

# NTFR

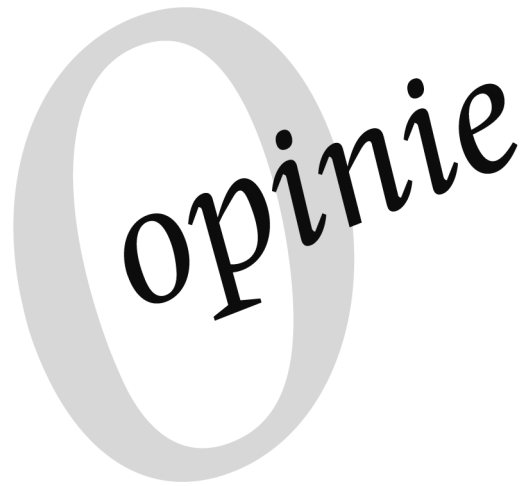
## Nederlands Tijdschrift voor Fiscaal Recht

### INHOUD

- |  |  |
|--|--|
| 2018/118                                     | <b>Opinie</b><br>Wanneer gaat Nederland eindelijk goed voor zijn eigen artiesten en sporters zorgen?  <br>dr. D. Molenaar  |
| 2018/119                                     | <b>Winst</b><br>Rechtbank Gelderland   Op grond van een grammaticale interpretatie van de Milieulijst 2013<br>heeft belanghebbende recht op MIA   commentaar Bruins Slot   |
| 2018/120<br>2018/121                         | <b>Arbeid, loon en resultaat</b><br>Hoge Raad   Hofoordeel over onzakelijke lening is niet cassatieproof   commentaar Bitter<br>Conclusie A-G Niessen   Sociaal plan met vrijwilligers- en plaatsmakersregeling kwalificeert<br>niet als VUT-regeling   commentaar Schouten  |
| 2018/122                                     | <b>Eigenwoningregeling</b><br>Belastingdienst   Vragen en antwoorden gepubliceerd over het vervallen van de tijdklemmen<br>kapitaalverzekering eigen woning   commentaar De redactie   |
| 2018/123<br>2018/124<br>2018/125<br>2018/126 | <b>Vennootschapsbelasting/Dividendbelasting</b><br>Rechtbank Noord-Holland   Door bv dragen van kosten voor zeilschepen vormt winstuitdeling I  <br>commentaar Van den Bos<br>Staatssecretaris - Financiën   Beantwoording vragen spoedmaatregelen fiscale eenheid  <br>commentaar Kooiman<br>Staatssecretaris - Financiën   Reactie staatssecretaris spoedreparatiemaatregelen fiscale eenheid<br>NOB   NOB stelt grensoverschrijdende FE VPB voor  |
| 2018/127<br>2018/128                         | <b>Omzetbelasting</b><br>Hoge Raad   Bij teruggaaf OB geen wettelijke termijn voor doen van verzoek te worden<br>uitgenodigd tot doen van aangifte   commentaar C.C. van den Berg<br>Gerechtshof Amsterdam   Na tweede verwijzing door de Hoge Raad valt het doek voor de<br>scholenconstructie van de gemeente Aalten   commentaar Toet   |
| 2018/129                                     | <b>Heffing lokale overheden</b><br>Hoge Raad   Vakantiepark met kampeerterrein en voorzieningen dient in hoofdzaak tot<br>woning   commentaar Borghols   |
| 2018/130<br>2018/131<br>2018/132             | <b>Formeel belastingrecht</b><br>Hoge Raad   Hoge Raad lijkt opening te bieden voor anoniem getuigenbewijs ter zitting  <br>commentaar Sitsen<br>Hoge Raad   Uitleg door hof van bij rechtbank na verstrijken navorderingstermijn gemaakte<br>afspraken over toerekening gewone en conserverende aanslag successierecht niet cassatieproof<br>  commentaar Perdaems<br>Hoge Raad   Geen vergoeding werkelijke proceskosten omdat standpunt staatssecretaris niet<br>evident onjuist is   commentaar Van der Bogt |

dr. D. Molenaar\*

# Wanneer gaat Nederland eindelijk goed voor zijn eigen artiesten en sporters zorgen?



'When I want sax, I call Candy' – Prince

## Nauwelijks opgeschoten

Tien jaar geleden zei ik het al,<sup>1</sup> maar anno 2018 is er weinig veranderd: Nederland benadeelt nog steeds zijn eigen artiesten en sporters die buitenlandse optredens hebben. Mooie verhalen over internationaal cultuur- en sportbeleid en hoe belangrijk het is dat Nederlandse artiesten en sporters in het buitenland successen kunnen behalen, maar fiscaal worden ze nog steeds tegengewerkt. In 2010 stelde het parlement de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid (NFV) vast, waarin staat dat Nederland art. 17 niet meer gaat opnemen in zijn belastingverdragen, maar sindsdien is dat alleen gelukt in het verdrag met Ethiopië (2012) en daarna niet meer vanaf het verdrag met Duitsland (2012). En het is bedenkelijk om te zien hoe hetzelfde parlement om de tuin wordt geleid met het argument dat met de uitzondering van art. 17, lid 3 voor gesubsidieerde artiesten en sporters hetzelfde zou worden bereikt als de NFV wil. Dat is onzin, want er zijn maar weinig artiesten en sporters die voor meer dan 50% gesubsidieerd worden. We zijn anno 2018 dus bijna niets opgeschoten en dat is beschamend als je het vergelijkt met de eenzijdige belastingvrijstelling die Nederland per 2007 aan buitenlandse artiesten en sporters uit verdragslanden geeft. Waarom zij wel en wijzelf elf jaar later nog steeds niet?

## Wat is het probleem?

In de Nederlandse belastingverdragen staat nagenoeg altijd dat artiesten en sporters mogen worden belast in het land van hun werkzaamheden.<sup>2</sup> Hiermee volgt Nederland art. 17 van het OESO-Modelverdrag. Deze bronheffing dient om het belastingontwikingsgedrag van topartiesten en -sporters naar belastingparadijzen, zoals Monaco, tegen te gaan,<sup>3</sup> waarvan diverse voorbeelden bestaan.<sup>4</sup> De gedachte van de OESO is dat als je bij deze artiesten en sporters geen bronheffing zou toepassen, zij nergens belasting zouden betalen. Maar het is vreemd dat die bronheffing ook geldt in ver-

dragsituaties, als het duidelijk is dat de artiest of sporter gewoon in een normaal verdragsland woont en dus geen ontwikkelingsgedrag vertoont. Je zou dan juist verwachten dat die bronheffing zou vervallen, net als bij royalty's en andere inkomsten, omdat de artiest of sporter gewoon in zijn eigen land belasting betaalt. Maar dat lijkt de OESO niet in de gaten te (willen) hebben.

De bronheffing is meestal 15 à 20% van de brutogage en daar staat tegenover dat in het woonland verrekening van die belasting moet worden verleend. Maar daarbij gaat van alles mis, vooral omdat de artiest of sporter vaak maar voor één optreden naar een bepaald land is geweest en gedurende een jaar in verschillende landen kan optreden. Zie dan alle bewijzen maar goed bij elkaar te krijgen om de Nederlandse inspecteur de verrekening te laten accepteren. Ik geef een echt en recent voorbeeld:

Op 31 oktober 2017 speelde het Alkmaarse orkest La Sfera Armoniosa in de Philharmonie van Essen (D). Eindelijk weer een groot concert, nadat zowel het Fonds voor de Podiumkunsten als de gemeente Alkmaar geen structurele subsidie voor het Kunstenplan 2017-2020 had gegeven. De Philharmonie betaalde een mooie gage van € 15.000, maar daaruit moesten wel de 23 musici, de concertmeester, de dirigent, de solist, de reis, het verblijf, de voorbereiding en de overhead betaald worden. De Philharmonie moest 15,825% Duitse belasting inhouden (= € 2.374), want de Stichting La Sfera Armoniosa voldeed niet aan de voorwaarde van >50% subsidie en kon dus geen vrijstelling op grond van art. 16, lid 3 van het belastingverdrag Nederland-Duitsland krijgen. Hoe nu verder? Iedereen gaat zijn aandeel in de gage vermelden in zijn Nederlandse belastingaangifte, maar hoe gaat de verrekening van de Duitse belasting toegepast worden? Als die verrekening namelijk niet lukt, dan is er gewoon € 2.374 minder gage te verdelen, terwijl het toch al geen vetpot is voor zowel La Sfera Armoniosa als de musici.

\* Dr. D. Molenaar is werkzaam bij All Arts Belastingadviseurs en verbonden aan de vakgroep Fiscaal Recht Erasmus Universiteit Rotterdam.

1 D. Molenaar, 'Nederland benadeelt zijn eigen artiesten en sporters', opinie NTFR 2008/2473. Later ook D. Molenaar, 'Nederland benadeelt nog steeds zijn eigen artiesten en sporters', WFR 2014/7069, p. 1308.

2 Alleen in de belastingverdragen met Ethiopië (2012), Kirgizië, Tadzjikistan en Turkmenistan (oude verdrag met de Sovjet-Unie van 1986) staat geen art. 17 voor artiesten en sporters. Maar daar gaan

weinig Nederlanders optreden, laat staan dat ze er een gage voor krijgen.

3 Zie het OESO-rapport 'Issues related to Article 17 of the Model Tax Convention', 26 juni 2014.

4 Max Verstappen is twee jaar geleden naar Monaco verhuisd, net als de wielrenners Wout Poels, Steven Kruijswijk en Bauke Mollema. Voor de laatste geldt als bijkomstig voordeel dat zij vanuit daar makkelijker in de bergen kunnen trainen (*de Volkskrant* 16 september 2017). Oude voorbeelden zijn Boris Becker, Steffi Graf, Jan Siemering, Luciano Pavarotti en Andrea Bocelli.

Dit is geen bijzonder voorbeeld, want zoiets gebeurt vele keren per jaar in allerlei vormen.

### Welke concrete problemen spelen er?

#### a. Art. 17, lid 3 is slechts een heel beperkte oplossing

De staatssecretaris van Financiën heeft meerdere malen aan de Tweede Kamer laten weten dat met de vrijstelling van art. 17, lid 3 voor gesubsidieerde artiesten en sporters hetzelfde wordt bereikt als met de NFV dat geen art. 17 meer wordt opgenomen.<sup>5</sup> Art. 17, lid 3 staat inmiddels in meer dan de helft van de Nederlandse belastingverdragen.<sup>6</sup> Maar de voorwaarde voor deze vrijstelling is dat het optreden voor meer dan 50% moet worden gesubsidieerd en daar wordt maar heel soms aan voldaan. Sporters hebben sowieso niets aan deze uitzondering, net als commerciële Nederlandse artiesten, zoals dj's, musicals en popgroepen, maar sinds de bezuinigingen van kabinet-Rutte I in 2012 zijn ook veel gesubsidieerde gezelschappen meer eigen inkomsten gaan behalen en onder de grens van 50% subsidie gezakt. Dit is op zich een heel goede zaak en is bewust beleid geweest van de overheid, maar fiscaal werkt het averechts.

#### b. Geen of moeizame kostenafrek in het buitenland

Van de gage van € 15.000 voor het optreden van La Sfera Armoniosa in Essen ging € 6.000 op aan kosten en werd € 9.000 als honoraria aan musici, concertmeester, solist en dirigent betaald. In beginsel moet volgens de Duitse wet de hele brutogage belast worden, maar de Philharmonie in Essen kan als inhoudingsplichtige ook een verzoek indienen om de kosten te mogen aftrekken. Daar moeten dan wel bewijzen voor worden aangeleverd, waarna het Finanzamt in Essen op het verzoek kan beslissen. Het gaat om € 6.000 x 15,825% = € 950 belasting, dus een belastingadviseur hiervoor inhuren is niet rendabel. En de kosten blijken pas achteraf, waarvan een deel de overheadkosten van de stichting zijn, dus hoe bewijst je die? En de Philharmonie van Essen heeft geen direct belang om mee te werken, terwijl verder het probleem speelt dat alles in het Duits moet. Moeilijk, moeilijk en we moeten door naar het volgende optreden, dus in de praktijk wordt er nagenoeg nooit een verzoek ingediend en wordt dus ook het kostendeel belast met de Duitse bronheffing.

#### c. Belastingbewijs

Gelukkig speelt niet het probleem dat de Philharmonie in Essen geen *Steuerbescheinigung* (belastingbewijs) zou willen afgeven, want daar zijn de Duitsers *pünktlich* in.<sup>7</sup> Maar dat bewijs komt op naam van de Stichting La Sfera Armoniosa te staan, omdat die de contractpartner voor het optreden was. De stichting valt echter niet onder de vennootschapsbelasting (VPB) en maakt geen winst, en kan dus geen buitenlandse belasting verrekenen. Alleen de optredende artiesten zouden de Duitse belasting met hun inkomstenbelasting kunnen verrekenen, maar dat wordt problematisch

omdat zij daarvoor geen belastingbewijs op hun naam hebben staan.

#### d. Is verrekening bij de artiesten wel mogelijk?

La Sfera Armoniosa zou de ingehouden Duitse belasting kunnen verdelen over de musici, de concertmeester, de solist en de dirigent, dus van hun gage inhouden en de verrekening door hen laten doen. Maar de Belastingdienst gaat die verrekening op individueel niveau niet toestaan, zoals blijkt uit het standpunt van de Kennisgroep Internationaal Belastingrecht in diverse andere zaken.<sup>8</sup> Volgens de Kennisgroep is een rechtspersoon niet transparant en is alleen verrekening bij die rechtspersoon mogelijk. Dit lijkt mij in strijd met de drie uitspraken van de Hoge Raad van 9 februari 2007,<sup>9</sup> waarin de wielrenner, de schaatser en de voetballer van die zaken vrijstelling van inkomstenbelasting kregen voor hun werkzaamheden in landen waarmee Nederland in het belastingverdrag de vrijstellingsmethode had afgesproken,<sup>10</sup> terwijl de honoraria voor de wedstrijden toch eerst aan de teams toegekomen waren. Bij hen werkte de vrijstelling wél door naar individueel niveau, volgens de Hoge Raad omdat het in art. 17, lid 1 gaat om de inkomsten uit de persoonlijke werkzaamheden van de artiest of sporter die in het werkland belast mogen worden en waarvoor het woonland voorkoming van dubbele belasting moet verlenen. Met art. 17, lid 2 krijgt het werkland het recht om ook te heffen als deze inkomsten uit de werkzaamheden van de artiest of sporter aan een ander worden betaald, maar het blijven hun inkomsten.

Voor de verrekeningsmethode ligt dit niet anders dan voor de vrijstellingsmethode en dat heeft dus niets met transparantie van een rechtspersoon te maken. De Belastingdienst ligt nu echter dwars en het lijkt erop dat er in 2018 voor een tweede keer geprocedeerd moet gaan worden om de voorkoming ook op individueel niveau voor elkaar te krijgen.

#### e. Belastingverrekening (en -vrijstelling) levert meestal heel weinig op

Als de Belastingdienst wél belastingverrekening (of -vrijstelling) toestaat, zoals in individuele gevallen, levert die meestal helaas maar heel weinig op. Hiervoor zijn er een aantal oorzaken:

- Kostenafrek: de voorkoming wordt verleend voor het buitenlands inkomen na aftrek van de gemaakte kosten, dus voor de winst. Logisch, maar in het buitenland wordt bijna altijd de brutogage belast, dus hierdoor ontstaat er een verschil in belastbare grondslag.
- Zelfstandigenafrek en MKB-winstvrijstelling: bij zelfstandige artiesten en sporters moeten ook de onderne-

5 Dit staat o.m. in de parlementaire behandeling van de verdragen met Duitsland (NtFR 2013/1091), Kenia (NtFR 2017/2273) en Zambia (NtFR 2017/2346).

6 Dit is een optie van par. 14 van het Commentaar op art. 17 OESO-Modelverdrag en veel landen nemen deze uitzondering op in hun belastingverdragen. Zie D. Molenaar en Harald Grams, 'Article 17(3) for Artists and Sportsmen: Much More than an Exception', 40 *Intertax* 4 (2012).

7 In de praktijk speelt vaak het probleem van ontbrekende belastingbewijzen. Zeker als een nettogage is afgesproken, waar de organisator de belasting zelf bovenop moet betalen. Dan volgt er bijna nooit een belastingbewijs en kan de artiest of sporter terug in Nederland

niets verrekenen. Gevolg is dubbele belastingheffing. En de organisator bedenkt zich wel een tweede keer voordat hij deze (Nederlandse) artiesten of sporters voor een volgend optreden uitnodigt, want die zijn duurder dan artiesten of sporters uit eigen land.

8 Dit zijn vooral zaken van dj's met eigen bv's, die de buitenlandse belasting zowel met de VPB van hun vennootschap als met de persoonlijke IB willen verrekenen.

9 HR 9 februari 2007, nr. 40.465, NtFR 2007/303, nr. 40.604, NtFR 2007/304 en nr. 41.478 NtFR 2007/305.

10 Anno 2018 staat de vrijstellingsmethode voor artiesten en sporters nog in de Nederlandse belastingverdragen met Ierland, Israël, Luxemburg, Marokko, Singapore, Spanje en Thailand.

mersfaciliteiten naar rato in mindering worden gebracht,<sup>11</sup> waardoor de belastbare grondslag nog lager wordt.

- Alleen verrekening tegen de inkomstenbelasting (IB) en niet tegen de premie volksverzekeringen (PVV): meestal is de artiest of sporter in Nederland verzekerd voor de volksverzekeringen,<sup>12</sup> dus krijgt hij alleen verrekening tegen de IB. Maar de twee laagste tarieven zijn 8,45% en 12,25% tot een belastbaar inkomen van € 30.000; dat zijn lage tarieven, waardoor er in Nederland weinig IB wordt betaald.
- Nederland verleent niet meer verrekening dan het deel van de IB die betrekking heeft op het buitenlandse inkomen (evenredigheidslimiet) en niet meer dan de feitelijk verschuldigde IB.<sup>13</sup>
- De verrekening wordt toegepast vóór de heffingskortingen en dat betekent dat als de IB lager wordt dan de heffingskortingen de verrekening van buitenlandse belasting verder geen effect meer heeft. Dan is er wel in het buitenland belasting betaald, maar is er feitelijk geen verrekening in Nederland.

Terugkerend naar het voorbeeld: mijn inschatting is dat de 23 musici van La Sfera Armoniosa een inkomen hebben tussen € 10.000 en € 30.000 per jaar. Vanwege de voornoemde redenen is voor hen de belastingverrekening heel beperkt en veel minder dan de Duitse belasting die van hun gage wordt ingehouden.<sup>14</sup>

#### f. Voortwentelingsbeschikking

Positief is dat artiesten en sporters het teveel aan buitenlandse belasting waarop de verrekeningsmethode van toepassing is mogen voortwentelen naar het volgende jaar.<sup>15</sup> Laat ik nog even positief blijven: dit is op zich een goede regeling, want er is echt meege gedacht met de Nederlandse artiesten en sporters wat betreft het probleem dat zij met buitenlandse belasting hebben.

Maar er zijn ook nadelen. Je moet elk jaar vragen om een voortwentelingsbeschikking; de Belastingdienst geeft zo'n beschikking niet uit zichzelf, het zit niet in hun systeem. En de meeste artiesten en sporters hebben elk jaar hetzelfde probleem, dus loopt bij hen het saldo onverrekenende buitenlandse belasting telkens verder op. Ik ken dj's en popartiesten die honderdduizenden euro's in een voortwentelingsbeschikking hebben zitten; gaat dat ooit nog eens verrekenend worden of is dat slechts een luchtspiegeling?

#### g. Compensatieregeling

Echt positief is de compensatieregeling die Nederland met België<sup>16</sup> en Duitsland<sup>17</sup> in de belastingverdragen heeft afgesproken. Dat houdt in dat een teveel aan buitenlandse belasting kan worden uitbetaald aan de artiest of sporter (en dus niet hoeft te worden voortgewenteld). Eerst moet de gewone verrekening berekend worden en een eventueel overschot wordt vervolgens teruggegeven als ware het Nederlandse loonbelasting.

#### h. Veel administratief gedoe

Een groot nadeel is dat de verrekening van buitenlandse belasting voor artiesten en sporters veel administratief gedoe oplevert. Bij gewone belastingplichtigen worden de aanslagen vaak automatisch geregeld, ook bij kleinere ondernemers. De meeste bedragen blijven ruim binnen de parameters van de Belastingdienst om vragen te stellen of misschien een controle te doen. Maar dat is heel anders bij artiesten en sporters die om verrekening van buitenlandse belasting vragen, want die worden tegenwoordig uit het massale proces gehaald en naar de speciale eenheden in Breda of Eindhoven gedirigeerd. Vervolgens worden van daaruit vragen gesteld over het inkomen, de aftrek van kosten en de bewijzen van de buitenlandse belasting. Het duurt dan natuurlijk lang voordat de aanslag wordt geregeld en nog langer voordat de voortwentelingsbeschikking wordt vastgesteld. En voor de compensatieregeling moeten aparte vergelijkingsberekeningen worden gemaakt, die nog meer tijd vragen. Ook kan de Belastingdienst vragen om eerst in het buitenland aangifte te doen, omdat alleen de definitieve buitenlandse belasting in Nederland verrekend kan worden. Bij elkaar een enorm administratief gedoe, dat veel tijd en geld kost. Als de artiesten of sporters of hun adviseurs deze ingewikkelde verrekening zelf al (goed) hebben toegepast.

#### Waarom zij wel en wij niet?

Dit brengt mij terug bij de kernvraag die ik aan het eind van onderdeel 1 stelde: 'Waarom zij wel en wijzelf niet?' Daarmee doel ik op de Nederlandse vrijstelling van bronbelasting die sinds 2007 wordt gegeven aan artiesten en sporters uit verdragslanden. Hoewel Nederland met bijna alle landen in een belastingverdrag heeft afgesproken dat het werkland belasting mag heffen, doen wij dat zelf niet meer sinds 2007.<sup>18</sup> Onze redenen daarvoor waren toen:

- a. Dit levert een vermindering van administratieve lasten op voor de organisatoren van de optredens, de artiesten en sporters zelf en de Belastingdienst.
- b. De heffing leverde ons maar circa € 6 miljoen per jaar op.
- c. De buitenlandse artiesten en sporters waren verlost van het risico van dubbele belastingheffing.

Ik kan u uit de praktijk zeggen: iedereen is blij met deze eenzijdige afschaffing. Ik heb het Ministerie van Financiën indertijd zelf het idee aan de hand gedaan, hoewel het mijn advieskantoor 20% van de omzet kostte, maar het is een eerlijke oplossing voor een knellend probleem. In verdrags-situaties is de bronheffing helemaal niet nodig en kunnen artiesten en sporters gewoon onder art. 7 of 14 dan wel art. 15 vallen.

Grote sporttoernooien hebben deze eenzijdige vrijstelling van bronheffing overgenomen, zoals het IOC met de Olympische Spelen, de UEFA met de Champions League, de Europa League en het EK voetbal en de FIFA met het WK voetbal. Ook die organisaties realiseren zich het probleem van de bronheffingen voor sporters en willen het administratieve gedoe daarvan niet meer hebben.

11 Zie voor de MKB-winstvrijstelling HR 13 juli 2012, nr. 10/04135, NTFR 2012/1887.

12 Op grond van art. 13, lid 2, EU Vo. 883/2004. Zie hiervoor o.m. Hof Amsterdam 11 augustus 2005, nr. 04/01748, NTFR 2005/1103.

13 Deze tweede limiet zal zeker snel worden bereikt als de artiest of sporter persoonlijke aftrekposten heeft zoals eigen woning, lijfrentepremie, giften, alimentatie, AOV-premie en dergelijke.

14 Terwijl ze wel gewoon Nederlandse premie volksverzekeringen moeten betalen.

15 Art. 14 BvdB 2001.

16 Art. 27 belastingverdrag met België.

17 Onderdeel XII van het Protocol bij het belastingverdrag met Duitsland.

18 Zie art. 5a en 5b Wet LB 1964.

## Oplossingen

Naar mijn mening zijn de volgende oplossingen mogelijk:

a. Geen art. 17 meer in belastingverdragen: Nederland moet serieus werk gaan maken van de opdracht van het NFV dat er geen aparte bepaling voor artiesten en sporters meer wordt opgenomen in nieuwe belastingverdragen. En zich niet meer laten piepelen door andere landen, maar het gewoon doordrukken, zeker omdat de artiesten en sporters uit die landen in Nederland al jaren vrijgesteld worden van onze bronheffing. Eerste kansen zijn België en Spanje, waarmee Nederland momenteel over nieuwe belastingverdragen onderhandelt. En als het andere land uiteindelijk toch niet wil, moet Nederland voor de artiesten en sporters uit dat land de 20% LB weer herinvoeren.

b. Een alternatief is dat Nederland in nieuwe belastingverdragen alle uitzonderingen opneemt die sinds 2014 mogelijk zijn volgens het Commentaar op art. 17 OESO-Modelverdrag. Dit zijn:

- een minimumdrempel van € 20.000 à 30.000 per persoon per jaar, net als in het belastingverdrag met Amerika;<sup>19</sup>
- art. 17, lid 2 alleen toepassen als de artiest of sporter ook eigenaar is van de vennootschap waaraan de gage wordt betaald (limited approach);
- artiesten en sporters die werknemers zijn onder art. 15 laten vallen en niet onder art. 17;
- kostenafrek en normale belastingaangiften mogelijk maken in het werkland.<sup>20</sup>

c. Nederland gaat de premie volksverzekeringen fiscaliseren. Hierdoor verdwijnt het onderscheid tussen IB en PVV, wordt er 36%, 40% en 52% belasting geheven en ontstaat er een veel ruimere verrekeningsmogelijkheid voor buitenlandse belasting voor artiesten en sporters.<sup>21</sup>

d. De Belastingdienst laat zijn bezwaar tegen de cross-collateral verrekening van buitenlandse belasting met VPB en IB varen. Hierdoor kan zowel de rechtspersoon (mits VPB-plichtig) als de artiest of sporter zelf de verrekening toepassen. Dit is geen verruiming maar ligt in het verlengde van de uitspraken van de Hoge Raad van 7 februari 2007.

e. Een compensatieregeling eenzijdig van toepassing laten zijn voor alle landen: Nederland kan dit toestaan aan artiesten en sporters met buitenlandse bronbelasting. Hierdoor zijn geen voortwentelingsbeschikkingen meer nodig en kunnen er geen stuwmeren aan onverrekenende buitenlandse belasting meer ontstaan. De staatssecretaris van Financiën

heeft onlangs om hem moverende redenen het Golfstaten-besluit uitgevaardigd, waarmee werknemers van de Golfstaten in Nederland vrijstelling van belasting krijgen, zelfs als er niets is betaald in die Golfstaten.<sup>22</sup> Eerder was er ook al zo'n besluit voor directeuren en commissarissen.<sup>23</sup> Beide besluiten zijn veel ruimhartiger en kostbaarder dan aan de Nederlandse artiesten en sporters voor alle landen de compensatieregeling te geven.

f. Verrekening als voorheffing: als Nederland het echt goed voorheeft met zijn eigen artiesten en sporters staat het verrekening van de buitenlandse belasting toe als een verrekenbare voorheffing, zoals met de loonbelasting en dividendbelasting gebeurt. Dan speelt ook het probleem van het wegvallen van de heffingskortingen niet meer en hoeft geen enkele Nederlandse artiest of sporter meer last te hebben van (gedeeltelijke) dubbele belastingheffing.

## Uitgeleide

We zijn inmiddels elf jaar na de afschaffing van de Nederlandse belastingheffing voor buitenlandse artiesten en sporters uit verdragslanden. Wanneer gaan andersom onze eigen artiesten en sporters verlost worden van de problemen die zij ondervinden met de bronheffing in de landen van hun optredens? Het is niet fair als de staatssecretaris van Financiën zich verstopt door te suggereren dat met art. 17, lid 3 in een belastingverdrag bereikt zou worden wat in de NFV is afgesproken. Er is meer eerlijkheid en durf nodig om de problemen te verhelpen en die hoeven echt niet zo veel te kosten als de staatssecretaris al met de besluiten voor werknemers in de Golfstaten en voor directeuren en commissarissen uitgeeft. Op korte termijn kan de compensatieregeling voor alle landen, of beter nog, het verrekenen van de buitenlandse belasting als voorheffing de Nederlandse artiesten en sporters goed helpen, die dan alleen nog voor de belastingbewijzen moeten zorgen. En vervolgens kan Nederland in zijn eigen belang werk maken van het weglaten dan wel slechts beperkt opnemen van art. 17 in nieuwe belastingverdragen, want dan hoeft de verrekening van de buitenlandse belasting in Nederland steeds minder te kosten.

De Nederlandse artiesten en sporters met optredens in het buitenland zijn die durf ruimschoots waard en de fiscale regels zouden hiermee het internationale cultuur- en sportbeleid van de Nederlandse overheid gaan ondersteunen.

19 De Amerikaanse Model Income Tax Convention kent sinds 2016 een minimumdrempel van \$ 30.000 per persoon per jaar.

20 Zie voor een uitgebreide uitleg van deze mogelijkheden: D. Moleenaar, 'Kansen voor Nederlandse artiesten en sporters met de 2014 Update OESO-Modelverdrag', *WFR* 2014/7070, p. 1344, en D. Moleenaar, 'Recente ontwikkelingen in het OECD-Modelverdrag: Sporters en Artiesten', *TFO* 2015/141.3.

21 Waarom bestaat dat vreemde onderscheid tussen IB en PVV eigenlijk nog? Inmiddels is de AOW-premie allang niet meer kostendekkend en wordt een groot deel van de AOW-uitkeringen al uit de gewone

begroting betaald. Hetzelfde geldt voor de AWBZ. In verschillende recente publicaties staat dat met de komst van de 'tweetaks' van kabinet-Rutte III deze fiscalisering goed mogelijk wordt.

22 Besluit van 7 september 2017, nr. IZV 2017-000015971, *NTFR* 2017/2345. Het besluit heeft zelfs terugwerkende kracht tot 1 januari 2015 en dat zou artiesten en sporters ook goed kunnen helpen.

23 Resolutie van 11 juli 1994, nr. IFZ 94/779.