

ARBEID, LOON EN RESULTAAT

NTFR 2020/2264

Arbeid, loon en resultaat
Inkomsten uit diverse werkzaamheden van een musicus/muziekdocent vormen geen winst uit onderneming

*Gerechtshof Amsterdam 3 september 2019,
 18/00464*

ECLI:NL:GHAMS:2019:3640

Belastingjaar/tijdvak: 2013

Wetsartikelen: Art. 2.14, Wet IB 2001; Art. 3.8, Wet IB 2001; Art. 2, Wet LB 1964; Art. 2, Wet LB 1964; Art. 4, ZW

Samenvatting

In 2013 heeft belanghebbende verschillende werkzaamheden verricht, onder andere bestaande uit werkzaamheden als instrumentspeler, muziekdocent en artistiek leider. Ook is door belanghebbende een muziekmethode ontwikkeld voor het basisonderwijs. Belanghebbende heeft deze inkomsten in de aangifte IB 2013 aangegeven als winst uit onderneming. Verder heeft belanghebbende diverse kosten op de winst in aftrek gebracht. De inspecteur heeft de aangifte gecorrigeerd door de inkomsten aan te merken als loon. Het hof is met Rechtbank Noord-Holland van oordeel dat

niet aannemelijk is dat sprake is van winst uit onderneming omdat er bij de betreffende rechtsverhoudingen sprake is van arbeid, loon en gezag. Ter zitting bij het hof heeft belanghebbende verklaard geen administratie te willen voeren; het hof oordeelt dat het voeren van een administratie inherent is aan het voeren van een onderneming. Naar het oordeel van het hof vormen de overeenkomsten niet alleen naar vorm en inhoud arbeidsovereenkomsten maar leidt ook de wijze waarop partijen daaraan uitvoering hebben gegeven tot deze conclusie. Belanghebbende verrichtte zijn werkzaamheden dan ook in dienstbetrekkingen en de inkomsten daaruit vormden loon uit dienstbetrekking. Met betrekking tot de kostenaftrek oordeelt het hof dat de inspecteur deze terecht heeft geweigerd, omdat belanghebbende deze kostenaftrek niet nader heeft gespecificeerd of onderbouwd.

(Hoger beroep ongegrond.)

COMMENTAAR

MOLENAAR¹

Gemengde beroepspraktijk

Deze musicus/muziekdocent heeft een gemengde beroepspraktijk, namelijk deels muziekles geven en deels zelf uitvoerend musiceren. Met het eerste is er vastigheid qua inkomen, met het tweede is er veel artistieke uitdaging. Meestal zijn er verschillende opdrachtgevers, maar daarmee worden dan vaak arbeidsovereenkomsten gesloten. Dit geldt niet alleen voor musici maar ook voor andere artiesten. Met de veelvoud aan werkplekken voelen ze zich zelfstandig, maar fiscaal zijn zij het vaak toch niet. Het zicht wordt wel eens bemoeilijkt door het gebruik van de artiestenregeling, waarbij ook loonheffingen worden afgedragen, maar er geen arbeidsovereenkomst wordt gesloten, zoals blijkt uit de rangordebepaling van art. 5a, lid 3, Wet LB 1964. Die inkomsten kwalificeren in ieder geval wel voor winst uit onderneming (of resultaat uit overige werkzaamheden).

Veel echte dienstbetrekkingen

Deze musicus heeft verschillende echte dienstbetrekkingen, namelijk bij het muziekensemble als dirigent en ensembleleider, bij de hogeschool als hoofvakdocent, bij een orkest als remplaçant en bij de organisatie die een muziekmethode ontwikkelt. Ook speelt hij nog in een ander ensemble, waarvan de juridische status van zijn overeenkomst niet wordt benoemd. Het is niet vreemd dat de Belastingdienst meent dat dit bij elkaar loon uit dienstbetrekking is voor de inkomstenbelasting.

Een genuanceerdere werkelijkheid

Maar het kan ook anders bekeken worden. Het docentschap op de hogeschool met een salaris van € 35.550 bruto per jaar is volgens mij een echte dienstbetrekking, door de eindtermen, verplichte lesplannen en evaluatiegesprekken. Maar de andere vier werkzaamheden hadden juridisch ook genuanceerder benoemd kunnen worden, want daarin is de artistieke inbreng van de musicus heel groot, heeft hij veel vrijheid en/of gaat een rol spelen dat hij veel investeert in zijn eigen instrumenten en zelf kosten maakt. Dat doet een gewone werknemer niet. Net zo min als dat een werknemer vijf verschillende 'banen' heeft. Het zal wel gemak zijn geweest van deze musicus om telkens als werknemer in dienst te gaan, want dan is er weinig

¹ Dr. D. Molenaar werkt bij All Arts Belastingadviseurs en is als gastonderzoeker verbonden aan de Erasmus Universiteit Rotterdam.

administratie, belasting wordt al ingehouden en de verzekeringen zijn geregeld, maar als er 'arbeidsovereenkomst' boven het papier staat krijgt een adviseur dat bijna niet achteraf alsnog omgebouwd naar winst uit onderneming.

Grootkoopmanschap

Het is niet vreemd dat de gemachtigde in deze zaak aan het eind komt met het begrip 'grootkoopmanschap', want daar ga je wel aan denken bij de combinatie van de verschillende werkzaamheden. De onderbouwing met HR 29 mei 2009, NTFR 2009/1229 is echter helaas niet op zijn plaats, want dat ging over vijf commissariaten die als één onderneming werden gezien, waarbij de commissaris telkens slechts in fictieve en niet in echte dienstbetrekking werkzaam was. Het hof wijst deze stelling dan ook af in r.o. 5.8. Ook hiervoor geldt dat de musicus een betere juridische vorm moet geven aan zijn overeenkomsten met ensembles en andere opdrachtgevers dan een arbeidsovereenkomst.