

# ECLI:NL:RBNHO:2019:7851

Instantie Rechtbank Noord-Holland

Datum uitspraak 12-09-2019

Datum publicatie 25-09-2019

Zaaknummer AWB - 18 \_ 3203

Rechtsgebieden Belastingrecht

Bijzondere kenmerken Eerste aanleg - meervoudig

Inhoudsindicatie

Eiser is muzikant en als zodanig bij zijn BV in loondienst. Hij treedt op in het buitenland. Zijn BV incasseert de gages en eiser ontvangt loon. In geschil is of eiser in de inkomstenbelasting recht heeft op voorkoming van dubbele belasting. Eiser onderbouwt niet hoeveel bronbelasting er in welk land ten laste van welke entiteit is ingehouden. Eiser heeft niet aannemelijk gemaakt dat hij in aanmerking komt voor enige vorm van voorkoming van dubbele belasting.

Vindplaatsen Rechtspraak.nl

## Uitspraak

### Rechtbank noord-holland

Zittingsplaats Haarlem

Bestuursrecht

zaaknummer: HAA 18/3203

**uitspraak van de meervoudige kamer van 12 september 2019 in de zaak tussen**

**[X] , wonende te [Z] , eiser**

(gemachtigde: dr. D. Molenaar),

en

**de inspecteur van de Belastingdienst, verweerder.**

### Procesverloop

Verweerder heeft aan eiser voor het jaar 2012 een aanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning (tevens verzamelinkomen) van € 39.831.

Eiser heeft een verzoek tot ambtshalve vermindering gedaan.

Verweerder heeft bij beschikking van 22 november 2017 dit verzoek afgewezen.

Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar het daartegen gerichte bezwaar afgewezen en de aanslag gehandhaafd.

Eiser heeft daartegen beroep ingesteld.

Verweerder heeft een verweerschrift ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 28 augustus 2019 te Haarlem.

Eiser is verschenen, bijgestaan door zijn gemachtigde. Verweerder heeft zich laten vertegenwoordigen door mr. M.J. in 't Veld en C.E.A. Engels.

## **Overwegingen**

### Feiten

1. Eiser is woonachtig in Nederland. Hij is een veelgevraagd cellist en treedt op in verschillende landen. Eiser is solist, ook bij orkesten en gezelschappen, en speelt daarnaast in duo's, trio's en kwartetten.
2. In 2012 was eiser directeur en enig aandeelhouder van [X BEDRIJF] B.V. (hierna: de B.V.), waarbij hij in loondienst was. De B.V. ontving de gages voor de optredens, nam de zakelijke kosten voor haar rekening en betaalde eiser een vast salaris van € 74.755, waarop in Nederland € 27.973 aan loonheffing is ingehouden. De B.V. heeft in de aangifte vennootschapsbelasting 2012 € 235.642 aan netto-omzet en € 22.838 aan belastbare winst aangegeven. De verschuldigde vennootschapsbelasting (hierna: Vpb) bedroeg € 4.567. Aan de B.V. is tot hetzelfde bedrag aftrek elders belast verleend. De buitenlandse bronbelasting bedroeg € 23.129. In 2018 is de onderneming van de B.V. voortgezet als eenmanszaak.
3. Eiser heeft in 2012 opgetreden in Nederland en in het buitenland. De B.V. heeft in de aangifte Vpb 2012 bedragen aangegeven in de rubriek 'verrekening wegens buitenlandse bronbelasting', met daarbij telkens het desbetreffende land vermeld. Het betreft:

- landen waar in het bilaterale belastingbedrag een vrijstellingsmethode is opgenomen: Duitsland en Spanje;
- landen waar in het bilaterale belastingbedrag een verrekenmethode is opgenomen: België, Brazilië, Groot-Brittannië, Canada, Italië, Oostenrijk, Verenigde Staten van Amerika en Zwitserland.

4. De aanslag IB/PVV 2012 is overeenkomstig de aangifte met dagtekening 7 januari 2015 vastgesteld. Op 18 januari 2017 is door verweerder een bezwaarschrift tegen de aanslag ontvangen. Bij uitspraak op bezwaar van 22 november 2017 is het bezwaarschrift wegens overschrijding van de bezwaartermijn niet-ontvankelijk verklaard en tevens aangemerkt als verzoek om ambtshalve herziening als bedoeld in artikel 9.6 van de Wet IB 2001, waarop afwijzend is beslist. Op het daartegen gerichte bezwaarschrift is bij uitspraak van 12 juni 2018 afwijzend beslist.

## **Geschil**

### **5. In geschil is:**

- of, en zo ja, tot welk bedrag aan inkomen vrijstelling ter voorkoming van dubbele belasting moet worden verleend;
- of, en zo ja, tot welk bedrag buitenlandse bronbelasting kan worden verrekend;
- of de compensatieregeling van artikel 27 van het Verdrag met België van toepassing is; en - of verweerder gehouden is een voortwentelingsbeschikking vast te stellen.

6. Eiser stelt dat hij contractueel persoonlijk gebonden is tot het verrichten van de werkzaamheden in het buitenland en recht heeft op de betaling van de gage die plaatsvond aan de B.V. In het buitenland heeft de afdracht van bronbelasting nagenoeg altijd op naam van eiser persoonlijk plaatsgevonden. Tegenover het recht van het land van optreden om zowel van eiser als van de B.V. belasting te heffen staat het recht van Nederland als woonland om zowel eiser als de B.V. in de heffing te betrekken. Daarom hebben deze beide personen in Nederland recht op voorkoming van dubbele belasting.

Wat betreft de vrijstellingsmethode stelt eiser dat 16,23% van het salaris moet worden beschouwd als te zijn verdiend in de vrijstellingslanden Spanje en Duitsland, waarmee recht bestaat op een aftrek elders belast van € 12.138. Voor het geval dit standpunt niet wordt gevolgd stelt eiser subsidiair dat 11,5% van de gewerkte dagen in deze vrijstellingslanden is gewerkt, waarmee recht bestaat op een aftrek elders belast van € 8.599.

Wat betreft de verrekenmethode stelt eiser dat de arresten van de Hoge Raad van 9 februari 2007, BNB 2007/142 tot en met 144, gewezen voor de vrijstellingsmethode, tevens hebben de gelden voor de verrekenmethode. Als gevolg daarvan bestaat in de IB-sfeer aanspraak op verrekening van de bronbelasting voor zover die in de Vpb-sfeer niet heeft geleid tot een aftrek elders belast. Uitgaande van de verhouding tussen de inkomsten buiten Nederland en de vrijstellingslanden Spanje en Duitsland tot de totale inkomsten en rekening houdend met de evenredigheidslimiet bedraagt de maximale verrekening met de inkomstenbelasting € 3.119. Uitgaande van de verhouding tussen het aantal gewerkte dagen buiten Nederland en de vrijstellingslanden Spanje en Duitsland tot het totaal aantal gewerkte dagen en rekening houdend met de evenredigheidslimiet bedraagt de maximale verrekening met de inkomstenbelasting subsidiair € 3.518. Voorts doet eiser nog een beroep op ongelijke behandeling met DJ [A], die wel verrekening van buitenlandse belasting met zijn persoonlijke inkomstenbelasting heeft gekregen.

Ten slotte stelt eiser dat hij op grond van het belastingverdrag met België aanspraak heeft op de algemene compensatieregeling tot bedragen van primair € 3.562 op grond van de in België behaalde inkomsten, en subsidiair € 4.136 op grond van de in België gewerkte dagen.

De onverrekenende buitenlandse bronbelasting kan op grond van artikel 14 van het Besluit voorkoming

dubbele belasting worden voortgewenteld naar 2013.

Eiser concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de uitspraak op bezwaar, vermindering van de aanslag IB/PVV 2012 tot nihil, en vaststelling van een voortwentelingsbeschikking van primair € 19.833 en subsidiair € 18.860.

7. Verweerder stelt zich primair op het standpunt dat eiser verzuimt stukken te overleggen waaruit kan worden afgeleid dat hij recht heeft op de geclaimde aftrek elders belast. Uit de beschikbare gegevens moet worden afgeleid dat de B.V. gebonden is tot het doen verrichten van de werkzaamheden in het buitenland waarvoor zij de gages ontvangt en eiser als haar werknemer inschakelt. De B.V. heeft immers de gages als inkomsten en de kosten, waaronder de buitenlandse bronbelasting, in haar aangifte Vpb verantwoord. Subsidiair stelt verweerder,

I. voor zover eiser zich op de vrijstellingsmethode beroept: dat voor de aftrek elders belast een verband dient te bestaan tussen de beloning en de verrichte werkzaamheden, en dat dit verband bij gebrek aan stukken niet vastgesteld kan worden. Verweerder tekent hierbij nog het volgende aan. Aangezien eiser niet-zelfstandige arbeid verricht, is het heffingsrecht op grond van artikel 10, tweede lid, van het Belastingverdrag met Duitsland aan Nederland toegewezen en is dus niet aannemelijk dat hij voor de inkomsten in verband met de werkzaamheden in Duitsland recht heeft op aftrek elders belast. Aangezien het op grond van de verstrekte informatie niet mogelijk is te bepalen of een gedeelte van de looninkomsten samenhangen met de werkzaamheden in Spanje als bedoeld in artikel 18 van het Belastingverdrag met Spanje komt eiser niet in aanmerking voor aftrek elders belast;

II. voor zover eiser zich op de verrekenmethode beroept: dat op de looninkomsten van eiser geen buitenlandse bronbelasting is ingehouden, aangezien hij zijn salaris rechtstreeks van de B.V. heeft ontvangen, en dat de bronbelasting ingehouden op de gages die door de B.V. zijn ontvangen niet verrekenbaar is in de sfeer van de inkomstenbelasting. Verweerder tekent hierbij nog het volgende aan. Aangezien niet aannemelijk is dat het salaris van eiser in het Verenigd Koninkrijk belast is geweest als bedoeld in artikel 22, eerste lid, van het Belastingverdrag met het Verenigd Koninkrijk, heeft eiser geen recht op aftrek elders belast voor het gedeelte van zijn looninkomsten dat toerekenbaar is aan de werkzaamheden in het Verenigd Koninkrijk. Eiser heeft onvoldoende aangevoerd dat sprake is van (voldoende) gelijke gevallen om het beroep op het gelijkheidsbeginsel te kunnen doen slagen. Het vaststellen van een voortwentelingsbeschikking is niet aan de orde. Verweerder concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

#### Beoordeling van het geschil

8. Op eiser rust de last aannemelijk te maken in hoeverre hij aanspraak kan maken op voorkoming van dubbele belasting. Ter onderbouwing van zijn standpunten heeft eiser een door hemzelf opgesteld overzicht overgelegd, met daarin vermeld een aantal in 2012 gewerkte dagen, het van de B.V. ontvangen salaris, de omzet van de B.V. en ingehouden bronbelasting, telkens uitgesplitst per land. Aangezien verweerder de juistheid van deze gegevens (reeds in de bezwaarfase) gemotiveerd heeft betwist, ligt het op de weg van eiser stukken te overleggen aan de hand waarvan deze gegevens op juistheid kunnen worden gecontroleerd. Eiser heeft dit nagelaten.

9. Eiser heeft in het beroepschrift niet toegelicht waarom hij ervan heeft afgezien nadere stukken te overleggen. Uit het bezwaarschrift leidt de rechtbank af dat eiser kennelijk van mening is dat een nadere onderbouwing van zijn standpunt niet nodig is, aangezien bekend is wat hij met de verschillende werkzaamheden in de verschillende landen heeft verdiend. Dit is echter niet juist omdat eiser een vast salaris van de B.V. heeft ontvangen. Om te kunnen beoordelen in hoeverre eiser aanspraak kan maken op voorkoming van dubbele belasting dient eiser aan de hand van stukken nader te onderbouwen hoe dit vaste salaris zich tot de werkzaamheden in de onderscheiden landen, tot de omzet van de B.V. en tot de ingehouden bronbelasting verhoudt. Eiser dient te onderbouwen dat, over welk inkomen, ten laste van welke persoon, en hoeveel bronbelasting is ingehouden in de landen waarvoor de verrekenmethode van toepassing zou zijn.

Verweerder heeft in de bezwaarfase daarom om nadere informatie ter zake kunnen verzoeken.

10. Ter zitting heeft eiser aangeboden alsnog contracten en bewijzen van ingehouden bronbelasting te overleggen. De rechtbank ziet geen aanleiding op dit aanbod in te gaan en overweegt daartoe als volgt. Gelet op de bewijslastverdeling en het reeds in de bezwaarfase door verweerder ingenomen standpunt heeft eiser reeds toen redelijkerwijs moeten begrijpen dat hij ter onderbouwing van zijn standpunt niet kan volstaan met een door hemzelf opgesteld overzicht. In de beroepsfase is eiser voorafgaand aan de zitting ruimschoots in de gelegenheid geweest nadere stukken te overleggen. Ter zitting heeft eiser toegelicht dat hij nog heeft overwogen voorafgaand aan de zitting nadere stukken te overleggen, maar heeft hij niet duidelijk kunnen maken waarom hij daarvan toch heeft afgezien. Onder deze omstandigheden moet bij de afweging van de betrokken belangen het belang van de voortgang van de procedure de doorslag geven.

11. Mede gelet op het vorenoverwogene heeft eiser niet aannemelijk gemaakt dat hij in aanmerking komt voor enige vorm van voorkoming van dubbele belasting. Voor zover eiser een beroep heeft gedaan op de vrijstellingsmethode faalt dit omdat onvoldoende inzichtelijk is geworden welk deel van het vaste salaris moet worden toegerekend aan werkzaamheden die zijn verricht in landen waarmee verdragen zijn gesloten waarin de vrijstellingsmethode is voorgescreven. Voor zover eiser zich beroept op de verrekenmethode of de compensatieregeling faalt dit omdat niet aannemelijk is gemaakt dat buitenlandse bronbelasting is ingehouden, en evenmin dat dit ten laste van eiser is gebeurd en op welke grond eiser dit zou kunnen verrekenen. De rechtbank tekent hierbij aan dat tussen partijen niet in geschil is dat de gages en de kosten (waaronder bronbelasting) en het salaris van eiser in het kader van de Vpb in de B.V. zijn verantwoord. De B.V. en eiser zijn verschillende fiscale subjecten die niet met elkaar kunnen worden vereenzelvigd en afzonderlijk in de heffing van respectievelijk Vpb en IB/PVV worden betrokken. Bronbelasting die bij de B.V. is ingehouden kan dan ook niet worden verrekend met inkomstenbelasting die van eiser is geheven. Eiser heeft met de enkele verwijzing naar de fiscale behandeling van DJ [A] onvoldoende aangevoerd dat hij zich feitelijk en juridisch in een zodanig gelijke positie bevindt dat het beroep op schending van het gelijkheidsbeginsel moet slagen. Voor vermindering van de aanslag en vaststelling van een voortwentelingsbeschikking is geen aanleiding.

12. Gelet op het vorenoverwogene dient het beroep ongegrond te worden verklaard.

#### Proceskosten

13. Voor een proceskostenveroordeling is geen aanleiding.

### **Beslissing**

De rechtbank verklaart het beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan door mr. M.W. Koenis, voorzitter, en mr. A.A. Fase en mr. G.H. de Soeten, leden, in aanwezigheid van mr. B. Schaafsma, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 12 september 2019.

griffier voorzitter

Afschrift verzonden aan partijen op:

### **Rechtsmiddel**

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na verzending hoger beroep instellen bij het gerechtshof Amsterdam (belastingkamer), Postbus 1312, 1000 BH Amsterdam.

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.