

ECLI:NL:RBGEL:2019:2890

Instantie	Rechtbank Gelderland
Datum uitspraak	01-07-2019
Datum publicatie	04-07-2019
Zaaknummer	AWB - 18 _ 4028
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Voorkoming van dubbele belasting. Wijze van toepassing verrekenmethode.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 05-07-2019 FutD 2019-1781

Uitspraak

RECHTBANK GELDERLAND

Zittingsplaats Arnhem

Belastingrecht

zaaknummer: AWB 18/4028

uitspraak van de meervoudige belastingkamer van 1 juli 2019

in de zaak tussen

[X], te [Z], eiser

(gemachtigde: dr. [gemachtigde]),

en

de inspecteur van de Belastingdienst, kantoor Eindhoven, verweerder.

Procesverloop

Verweerder heeft aan eiser voor het jaar 2015 een aanslag inkomstenbelasting en premie

volksverzekeringen (IB/PVV), aanslagnummer [000].H56.01, opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 1.553.690. Tevens is bij beschikking € 115 aan belastingrente in rekening gebracht.

Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar van 27 juni 2018 de aanslag verminderd en de beschikking belastingrente dienovereenkomstig verminderd tot € 16.

Eiser heeft daartegen bij brief van 22 juli 2018, ontvangen door de rechtbank op diezelfde dag, beroep ingesteld.

Verweerder heeft de op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd en een verweerschrift ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 18 april 2019.

Namens eiser is verschenen de gemachtigde, bijgestaan door [A] en [B]. Namens verweerder zijn verschenen [gemachtigde] en mr. [C].

Eiser heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan de rechtbank en aan de wederpartij.

Overwegingen

Feiten

1. Eiser is inwoner van Nederland en heeft de Nederlandse nationaliteit. Hij is werkzaam als DJ onder de artiestennaam [D]. Hij treedt onder deze naam wereldwijd op in clubs en op festivals.
2. Eiser is directeur en enig aandeelhouder van [E] B.V. ([E]). De inkomsten van deze vennootschap bestaan uit een managementvergoeding, royalty's en andere vergoedingen, onder meer voor sponsoractiviteiten.
3. De werkzaamheden als DJ buiten de Verenigde Staten van Amerika (de VS) verricht eiser vanuit [F] B.V. ([F]), een volledige dochtermaatschappij van [E]. [F] ontvangt de gages van de optredens, betaalt de zakelijke kosten en betaalt een managementvergoeding aan [E].
4. De werkzaamheden in de VS verricht eiser vanuit [G] LLC (de LLC). Eiser is in persoon directeur en enig aandeelhouder van de LLC. De LLC is vanuit Nederlands perspectief een rechtspersoon, maar in de VS is deze vennootschap fiscaal transparant. De winst van de LLC is daarom in de VS bij eiser persoonlijk belast met federal income tax. Over 2015 is van eiser in de VS uit dien hoofde een bedrag van € 490.156 aan belasting geheven.
5. In 2015 heeft eiser een loon vanuit [E] ontvangen van € 216.945. Dit is het fiscaal loon, inclusief de

bijtelling voor het privé gebruik van een auto.

6. In 2015 heeft eiser, met tussenkomst van [F], opgetreden in:

- landen waar in het bilaterale belastingverdrag een vrijstellingsmethode is opgenomen: Duitsland, Spanje, Singapore en Israël; in totaal 58 dagen;
- landen waar in het bilaterale belastingverdrag een verrekenmethode is opgenomen: België, Italië, Groot-Brittannië, Oostenrijk, Griekenland, Kroatië, Hongarije, Tsjechië, Servië, Turkije, Zwitserland, Mexico, Brazilië, Argentinië, Dominicaanse Republiek, Colombia, Chili, Japan, India, China, Canada en de Verenigde Arabische Emiraten: in totaal 116 dagen;
- Nederland: 80 dagen.

7. In 2015 heeft eiser met tussenkomst van de LLC in totaal 46 dagen opgetreden in de VS.

8. Op 1 september 2016 heeft eiser de aangifte IB/PVV 2015 (de aangifte) ingediend. Het aangegeven verzamelinkomen bedraagt € 1.553.690. In de aangifte is een aftrek elders belast inkomen gevraagd voor in Duitsland belaste inkomsten van € 12.755 (vrijstellingsmethode) en in de VS belaste inkomsten van € 968.108 (verrekenmethode). De gevraagde te verrekenen buitenlandse bronbelasting in de aangifte bedraagt € 490.156.

9. De definitieve aanslag IB/PVV 2015 met dagtekening 28 oktober 2016 is, onder verrekening van de opgelegde voorlopige aanslag, conform de aangifte vastgesteld.

10. Op 16 december 2016 heeft eiser bezwaar gemaakt. Omdat de bezwaartermijn toen al was verstreken, is het bezwaar aangemerkt als een verzoek om ambtshalve vermindering.

11. Op 26 mei 2017 is een voornemen tot het doen van uitspraak op bezwaar aan eiser verzonden. Naar aanleiding daarvan heeft op 13 juli 2017 een hoorzitting plaatsgevonden. Vervolgens heeft eiser op 17 augustus 2017 een nadere motivering van het bezwaar ingediend.

12. Op 25 oktober 2017 is het bezwaar niet-ontvankelijk verklaard en is het verzoek om ambtshalve vermindering op de voet van artikel 9.6 van de Wet inkomstenbelasting 2001 bij beschikking afgewezen.

13. Op 18 november 2017 heeft eiser bezwaar gemaakt tegen deze beschikking. Naar aanleiding daarvan heeft nog correspondentie en een aantal malen overleg tussen partijen plaats gevonden. Vervolgens heeft verweerder op 27 juni 2018 uitspraak op dit bezwaar gedaan. Tegen deze uitspraak heeft eiser op 22 juli 2018 beroep ingesteld.

Geschil

14. In geschil is het antwoord op de volgende vragen:

- tot welk bedrag kan de buitenlandse bronbelasting geheven bij buitenlandse optredens worden verrekend;
- tot welk inkomensbedrag van de buitenlandse optredens moet vrijstelling ter voorkoming van dubbele belasting worden verleend.

15. Eiser stelt dat de buitenlandse bronbelasting tot een bedrag van € 529.765 (in plaats van de door verweerder vastgestelde € 490.142) moet worden verrekend. Hij voert daartoe aan dat de van [F] geheven bronbelasting niet alleen met de vennootschapsbelasting van [F] en [E] moet worden verrekend, maar voor zover dat wegens onvoldoende verschuldigde belasting niet mogelijk is, ook met de inkomstenbelasting van eiser. Eiser wijst daartoe op de arresten van de Hoge Raad van 9 februari 2007, ECLI:NL:HR:2007:AU3571, AU3577 en AU3578, gewezen voor de vrijstellingsmethode, en bepleit overeenkomstige toepassing van deze arresten voor de verrekenmethode. Eiser wijst verder

op een zijns inziens vergelijkbare casus van een andere DJ, waarin door verweerder (na overleg met het Ministerie van Financiën) wel verrekening op de door eiser voorgestane wijze zou zijn toegestaan. Eiser wil voor het geval zijn standpunt niet wordt gehonoreerd een gelijke behandeling met deze DJ. Eiser stelt tenslotte dat vrijstelling moet worden verleend voor een bedrag van € 23.805 aan buitenlands inkomen in plaats van het door hem in de aangifte opgevoerde bedrag van € 12.755.

16. Verweerder stelt dat de door eiser voorgestane verrekenmethode in juridische zin niet mogelijk is. Op grond daarvan is verweerder van mening dat alleen de van eiser zelf ingehouden bronbelasting – het onder overweging 4 genoemde bedrag van € 490.156 – kan worden verrekend. Voor een bedrag van € 490.142 kan dat in 2015 en voor € 14 zal nog een voortwettelingsbeschikking worden gegeven. Een eventuele ongelijke behandeling is volgens verweerder niet aan de orde. Het door eiser verzochte bedrag aan vrijstelling van buitenlands inkomen van € 23.805 is op grond van gewekt vertrouwen bij de uitspraak op bezwaar al toegekend.

17. Ter zitting is komen vast te staan dat voor het jaar 2015 het bedrag aan vrij te stellen buitenlands inkomen niet meer in geschil is. De rechtbank zal daarom alleen een oordeel geven over het bedrag waarvoor verrekening van buitenlandse bronbelasting mogelijk is.

Beoordeling van het geschil

18. Artikel 17 van het OESO-modelverdrag, overgenomen in nagenoeg alle Nederlandse belastingverdragen, kent een specifieke toewijzingsbepaling voor de belasting van inkomsten van artiesten en sporters. Op grond van dit artikel heeft het land waar het optreden van een artiest of een sporter plaats vindt het recht om belasting te heffen van het inkomen dat de artiest daarmee verdient.

19. Daartegenover mag op grond van de artikelen 23A en 23B van het OESO-modelverdrag, eveneens overgenomen in nagenoeg alle Nederlandse belastingverdragen, het woonland deze inkomsten ook belasten maar dient het vervolgens voorkoming van dubbele belasting te verlenen volgens de vrijstellings- of de verrekenmethode.

20. De rechtbank is van oordeel dat de hiervoor door eiser genoemde arresten van de Hoge Raad uit 2007 niet toepasbaar zijn in deze zaak omdat de feiten anders liggen. De rechtbank neemt daarbij in aanmerking dat eiser en [F], waar de gages aan worden betaald, niet met elkaar vereenzelvigd kunnen worden. Zij zijn verschillende (fiscale) personen. Belasting die bij de ene persoon is ingehouden kan niet verrekend worden bij een andere persoon. Dat eiser middellijk alle aandelen van [F] bezit maakt dat niet anders, omdat anders dan in de arresten van 2007 geen rechtstreekse verband bestaat tussen de arbeidsinkomsten en de prestaties als artiest. Dat rechtstreekse verband tussen de binnenlandse inkomsten van eiser, bestaande uit zijn vaste salaris van [E], en zijn prestaties als artiest is er niet in dezelfde mate, omdat de binnenlandse inkomsten van eiser ook de tegenprestatie vormen voor onder meer directievoering, beheer van royalties en sponsoractiviteiten. Bovendien bestaat eisers salaris uit een vast bedrag dat niet hoger wordt naarmate hij meer optredens doet. Dat de in de VS van eiser ingehouden belasting wel voor verrekening in aanmerking komt maakt daarbij ook geen verschil. Anders dan eiser veronderstelt, maakt het feit dat de LLC vanuit Nederlands perspectief als een rechtspersoon wordt aangemerkt niet dat de federal income tax niet van eiser zelf is ingehouden. Het beroep is daarom in zoverre ongegrond.

21. Eiser doet verder een beroep op gelijke behandeling. Daartoe moet eiser aannemelijk maken dat sprake is van schending van de meerderheidsregel, van begunstigend beleid, of van een oogmerk van begunstiging. Van een oogmerk van begunstiging voor het jaar 2015 is de rechtbank niet gebleken. De rechtbank neemt daarbij in aanmerking dat het geval waaraan door eiser gerefereerd wordt een afspraak betrof naar aanleiding van een boekenonderzoek en wijst daarbij op het volgende citaat: "*Belastingplichtige verrekent de bronbelasting op verschillende niveaus, namelijk op het niveau van de*

uitvoerend artiest, de heer .. , het niveau van de holding, belastingplichtige, en de werkmaatschappij, .. B.V. Wij zullen in deze specifieke situatie de door belastingplichtige gehanteerde toerekening aan de verschillende niveaus accepteren. We benadrukken dat deze goedkeuring betrekking heeft op deze belastingplichtige en niet geldt voor andere belastingplichtigen." Ter zitting is opgemerkt dat deze afspraak betrekking had op het jaar 2014. Als al sprake zou zijn van een oogmerk van begunstiging bij de andere DJ, dan baat dit eiser niet, omdat die begunstiging alleen voor het jaar 2014 gold en dus niet voor 2015, waar het in deze procedure over gaat. Eiser heeft verder niets aangevoerd op grond waarvan aannemelijk is dat in een meerderheid van gevallen anders wordt beslist, of dat beleid bestaat. De rechtbank is daarom van oordeel dat het gelijkheidsbeginsel niet is geschonden.

22. Gelet op het voorgaande moet het beroep ongegrond worden verklaard.

23. Nu eiser geen afzonderlijke beroepsgronden tegen de in rekening gebrachte belastingrente heeft aangevoerd, dient ook het beroep inzake de beschikking belastingrente ongegrond te worden verklaard.

24. De rechtbank ziet geen aanleiding voor een proceskostenveroordeling.

Beslissing

De rechtbank verklaart het beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan door mr. J.J. Westerbaan, voorzitter, mr. F.M. Smit en mr. J.M.W. van de Sande, rechters, in tegenwoordigheid van mr. L.A. Aalbersberg, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op: 1 juli 2019	
De griffier is verhinderd de uitspraak mede te ondertekenen	
griffier	voorzitter
Afschrift verzonden aan partijen op:	
<p>Rechtsmiddel</p> <p>Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden (belastingkamer), Postbus 9030, 6800 EM Arnhem.</p> <p>Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:</p> <p>1 - bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;</p> <p>2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:</p> <p>a. de naam en het adres van de indiener;</p> <p>b. een dagtekening;</p> <p>c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;</p> <p>d. de gronden van het hoger beroep.</p>	