

# ECLI:NL:GHAMS:2007:AZ7347

Instantie	Gerechtshof Amsterdam
Datum uitspraak	22-01-2007
Datum publicatie	08-02-2007
Zaaknummer	06/00016
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Belanghebbende woont in Nederland en is als piloot in dienst bij een Duitse vliegtuigmaatschappij. Duitsland heft enkel belasting over het loon voor zover genoten voor vluchten boven Duits grondgebied. Nederland heeft geen recht te heffen over het loon genoten voor vluchten buiten Duits grondgebied. Het woord "zolang" in art. 10, derde lid, van het Verdrag met Duitsland heeft de betekenis "indien".
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2007/25.12 met annotatie van Redactie NTFR 2007/983 met annotatie van mr. drs. B.B.A. de Kroon LLM

## Uitspraak

GERECHTSHOF AMSTERDAM

Kenmerk: 06/00016

uitspraak van de tweede meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

de inspecteur van de Belastingdienst Holland-Midden, kantoor P,  
de inspecteur,

tegen de uitspraak in de zaak no. AWB 05/0544 van de rechtbank Haarlem van 29 november 2005, in het geding tussen

X te Y, belanghebbende,  
gemachtigde mw. mr. A (A Belastingadviseurs te Y)

en

de inspecteur.

### 1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. De inspecteur heeft met dagtekening 1 juli 2004 aan belanghebbende voor het jaar 2001 een navorderingsaanslag opgelegd in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen, welke was berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van nihil en waarbij verliezen uit voorgaande jaren bij beschikking zijn verrekend tot een bedrag van 25.839. Voorts heeft de inspecteur op 1 juli 2004 een

beschikking, als bedoeld in artikel 11, eerste lid, van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 (hierna: Bvdb 2001), uitgereikt waarbij het naar het volgende jaar (2002) over te brengen gezamenlijke bedrag aan vrij te stellen buitenlands inkomen uit werk en woning (het tellerinkomen) is vastgesteld op een bedrag van 16.449.

1.2. Na daartegen gemaakt bezwaar heeft de inspecteur bij uitspraak van 13 januari 2005 de navorderingsaanslag en de beschikking ongewijzigd gehandhaafd. Bij de bestreden uitspraak heeft de rechtbank het door belanghebbende ingestelde beroep gegrond verklaard, de uitspraak op bezwaar vernietigd en het op de voet van artikel 11, eerste lid, van het Bvdb 2001 naar het jaar 2002 over te brengen bedrag aan vrij te stellen buitenlands inkomen vastgesteld op 29.847. De inspecteur heeft op 6 januari 2006 hoger beroep ingesteld tegen de uitspraak van de rechtbank.

1.3. De gemachtigde heeft een verweerschrift ingediend.

1.4. Ter zitting van 29 mei 2006 heeft het Hof de hoger beroepen in de zaken met nummers 06/00016 en 06/00017 behandeld. Daarbij zijn verschenen en gehoord belanghebbende en A. De inspecteur werd vertegenwoordigd door B.

## 2. Overwegingen

### 2.1. De feiten

Het Hof verwijst naar de feiten zoals die door de rechtbank zijn vastgesteld.

### 2.2. Het geschil

In geschil is of Nederland, gelet op het bepaalde in art. 10, derde lid, tweede volzin, van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Bondsrepubliek Duitsland tot het vermijden van dubbele belasting op het gebied van belastingen van het inkomen en van het vermogen alsmede van verscheidene andere belastingen en tot het regelen van andere aangelegenheden op belastinggebied van 16 juni 1959 (hierna: het Verdrag), recht tot belastingheffing heeft op de inkomsten voor zover deze niet in Duitsland zijn belast.

### 2.3. Het oordeel van de rechtbank

De rechtbank heeft geoordeeld dat Duitsland op grond van het eerste lid van artikel 10 van het Verdrag het recht tot belastingheffing heeft over de door belanghebbende genoten inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid en dat nu Nederland het gehele bedrag van die inkomsten in de grondslag voor de heffing van inkomstenbelasting heeft betrokken het gehele bedrag van deze inkomsten moet worden meegenomen in de berekening van de in mindering te brengen belasting conform artikel 20, derde lid, van het Verdrag. Daarbij heeft de rechtbank overwogen dat het woord "Zolang", als opgenomen in de laatste volzin van artikel 10, derde lid, van het Verdrag niet dient te worden opgevat als "voor zover". De tekst van het derde lid van artikel 20 bevat zo oordeelde de rechtbank in dezen geen beperking van het bedrag aan buitenlands inkomen waarmee rekening wordt gehouden bij de berekening van de vermindering ter voorkoming van dubbele belasting. In dat verband dient rekening te worden gehouden met inkomsten waarover Duitsland het heffingsrecht heeft en niet met het bedrag waarover om welke interne reden dan ook in feite is of wordt geheven.

### 2.4. Standpunten van partijen

Voor de standpunten van partijen wordt verwezen naar de stukken van het geding.

Ter zitting heeft de inspecteur daaraan nog het volgende toegevoegd.

Ook op het ministerie van Financiën zijn ze er nog niet helemaal uit wat deze kwestie betreft. Ze willen nog een oordeel van het Hof en hebben daarom het verzoek om sprongcassatie afgewezen. De kennisgroep is van mening dat belanghebbende recht heeft op aftrek voor zover Duitsland zijn inkomsten in de heffing betreft. Deze opvatting hebben ze via de beeldkrant van de Belastingdienst verspreid. Als bij een beroepsgroep plotseling een deel van het inkomen geheel buiten de heffing blijft, krijg je belastingconcurrentie. Ik neem het standpunt in dat het inkomen uur voor uur wordt belast. Als belanghebbende het Duitse luchtruim verlaat, wordt zijn inkomen aldaar niet meer belast.

Ik trek mijn subsidiaire stelling in.

Ter zitting heeft de gemachtigde daaraan nog het volgende toegevoegd.

Met ingang van 2007 is deze discussie uit de wereld. Duitsland gaat dan over het gehele inkomen heffen. Deze problematiek speelt niet in de verdragen van Duitsland met Oostenrijk, Zwitserland en Groot-Brittannië. Het is aan het Hof om een oordeel over de bedoeling van de verdragsluitende partijen te geven. Er zijn in Nederland circa vijftig belastingplichtigen waarbij dit speelt.

Een andere inspecteur gaf me tijdens een gesprek in de bezwaarfase nog gelijk. Ik heb hem er toen op gewezen dat andere inspecteurs een andere visie hadden. Ik wil het stuk van de kennisgroep wel inzien.

Mijn subsidiaire standpunt laat ik vallen.

Partijen hebben ter zitting nog aangegeven dat uitsluitend de doorschuifbeschikking in geschil is en dat de rechtbank de feiten overigens juist heeft vastgesteld. Voorts zijn partijen het erover eens dat het vermelde bedrag van het per ultimo 2001 onverrekenende verlies niet 46.491 maar 46.591 is.

## 2.5. Relevante bepalingen

Artikel 10 (tekst 2001) van het Verdrag luidt, voor zover hier van belang, als volgt:

"1. Indien een natuurlijk persoon met woonplaats in een van de Staten inkomsten verkrijgt uit niet-zelfstandige arbeid, heeft de andere Staat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten, indien de arbeid in de andere Staat wordt uitgeoefend.

2. (.....)

3. Indien een natuurlijk persoon voortdurend of overwegend aan boord van schepen of luchtvaartuigen van een scheepvaart- of luchtvaartonderneming diensten verricht, wordt de arbeid geacht te zijn uitgeoefend in de Staat, waar de plaats van de leiding van de onderneming zich bevindt. Zolang deze Staat de inkomsten uit zodanige arbeid niet belast, heeft de woonstaat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten."

Artikel 20 van het Verdrag (tekst 2001) luidt als volgt:

"1. Indien de woonstaat ingevolge de voorgaande artikelen het recht tot belastingheffing voor inkomsten of vermogensbestanddelen heeft, mag, onverminderd het bepaalde in artikel 13, tweede lid, en artikel 14, derde lid, tweede zin, de andere Staat deze inkomsten of vermogensbestanddelen niet belasten.

2. (...)

3. Indien Nederland de woonstaat is, is het bevoegd, ook die inkomsten en vermogensbestanddelen in de grondslag, waarnaar de belastingen worden geheven, te begrijpen, waarvoor de Bondsrepubliek Duitsland ingevolge de voorgaande artikelen een recht tot belastingheffing heeft; Nederland zal evenwel, onder voorbehoud van zijn nationale voorschriften voor de vermijding van dubbele belasting betreffende de verliescompensatie, op de berekende belasting dat deel van de belasting in mindering brengen, dat behoort bij de inkomsten of vermogensbestanddelen, waarvoor ingevolge de artikelen 4, 5, 6, 7, 8, tweede

lid, de artikelen 9, 10, eerste lid, de artikelen 11, 12, tweede en derde lid, artikel 13, vijfde lid, artikel 14, tweede lid, artikel 15, vierde lid, en artikel 19, eerste lid, de Bondsrepubliek Duitsland het recht tot belastingheffing heeft. De in mindering te brengen belasting wordt berekend naar de verhouding, waarin de inkomensbestanddelen of het gedeelte van het vermogen, waarvoor ingevolge de in de vorige zin genoemde artikelen de Bondsrepubliek Duitsland het recht tot belastingheffing heeft, staan tot alle inkomensbestanddelen of het gehele vermogen.”

Artikel 11, eerste lid, van het Bvdb 2001 (tekst 2001) bepaalt het volgende:

“Een bedrag aan in een jaar vrij te stellen buitenlands inkomen uit werk en woning - per Mogendheid berekend met inachtneming van de verrekening volgens artikel 12 - dat door de toepassing van artikel 10, derde lid, niet leidt tot een vermindering van belasting over dat jaar, wordt overgebracht naar het volgend jaar. Deze overbrenging vindt alleen plaats indien het naar het volgend jaar over te brengen buitenlands inkomen uit werk en woning door de inspecteur is vastgesteld bij voor bezwaar vatbare beschikking.”

## 2.6. Overwegingen

2.6.1. Het nog tussen partijen bestaande geschil spitst zich in wezen toe op de vraag welke betekenis dient te worden toegekend aan het woord “Zolang” als opgenomen in de laatste volzin van artikel 10, derde lid, van het Verdrag. Naar het oordeel van het Hof dient aan dit woord in deze context een betekenis te worden toegekend die gelijk van aard is als die van het woord “indien”. De rechtbank heeft in zoverre een juist oordeel gegeven. Nu het Hof zich tevens aansluit bij de overige door de rechtbank gebezigde gronden, komt het tot het oordeel dat de uitspraak van de rechtbank dient te worden bevestigd.

2.6.2. Het Hof acht termen aanwezig voor een veroordeling - op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht - van de inspecteur in de kosten van het geding in hoger beroep aan de zijde van belanghebbende. Gelet op het Besluit proceskosten bestuursrecht en op de samenhang tussen de zaken met nummers 06/00016 en 06/00017 worden de kosten van deze procedure gesteld op 322, zijnde de helft van  $322 \times 2$  (voor proceshandelingen)  $\times 1$  (voor het gewicht van de zaak).

## 2.7. Slotsom

De slotsom is dat het hoger beroep ongegrond is en dat de uitspraak van de rechtbank dient te worden bevestigd.

## 3. De beslissing

Het Hof:

- bevestigt de uitspraak van de rechtbank, en
- veroordeelt de inspecteur in de kosten van het geding in hoger beroep aan de zijde van belanghebbende tot een bedrag van 322 en wijst de Staat aan dit bedrag aan belanghebbende te betalen.

Van de Staat zal een griffierecht van 422 worden geheven.

Aldus vastgesteld door mrs. J.P.A. Boersma, voorzitter, D.B. Bijl en E.M. Vrouwenvelder, leden van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. J. Couperus als griffier. De beslissing is op 22 januari 2007 in het openbaar uitgesproken.

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH Den Haag. Daarbij moet het volgende in acht 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 beroep in cassatie is gericht;
  - d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad.

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.