

Periodieke uitkeringen uit AOV op grond van verdrag belast in België

LJN: BX9925, Gerechtshof 's-Hertogenbosch , 12/00019

Datum uitspraak:
04-10-2012

Datum publicatie:
11-10-2012

Rechtsgebied:
Belasting

Soort procedure:
Hoger beroep

Inhoudsindicatie:

Belanghebbende woont in België. Hij geniet winst uit Nederlandse onderneming, ontvangt een arbeidsongeschiktheidsuitkering en betaalt hypotheekrente ter zake van de in België gelegen eigen woning. Bij aangifte heeft belanghebbende geopteerd voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige. In geschil is de hoogte van belanghebbendes door Nederland te belasten inkomsten. Het Hof is van oordeel dat België, op grond van het belastingverdrag tussen Nederland en België, exclusief heffingsbevoegd is ter zake van de arbeidsongeschiktheidsuitkering en het inkomen uit de eigen woning van belanghebbende. Dat betekent dat Nederland die inkomsten niet mag belasten. Dat belanghebbende heeft geopteerd voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige doet daaraan geen afbreuk. Nederland is ook niet bevoegd die inkomsten in aanmerking te nemen bij de vaststelling van het op wél aan Nederland ter heffing toegewezen inkomsten toe te passen belastingtarief, omdat Nederland ter zake van de eerstgenoemde inkomsten objectvrijstelling moet verlenen. Het Hof vermindert de aanslag.

Uitspraak

GERECHTSHOF 's-HERTOGENBOSCH
Sector belastingrecht
Tweede meervoudige Belastingkamer

Kenmerk: 12/00019

Uitspraak op het hoger beroep van

de heer X,
wonende te Y (België),
hierna: belanghebbende,

tegen de uitspraak van de Rechtbank Breda (hierna: de Rechtbank) van 30 november 2011, nummer AWB 10/2852 (<http://www.fiscaalleven.eu/jur20111130rechtbankBredaAWB10-2852.htm>), in het geding tussen

belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Oost-Brabant,
hierna: de Inspecteur,

betreffende na te noemen aanslag.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 2007 een aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 58.762, waarbij een vermindering ter voorkoming van dubbele belasting van € 4.279 is verleend. Het daartegen gemaakte bezwaar is bij uitspraak van de Inspecteur niet-ontvankelijk verklaard.

1.2. Belanghebbende is van deze uitspraak in beroep gekomen bij de Rechtbank. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van de Rechtbank van belanghebbende een griffierecht geheven van € 41. De Rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard, de uitspraak op bezwaar vernietigd, de aanslag verminderd tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 56.545, rekening houdend met een aftrek ter voorkoming van dubbele belasting tot een bedrag van € 4.075, met handhaving van de overige elementen, de Inspecteur veroordeeld in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 160 en gelast dat de Inspecteur het door belanghebbende betaalde griffierecht van € 41 aan deze vergoedt.

1.3. Tegen deze uitspraak heeft belanghebbende hoger beroep ingesteld bij het Hof. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van belanghebbende een griffierecht geheven van € 112. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.4. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgehad op 10 mei 2012 te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord belanghebbende, alsmede de Inspecteur.

1.5. De gemachtigde van belanghebbende heeft te dezer zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan het Hof en aan de wederpartij.

1.6. Het Hof heeft het onderzoek ter zitting geschorst en daarbij bepaald dat het vooronderzoek wordt hervat. Vervolgens heeft het Hof partijen verzocht schriftelijk inlichtingen te geven, aan welk verzoek zij hebben voldaan.

1.7. De nadere zitting heeft plaatsgevonden op 23 augustus 2012 te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord belanghebbende, alsmede de Inspecteur.

1.8. Het Hof heeft vervolgens het onderzoek gesloten.

2. Feiten

Het Hof stelt op grond van de stukken van het geding en het onderzoek ter zitting de volgende feiten en omstandigheden vast als tussen partijen niet in geschil, dan wel door een van hen gesteld en door de andere niet, dan wel onvoldoende, weersproken.

2.1. Belanghebbende, geboren 30 oktober 1950, is gehuwd en woont in België. Hij bewoont aldaar, met zijn echtgenote, een woning die hen anders dan tijdelijk als hoofdverblijf ter beschikking staat op grond van eigendom.

2.2. Belanghebbende heeft in de door hem ingediende aangifte voor de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor het onderhavige jaar gekozen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige ingevolge artikel 2.5 van de Wet IB 2001.

2.3. Het door belanghebbende in het onderhavige jaar genoten inkomen, berekend volgens de regels van hoofdstuk 3 van de Wet IB 2001, bestaat uit de volgende elementen:

- * Belastbare winst uit onderneming: € 39.197
- * Belastbare inkomsten uit eigen woning : -/- € 16.402
- * Arbeidsongeschiktheidsuitkering: € 34.661
- * Uitgaven voor inkomensvoorzieningen: -/- € 991

Belastbaar inkomen uit werk en woning € 56.545

2.4. De belastbare winst uit onderneming betreft winst uit een in Nederland gedreven onderneming. Partijen verschillen van mening over het antwoord op de vraag of de arbeidsongeschiktheidsuitkering mede behoort tot de winst uit die onderneming (standpunt belanghebbende), dan wel tot de belastbare periodieke uitkeringen en verstrekkingen (standpunt Inspecteur).

2.5. De algemene voorwaarden die van toepassing zijn op de door belanghebbende gesloten arbeidsongeschiktheidsverzekering, waaruit de voornoemde arbeidsongeschiktheidsuitkering voortvloeit, behelzen onder meer het volgende:

"Art. 04 BEGRIP ARBEIDSONGESCHIKTHEID

Van arbeidsongeschiktheid in de zin van deze polis is uitsluitend sprake, indien er in relatie tot ziekte of ongeval objectief medisch vast te stellen stoornissen bestaan waardoor verzekerde beperkt is in zijn functioneren en als gevolg hiervan voor tenminste 25% ongeschikt tot het verrichten van de werkzaamheden verbonden aan zijn op het polisblad vermelde beroep, zoals dat voor deze beroepswerkzaamheden in de regel en redelijkerswijs van hem kan worden verlangd.

Aanpassing van werkzaamheden en werkomstandigheden alsmede taakverschuivingen binnen het eigen bedrijf worden bij de bepaling van de mate van arbeidsongeschiktheid betrokken.

...
Art. 26 VERPLICHTINGEN BIJ WIJZIGING VAN HET BEROEP OF VAN DE DAARAAN
VERBONDEN WERKZAAMHEDEN

1. Verzekeringnemer respectievelijk de verzekerde is verplicht de maatschappij terstond kennis te geven, wanneer de verzekerde zijn beroep, als op het polisblad vermeld, ophoudt daadwerkelijk uit te oefenen, of wijzigt, dan wel wanneer de aan het beroep verbonden werkzaamheden een wijziging ondergaan.

Bij wijziging van het op het polisblad vermelde beroep van verzekerde of in het geval dat de aan dat beroep verbonden werkzaamheden verandering ondergaan, zal de maatschappij beoordelen of de wijziging respectievelijk de verandering een risicoverzwaren inhoudt.

Indien dit het geval is, heeft de maatschappij het recht andere voorwaarden te stellen, de premie te wijzigen of de verzekerde jaarrente te veranderen, dan wel de verzekering te beëindigen.

(...)"

2.6. De arbeidsongeschiktheidsuitkering is door België in de heffing van personenbelasting betrokken.

2.7. De Rechtbank heeft geoordeeld dat belanghebbende recht heeft op een vermindering ter voorkoming van dubbele belasting van € 4.075. Deze vermindering is gebaseerd op de opvatting dat het heffingsrecht ter zake van de arbeidsongeschiktheidsuitkering en de inkomsten uit eigen woning ingevolge het tussen Nederland en België gesloten belastingverdrag van 5 juni 2001 (hierna: het belastingverdrag) aan België is toegewezen. Het bedrag van € 4.075 is de resultante van de volgende, door de Rechtbank gehanteerde, voorkomingsbreuk: $(34.661 - / - 16.402) / 56.545 \times \text{€ } 12.617$. Het bedrag van € 12.617 is het saldo van de inkomstenbelasting over het belastbare werk en woning van € 12.871 en een bedrag van € 254 als belastingdeel van de heffingskorting.

3. Geschil, alsmede standpunten en conclusies van partijen

3.1. Het geschil in hoger beroep betreft het antwoord op de volgende vragen:

a) Is het heffingsrecht ter zake van de arbeidsongeschiktheidsuitkering ingevolge het belastingverdrag toegewezen aan België?

b) Zo ja, heeft belanghebbende op grond van het recht van de Europese Unie recht op aftrek in Nederland van de hiervóór onder 2.3 genoemde belastbare inkomsten uit eigen woning?

c) Zo vraag b) ontkennend moet worden beantwoord: mag Nederland de arbeidsongeschiktheidsuitkering in enige heffingsgrondslag voor de inkomstenbelasting betrekken, gezien het bepaalde in artikel 21 van het belastingverdrag?

d) Zo vraag c) bevestigend moet worden beantwoord: dient de vermindering ter voorkoming van dubbele belasting ingevolge artikel 2.5, lid 5, van de Wet IB 2001 in verbinding met artikelen 2 en 3 van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 (hierna: het Uitvoeringsbesluit) te worden bepaald door in de teller van de voorkomingsbreuk op te nemen (i) het saldo van de arbeidsongeschiktheidsuitkering en de belastbare inkomsten uit eigen woning, dan wel (ii) het bedrag van de arbeidsongeschiktheidsuitkering?

Volgens belanghebbende dient vraag a) ontkennend, vraag b) bevestigend en vraag c) ontkennend te worden beantwoord. Ten aanzien van vraag d) verdedigt belanghebbende het standpunt aangeduid met (ii). De Inspecteur is ter zake van alle vragen de tegenovergestelde opvatting toegegaan.

3.2. Partijen doen hun standpunten in hoger beroep steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken, van al welke stukken de inhoud als hier ingevoegd moet worden aangemerkt.

Voor hetgeen zij hieraan tijdens de zittingen hebben toegevoegd, wordt verwezen naar de van de zittingen opgemaakte processen-verbaal.

3.3. Belanghebbende concludeert, naar het Hof verstaat, primair tot gegrondverklaring van het hoger beroep, tot gedeeltelijke vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, tot vernietiging van de uitspraak op bezwaar en tot vermindering van de aanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 21.804 zonder toekenning van een vermindering ter voorkoming van dubbele belasting. Subsidiair concludeert belanghebbende, naar het Hof verstaat, tot vermindering van de aanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 56.545, waarbij een vermindering ter voorkoming van dubbele belasting wordt toegekend aan de hand van een belastingvrijstellingsbreuk waarvan de teller € 34.661 bedraagt. De Inspecteur concludeert primair tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank en subsidiair, naar het Hof verstaat, tot vermindering van de aanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 38.206.

4. Gronden

Ten aanzien van het geschil

Ten aanzien van vraag a)

4.1. Belanghebbende verdedigt de opvatting dat het heffingsrecht ter zake van de arbeidsongeschiktheidsuitkering ingevolge het belastingverdrag aan Nederland is toegewezen. De aanslag zoals die luidt na vermindering door de Rechtbank is gebaseerd op de opvatting dat het heffingsrecht over die uitkering aan België is toegewezen. Indien belanghebbende in zijn opvatting zou worden gevolgd, zou de aanslag naar een hoger belastingbedrag moeten worden berekend. Alsdan resteert immers geen als vermindering ter voorkoming van dubbele belasting in de zin van artikel 2.5, lid 5, van de Wet IB 2001 in verbinding met artikelen 2 en 3 van het Uitvoeringsbesluit in aanmerking te nemen bedrag. Belanghebbende heeft derhalve geen belang bij de onderwerpelijke grief, zodat het Hof daaraan voorbij kan gaan. In verband met de relevantie van het antwoord op de onderwerpelijke vraag voor het antwoord op geschilvraag c), zal het Hof de onderhavige vraag toch beantwoorden.

4.2. De Rechtbank heeft het volgende overwogen:

"4.4. Belanghebbende stelt dat de arbeidsongeschiktheidsverzekering verband houdt met de onderneming van belanghebbende. De uitkeringen behoren volgens belanghebbende dan ook tot de ondernemingswinst als bedoeld in artikel 7 van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Koninkrijk België tot het vermijden van dubbele belasting van 5 juni 2001 (hierna: het Verdrag), zodat Nederland heffingsbevoegd is. De inspecteur is primair van mening dat de uitkeringen uit de arbeidsongeschiktheidsverzekering moeten worden begrepen onder artikel 18 van het Verdrag, zodat België heffingsbevoegd is. Subsidiair stelt de inspecteur dat de uitkeringen op grond van artikel 21 van het Verdrag slechts belastbaar zijn in België.

4.5. Met betrekking tot het standpunt van belanghebbende, overweegt de rechtbank het volgende.

4.5.1. Zoals blijkt uit het arrest van de Hoge Raad van 20 januari 1954, nummer 11 589, gepubliceerd in BNB 1954/75, zijn enerzijds de kosten van een arbeidsongeschiktheidsverzekering welke niet uitsluitend dekking geeft tegen bedrijfs- of beroepsongevallen, geen ondernemingslasten en behoren anderzijds de uitkeringen uit hoofde van een dergelijke verzekering niet tot de opbrengsten van een onderneming. De Hoge Raad baseert dit oordeel op de overweging dat de gezondheid voor een ieder van belang is, ongeacht of hij al dan niet ondernemer is. Om die reden kan in het algemeen geen verband worden gelegd tussen de uitkering die een ondernemer uit hoofde van de arbeidsongeschiktheidsverzekering ontvangt en de door hem uitgeoefende onderneming.

4.5.2. Gelet op de inhoud van de onder 2.3 [zie onderdeel 2.5 van deze uitspraak; Hof] vermelde polis en van de onder 2.4 [zie onderdeel 2.5 van deze uitspraak; Hof] aangehaalde Algemene Voorwaarden, gaat het in casu om een verzekering tegen de geldelijke gevolgen van ongeval of ziekte, ingeval een ongeval of een ziekte ertoe leidt dat belanghebbende voor ten minste 25% beperkt zou zijn om werkzaamheden als vloerenlegger te verrichten. De verzekering heeft overigens geen bijzondere band met belanghebbendes beroepsuitoefening, omdat zij geen specifieke beroepsrisico's betreft en er bovendien ook arbeidsongeschiktheid onder valt, die niet door de beroepsuitoefening is veroorzaakt of die niet tijdens de beroepsuitoefening is ontstaan. De arbeidsongeschiktheidsverzekering houdt dan ook onvoldoende verband met de door belanghebbende uitgeoefende onderneming, zodat de ontvangen uitkeringen niet behoren tot de opbrengsten van die onderneming.

4.6. Ter zake van het standpunt van de inspecteur dat de arbeidsongeschiktheidsuitkeringen moeten worden begrepen onder artikel 18 van het Verdrag, overweegt de rechtbank het volgende.

4.6.1. Artikel 18 van het Verdrag bepaalt, voor zover hier van belang, het volgende:

"§1.a. Onder voorbehoud van de bepalingen van artikel 19, paragraaf 2, zijn pensioenen en andere soortgelijke beloningen betaald aan een inwoner van een verdragsluitende Staat ter zake van een vroegere dienstbetrekking, alsmede lijfrenten en uitkeringen - al dan niet periodiek - uit pensioensparen, pensioenfondsen en groepsverzekeringen betaald aan een inwoner van een verdragsluitende Staat, slechts in die Staat belastbaar.

(...)

§7. De uitdrukking 'lijfrente' betekent 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, welke tegenover een voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde staat."

4.6.2. Naar het oordeel van de rechtbank kan de door belanghebbende ontvangen uitkering uit hoofde van de door hem afgesloten arbeidsongeschiktheidsverzekering niet worden aangemerkt als een lijfrente als bedoeld in paragraaf 7 van artikel 18 van het Verdrag. De verzekering van belanghebbende betreft immers een risicoverzekering, waarvan de uitbetalingen niet staan tegenover een (voldoende en) volledige tegenprestatie. De uitkeringen zelf zijn immers niet afhankelijk van de hoogte van de betaalde premies, maar van het intreden van (een voldoende mate van) arbeidsongeschiktheid bij de persoon van belanghebbende. Nu de arbeidsongeschiktheidsuitkering niet kwalificeert als een lijfrente, is artikel 18 van het Verdrag niet van toepassing.

4.7. Ter zake van de subsidiaire stelling van de inspecteur dat de uitkeringen vallen onder artikel 21 van het Verdrag, het zogeheten restartikel, overweegt de rechtbank het volgende. De bepaling houdt, globaal gesproken, in dat wanneer een inkomensbestanddeel niet onder een eerdere verdragsbepaling valt de heffingsbevoegdheid over dat bestanddeel aan het woonland is toegewezen. Nu de arbeidsongeschiktheidsuitkering niet onder enig ander artikel van het Verdrag kan worden gerangschikt, is het restartikel van toepassing en komt het heffingsrecht toe aan het woonland, België. Voor toepassing van de in paragraaf 2 van artikel 21 van het Verdrag genoemde uitzondering is geen plaats, nu de rechtbank onder 4.5.2 hiervoor heeft geoordeeld dat onvoldoende verband bestaat tussen de arbeidsongeschiktheidsuitkeringen en de onderneming van belanghebbende.

4.8. Het gelijk met betrekking tot de tweede in geschil zijnde vraag is derhalve aan de inspecteur."

4.3. Het Hof acht deze overwegingen juist. Op de geciteerde gronden is het Hof, evenals de Rechtbank, van oordeel dat de heffingsbevoegdheid ter zake van de arbeidsongeschiktheidsuitkering ingevolge artikel 21 van het belastingverdrag exclusief aan België is toegewezen. Dat de hoogte van de door belanghebbende betaalde premie is afgestemd op de beroepsgroep waarvan hij deel uitmaakt, zoals belanghebbende ter zitting heeft gesteld en de Inspecteur heeft erkend, doet geen afbreuk aan het vorenoverwogene. De, bij arbeidsongeschiktheidsverzekeringen gebruikelijke, premiedifferentiatie naar verschillende beroepsgroepen brengt nog niet mee dat de uitkering in een zodanig verband staat met de ondernemingsuitoefening dat zij als winst uit onderneming moet worden aangemerkt.

4.4. Ten overvloede overweegt het Hof dat, zelfs indien belanghebbende zou worden gevolgd in zijn standpunt dat de arbeidsongeschiktheidsuitkering als onderdeel van de door belanghebbende behaalde winst uit onderneming moet worden aangemerkt, dit niet meebrengt dat het heffingsrecht ter zake van deze uitkering ingevolge artikel 7 van het belastingverdrag aan Nederland is toegewezen. Immers, ingevolge artikel 7, lid 1, van het belastingverdrag is door belanghebbende behaalde winst uit onderneming slechts in België belastbaar. Dit is slechts anders voor zover winst uit onderneming toerekenbaar is aan een in Nederland gelegen vaste inrichting. Naar 's Hof's oordeel is de onderwerpelijke arbeidsongeschiktheidsuitkering, althans zijn de rechten uit hoofde van de arbeidsongeschiktheidsverzekering, niet toerekenbaar aan de in Nederland gelegen vaste inrichting van belanghebbendes onderneming. Het voor die toerekening noodzakelijke verband met de vaste inrichting ontbreekt: de polis dekt het algemene risico van ongeval of ziekte, ongeacht of dat risico zich binnen of buiten het kader van de ondernemingsuitoefening manifesteert en is niet beperkt tot specifiek uit de ondernemingsuitoefening voortvloeiende risico's, laat staan specifiek uit de ondernemingsuitoefening door middel van de vaste inrichting voortvloeiende risico's.

4.5. Het gelijk ten aanzien van vraag a) is aan de Inspecteur.

Ten aanzien van vraag b)

4.6. Belanghebbende stelt dat hij voldoet aan de uit het recht van de Europese Unie ontsproten voorwaarden voor aftrek in Nederland van de (negatieve) belastbare inkomsten uit eigen woning. Zijns inziens dient de norm uit het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: het HvJ) in de zaak-Schumacker (HvJ 14 oktober 1995, zaak C-279/93, BNB 1995/187) en, naar het Hof verstaat, de nadien in dat verband gevolgde jurisprudentie van het HvJ, waaronder met name het arrest van het HvJ in de zaak-Renneberg (HvJ 16 oktober 2008, zaak C-527/06, BNB 2009/50) aldus te worden uitgelegd dat slechts wordt bezien in welke staat bepaalde inkomsten worden verworven en niet welke staat ingevolge een belastingverdrag heffingsbevoegd is ter zake van zodanige inkomsten. Aangezien nagenoeg het gehele (wereld-)inkomen van belanghebbende afkomstig is uit Nederland, dient Nederland de (negatieve) belastbare inkomsten uit eigen woning in aanmerking te nemen, aldus nog steeds belanghebbende.

4.7. Het Hof stelt voorop dat partijen eenparig van mening zijn dat de arbeidsongeschiktheidsuitkering behoort tot het belastbaar inkomen uit werk en woning zoals bedoeld in artikel 7.2 van de Wet IB 2001. Het Hof zal partijen in dit eenparige standpunt volgen, aangezien het Hof niet is gebleken dat zij daarbij zijn uitgegaan van een onjuiste rechtsopvatting. Voorts staat vast dat België de arbeidsongeschiktheidsuitkering in de heffing van personenbelasting (de Belgische inkomstenbelasting) heeft betrokken.

4.8. De door belanghebbende bedoelde rechtspraak van het HvJ behelst in essentie de gedachte dat de werkstaat rekening moet houden met de persoonlijke en gezinssituatie van de belastingplichtige, indien het inkomen dat in de woonstaat wordt vergaard door de belastingplichtige en dat door de woonstaat in de belastingheffing kan worden betrokken zodanig gering is dat de woonstaat met die persoonlijke en gezinssituatie bij de belastingheffing geen rekening kan houden. In het onderhavige geval heeft België, de woonstaat van belanghebbende, de arbeidsongeschiktheidsuitkering in de belastingheffing van belanghebbende betrokken. België is daartoe, gezien het antwoord op vraag a), ook (exclusief) bevoegd. Gezien de grootte van deze uitkering, kan niet worden gezegd dat in het

geval van belanghebbende aan de voorwaarden van de bedoelde rechtspraak van het HvJ is voldaan. Belanghebbendes andersluidende betoog, dat in wezen behelst dat slechts de nationale wetgeving van de werkstaat in ogenschouw wordt genomen en dat zowel de belastingheffing in de woonstaat als het tussen die staten vigerende belastingverdrag geheel worden genegeerd, moet worden verworpen, aangezien het geen steun vindt in het recht van de Europese Unie.

Ten aanzien van vraag c)

4.9. Belanghebbende verdedigt de opvatting dat, hoewel hij ingevolge artikel 2.5 van de Wet IB 2001 wenst te kiezen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige, Nederland niet bevoegd is de arbeidsongeschiktheidsuitkering in enige heffingsgrondslag te betrekken, aangezien het heffingsrecht ter zake van die uitkering aan België is toegewezen. De Inspecteur bestrijdt deze opvatting primair en verdedigt, naar het Hof verstaat, subsidiair de opvatting dat, indien belanghebbende in zijn opvatting moet worden gevolgd, Nederland evenmin bevoegd is de belastbare inkomsten uit eigen woning in enige heffingsgrondslag voor de inkomstenbelasting te betrekken.

4.10. Het Hof heeft in zijn uitspraak van 16 maart 2012, nr. 11/00482, LJN: BW1115, betreffende een in Duitsland woonachtige belastingplichtige die (onder meer) pensioenuitkeringen genoot en ingevolge artikel 2.5 van de Wet IB 2001 had geopteerd voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige, onder meer het volgende overwogen:

"(...)

4.2.1. Voor de toepassing van het belastingverdrag heeft een natuurlijke persoon een woonplaats in de Staat, waar hij een woning heeft onder omstandigheden waaruit valt af te leiden dat hij de woning zal blijven houden en gebruiken. Aangezien belanghebbende slechts in Duitsland over een woning in vorenbedoelde zin beschikt, is zijn woonplaats in de zin van het belastingverdrag in Duitsland gelegen.

4.2.2. In het belastingverdrag is bepaald dat het heffingsrecht ter zake van de pensioenuitkeringen aan Duitsland is toegewezen (artikel 12, lid 1, van het belastingverdrag). Ingevolge artikel 20, lid 1, van het belastingverdrag is deze toewijzing van de heffingsbevoegdheid aan Duitsland exclusief in die zin dat Nederland de pensioenuitkeringen niet mag belasten.

4.2.3. Gezien artikel 4, lid 1, en artikel 20, lid 1, van het belastingverdrag, is het heffingsrecht ter zake van het eigenwoningsaldo eveneens exclusief ter heffing aan Duitsland toegewezen. Het heffingsrecht ter zake van de UWV-uitkering is daarentegen, gezien artikel 12, leden 2 en 3, van het belastingverdrag, aan Nederland toegewezen.

4.3. Het geschil is beperkt tot het antwoord op de vraag of Nederland - in weerwil van artikel 12, lid 1, en artikel 20, lid 1, van het belastingverdrag - de pensioenuitkeringen in enige heffingsgrondslag voor de inkomstenbelasting mag betrekken, gelet op de door belanghebbende gemaakte keuze ingevolge artikel 2.5 van de Wet.

4.4.1. Het Hof stelt voorop dat de zojuist aangehaalde bepalingen uit het belastingverdrag aldus moeten worden uitgelegd dat het Nederland niet is toegestaan de pensioenuitkeringen in enige heffingsgrondslag voor de inkomstenbelasting te betrekken (vgl. HR 12 maart 1980, nr. 19 180, BNB 1980/170 en HR 4 april 1990, nr. 25 934, BNB 1990/156).

4.4.2. Anders dan de Rechtbank heeft overwogen, is het bepaalde in artikel 20, lid 3, van het belastingverdrag, in het onderhavige geval niet van toepassing. De omstandigheid dat belanghebbende heeft gekozen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige ingevolge artikel 2.5 van de Wet brengt immers niet mee dat hij voor de toepassing van het belastingverdrag als inwoner van Nederland wordt aangemerkt.

4.4.3. Anders dan de Inspecteur betoogt, is het Hof van oordeel dat de zojuist aangehaalde rechtspraak niet is achterhaald door het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: het HvJ) in de zaak-Renneberg (arrest van het HvJ van 16 oktober 2008, zaak C-527/06, BNB 2009/50). De enkele omstandigheid dat Nederland in bepaalde gevallen is gehouden negatieve

inkomsten uit een buiten Nederland gelegen eigen woning in aanmerking te nemen, zo nodig in weerwil van bepalingen uit belastingverdragen, is voor de door de Inspecteur verdedigde opvatting onvoldoende. De onder 4.4.1 genoemde rechtspraak is immers nog steeds van belang voor gevallen waarin niet aan de criteria uit het arrest-Renneberg is voldaan en heeft ook overigens een ruimere betekenis voor de interpretatie van belastingverdragen, gezien bijvoorbeeld HR 17 februari 1993, nr. 28 260, BNB 1994/163. Het Hof wijst er ten slotte op dat uit het eindarrest in de zaak-Renneberg (HR 26 juni 2009, nr. 39 258bis, BNB 2009/274) niet kan worden afgeleid dat de Hoge Raad sindsdien een andere opvatting over de interpretatie van belastingverdragen huldigt dan die welke in de onder 4.4.1 genoemde rechtspraak is verrat.

4.5.1. De Inspecteur heeft voorts de opvatting verdedigd dat belanghebbende, door te kiezen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige ingevolge artikel 2.5 van de Wet, afstand heeft gedaan van toepassing van de voornoemde regels uit het belastingverdrag. Het Hof overweegt dienaangaande als volgt.

4.5.2. Ingevolge artikel 94 van de Grondwet vinden binnen het Koninkrijk geldende wettelijke voorschriften geen toepassing, indien deze toepassing niet verenigbaar is met een ieder verbindende bepalingen van verdragen. Zo volgt uit (onder meer) het reeds aangehaalde arrest BNB 1980/170 dat bepalingen uit een belastingverdrag kunnen verhinderen dat bepaalde negatieve inkomsten in de Nederlandse belastinggrondslag worden betrokken, hoezeer een belastingplichtige zulks ook zou wensen. Het Hof is, gelet op het voorgaande, van oordeel dat, ook al zou een belastingplichtige wensen dat exclusief aan een andere staat ter heffing toegewezen inkomensbestanddelen door Nederland in de belastinggrondslag worden betrokken, belastingverdragen de verwezenlijking van die wens wel degelijk kunnen belemmeren.

4.5.3 Het voorgaande brengt mee dat de toepassing van artikel 2.5 van de Wet, hoewel zij berust op een keuze van belanghebbende, er niet toe kan leiden dat Nederland de pensioenuitkeringen in enige heffingsgrondslag voor de inkomstenbelasting betreft, gezien het bepaalde in het belastingverdrag.

4.5.4. Het Hof is overigens van oordeel dat het enkele uitbrengen van de keuze voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige in het aangiftebiljet niet kan worden aangemerkt als het (mede) doen van afstand van een beroep door de kiezende belastingplichtige op belastingverdragen. Dat het enkele uitbrengen van die keuze in het aangiftebiljet een zodanig rechtsgevolg zou hebben blijkt niet, althans onvoldoende, uit de tekst van artikel 2.5 van de Wet, noch uit de totstandkomingsgeschiedenis van dat artikel. Gesteld noch gebleken is dat belanghebbende anderszins uitdrukkelijk en ondubbelzinnig afstand zou hebben gedaan van de toepassing van het belastingverdrag.

4.5.5. Evenmin is aannemelijk dat belanghebbende subjectief heeft beoogd afstand te doen van een beroep op het belastingverdrag. Het Hof wijst daartoe op het navolgende.

Ter zitting van het Hof heeft belanghebbende gesteld dat hij bij het doen van aangifte voor de jaren 2001 tot en met 2006 slechts beoogde om door middel van het kiezen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige, het resultaat te verkrijgen waarop hij op Europeesrechtelijke gronden recht meende te hebben. Belanghebbendes inkomen was in die jaren, naar hij onweersproken heeft gesteld, afgezien van de negatieve inkomsten uit zijn in Duitsland gelegen woning, geheel uit Nederland afkomstig. In het onderhavige jaar heeft belanghebbende eveneens gekozen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige, aangezien hij dat noodzakelijk achtte teneinde te voorkomen dat de gevolgen van de keuze voor de jaren 2001 tot en met 2006 in het onderhavige jaar ongedaan zouden worden gemaakt, gezien artikel 2.5, lid 3, van de Wet.

De Inspecteur heeft ter zitting van het Hof in reactie op deze stellingen van belanghebbende erkend dat belastingplichtigen die op Europeesrechtelijke gronden recht hebben op aftrek in Nederland van negatieve inkomsten uit eigen woning, die aftrek moeten verwezenlijken door te kiezen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige ingevolge artikel 2.5 van de Wet.

Gelet op deze stellingname over en weer is niet aannemelijk dat belanghebbende subjectief afstand deed van een beroep op het belastingverdrag, daargelaten of zulks enig effect zou sorteren, gezien het onder 4.5.2 en 4.5.3 overwogene.

4.5.6. Gelet op al het vorenoverwogene laat belanghebbendes keuze ingevolge artikel 2.5 van de Wet onverlet dat Nederland de pensioenuitkeringen niet in enige heffingsgrondslag voor de inkomstenbelasting mag betrekken. De pensioenuitkeringen maken derhalve geen deel uit van het belastbaar inkomen uit werk en woning. (...)"

4.11. Naar 's Hofs oordeel is het zojuist geciteerde mutatis mutandis van overeenkomstige toepassing op het onderwerpelijke geschil. Gezien artikel 21, paragraaf 1, van het belastingverdrag is Nederland niet bevoegd de arbeidsongeschiktheidsuitkering in enige heffingsgrondslag voor de inkomstenbelasting te begrijpen. Belanghebbende is immers inwoner in de zin van artikel 4 van het belastingverdrag van België. De keuze van belanghebbende ingevolge artikel 2.5 van de Wet IB 2001 laat het zojuist geschetste, door het belastingverdrag opgeroepen, rechtsgevolg onverlet. Het Hof verwerpt de stelling van de Inspecteur dat het belastingverdrag niet verhindert dat Nederland exclusief aan België ter heffing toegewezen inkomensbestanddelen in aanmerking neemt voor de vaststelling van het op wél aan Nederland ter heffing toegewezen inkomensbestanddelen toe te passen belastingtarief. Aangezien belanghebbende verdragsinwoner is van België, is Nederland, bij gebreke van een daartoe strekkende bepaling in het belastingverdrag, niet bevoegd exclusief aan België ter heffing toegewezen inkomensbestanddelen in enige heffingsgrondslag voor de inkomstenbelasting te betrekken, derhalve ook niet voor de vaststelling van het toepasselijke belastingtarief, hetgeen inherent is aan de door Nederland te verlenen objectvrijstelling.

4.12. Het vorenstaande geldt echter evenzeer voor de belastbare inkomsten uit eigen woning. Deze inkomsten vallen niet onder artikel 6 van het Verdrag, aangezien dat artikel slechts betrekking heeft op de situatie dat een inwoner van de ene verdragsluitende staat onroerend goed bezit dat in de andere staat is gelegen. Aangezien de woning in België is gelegen, verzet artikel 21, paragraaf 1, van het belastingverdrag zich ertegen dat Nederland die inkomsten in enige heffingsgrondslag betreft. Gesteld noch gebleken is dat aan enige voorwaarde van artikel 21, paragraaf 1, van het belastingverdrag niet is voldaan.

4.13. Het vorenoverwogene leidt ertoe dat de aanslag moet worden verminderd met het saldo van de arbeidsongeschiktheidsuitkering en de belastbare inkomsten uit eigen woning, welk saldo € 18.259 bedraagt. Zoals de Inspecteur terecht heeft gesteld, blijft het premie-inkomen onveranderd.

Ten aanzien van vraag d)

4.14. Aangezien Nederland, gezien het antwoord op vraag c), niet bevoegd is de arbeidsongeschiktheidsuitkering in enige heffingsgrondslag voor de inkomstenbelasting te betrekken, komt het Hof niet aan een antwoord op vraag d) toe.

Ten aanzien van het griffierecht

4.15. Aangezien de uitspraak van de Rechtbank gedeeltelijk wordt vernietigd, dient de Staat aan belanghebbende het door hem ter zake van de behandeling van het hoger beroep bij het Hof betaalde griffierecht ten bedrage van € 112 te vergoeden.

Ten aanzien van de proceskosten

4.16. Aangezien het door belanghebbende ingestelde hoger beroep gegrond is, acht het Hof termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen tot betaling van een tegemoetkoming in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het hoger beroep bij het Hof redelijkerwijs heeft moeten maken.

4.17. Het Hof stelt deze tegemoetkoming, mede gelet op het bepaalde in het Besluit proceskosten bestuursrecht, op 3 (punten wegens beroepschrift, verschijnen ter zitting, schriftelijke inlichtingen en verschijnen op nadere zitting)

x € 437 (waarde per punt) x 1 (factor gewicht van de zaak) is € 1.311.

5. Beslissing

Het Hof

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank, doch uitsluitend voor zover deze de vermindering van de aanslag betreft,
 - vermindert de aanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 38.286, zonder vermindering ter voorkoming van dubbele belasting,
 - bevestigt de uitspraak van de Rechtbank voor het overige,
- gelast dat de Staat aan belanghebbende het door deze ter zake van de behandeling van het hoger beroep bij het Hof betaalde griffierecht ten bedrage van € 112 vergoedt, en
- veroordeelt de Inspecteur in de kosten van het geding bij het Hof aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 1.311.

Aldus gedaan op 4 oktober 2012 door P.C. van der Vegt, voorzitter, P.J.M. Bongaarts en W.E.M. van Nispen tot Sevenaer, in tegenwoordigheid van K.M.J. van der Vorst, griffier. De beslissing is op die datum ter openbare zitting uitgesproken en afschriften van de uitspraak zijn op die datum aangetekend aan partijen verzonden.