit probleem begint al in 2020 toen deze artiest in België ging optreden. Volgens art. 17 Verdrag Nederland-België heeft het werkland het recht om belasting te heffen en België doet dat met 18% bedrijfsvoorheffing. Voor artiesten en sporters geldt art. 17 en niet art. 14 (voor zelfstandige beroepen), waarin de voorwaarde wordt gesteld dat er een vaste basis in het werkland moet zijn om bronbelasting te kunnen heffen. Voor artiesten en sporters geldt die voorwaarde niet en daarom is er altijd buitenlandse bronbelasting, ook bij een bezoek van slechts één dag.

Deze uitspraak laat het probleem van art. 17 voor artiesten en sporters in belastingverdragen duidelijk zien: in 2020 had deze artiest € 227.300 opbrengsten uit Belgische optredens, waarop € 40.914 Belgische belasting was ingehouden, maar in zijn Nederlandse aangifte vennootschapsbelasting 2020 kreeg hij slechts € 3.978 verrekening, waardoor € 36.936 niet-verrekenbaar bleef.

Oorzaak is de evenredigheidslimiet, want de bv krijgt niet meer verrekening dan de Nederlandse belasting. Dit probleem speelde ook bij HR 24 september 2021, nr. 20/1875, ECLI:NL:HR:2021:1352, NTFR 2021/3213 met noot van Van Dun (DJ-arrest) en hof Amsterdam van 14 oktober 2021, nr. 19/1571, ECLI:NL:GHAMS:2021:3033, NTFR 2021/4282 met noot van Bierman (cellist-arrest). Ondanks het feit dat de buitenlandse belasting wordt ingehouden ongeacht de rechtsvorm, wordt in Nederland uitsluitend verrekening toegestaan aan de (rechts)persoon aan wie de inkomsten toekomen, in deze gevallen de bv. En die krijgt slechts verrekening tot maximaal de evenredigheidslimiet en dat is veel minder dan de buitenlandse bronbelasting die over de omzet wordt geheven. Het uit de bv opgenomen salaris is een aftrekpost en verlaagt de Vpb, maar er is geen verrekening mogelijk tegen de inkomstenbelasting van dat salaris.

Voortwenteling heeft alleen effect bij nieuw buitenlands inkomen

Het niet-verrekenbare deel van € 36.936 mag gelukkig wel worden voortgewenteld volgens art. 36 Bvdb, zodat het in het volgende jaar hopelijk alsnog verrekend zou kunnen worden. Maar dan moet er in het volgende jaar wel buitenlands inkomen zijn, waarvoor het werkland het heffingsrecht heeft gehad, want zo niet, dan is de evenredigheidslimiet gelijk aan 0 en is er geen verrekening. Dat is het geval in deze procedure bij rechtbank Noord-Holland, want in 2021 had de artiest geen buitenlandse optredens gehad. Niet verrassend in dat coronajaar, trouwens. De voortwenteling gaat dan door naar het volgende jaar en kan eindeloos doorgaan, want er is geen verjaring.

Grote kans dat voortgewentelde bedrag toeneemt

In een jaar dat er weer buitenlands inkomen is geweest, kan de voortwenteling aan de ingehouden buitenlandse belasting worden toegevoegd, waarna opnieuw moet worden getoetst aan de evenredigheidslimiet. De kans is dan echter aanzienlijk dat het totaal aan buitenlandse bronbelasting wederom groter is dan de evenredigheidslimiet, waardoor opnieuw een deel niet-verrekenbaar is en voort-

gewenteld zal moeten worden naar een volgend jaar. Meestal zal het voortgewentelde bedrag oplopen, omdat het probleem zich elk jaar voordoet.

Nieuw belastingverdrag met België: geen art. 17

Hier moeten we vanaf en gelukkig hebben België en Nederland dat begrepen daar in het nieuwe belastingverdrag van 2023 géén apart art. 17 voor artiesten en sporters meer op te nemen. Jammer is alleen dat dit belastingverdrag nog niet in werking is getreden.

Rechtsvorm veranderen of buitenlandse aangiften

Rest deze artiest om zich te bezinnen op het gebruiken van een bv voor zijn buitenlandse optredens, als de buitenlandse belasting zo slecht verrekenbaar is. Overgaan naar een eenmanszaak zou wel volledige verrekening betekenen en de bv kan aangehouden worden voor Nederlandse optredens en andere inkomsten.

De artiest kan ook overwegen om in België belastingaangifte te doen en de gemaakte kosten alsnog af te trekken, waarna een belastingteruggaaf kan volgen en de te verrekenen buitenlandse belasting verlaagd wordt. Waarschijnlijk is 2020 al verjaard, maar het is een optie voor latere jaren.

Geen art. 17 meer in belastingverdragen

Het beste is echter als Nederland veel meer werk zou maken van het niet opnemen van art. 17 in belastingverdragen, zodat dit probleem zich niet hoeft voor te doen. Tot nu toe is dat gelukt in de verdragen met Ethiopië (2012), Irak (2019), Cyprus (2021) en België (2023) en laat ik niet ondankbaar zijn, maar het wordt tijd voor doorbraken met echte grote landen, zoals binnenkort het nieuwe verdrag met Spanje.

Hierover schreef ik eerder *Opinies met 'Nederland benadeelt zijn eigen artiesten en sporters'* in NTFR 2008/2473 en *'Wanneer gaat Nederland eindelijk goed voor zijn eigen artiesten en sporters zorgen?'* in NTFR 2018/118.

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