

ECLI:NL:RBBRE:2012:BW8981

Instantie	Rechtbank Breda
Datum uitspraak	12-04-2012
Datum publicatie	13-07-2012
Zaaknummer	10/3077
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	In het kader van zijn dienstbetrekking bij een in Nederland gevestigde onderneming is belanghebbende geheel 2007 met behoud van salaris werkzaam geweest bij een instituut voor management en ontwikkeling in Zwitserland. 1) Woonplaats artikel 4 AWR: Zwitserland. Dienstbetrekking en in Nederland woonachtige kinderen leiden niet tot een dusdanige band met Nederland dat sprake was van een woonplaats alhier. 2) Geen heffingsrecht ter zake van reguliere salaris en afrekening vakantiedagen. Vanwege de onzekerheid van terugkeer naar Nederland, kan niet worden gesteld dat belanghebbende zijn dienstbetrekking "gewoonlijk" uitoefende op het grondgebied van Nederland. 3) Performance bonus vormt géén ontslagvergoeding maar een extra beloning voor de verrichte werkzaamheden bij het instituut in Zwitserland. 4) Artikel 7 van de Overeenkomst Sociale zekerheid vereist niet dat de uitgezonden werknemer bij het einde van de uitzending terugkeert of de intentie heeft terug te keren naar het land waarin de uitzendende vennootschap is gevestigd. Belanghebbende is derhalve premieplichtig gebleven in Nederland.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2012/1803 Vp-bulletin 2012/42 met annotatie van Kluwer V-N 2012/57.15 met annotatie van Redactie NTFR 2012/2146 met annotatie van drs. J.R. Schaap

Uitspraak

RECHTBANK BREDA

Sector bestuursrecht, meervoudige belastingkamer

Procedurenummer: AWB 10/3077

Uitspraakdatum: 12 april 2012

Uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding tussen

[belanghebbende], wonende te [plaats] (Frankrijk),
belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Limburg, kantoor Heerlen,
de inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. De inspecteur heeft aan belanghebbende voor het jaar 2007 met dagtekening 3 juli 2009 een aanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen opgelegd met aanslagnummer: [nummer].H.76. Belanghebbende heeft daartegen op 12 augustus 2009 bezwaar aangetekend. De inspecteur heeft bij de uitspraak op bezwaar van 12 juni 2010 het belastbaar inkomen uit werk en woning vastgesteld op 2.972.981, premies volksverzekeringen berekend op een bedrag van 9.694 en loonheffing in aanmerking genomen tot een bedrag van 1.538.037.

1.2. Belanghebbende heeft daartegen bij brief van 23 juli 2012, ontvangen door de rechtbank op 27 juli 2012, beroep ingesteld tegen deze uitspraak op bezwaar. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van belanghebbende een griffierecht geheven van 41.

1.3. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.4. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 1 maart 2012 te Breda. Aldaar zijn verschenen en gehoord, de gemachtigden van belanghebbende, [gemachtigden] beide verbonden aan PricewaterhouseCoopers Belastingadviseurs N.V. te Amsterdam alsmede namens de inspecteur, [gemachtigden]. Ter zitting is als getuige gehoord, [getuige] (hierna: de getuige).

Van het ter zitting verhandelde is een proces-verbaal opgemaakt, waarin het getuigenverhoor is opgenomen en waarvan een afschrift gelijktijdig met deze uitspraak aan partijen is verzonden.

2. Feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting staat het volgende vast:

2.1. Belanghebbende heeft de Franse nationaliteit. Belanghebbende is in 2003 in dienst getreden bij [onderneming A] B.V. (hierna: [onderneming A]) als [functie] met standplaats [plaats X]. In het kader van deze dienstbetrekking is belanghebbende met zijn echtgenote en kinderen in 2003 verhuisd van Frankrijk naar Nederland.

2.2. Belanghebbende en zijn echtgenote zijn in 2004 duurzaam gescheiden gaan leven. De echtgenote en kinderen zijn blijven wonen in de (voormalige) echtelijke woning, gelegen aan de [adres] te [plaats Y]. Belanghebbende heeft een gemeubileerde huurwoning in [plaats Z] betrokken. Het huwelijk is in oktober 2007 ontbonden.

2.3. In het licht van een geplande overname van [onderneming B] door [onderneming A] was het de bedoeling dat belanghebbende eind 2007 zou vertrekken naar Singapore om daar [functie] te worden. Belanghebbende zou in die functie onder meer verantwoordelijk zijn voor de fabrieken en de logistiek aldaar. In verband met dit voornemen is voor belanghebbendes oude functie bij [onderneming A] te [plaats X] in juni 2006 een vervanger aangesteld. Uiteindelijk is de functie in Azië niet vrijgekomen.

2.4. Op 21 december 2006 is [onderneming A] met belanghebbende overeengekomen dat belanghebbende zich voor de duur van één jaar, eindigend uiterlijk op 31 december 2007, voor [onderneming A] zou gaan inzetten op het gebied van onderwijs en onderzoek bij het [instituut] te [plaats] in Zwitserland (hierna: [instituut]). Belanghebbende kreeg een vergoeding voor de kosten van verhuizing en vertrek naar Zwitserland van 3.500. Indien [onderneming A] belanghebbende na 31 december 2007 geen gepaste functie zou kunnen aanbieden, zou aan hem een severance package worden betaald van 250.000.

2.5. Eind 2006 heeft belanghebbende zijn huurwoning in [plaats Z] verlaten en is hij vertrokken naar een gehuurde en gemeubileerde woonruimte in Zwitserland. Belanghebbende is op [datum] 2007 uitgeschreven uit de Gemeentelijke Basisadministratie van [plaats Z].

2.6. Belanghebbende heeft in de periode van 1 januari 2007 tot en met 31 december 2007 uitsluitend werkzaamheden verricht bij het [instituut] in Zwitserland, onder meer ook voor zijn werkgever [onderneming A]. De werkzaamheden en aanwezigheid van belanghebbende bij het [instituut] boden voor [onderneming A] een relatief goedkope toegang tot een gerenommeerd opleidingsinstituut. Belanghebbende heeft bij het [instituut] met gebruikmaking van zijn kennis, kunde en netwerk, een [programma] opgezet voor de zogenoemde high potentials van [onderneming A]. Ongeveer 10 à 15 senior executives van [onderneming A] zijn naar het [instituut] geweest voor het volgen van dit programma.

2.7. De dienstbetrekking tussen belanghebbende en [onderneming A] is in de periode van 1 januari 2007 tot en met 31 december 2007 in stand gebleven. De functie van belanghebbende bij [onderneming A] is veranderd en wel in die zin dat hij in deze periode niet langer de functie had van [functie] te [plaats X] maar onder meer voor [onderneming A] werkzaamheden verrichtte bij het [instituut] te Zwitserland.

2.8. Vanwege de overname van [onderneming A] door [onderneming C] is belanghebbende na afloop van de werkzaamheden bij het [instituut], met ingang van januari 2008, een dienstbetrekking aangegaan met een in Frankrijk gevestigde werkgever en heeft hij een woning in Frankrijk gekocht en betrokken.

2.9. De inspecteur heeft positief beslist op het verzoek om toepassing van de 30%-regeling. Belanghebbende heeft in 2007 de onderstaande vergoedingen van [onderneming A] ontvangen (na toepassing van de 30%-regeling):

- Regulier salaris 2007 213.058
- Aandelenoptierechten 2007 1.426.832
- Afrekening vakantiedagen 2007 35.035
- Bonus 2006 79.617
- Performance bonus 2007 315.000

3. Geschil

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

1. Was de fiscale woonplaats van belanghebbende in 2007 gelegen in Nederland of Zwitserland?
2. Komt het heffingsrecht ter zake van het reguliere salaris over 2007 en de afrekening van vakantiedagen over 2007 toe aan Nederland?
3. Vormt de performance bonus loon uit tegenwoordige dan wel vroegere dienstbetrekking?
4. Is belanghebbende verplicht verzekerd voor de volksverzekeringen?

Volgens belanghebbende was zijn fiscale woonplaats in 2007 gelegen in Zwitserland en is de performance bonus een inkomst uit tegenwoordige dienstbetrekking. Volgens de inspecteur was belanghebbendes woonplaats in 2007 gelegen in Nederland en is de performance bonus een inkomst uit vroegere dienstbetrekking. Belanghebbende beantwoordt de overige vragen ontkennend. De inspecteur is de tegenovergestelde mening toegedaan.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden die daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken en het verhandelde ter zitting.

3.3. Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de uitspraak op bezwaar en vermindering van de aanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 1.506.449 (het totaal van de aandelenoptierechten en de bonus van 2006). De inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

4. Beoordeling van het geschil

1) Was de fiscale woonplaats van belanghebbende in 2007 gelegen in Nederland of Zwitserland?

4.1. Artikel 4 AWR bepaalt dat waar iemand woont naar de omstandigheden wordt beoordeeld. Vaststaat dat belanghebbende met ingang van 2007 geen woning meer had in Nederland. Hij had immers de gemeubileerde huurwoning in [plaats Z] opgezegd en ontruimd. De banden van belanghebbende met Nederland bestonden toen nog uit (1) zijn dienstbetrekking bij [onderneming A] en zijn wens om na afloop van het jaar zijn werkzaamheden bij [onderneming A], al dan niet in Azië, voort te zetten en (2) zijn kinderen die bij zijn ex-echtgenote woonden. Andere omstandigheden die zouden kunnen wijzen op een woonplaats in Nederland heeft de inspecteur niet gesteld en zijn ook niet gebleken. Belanghebbende beschikte vanaf 2007 over een gemeubileerde woonruimte in Zwitserland en had de intentie daar een jaar te blijven. Naar het oordeel van de rechtbank was de band van belanghebbende met Nederland in 2007 niet meer zodanig dat sprake was van een woonplaats alhier maar was hij in dat jaar inwoner van Zwitserland.

2) Komt het heffingsrecht ter zake van het reguliere salaris en de afrekening van vakantiedagen toe aan Nederland?

4.2.1. Artikel 6, eerste lid, van het Verdrag tussen Nederland en Zwitserland bepaalt:

[Inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid en pensioenen]

1) Onverminderd het bepaalde in de artikelen 7 en 8, zijn de inkomsten voortvloeiende uit op voordeel gerichte niet-zelfstandige werkzaamheid slechts belastbaar in de Staat op welks grondgebied de persoonlijke werkzaamheid wordt uitgeoefend waaruit deze inkomsten voortvloeien.

4.2.2. Aangezien belanghebbende in 2007 uitsluitend werkzaamheden heeft verricht voor [onderneming A] in Zwitserland, zijn het reguliere salaris en de afrekening van vakantiedagen op grond van artikel 6, eerste lid, van het Verdrag belastbaar in Zwitserland.

4.2.3. Artikel 6, tweede lid, van het Verdrag luidt:

2) Nochtans zal een persoon die zijn betrekking gewoonlijk uitoefent in één van de beide Staten en uit dien hoofde slechts voorbijgaand verblijft op het grondgebied van de andere Staat, daar te lande zijn vrijgesteld van de belasting op de inkomsten uit zijn arbeid, zelfs van inhouding bij de bron, indien hij zijn op voordeel gerichte werkzaamheid uitoefent voor rekening van een werkgever die zijn woonplaats niet in deze (laatstbedoelde) Staat heeft. In dat geval behoort het recht tot belastingheffing toe aan de Staat waar die persoon zijn betrekking gewoonlijk uitoefent.

4.2.4. De uitzondering van het tweede lid van voornoemd artikel is naar het oordeel van de rechtbank niet van toepassing. Wel is aannemelijk dat belanghebbende de intentie had slechts voorbijgaand, namelijk voor een jaar, in Zwitserland te blijven. Belanghebbende had, echter, zoals overwogen in onderdeel 4.1. van deze uitspraak, wel de intentie tot voortzetting van zijn werkzaamheden bij [onderneming A] daarna maar niet zonder meer tot voortzetting van die dienstbetrekking in Nederland. Hij is ook feitelijk na afloop van 2007 niet naar Nederland teruggekeerd. De rechtbank acht hierbij nog van belang dat de functie die belanghebbende in het kader van de dienstbetrekking bij [onderneming A] vervulde voorafgaand aan zijn vertrek naar Zwitserland is gewijzigd. Aanvankelijk bekleedde hij de functie van [functie]. In 2007 werd dat een functie in het kader van de ontwikkeling van personeel van [onderneming A]. Deze wijziging in functie is gepaard gegaan met de verhuizing naar Zwitserland. In de afspraken met [onderneming A] is bovendien uitdrukkelijk voorzien in de mogelijkheid dat belanghebbende zijn werkzaamheden bij [onderneming A] na 2007 niet zou voortzetten. Dit een en ander, in onderling verband gezien, leidt de rechtbank tot het oordeel dat het begin 2007 al zo onzeker was of belanghebbende ooit zou terugkeren naar Nederland, dat er toen al geen sprake meer van was dat belanghebbende zijn dienstbetrekking "gewoonlijk" uitoefende op het grondgebied van Nederland.

4.2.5. Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen, komt het heffingsrecht ter zake van het reguliere salaris en de afrekening van de vakantiedagen van 2007 niet toe aan Nederland en dient de tweede in geschil zijnde vraag ontkennend te worden beantwoord.

3) Vormt de performance bonus loon uit tegenwoordige of vroegere dienstbetrekking?

4.3.1. Volgens de inspecteur vormt de performance bonus een ontslagvergoeding die toerekenbaar is aan werkzaamheden die belanghebbende vóór 2007 in Nederland voor [onderneming A] heeft verricht. De inspecteur stelt daarmee dat sprake is van loon uit vroegere arbeid dat belastbaar is in 2007 in Nederland.

4.3.2. Gelet hetgeen de getuige ter zake geloofwaardig en onbestreden heeft verklaard, acht de rechtbank aannemelijk dat belanghebbendes werkzaamheden bij het [instituut] voor [onderneming A] voordeel hebben opgeleverd en de performance bonus was bedoeld als extra vergoeding hiervoor. Dit voordeel was gelegen in een kostenbesparing voor het volgen van het door belanghebbende opgestelde opleidingsprogramma bij het [instituut] door de senior executives van [onderneming A]. De rechtbank is van oordeel dat de in 2007 betaalde performance bonus géén ontslagvergoeding vormt maar een extra beloning is voor de in 2007 verrichte werkzaamheden bij het [instituut] in Zwitserland. Aldus is sprake van inkomen uit tegenwoordige dienstbetrekking. Gelet op hetgeen is overwogen in onderdelen 4.2.3 tot en met 4.2.5 van deze uitspraak, komt het heffingsrecht ter zake van de performance bonus niet toe aan Nederland.

Conclusie

4.4. Op grond van hetgeen hiervoor is overwogen, heeft Nederland geen heffingsrecht ten aanzien van het reguliere salaris, de afrekening vakantiedagen en de performance bonus.

Dit betekent dat de voornoemde onderdelen ten onrechte zijn opgenomen in het belastbaar inkomen uit werk en woning. Niet in geschil is dat het in Nederland belastbare loon dan enkel bestaat uit de aandelenopties 2007 en de bonus 2006 zodat het belastbaar inkomen uit werk en woning dient te worden verminderd tot 1.506.449.

4) Is belanghebbende verplicht verzekerd voor de premies volksverzekeringen?

4.5.1. Tussen partijen is niet in geschil dat de Overeenkomst inzake sociale zekerheid tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Zwitserse Bondsraad van 1 juli 1971 (hierna: de Overeenkomst Sociale Zekerheid) van toepassing is.

In artikel 6, eerste lid van de Overeenkomst Sociale Zekerheid is bepaald:

Behoudens de overige bepalingen van deze titel zijn de onderdanen van de Overeenkomstsluitende partijen, die beroepsarbeid verrichten, onderworpen aan de wettelijke regelingen van de partij op het grondgebied waarvan zij hun arbeid verrichten, zelfs indien zij op het grondgebied van de andere partij wonen.

Artikel 7 eerste lid aanhef, onderdeel a en tweede lid van de Overeenkomst Sociale Zekerheid luiden als volgt:

1. Op het beginsel, neergelegd in artikel 6, eerste lid, gelden de volgende uitzonderingen:

a) Op werknemers van een onderneming welke gevestigd is op het grondgebied van een der Overeenkomstsluitende partijen, die tijdelijk naar het grondgebied van de andere partij worden uitgezonden teneinde aldaar arbeid te verrichten, blijft gedurende 24 maanden de wettelijke regeling van de eerste partij van toepassing, alsof zij werkzaam waren op de plaats waar de onderneming, welke hen uitzendt, gevestigd is.

Indien de uitzending langer duurt, kan bij wijze van uitzondering de wettelijke regeling van eerstgenoemde partij van toepassing blijven gedurende een in onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten van beide partijen overeen te komen tijdvak.

()

2. De bepalingen van het eerste lid van dit artikel zijn van toepassing op alle werknemers, ongeacht hun nationaliteit.”

4.5.2. Vaststaat dat belanghebbende slechts tijdelijk- namelijk voor een jaar - door [onderneming A] naar Zwitserland was uitgezonden. Voor toepassing van de uitzonderingsbepaling van artikel 7 van de Overeenkomst Sociale zekerheid is niet vereist dat de uitgezonden werknemer bij het einde van de uitzending terugkeert of de intentie heeft terug te keren naar het land waarin de uitzendende vennootschap is gevestigd. Belanghebbende valt dus naar de letter van de regeling onder deze uitzonderingsbepaling en de rechtbank is van oordeel dat dat ook past bij de intentie van de bepaling die blijkbaar een praktische oplossing beoogt te geven voor situaties van tijdelijk uitgezonden werknemers als belanghebbende. Belanghebbende is derhalve in 2007 premieplichtig gebleven in Nederland.

4.5.3. De derde geschilvraag dient bevestigend te worden beantwoord.

4.6. Gelet op het vorenstaande dient het beroep gegrond te worden verklaard.

5. Proceskosten

5.1. De rechtbank vindt aanleiding de inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op 874 (1 punt voor het indienen van het beroepschrift en 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van 437 en een wegingsfactor 1).

5.2. Belanghebbende komt niet in aanmerking voor vergoeding van de kosten van de bezwaarfase aangezien zij niet vóór de uitspraak op bezwaar hierom heeft verzocht (artikel 7:15, derde lid, van de Awb).

6. Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vermindert de aanslag inkomstenbelasting en premies volksverzekeringen tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 1.506.449 met verrekening van loonheffing tot een bedrag van 1.538.037 en handhaaft de overige elementen van de aanslag;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van 874;
- gelast dat de inspecteur het door belanghebbende betaalde griffierecht van 41 aan deze vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan op 12 april 2012 door mr. C.A.F.M. Stassen, voorzitter, mr. A.F.M.Q. Beukers-van Dooren en mr. W. Brouwer, rechters, en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken in tegenwoordigheid van mr. M.C.W. Hermus, griffier.

De griffier, De voorzitter,

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op: 26 april 2012

Aan deze uitspraak hoeft eerst uitvoering te worden gegeven als de uitspraak onherroepelijk is geworden. De uitspraak is onherroepelijk als niet binnen zes weken na verzending van de uitspraak een rechtsmiddel is aangewend of onherroepelijk op het aangewende rechtsmiddel is beslist (artikel 27h, vijfde lid en artikel 28, zevende lid AWR).

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te s-Hertogenbosch (belastingkamer), Postbus 70583, 5201 CZ s-Hertogenbosch.

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.