



Heffingsrecht terzake van ontslagvergoeding in de vorm van loonstamrecht na internationale carrière komt toe aan Nederland

ECLI:NL:RBZWB:2014:6916

Instantie	Rechtbank Zeeland-West-Brabant
Datum uitspraak	02-10-2014
Datum publicatie	19-12-2014
Zaaknummer	AWB-14_33
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	<p>Internationaal belastingrecht/loonheffingen</p> <p>Belanghebbende, ruim 61 jaar, woonde en werkte ruim 13 jaar in de VS waarna hij ontslag krijgt aangezegd. Hij repatrieert naar Nederland en ontvangt hier van een zijn werkgever een ontslagvergoeding.</p> <p>De ontslagvergoeding bestaat uit een (gemaximeerd) bedrag dat is afgestemd op het levensonderhoud tot pensioendatum en een deel dat is bedoeld voor het zoeken naar een nieuwe werkkring.</p> <p>De werkgever stort de vergoeding in een stamrecht bv. De stamrecht bv keert uit en houdt loonheffing in.</p> <p>De rechtbank is van oordeel dat de ontslagvergoeding kwalificeert als een pensioen en niet als loon uit dienstbetrekking.</p> <p>Ingevolge artikel 19 van het belastingverdrag met de VS komt het heffingsrecht daarom aan Nederland toe.</p>
Wetsverwijzingen	Wet op de loonbelasting 1964, geldigheid: 2014-12-19
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl FutD 2015-0007 V-N 2015/7.3.2

Uitspraak

RECHTBANK ZEELAND-WEST-BRABANT

Belastingrecht, meervoudige kamer

Locatie: Breda

Procedurenummer AWB 14/33

uitspraak van 2 oktober 2014



Proces-verbaal van de mondelinge uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) en artikel 27d van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) in het geding tussen [belanghebbende], wonende te [woonplaats],

belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst,

de inspecteur.

De bestreden uitspraak op bezwaar

De uitspraak van de inspecteur van 25 november 2013 op het bezwaar van belanghebbende tegen de door hem over het tijdvak september 2011 afgedragen loonbelasting en premie volksverzekeringen.

Zitting

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 18 september 2014 te Breda. Aldaar zijn verschenen en gehoord, belanghebbende, vergezeld van zijn gemachtigde [gemachtigde], en namens de inspecteur, [gemachtigden].

1 Beslissing

De rechtbank verklaart het beroep ongegrond.

2 Gronden

2.1.

Belanghebbende is op [datum] 1949 geboren. Op 1 maart 1977 is hij in dienst getreden van [De werkgever]. In de periode tot april 1997 is hij onder meer uitgezonden geweest naar Schotland en Brunei. In april 1997 werd hij uitgezonden naar Houston, VS van Amerika, alwaar hij tot en met 30 september 2010 werkzaam en woonachtig is geweest. . Belanghebbende heeft zich volgens de basisadministratie van de gemeente [woonplaats] op 19 oktober 2010 metterwoon in Nederland gevestigd. Hij was toen ongeveer 61,5 jaar. Het dienstverband met [De werkgever] (toen [De werkgever] en Production B.V.) is bij overeenkomst van 1 november 2010 met ingang van 12 november 2010 beëindigd. In verband met het ontslag is met belanghebbende een vergoeding overeengekomen van € 375.205. [De werkgever] heeft de ontslaguitkering in een persoonlijke B.V. van belanghebbende gestort ([Stamrecht BV] (hierna: Stamrecht B.V.)), met welke vennootschap belanghebbende een stamrechtovereenkomst heeft gesloten.

2.2.1.

De overeenkomst tussen belanghebbende en Stamrecht B.V. bevat onder meer de volgende passages:

"Overwegende:

- dat het dienstverband tussen de werknemer en [De werkgever] op grond van de overeenkomst beëindiging

dienstverband van **1 november 2010** wordt beëindigd met ingang van **12 november 2010**;

- dat [De werkgever] ter vervanging van door de werknemer in de toekomst te derven salaris en pensioenopbouw aan werknemer toekent een schadeloosstelling van **€ 375.205,=** ten behoeve van een recht op periodieke uitkeringen (stamrecht);

- dat [De werkgever] de koopsom ten behoeve van het stamrecht zal onderbrengen bij de stamrecht B.V.;



- dat werknemer bij de stamrecht B.V. voor de koopsom een stamrecht zal bedingen welke voldoet aan de wettelijke vereisten ex artikel 11 lid 1 letter g Wet op de loonbelasting 1964;
- dat [De werkgever] gelet op de wettelijke bepalingen de koopsom zonder inhouding van loonbelasting en premies volksverzekeringen rechtstreeks kan storten bij de stamrecht B.V.;"

2.2.2.

Tot de stukken van het geding behoort een door [De werkgever] opgemaakte berekening van de ontslagvergoeding. De vergoeding is gebaseerd op een tot 40 gemaximeerd percentage van het gedeerde loon tot aan belanghebbendes pensioendatum (€ 243.641) en een premie voor "versneld vertrek" ter hoogte van € 131.564. Dit laatste bedrag is, blijkens de eveneens tot de stukken behorende "[De werkgever] in Nederland regeling bij overtolligheid m.i.v.

1 januari 2006 voor medewerkers op bruto arbeidsvoorwaarden in SG 1-15" bepaald door 9 maanden van de laatstgenoten pensioengrondslag te nemen. De regeling is bedoeld om de overtollige medewerker in staat te stellen een alternatieve werkkring te vinden en om de financiële gevolgen van de beëindiging van het dienstverband met [De werkgever] in redelijke mate te ondervangen.

2.3.

Stamrecht B.V. heeft aan belanghebbende in september 2011 een uitkering gedaan waarop zij een bedrag van € 463,75 aan loonheffingen heeft ingehouden en afgedragen.

2.4.

Belanghebbende heeft tegen die inhouding bezwaar gemaakt. De inspecteur heeft het bezwaar afgewezen.

2.5.

In geschil is of Nederland over de ontslagvergoeding mag heffen. Belanghebbende beantwoordt de vraag ontkennend. De inspecteur is de tegenovergestelde mening toegedaan.

2.6.

Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat de ontslagvergoeding kwalificeert als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking, als bedoeld in artikel 16 van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Verenigde Staten van Amerika tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen van 18 december 1992 (Trb. 1993, 77) (hierna: het Verdrag) en dat, volgens datzelfde artikel, het heffingsrecht aan de Verenigde Staten toekomt omdat belanghebbende zijn dienstbetrekking in de ruim 13 jaar voorafgaand aan de beëindiging van de dienstbetrekking in de Verenigde Staten heeft uitgeoefend.

2.7.

De inspecteur stelt zich op het standpunt dat de ontslagvergoeding kwalificeert als een met een pensioenuitkering gelijk te stellen uitkering, waarvan het heffingsrecht ingevolge artikel 19 van het Verdrag, aan Nederland toekomt.

2.8.

Artikel 16, eerste lid, van het Verdrag, luidt:

"1. Onder voorbehoud van de bepalingen van de artikelen 17 (Bestuurders- en commissarissenbeloningen), 19 (Pensioenen, lijfrenten, alimentatie-uitkeringen), 20 (Overheidsfuncties) en 21 (Professoren en leraren) zijn salarissen, lonen en andere soortgelijke beloningen verkregen door een inwoner van een van de Staten ter zake van een dienstbetrekking



slechts in die Staat belastbaar, tenzij de dienstbetrekking in de andere Staat wordt uitgeoefend. Indien de dienstbetrekking aldaar wordt uitgeoefend, mag de ter zake daarvan verkregen beloning in die andere Staat worden belast."

Artikel 19, eerste tot en met het derde lid, van het Verdrag, luidt:

1.	<i>Onder voorbehoud van de bepalingen van artikel 20, tweede lid artikel 20, tweede lid (Overheidsfuncties), zijn pensioenen en andere soortgelijke beloningen verkregen door een uiteindelijke gerechtigde die inwoner van een van de Staten is ter zake van een vroegere dienstbetrekking alsmede lijfrenten slechts in die Staat belastbaar.</i>
2.	<i>Wanneer echter de beloningen genoemd in het eerste lid worden verkregen door een natuurlijke persoon die op enig tijdstip gedurende de periode van vijf jaar voorafgaande aan de datum van betaling inwoner van de andere Staat was, mag de beloning ook in die andere Staat worden belast, indien de beloning is betaald ter zake van een in die andere Staat uitgeoefende dienstbetrekking en de beloning niet is betaald in de vorm van periodieke uitkeringen, of indien een afkoopsom wordt betaald in plaats van het recht een lijfrente te ontvangen.</i>
3.	<i>De bepalingen van het tweede lid zijn niet van toepassing op dat gedeelte van de beloning of afkoopsom bedoeld in het tweede lid dat wordt gebruikt als bijdrage aan een pensioenregeling of dat wordt gestort op een pensioenrekening onder zodanige omstandigheden dat, indien de beloning of de afkoopsom zou zijn ontvangen van een betaler in de woonstaat van de ontvanger, de belastingheffing door de woonstaat van de ontvanger over de betaling zou zijn uitgesteld tot het tijdstip waarop de betaling wordt onttrokken aan de pensioenregeling waaraan was bijgedragen of de pensioenrekening waarop was gestort."</i>

2.9.

De Hoge Raad heeft over ontslagvergoedingen in internationaal verband in zijn arrest van 11 juni 2004, nr. 37714, ECLI:NL:HR:2004:AF7812, onder meer en voor zover hier van belang, het volgende overwogen:

"3.4.1. Bij de vaststelling van ontslagvergoedingen wordt in het algemeen rekening gehouden met een veelheid van factoren, zoals de leeftijd van de betrokken werknemer, de lengte van zijn dienstverband, de hoogte van zijn arbeidsbeloning, de mate van verwijtbaarheid van het ontslag aan de zijde van de werkgever, de resterende periode tot de aanvang van het pensioen, de hoogte van het pensioen, de mogelijkheid voor de betrokken werknemer een nieuwe baan te vinden, de "nuisance value" van het door deze niet meewerken aan het ontslag, de gemiste arbeidsbeloning voor concrete werkzaamheden, en immateriële schade en kosten.

(...)

3.4.5.

Indien en voorzover de ontslagvergoeding bestaat uit een bedrag dat is afgestemd op en strekt tot voorziening in het levensonderhoud vanaf het ontslag tot aan de aanvang van het pensioen dan wel tot verbetering van onvoldoende pensioenrechten, is sprake van een beloning soortgelijk aan pensioen als bedoeld in artikel 18 van het Verdrag Nederland-België en artikel 19 van het Verdrag Nederland-Luxemburg en is deze mitsdien toegewezen aan de woonstaat."

2.10.

De rechtbank is van oordeel dat de ontslagvergoeding van belanghebbende kwalificeert als een beloning die valt onder artikel 19 van het Verdrag. De rechtbank neemt hierbij in aanmerking dat uit voornoemde bepalingen van het contract en de berekening van de vergoeding valt op te maken dat het bedrag van de ontslagvergoeding in overwegende mate is afgestemd op de pensioendatum van belanghebbende en voorts primair strekt tot voorziening in het levensonderhoud vanaf het ontslag tot aan de aanvang van het pensioen. Naar het oordeel van de rechtbank is daarom sprake van een situatie soortgelijk aan die waarop de hiervoor aangehaalde rechtsoverweging 3.4.5 van de Hoge Raad betrekking heeft. De door de OESO op 16 juli 2014 aangekondigde aanvullingen op het commentaar op artikel 15 van het Modelverdrag - onder meer betrekking hebbend op grensoverschrijdende ontslagvergoedingen - (V-N 2014/40.8), geven geen aanleiding tot een ander oordeel. Dat sprake is van een maximering en de omstandigheid dat een deel van de vergoeding



(de versnelde vertrekpremie) niet is afgestemd op de pensioendatum doen daar naar het oordeel van de rechtbank niet aan af. Niet aannemelijk is geworden dat belanghebbende zich heeft verplicht dat bedrag in die zin te gebruiken of feitelijk in die zin heeft gebruikt. Het volledige bedrag is immers in Stamrecht BV gestort.

2.11.1.

De rechtbank ziet zich dan voor de vraag gesteld aan welk land de bepalingen van artikel 19 van het Verdrag het heffingsrecht toewijzen. In beginsel heeft Nederland, als woonstaat het heffingsrecht (art.19, eerste lid). Nu belanghebbende gedurende de vijf aan de betaling van de beloning voorafgaande jaren in de VS van Amerika heeft gewerkt, komt ingevolge art. 19, tweede lid, ook aan de VS van Amerika een heffingsrecht toe. In art. 19, derde lid is echter bepaald dat de bepalingen uit het tweede lid niet van toepassing zijn op dat gedeelte van de beloning of afkoopsom dat wordt gebruikt als bijdrage aan een pensioenregeling of dat wordt gestort op een pensioenrekening onder zodanige omstandigheden dat, indien de beloning of de afkoopsom zou zijn ontvangen van een betaler in de woonstaat van de ontvanger, de belastingheffing door de woonstaat van de ontvanger over de betaling zou zijn uitgesteld tot het tijdstip waarop de betaling wordt onttrokken aan de pensioenregeling waaraan was bijgedragen of de pensioenrekening waarop was gestort.

2.11.2.

Naar het oordeel van de rechtbank is in casu sprake van een situatie als bedoeld in art. 19, derde lid. De ontslagvergoeding is immers volledig gestort in een Stamrecht B.V., onder zodanige omstandigheden dat een Nederlandse werkgever conform artikel 11, lid 1, letter g, van de Wet op de loonbelasting 1964 (tekst 2010) geen loonheffing zou hebben ingehouden en afgedragen op de ontslagvergoeding, maar waarbij de later door Stamrecht B.V. aan belanghebbende gedane uitkeringen belast zouden zijn. Het heffingsrecht komt dan ook aan Nederland toe.

2.12.

Belanghebbende heeft voorts nog gesteld dat de inspecteur enkele algemene beginselen van behoorlijk bestuur heeft geschonden. Aangaande het zorgvuldigheidsbeginsel heeft belanghebbende verklaard dat hij aan de lange duur van de afhandeling van het bezwaar geen gevolgen meer verbindt. Over strijd met het motiveringsbeginsel is de rechtbank van oordeel dat, als daar als sprake van is, dit niet kan leiden tot vernietiging van de aanslag nu de rechter in beroep een motiveringsverzuim dient te herstellen. Voor zover belanghebbende zich heeft beroepen op strijd met het vertrouwensbeginsel heeft hij niet aannemelijk gemaakt dat de inspecteur een toezegging, uitlating of anderszins heeft gedaan waaruit belanghebbende in rechte het vertrouwen kon ontleen dat de inspecteur de aanslag zou verminderen of vernietigen. Belanghebbendes stellingen falen. Het gelijk is aan de inspecteur.

2.13.

Gelet op het vorenstaande is het beroep ongegrond verklaard.

2.14.

De rechtbank ziet geen aanleiding voor een proceskostenveroordeling.

Deze uitspraak is gedaan op 2 oktober 2014 door mr. D. Hund, voorzitter, mr.dr.s. M.H. van Schaik en mr.dr. M.L.M. van Kempen, rechters, en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken in tegenwoordigheid van mr. M.J.M. Mies, griffier.