

|

61988J0175

ARREST VAN HET HOF (VIJFDE KAMER) VAN 8 MEI 1990. - KLAUS BIEHL TEGEN
ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS. - VERZOEK OM EEN PREJUDICIELE BESLISSING:
CONSEIL D'ETAT - GRAND-DUCHE DE LUXEMBURG. - VRIJ VERKEER VAN
WERKNEMERS - DISCRIMINATIE - VOORWAARDE VAN WOONPLAATS, DOOR NATIONALE
WETGEVING GESTELD MET HET OOG OP TERUGBETALING VAN BELASTING. - ZAAK
175/88.

Jurisprudentie 1990 bladzijde I-01779

Zweedse bijz. uitgave bladzijde 00399

Finse bijz. uitgave bladzijde 00417

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Trefwoorden

++++

*Vrij verkeer van personen - Werknemers - Gelijke behandeling - Beloning - Inkomstenbelasting -
Teruggave van belasting die in kader van stelsel van inhouding te veel is betaald - Teruggave
afhankelijk van voorwaarde van ingezetenschap gedurende gehele belastingjaar -
Ontoelaatbaarheid*

(EEG-verdrag, artikel 48, lid 2)

Samenvatting

*Artikel 48, lid 2, EEG-Verdrag staat eraan in de weg, dat volgens de belastingwetgeving van een
Lid-Staat de belasting die is ingehouden op het loon van een werknemer die onderdaan is van een
Lid-Staat en die slechts gedurende een deel van het jaar binnenlands belastingplichtige is omdat
hij zich in de loop van het belastingjaar in het land vestigt of daaruit vertrekt, definitief aan de
schatkist toevalt en niet voor teruggave vatbaar is .*

Partijen

In zaak C-175/88,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van de Conseil d' État van Luxemburg, in het aldaar aanhangig geding tussen

Klaus Biehl, te Aken (Bondsrepubliek Duitsland),

en

Administration des contributions van het Groothertogdom Luxemburg,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van de artikelen 7 en 48 EEG-Verdrag,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde Kamer),

samengesteld als volgt : Sir Gordon Slynn, kamerpresident, M . Zuleeg, kamerpresident, R . Joliet, J . C . Moitinho de Almeida en F . Grévisse, rechters,

advocaat-generaal : M . Darmon

griffier : B . Pastor, hoofdadministrateur

gelet op de opmerkingen ingediend door :

- de administratie der belastingen van het Groothertogdom Luxemburg, vertegenwoordigd door J . Loesch, advocaat te Luxemburg,

- de Commissie, vertegenwoordigd door haar juridisch adviseur J . C . Séché als gemachtigde,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van K . Biehl, vertegenwoordigd door D . Rogalla, advocaat te Muenster, de administratie der belastingen van het Groothertogdom Luxemburg en de Commissie ter terechtzitting van 8 november 1989,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 24 januari 1990,

het navolgende

Overwegingen van het arrest

Arrest

1 Bij arrest van 21 juni 1988, ingekomen bij het Hof op 29 juni daaraanvolgend, heeft de Conseil d' État van Luxemburg krachtens artikel 177 EEG-Verdrag een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van de artikelen 7 en 48 EEG-Verdrag .

2 Deze vraag is gerezen in het kader van een geschil tussen Biehl en de administratie der belastingen van het Groothertogdom Luxemburg over de teruggave van teveel betaalde inkomstenbelasting .

3 Biehl, van Duitse nationaliteit, woonde van 15 november 1973 tot 31 oktober 1983 in het Groothertogdom Luxemburg . In die tijd was hij aldaar in loondienst werkzaam . Per 1 november

1983 verlegde hij zijn woonplaats naar de Bondsrepubliek Duitsland, waar hij beroepsbezigheden heeft .

4 In de periode van 1 januari 1983 tot 31 oktober 1983 hield de werkgever van Biehl in Luxemburg op diens salaris steeds een bedrag aan inkomstenbelasting in . Bij de vaststelling van de definitieve aanslag voor het belastingjaar 1983 bleek het door de Luxemburgse werkgever ingehouden bedrag hoger te zijn dan de totale door Biehl verschuldigde belasting .

5 Biehl verzocht de administratie der belastingen van het Groothertogdom Luxemburg om teruggave van de te veel betaalde inkomstenbelasting . Het belastingkantoor Luxemburg wees dat verzoek af op grond van artikel 154, lid 6, van de Loi sur l' impôt sur le revenu (wet op de inkomstenbelasting, Memorial A nr . 79 van 6 december 1967, hierna : LIR). Betrokkene diende tegen deze beslissing van het belastingkantoor een bezwaarschrift in, dat door de directeur der belastingen op dezelfde gronden werd afgewezen .

6 Artikel 154, lid 6, bepaalt het volgende :

" De rechtmatig verrichte inhoudingen op de opbrengst van kapitaal vallen definitief aan de schatkist toe en zijn niet vatbaar voor teruggave . Hetzelfde geldt voor de ingehouden belasting op het salaris van werknemers die slechts gedurende een gedeelte van het jaar binnenlandse belastingplichtigen zijn, omdat zij zich in de loop van het jaar in het land vestigen in de loop van het jaar het land verlaten . "

7 Biehl vocht deze beslissing van de directeur der belastingen aan voor de Conseil d' État van Luxemburg . Zijns inziens brengt artikel 154, lid 6, een door het gemeenschapsrecht verboden verkapte discriminatie tussen belastingplichtigen teweeg, doordat deze bepaling hoofdzakelijk toepassing vindt op belastingplichtigen die niet de Luxemburgse nationaliteit hebben .

8 De administratie der belastingen bracht hiertegen in, dat een verschillende behandeling van twee onderscheiden categorieën belastingplichtigen geen door het gemeenschapsrecht verboden discriminatie is, wanneer dit op objectieve gronden is gerechtvaardigd . In casu zouden er daadwerkelijk zulke gronden bestaan . Artikel 154, lid 6, beoogt te voorkomen dat belastingplichtigen die zich in het buitenland vestigen, in bepaalde gevallen een ongerechtvaardigd voordeel verkrijgen ten opzichte van de belastingplichtigen die in het Groothertogdom Luxemburg blijven wonen .

9 In die omstandigheden heeft de nationale rechter besloten, de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende vraag voor te leggen :

" Staat artikel 7 EEG-Verdrag of een andere bepaling van gemeenschapsrecht, met name artikel 48 EEG-Verdrag, dat het vrije verkeer van werknemers waarborgt, eraan in de weg, dat volgens de belastingwetgeving van een Lid-Staat de ingehouden belasting op het salaris van een werknemer die onderdaan is van een Lid-Staat en die slechts gedurende een gedeelte van het jaar binnenlands belastingplichtig is omdat hij zich in de loop van het belastingjaar in het land vestigt of daaruit vertrekt, definitief aan de schatkist toevalt en niet voor teruggave vatbaar is?"

10 Voor een nadere uiteenzetting van de feiten, de toepasselijke nationale regeling en de bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen wordt verwezen naar het rapport ter terechtzitting . Deze elementen van het dossier worden hierna slechts weergegeven voor zover dat noodzakelijk is voor de redenering van het Hof .

11 Om te beginnen moet worden bedacht, dat volgens artikel 48, lid 2, EEG-Verdrag het vrije verkeer van werknemers de afschaffing meebrengt van elke discriminatie op grond van nationaliteit tussen de werknemers der Lid-Staten, onder meer wat betreft de beloning .

12 Het beginsel van gelijke behandeling op het gebied van de beloning zou worden uitgehold, wanneer daaraan afbreuk kon worden gedaan door discriminerende nationale bepalingen inzake de inkomstenbelasting . Om die reden heeft de Raad in artikel 7 van verordening (EEG) nr . 1612/68 van 15 oktober 1968 betreffende het vrije verkeer van werknemers binnen de Gemeenschap (PB 1968, L 257, blz . 2) bepaald, dat een werknemer die onderdaan is van een Lid-Staat, op het grondgebied van een andere Lid-Staat dezelfde fiscale voordelen geniet als de nationale werknemers .

13 Volgens de rechtspraak van het Hof verbieden de regels omtrent de gelijkheid van behandeling niet alleen de zichtbare discriminaties op grond van de nationaliteit, maar ook alle verkapt vormen van discriminatie die door toepassing van andere onderscheidingscriteria in feite tot hetzelfde resultaat leiden (arrest van 12 februari 1974, zaak 152/73, Sotgiu, Jurispr . 1974, blz . 153, r.o . 11).

14 Het criterium van de vaste woonplaats in het binnenland als voorwaarde voor eventuele terugbetaling van te veel betaalde belasting dreigt, ofschoon het ongeacht de nationaliteit van de betrokken belastingplichtige van toepassing is, toch in het nadeel te werken van in het bijzonder die belastingplichtigen die onderdaan van andere Lid-Staten zijn . Dat zijn immers dikwijls degenen die in de loop van een jaar het land verlaten of er zich vestigen .

15 Als rechtvaardiging voor de in het hoofdgeding aangevochten bepaling voert de administratie der belastingen aan, dat deze ten doel heeft het systeem van de belastingprogressie te waarborgen . Zij heeft hierbij de volgende toelichting gegeven . De belastingplichtige die zich in de loop van een jaar in het Groothertogdom vestigt of daaruit vertrekt (hierna : tijdelijk binnenlands belastingplichtige), verdeelt zijn inkomsten, en dus de belastingheffing daarover, over ten minste twee Lid-Staten, namelijk het Groothertogdom en de Lid-Staat waar hij vandaan komt of waarheen hij vertrekt . Hierdoor wordt het belastingsysteem ondergraven . Bij hetzelfde jaarinkomen zou immers de tijdelijk binnenlands belastingplichtige, doordat hij achtereenvolgens in twee Lid-Staten inkomsten heeft verworven, in geval van restitutie van te veel geheven belasting per saldo minder belasting behoeven te betalen dan een binnenlands belastingplichtige, die al zijn inkomsten moet opgeven in het Groothertogdom, of dat nu binnenlands inkomen is of niet .

16 Deze redenering kan niet worden aanvaard . Een nationale bepaling als de onderhavige kan immers in verschillende situaties inbreuk maken op het beginsel van gelijke behandeling . Dat is onder meer het geval, wanneer de tijdelijk binnenlands belastingplichtige in het betrokken belastingjaar in het land waar hij vandaan komt of waarheen hij vertrokken is, geen inkomsten heeft verworven . In een dergelijk geval bevindt deze belastingplichtige zich in een nadeliger positie dan de binnenlands belastingplichtige, omdat hem het recht op teruggave van te veel betaalde belasting wordt onzegd, iets waarop de binnenlands belastingplichtige altijd recht heeft .

17 Ter terechtzitting heeft de administratie der belastingen nog gewezen op de in het Luxemburgse recht bestaande mogelijkheid van een bezwaarschriftprocedure, langs welke weg tijdelijk binnenlands belastingplichtigen terugbetaling van te veel betaalde belasting kunnen verkrijgen wanneer zij aantonen, dat toepassing van artikel 154, lid 6, LIR onbillijke gevolgen voor hen heeft .

18 Ook indien de belastingplichtigen een recht van bezwaar hebben om aldus een heronderzoek van hun situatie te bewerkstelligen, heeft de Luxemburgse regering toch geen enkele bepaling kunnen noemen die de administratie der belastingen zou verplichten, in alle gevallen de discriminerende gevolgen die uit toepassing van de gewraakte nationale bepaling kunnen

voortvloeiën, weg te nemen .

19 Derhalve moet aan de nationale rechter worden geantwoord, dat artikel 48, lid 2, van het Verdrag eraan in de weg staat, dat volgens de belastingwetgeving van een Lid-Staat de belasting die is ingehouden op het loon van een werknemer die onderdaan is van een Lid-Staat en die slechts gedurende een deel van het jaar binnenlands belastingplichtige is omdat hij zich in de loop van het belastingjaar in het land vestigt of daaruit vertrekt, definitief aan de schatkist toevalt en niet voor teruggave vatbaar is .

Beslissing inzake de kosten

Kosten

20 De kosten door de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening van haar opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen . Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen .

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde Kamer),

uitspraak doende op de door de Conseil d' État van Luxemburg bij arrest van 21 juni 1988 gestelde vraag, verklaart voor recht :

Artikel 48, lid 2, EEG-Verdrag staat eraan in de weg, dat volgens de belastingwetgeving van een Lid-Staat de belasting die is ingehouden op het loon van een werknemer die onderdaan is van een Lid-Staat en die slechts gedurende een deel van het jaar binnenlands belastingplichtige is omdat hij zich in de loop van het belastingjaar in het land vestigt of daaruit vertrekt, definitief aan de schatkist toevalt en niet voor teruggave vatbaar is .