

ECLI:NL:HR:2017:913

Instantie	Hoge Raad
Datum uitspraak	19-05-2017
Datum publicatie	19-05-2017
Zaaknummer	16/02463
Formele relaties	Conclusie: ECLI:NL:PHR:2017:26 , Contrair In cassatie op : ECLI:NL:GHSHE:2016:1232 , (Gedeeltelijke) vernietiging met verwijzen
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Cassatie
Inhoudsindicatie	Belastingverdrag Nederland-Verenigde Staten van Amerika, artikelen 16 en 19. Belastingheffing over uitkering uit een stamrecht, dat is verkregen wegens ontslag uit een in de VS uitgeoefende dienstbetrekking.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl FutD 2017-1206 met annotatie van Fiscaal up to Date NLF 2017/1215 met annotatie van Andy Cools

Uitspraak

19 mei 2017
nr. 16/02463

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van [X] te [Z] (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het [Gerechtshof 's-Hertogenbosch](#) van 1 april 2016, nr. 14/01039, op het hoger beroep van belanghebbende tegen een uitspraak van de Rechtbank Zeeland-West-Brabant (nr. AWB 14/33) betreffende het van belanghebbende ingehouden bedrag aan loonbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: loonheffing) over het tijdvak september 2011. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1 Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris van Financiën heeft een verweerschrift ingediend.

Belanghebbende heeft een conclusie van repliek ingediend.

De Advocaat-Generaal R.E.C.M. Niessen heeft op 18 januari 2017 geconcludeerd tot ongegrondverklaring van het beroep in cassatie (ECLI:NL:PHR:2017:26).

Belanghebbende heeft schriftelijk op de conclusie gereageerd.

2 Beoordeling van de klachten

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

- 2.1.1. Belanghebbende, geboren [in] 1949, heeft de Nederlandse nationaliteit. Hij is van 1 maart 1977 tot en met 30 september 2010 in dienstverband werkzaam geweest bij [B], vanaf april 1997 in de Verenigde Staten van Amerika (hierna: VS) waar hij toen ook woonde.
- 2.1.2. De dienstbetrekking met [B] is bij overeenkomst van 1 november 2010 met ingangsdatum 12 november 2010 beëindigd. Vooruitlopend daarop was belanghebbende op 19 oktober 2010 in Nederland gaan wonen.
- 2.1.3. In verband met het ontslag is belanghebbende met [B] begin november 2010 een ontslagvergoeding van € 375.205 overeengekomen. Op basis van de vaststellingsovereenkomst waarin dit is vastgelegd kon belanghebbende kiezen voor uitkering van een bedrag ineens of voor een als koopsom voor een recht op periodieke uitkeringen aan te wenden bedrag. Vervolgens is op 12 november 2010 een overeenkomst gesloten tussen [B], belanghebbende en de inmiddels door belanghebbende opgerichte vennootschap [A] B.V. (verder: de BV), waarin is vastgelegd dat [B] een bedrag van € 375.205 als koopsom voor een stamrecht zal betalen aan de BV en belanghebbende daarvoor van de BV een stamrecht zal bedingen dat voldoet aan de eisen van artikel 11, lid 1, letter g, van de Wet op de loonbelasting 1964 (tekst tot en met 2014, verder: Wet LB).
- 2.1.4. Belanghebbende heeft met de BV een overeenkomst gesloten, waarin een stamrecht wordt bedongen als bedoeld in voormelde bepaling.
- 2.1.5. De BV heeft aan belanghebbende in september 2011 een uitkering uit hoofde van het stamrecht gedaan waarop € 463,75 loonheffing is ingehouden.
- 2.2.1. Voor het Hof was in geschil of de heffing over de stamrechtuitkering is toegewezen aan de VS op grond van het bepaalde in artikel 16, lid 1, van het Belastingverdrag Nederland-VS van 18 december 1992 (hierna: het Verdrag) of aan Nederland op grond van het bepaalde in artikel 19 van het Verdrag.
- 2.2.2. Het Hof heeft geoordeeld dat de ontslagvergoeding geheel moet worden aangemerkt als lijfrente als bedoeld in artikel 19, lid 1, van het Verdrag aangezien zij voldoet aan de verdragsrechtelijke definitie van lijfrente van artikel 19, lid 5, van het Verdrag, en dat de heffing over de lijfrente daarom toekomt aan Nederland als woonstaat. Aangezien sprake is van een lijfrente in de zin van artikel 19 van het Verdrag, wordt niet meer toegekomen aan toepassing van artikel 16 van het Verdrag, aldus het Hof. Tegen deze oordelen richten zich de klachten.
- 2.2.3. De eerste klacht houdt in dat niet artikel 19, maar artikel 16 van het Verdrag op de uitkering van toepassing is, zodat de bevoegdheid tot heffen niet toekomt aan Nederland maar aan de VS. Daartoe wordt aangevoerd dat voor de beoordeling van het karakter van de ontslaguitkering beslissend is de datum van ondertekening van de hiervoor in 2.1.3 bedoelde vaststellingsovereenkomst, dat toen aan belanghebbende een bedrag ineens is toegekend en dat dit karakter niet verandert door de aanwending van dat bedrag voor toekenning van een periodieke betaling.
- 2.3.1. Bij de behandeling van deze klacht moet worden vooropgesteld dat het Verdrag uitsluitend betrekking heeft op de heffing van (loon)belasting en niet op de heffing van premies volksverzekeringen. Daarom kan het beroep in cassatie van belanghebbende niet slagen met betrekking tot het premiedeel van de loonheffing.
- 2.3.2. Artikel 19 van het Verdrag bepaalt, voor zover hier van belang, dat pensioenen en andere soortgelijke beloningen, verkregen ter zake van een vroegere dienstbetrekking, alsmede lijfrenten belastbaar zijn in de woonstaat van de uiteindelijk gerechtigde. Het vijfde lid van voormeld artikel definieert 'lijfrente' als een vaste som, periodiek betaalbaar op vaste tijdstippen, hetzij gedurende het leven, hetzij gedurende een vastgesteld of voor vaststelling vatbaar tijdvak ingevolge een verbintenis tot het doen van betalingen die staan

tegenover een voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde.

- 2.3.3. Tot de zojuist bedoelde lijfrenten tegen een 'voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde' kan niet worden gerekend het recht op periodieke uitkeringen dat een (ex-)werknemer in het kader van de beëindiging van de dienstbetrekking heeft verkregen van zijn (ex-)werkgever. Dat heeft ook te gelden in het geval dat de (ex-)werkgever de verplichting tot het doen van die periodieke uitkeringen tegen betaling heeft overgedragen aan een derde, ook indien – zoals in dit geval – die derde een zogenaamde stamrecht-BV is die door de (ex-)werknemer zelf is opgericht. Met zijn oordeel dat het door belanghebbende in de maand september 2011 ontvangen bedrag een uitkering is uit een lijfrente als bedoeld in artikel 19 van het Verdrag, heeft het Hof dit miskend.
- 2.3.4. De klacht slaagt daarom voor zover het betrekking heeft op de loonbelasting. De uitspraak van het Hof kan niet in stand blijven.
- 2.3.5. Het Hof heeft, oordelend als voormeld, niet in zijn beoordeling betrokken de stelling van de Inspecteur dat de uitkering soortgelijk is aan een pensioenuitkering en dat artikel 19 van het Verdrag om die reden de belastingheffing toewijst aan de woonstaat Nederland. Verwijzing moet daarom volgen voor een nadere beoordeling van de aard van de uitkering. Indien naar het oordeel van het verwijzingshof geen sprake is van pensioen, dient het voorts te onderzoeken of Nederland over de uitkering kan heffen op grond van artikel 16 van het Verdrag. In dat verband zal onderzocht moeten worden of de ontslagvergoeding ten laste is gekomen van een Nederlandse werkgever van belanghebbende en niet is doorbelast naar de VS, zoals de Inspecteur subsidiair bij de Rechtbank heeft gesteld (vgl. HR 11 juni 2004, nr. 37714, ECLI:NL:HR:2004:AF7812, BNB 2004/344 en nr. 38112, ECLI:NL:HR:2004:AF7816, BNB 2004/345).
- 2.3.6. De overige klachten behoeven, in het licht van het hiervoor overwogene, geen behandeling meer.

3 Proceskosten

De Staatssecretaris zal worden veroordeeld in de kosten van het geding in cassatie. Door het verwijzingshof zal worden beoordeeld of aan belanghebbende voor de kosten van het geding voor het Hof en van het geding voor de Rechtbank en in verband met de behandeling van het bezwaar een vergoeding dient te worden toegekend.

4 Beslissing

De Hoge Raad:

verklaart het beroep in cassatie gegrond,

vernietigt de uitspraak van het Hof,

verwijst het geding naar het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van dit arrest,

gelast dat de Staatssecretaris van Financiën aan belanghebbende vergoedt het door deze ter zake van de behandeling van het beroep in cassatie betaalde griffierecht ten bedrage van € 124, en veroordeelt de Staatssecretaris van Financiën in de kosten van het geding in cassatie aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 2970 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand.

Dit arrest is gewezen door de vice-president R.J. Koopman als voorzitter, en de raadsheren M.A. Fierstra, Th. Groeneveld, J. Wortel en A.F.M.Q. Beukers-van Dooren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier F. Treuren, en in het openbaar uitgesproken op 19 mei 2017.

