

WFR 2023/229

Artiesten en sporters niet in het verdrag met België

“The best illusions that we make are the ones that we don't fake” - The Good Lie, Warhaus (2016)

Dick Molenaar, datum 28-08-2023

Datum	28-08-2023
Auteur	Dick Molenaar ^[1]
JCDI	JCDI:ADS712019:1
Vakgebied(en)	Internationaal belastingrecht / Heffingsbevoegdheid Internationaal belastingrecht / Belastingverdragen

In het nieuwe belastingverdrag met België staat géén artikel 17 voor artiesten en sporters. Dat is heel mooi en goed, maar het wordt in de vakliteratuur nergens besproken, want het artikel staat immers niet in het belastingverdrag. Als het er niet is, wordt er ook niet over gepraat. Dat is echter veel te weinig eer voor de grote stap die België en Nederland samen hebben gezet, dus daarom gaat deze column er juist wel over.

Op de website van het Ministerie van Financiën staat dat hiermee administratieve lasten worden voorkomen. Artiesten en sporters betalen onder het nieuwe verdrag slechts belasting in het land waar zij wonen. Dat is een goede zaak, maar het is slechts het halve verhaal, want er wordt ook dubbele belastingheffing voorkomen voor Nederlandse artiesten en sporters die in België optreden en wedstrijden spelen. Andersom was dat probleem in 2007 al verholpen door de eenzijdige afschaffing voor buitenlandse artiesten en sporters (uit verdragslanden) in Nederland met de art. 5a en 5b Wet LB, maar dit had geen wederkerigheid in de Belgische wet. Gelukkig waren de scherpe kanten in het oude belastingverdrag met België wel weggenomen door de vrijstelling voor meer dan 30% gesubsidieerde artiesten en sporters (art. 17 lid 3 Belastingverdrag 2001) en door de compensatieregeling voor Belgische belasting in Nederland (art. 27 Belastingverdrag 2001). Maar Nederlandse artiesten en sporters met een vennootschap die in België gaan werken lopen toch nog tegen gedeeltelijke dubbele heffing aan: 18% bedrijfsvoorheffing over de volledige gage in België en slechts voorkoming voor de fiscale winst tegen de vennootschapsbelasting in Nederland. Dit komt door de stugge uitspraken van HR 24 september 2021, *BNB 2022/7* (over een DJ) en HR 8 juli 2022, *V-N 2022/37.9* (over een cellist). Dus lastig voor DJ's op Tomorrowland, cabaretiërs en musicals in de Belgische theaters en golfers en tennissers in Belgische toernooien met goed prijzengeld.

Geen artikel 17 in dit nieuwe belastingverdrag klinkt logisch, maar is het niet, want in de meeste verdragen is artikel 17 OESO Modelverdrag wel opgenomen. Daarmee mag het werkland belasting heffen van artiesten en sporters uit het andere land, zonder de uitzonderingen van artikel 7 voor zelfstandigen (vaste inrichting) en van art. 15 lid 2 voor werknemers (tijdelijk werken voor werkgever in het andere land). Het werkland heeft dus altijd het recht om de inkomsten van artiesten en sporters uit het andere land te belasten, zelfs ongeacht aan wie wordt betaald (art. 17 lid 2 OESO MV). Daarmee is er geen ontkomen aan belastingheffing in het werkland. Het woonland zal vervolgens verrekening van die bronbelasting moeten geven om dubbele heffing te voorkomen (zie art. 23 én § 12 van het commentaar op art. 17 OESO MV), maar dat gaat vaak mis.

Dat komt onder meer door het gebrek aan kostenaf trek in het werkland en door ontbrekende of op verkeerde naam gestelde belastingbewijzen. Bij elkaar zorgt artikel 17 voor hoge administratie- en advieskosten.

Tussen 2010 en 2014 heeft de OESO overwogen om artikel 17 uit het Modelverdrag te schrappen, maar uiteindelijk besloten om het toch te houden. Daarvoor gaf het in 2014 drie redenen:

Link: <https://new.navigator.nl/document/id11c37fea8d4d4a6badc5f236583685c2>

Alle (auteurs-)rechten op dit document berusten bij Wolters Kluwer Nederland B.V. of haar licentiegevers en worden uitdrukkelijk voorbehouden. Dit document is gegenereerd op 08.09.2023. Kijk voor meer informatie over de diensten van Wolters Kluwer op www.wolterskluwer.nl.

1. Het woonland heeft te weinig informatie over de buitenlandse inkomsten van artiesten en sporters, waardoor die inkomsten uit zicht kunnen blijven.
2. Grootverdieners willen in een land met geen (of lage) belastingen gaan wonen en met artikel 17 wordt dan toch belasting geheven.
3. Een bronbelasting is administratief eenvoudig toe te passen.

Maar deze drie redenen gaan niet op voor België en Nederland, want:

- Ad 1: er wordt veel informatie uitgewisseld tussen beide landen, optredens en sportwedstrijden zijn overal op internet te vinden en betalingen gaan niet meer contant en zijn goed op bankrekeningen terug te vinden.
- Ad 2: België en Nederland zijn geen lage-belastinglanden
- Ad 3: de bronbelasting leidt juist tot veel administratieve lasten, omdat er zowel heffing in België als in Nederland is en in Nederland ook verrekening plus eventueel compensatieregeling verleend moet worden. Een enorm gedoe.

Hetzelfde geldt ook voor optredens in andere landen, zoals Frankrijk, Duitsland, Spanje, het Verenigd Koninkrijk en meer. En mocht een topartiest of sporter in een belastingparadijs als Andorra of Monaco gaan wonen, dan heeft artikel 17 geen betekenis omdat met die landen geen belastingverdragen worden gesloten. Het werkland hoeft dan slechts vast te houden aan zijn eigen nationale bronbelasting en geen vrijstelling te verlenen om de belastingontwijking tegen te gaan.

Kortom, de OESO slaat de plank volledig mis met de drie redenen voor artikel 17 in het Modelverdrag en het is heel goed dat België en Nederland dat hebben ingezien en het artikel hebben weggelaten uit hun nieuwe belastingverdrag.

Het weglaten lijkt op het eerste gezicht in strijd met de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid (NFV) van 2020, waarin de staatssecretaris terugkomt op de NFV van 2011 en laat weten artikel 17 wel weer in de belastingverdragen te willen opnemen. Maar dan wel met beperkingen, zoals een onbelaste minimumdrempel en vrijstelling voor gesubsidieerde gezelschappen. Bij de behandeling van de NFV in de Tweede Kamer werd hij echter door enkele Kamerleden geconfronteerd met de problemen die artikel 17 veroorzaakt en toen zegde hij toe toch zoveel mogelijk artikel 17 te willen weglaten uit nieuwe verdragen. Vooral als het verdragsland geen bronbelasting toepast, zoals Nederland sinds 2007 doet. Dat lijkt de reden waarom er geen artikel 17 in het belastingverdrag met Cyprus van 2021 staat.

Met ook het nieuwe belastingverdrag met België wordt het spannend voor de komende belastingverdragen, zeker voor die met Spanje: lukt het Nederland wederom om artikel 17 daar uit te houden? Dat zou een mooi vervolg zijn.

Geen belastingheffing in de landen van de gebruikers is een tegenovergestelde beweging van de belastingheffing van de digitale economie, en dan met name Pijler I. De OESO is bezig om die landen juist heffingsrechten te geven, ook al heeft een bedrijf daar geen vaste inrichting. Pijler I lijkt sterk op artikel 17 voor artiesten en sporters. Niet vanwege het *benefit principle*, want de belastingheffing van buitenlandse artiesten en sporters levert ondanks de grote stadionconcerten, festivals en sporttoernooien op macro-niveau maar heel weinig op. Volgens Kamervragen in België gemiddeld slechts ca. € 20 miljoen per jaar (in 2014 t/m 2018). Voor Nederland zou dat omgerekend gemiddeld ca. € 30 miljoen per jaar zijn.

Er zou net als bij Pijler I een hoge minimumdrempel nodig zijn om onnodige administratieve lasten voor kleine en middelgrote artiesten en sporters te voorkomen. En er moet een goede afstemming komen over de aftrekbare kosten c.q. winstbepaling in het werkland én de voorkoming van dubbele belasting in het woonland. Maar dan moet het nieuwe artikel 17 wel worden uitgebreid naar alle persoonlijke grootverdieners, waaronder influencers, architecten, advocaten, voormalige politici in het sprekerscircuit en zo meer. Gebeurt dat niet, dan

kan het artikel beter worden weggelaten, zoals België en Nederland nu heel goed hebben gedaan.

Voetnoten

[1] Dr. D. Molenaar is werkzaam bij All Arts Belastingadviseurs en onderzoeker verbonden aan de Erasmus Universiteit Rotterdam.