

|

61994J0080

???????? ??? ???????????? ??? 11?? ?????????? 1995. - G. H. E. J. WIELOCKX ???
INSPECTEUR DER DIRECTE BELASTINGEN. - ?????? ??? ??? ?????? ??????????????
??????????? GERECHTSHOF 'S-HERTOGENBOSCH - ???? ?????? - ?????? 52 ??? ??????????
?? - ?????????? ????? ????????????????? - ???????????? ?????????????? ?????????? -
????????? C-80/94.

????????? ??? ?????????????? ??? ?????????????? 1995 ?????? I-02493

?????????
?????????
????????? ??? ??????????
????????? ??? ?? ?????????? ??????
?????????????

????????? ??????????

++++

????????? ?????????????? ??? ?????????? * ?????????? ?????????????????? * ?????????????? ?????????????? *
????????? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?????
????????????????? ?????????????????? ?????????? * ??????? ??? ??????????????, ???? ?????????????? ????
?????????, ?? ?????? ?????? ?????????? ??????? ? ?????? ?????? ?????? ??? ??????????????
???????????????????? * ?????????????? * ??? ? ?????????????? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????
????????? ?????? ????' ?????????????? ?????????????? ?????????????? ?????????????? * ??? ?????????? ??????

(????????? ??, ?????? 52)

???????????

? ?????????????????? ??? ??????? ?????? ?????????, ??? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????
?????? ?? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????
????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????, ??? ??????????? ?? ?????????????????? ?????
?????? ?????????????????????? ?????????????????? ?????????, ?? ???????, ??????? ?????????????? ?? ?????
????????? ??????, ?????????? ??? ?????? ?????????? ?????? ?? ??????? ? ??????? ?? ??????? ???
????????????????? ?????, ??? ?????????????????????? ??? ?? ?????????? ??? ?? ?????????????????? ???????, ???
????????? ??????? ?????????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????????????????????? ??????????
?????????????, ??? ?????????????????????? ??? ?????????? ?????, ???? ??? ?????????? ?????????????? * ?? ?? ??????
?? ?????? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????? *,
????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????????????????? ??? ??????????????????, ??? ?????????? ??? ?????? ????????

?????????? ???????, ??????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ?????????? ???
????????????????? ??? ?????????????? ?????????? ?????? ??? ??? ?????????????????? ?????????? ???
?????? ??? ?????????????? ??' ?????? ? ?????????? ?????? ??????????????, ??????????, ?????? ?? ?????? 52
??? ??????????.

??????????

???? ????????? C-80/94,

??? ????? ?? ?????????????? ??????? ??? Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (???? ??????) ????? ??
?????????????, ???' ?????????????? ??? ??????? 177 ??? ?????????? ??, ?? ??? ?????? ??????????, ???
????????? ??? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????? ???????

G. H. E. J. Wielockx

???

Inspecteur der directe belastingen,

? ??????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ??????? 52 ??? ?????????? ???,
??? ?????????? ??,

?? ??????????????,

????????????? ??? ????? G. C. Rodriguez Iglesias, ????????, F. A. Schockweiler, P. J. G. Kapteyn,
C. Gulmann ??? P. Jann, ?????????? ??????????, G. F. Mancini, J. C. Moitinho de Almeida, D. A.
O. Edward (?????????), G. Hirsch, H. Ragnemalm ??? L. Sevon, ??????????,

????????? ??????????????: Ph. Leger

?????????????: L. Hewlett, ??????????? ??????????????,

????????????????? ?????? ??? ?????????? ?????????????????? ??? ?????????????:

* ? *Inspecteur der directe belastingen, J. W. K. Keizer,*

* ? ?????????? ?????????????, ?????????????????????? ??? ??? ?????????? U. Leanza, ?????????????? ???
????????????? ?????????????????? ?????????? ??? ?????????????? ??????????????, ?????????????????? ??? ??? M.
Fiorilli, avvocato dello Stato,

* ? ?????????????? ?????????????, ?????????????????????? ??? ??? A. Bos, ??????? ?????????? ??? ?????????????
?????????????,

* ? ?????????????? ??? ?????????????? ??????????????, ?????????????????????? ??? ??? H. Michard ??? ??? B. J.
Drijber, ?????? ??? ?????????? ?????????????,

????????? ?????? ??? ?????????? ??????????????????,

???? ?????? ??? ?????????? ?????????????? ??? G. H. E. J. Wielockx, ?????????????????? ???
??? A. W. Gaertner, ?????????? ??? ?????????????? ?????????, ??? ?????????????? ??????????????,
????????????????????? ??? ??? Van den Oosterkamp, ?????? ??????? ?????????? ??? ???????????
?????????????, ??? ?????????????? ??????????????, ?????????????????????? ??? ??? E. Roeder,
Ministerialrat ??? ?????????????????? ?????????????? ?????????? ??????????????, ??? ??? ?????????????? ???
????????????????? ?????????????? ?????? ?? ?????????????? ??? 2?? ?????? 1995,

???? ??????? ??? ??????? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????? ??? ?????? ?? ??????????????
??? 31?? ?????? 1995,

????????? ??? ??????????

?????????

????????? ??? ??????????

1 ?? ?????????? ??? 16?? ?????????????? 1994, ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????? 2 ??????????
1994, ?? Gerechtshof te 's-Hertogenbosch ?????????, ???' ?????????????? ??? ??????? 177 ???
?????????? ??, ???? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????? ??? ?????????? ??? ??????? 52 ???
?????????? ???, ??? ??????????? ??.

2 ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ??? ?????????? ?????????? ??????? ??? Wielockx, ??????? ???????
??? ?????????????? ??????????, ??? ??? Inspecteur der directe belastingen (??? ?????: Inspecteur), ?????
????????????? ??? ?????????????? ?? ?????????? ??? ?? ?????????????????? ?????????? ??? ??????????????????
??? ?????????????? ??? ??? ?????????????????? ??????????.

3 ?????? ?????? ??????, ? Nederlandse wet op de inkomstenbelasting ??? 16?? ?????????????? 1964
(?????? ?????? ?????? ?????????????????, Staatsblad 519, ??? ?????: ?????? ??? 1964) ???????, ???
?????? 1, ?? "????????????????????? ?????????????? ??????????" ?? ?????????? ?????????? ??? ?????????????? ??????
????????????????? ??? ??????????????, ???' ?????????????? ?????? ?????? "????????????????????? ??????????????
?????????????", ??? ?????? ?? ?????????? ?????????? ???, ?????? ?? ?????????????? ?????? ?????? ??????,
????????????????????? ?????????? ?????? ??????????????.

4 ??? ?????? ??? 1964 ?????????????? ? ?????? ??? 16?? ?????????????? 1972 (Staatsblad 612), ???
????????? ?? ?????? 44 d, ?????????????? 1, ?????????????? ?????? ??? ?? ?????????????? ?????????????????? ???
????????????? ?????????????????? ?????????????????? ?????????? ?????? ?????????????? ???????????. ?????? ???
????????????????? ??????, ?? ?????????????????????? ?????????? ?? ?????????????????????????? ??? ?????? ??? ???????
??? ?????????????????????? ??????, ??? ?? ?????????????? ?????????????????? ??????????, ?? ?????? ?????????????? ??
????????????????? ??? ?? ?????????????????????? ???' ?????? ?????? ?????????????????? ?????? ??????????????.

5 ?????? ?? ?????? 3, ?????????????? 3, ??? ?????? ??? 1964, ?? ?????????????????????? ??????????
????????????? ?????????????? ?? ?????? ??? ?? ?? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????? ??????,
????????????????????? ?????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ??? ?????????????????? ?????????? ??? ??????????????
????? ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ??' ??????. ?? ?????????? ?????????????? ?????? ??? ?????????????? ??? ??
????????? ?????????????????? ?????????? ??? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????? ?? ?????? ???
????????????????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?????????
?????????????.

6 ??????? ?? ?????? 44 f, ?????????? 1, ????????? e), ?? ????? ?????, ??? ?
???????????????? ??????????? ?? 65? ??? ?? ?????? ??, ?? ????????????? ??????? ??????
?? ??????????. ????????????????? ?? ?? "?????????" ?? ????????????? ?? ???????????, ???
??' ???, ??' ?????????? ?? ??????????, ??? ?????????????????, ?? ?? ???????????
???????????????? ?????? ?? ?????????? ?????.

7 ???' ?????????? ?? ?????? 48 ?? 49 ?? ?????? ?? 1964, ?? ????????????????? ?????????
???????????? ????????????????? ????????????????? ?? ?? "????????? ?????????????? ?????????????",
?????? ?? ?? ??????? ?? ????????????? ?? ?????? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ??
???? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ????????????????? ?????, ??? ????????????? ?? ??????. ??
???????????????? ??????? ?? ????????????????????? ??????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
?? ?????????? ?? ?? ??????? ?? ??????? 48, ????????????? 3, ?? ?????? ?? 1964. ??????????
???????????? ???????, ???, ?????? ?????????????, ??????????????? ?? ??????? ??
???????????????? ????????????? ?? ?????????? ?????, ??? ?? 90 % ????????????? ??
???????????????? ????????????? ?? ????????????????? ?????????? ?????????? ?????????? ?? ??
?????????????? ?? ?? ??????. ? ?????????? ??, ??????, ?? ?????? ?? ??????????????
?????????

8 ??? ?? ?????? 18 ?? ?????????? ?????????? ?? ?? (????????? ?????????? ?? ?? ??????
????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????, ?????? ?? ?????????? ?????????????????
???????????? ?? ??, 1977), "?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ????????????? 2 ?? ??????
19 [?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????], ?? ?????????? ?? ??????
?????????????? ?????????, ?? ??????????????????? ?? ??????? ?????????????????? ??????? ??????
???????????????? ??????????????? ??, ?????????????????? ?? ?? ?????? ???".

9 ?? ?????? 14, ????????????? 1, ?? ?????????? ?????????????? ?????????? ?? ?? ??????
????????????, ?? ?????????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ??????? (Tractatenblad, 1970, n o 192),
???????????? ??????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ?????? ?????? ? ?????????? ?? ??
???????????????????? ??????? ?? ?????????????? ?????????????? ?????? ??????????????? ?? ?????? ??????, ??
? ?????????? ?????? ?????????? ?????????? ??????????????? ?? ?? ?????? ?? ?????????????????????? ??.

10 ? Wielockx ?????, ?? ?????????????????????????? ??????????, ?? ?????????? ??
?????????????????? ?? Venlo ?? ?? ??, ??? ?????????????????? ?? ?????? ??
?????????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?? ??????????

11 ? Wielockx ?????? ?? ?? Inspecteur ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????? ?????????? ??
???? ?????? ?? ?? ?????????????? ?? 1987 [73 912 ?????????? ?????????? (HFL), ?? ?????? ?
?????? ??????? ?? 65 643 HFL] ?? ?????????? ?? ?? ?? ?? 5 145 HFL, ?? ??????
?????????????????? ?? ?????????? ?? ?? ?? ?????????????? ???????, ?????? ?? ? Inspecteur
?????????

12 ? Wielockx ?????????? ?? ?? ?? ?? ?????????? ?????? ??????? ?? ?????????
?????????????? ?????????? ?? Gerechtshof te 's-Hertogenbosch. ?? ?? ?? ?? ??????????
?????????? ?????????????? ?? ?? ?? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????????????? ???????
?????????????????? ?? ?? ?????????????????? ?? ?? ?????? 52 ?? ?????????? ?? ??????????
?????????????????. ??? ?????????, ?????????? ?? ?? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????????
?????????????????? ?? ?? ?? ?? ??????????????

"1) ??????????? ?? ?????? 52 ?? ?????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??????????????
????????????? ? ?????????????? ?? ?? ??????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????? ?????, ??? ??
???? ?????, ??? ?? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????? ?????????, ?? ??????? ?? ??????
????????????????? ?? ?? ??, ?? ?????? ?????????????????????? ?????? ?? ?????????????, ?? ?????????? ??
????????????????? ?? ?? ?????????????? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?????????????? ??????? ('
oudedagsreserve') * ? ??????? ?????????? ?????? ?? ?????? 3, ????????????? 3, ?? ????? ??

19 ? ?????? ?????????????? ?????? ??? ??? ?????? ?????????????? ?????????????????? ???
??????, ??' ??????, ?? ?????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??? ??? ?????? ???
?????????.

20 ??????, ??????, ?? ?????? ?????? ??? ? ?????????????????? ?????????? ?????????? * ?????????? ?
????????????????????????? * ? ?????? ?????? ?? ?????? ? ?????? ?? ?????? ??? ?????????????? ???
??? ?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? ??? ??????????, ??
?????????????????, ??? ?????? ??????????, ?? ?????? ?? ?????????? ??????????????, ?? ??? ??????
????????? ??? ?????? ?????? ??? ?????? ??? ?????? ?????????????????? ?????????? ??????????????
?' ??? ???? ???? ?? ??????, ? ?? ??? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ??? ?????? ??? ? ????

21 ???, ?? ?????? ??? ?????????? ??? ?? ?????????????? ??? ?????????, ? ??????????????????
????????? ?????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????????????? ?????????????? ?? ??? ??????????
??? ?????????? ?????????, ? ?????????? ??? ?????????? ??? ?? ?????? ?????? ??? ??? ???
?????? ??? ??????? ?????? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????? * ?????? ???
????????? ?????? * ?????? ??? ?? ?????? ??? ?????????? ??? * ?????? ??? ?????? ?????? ??????
?????????, ??? ?????????, ?? ?????????????? ?????????? ?????????? ??? ?? ?????? ?? ??????????????
????? ?????? ??? ?????????????? ??? ?????????? ??????????

22 ??? ?????????, ? ?????????????????? ?????????? ?????????, ? ?????? * ??? ???? ?????????
??? ?????? ?????? * ?????? ??? ?? ?????? ? ?????? ?? ?????? ??? ?????????????? ??? ???
?????? ??? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????????, ??? ??? ??? ?? ?????????? ??
????????????? ?????????? ?????????????? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????????? ?????????????? ??
??? ?????????????????? ?????????? ?????????, ?????????? ?????????? ??????????

23 ??? ?????????????? ??? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ??
????????????? ?? ?????????????????? ?????????? ?????????, ? ?????????? ?????????? ??????????????
??? ??? ??? ?????????? ??? ?????????????? ?????????????, ? ?????? ?????????????????? ??? ??????
??? 28?? ?????????????? 1992, C-204/90, Bachmann (???????? 1992, ? I-249), ??? ??? ??? ??????
?????? ?? ?????????? ?????????? ??????? ??? ?????? ??? ?????????? ??? ?? ??? ?????????? ???
????? ??? ??? ?????? ??? ?????????????????? ?? ??????????. ?? ? ?????????? ?????????? ??????????
?? ?????????????? ?????????????? ?????????? ??? ???? ???? ???? ??? ?? ?????????? ????
????????????????????? ?????????, ?? ?????????????? ??? ?? ?????????? ?? ?????????????? ??? ????
?????, ?????????? ???, ?????????? ??? ?????????????????????? ?????????? ?????????????? ??????????,
??? ??? ?????????? ?????? ??? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ???? ????
?????? ??????????

24 ???' ?????, ??? ?????????? ? ?????????? ?????????????? ??? ?????????? 54 ??? ??????????
??, ?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ??? ?????? ?????????????, ?? ?????? * ??? ?
????????????????? * ?????????????? ?? ?????????? ??? ?????????? ?????????? ??? ???, ?? ??????
????????????? ??? ??? ?????????????? ??? ?????? ?????????? ?? ?????????????????? ??? ??????????????
??, ?????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ?? ?????????, ??, ??????????????, ??????????????
?? ?????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????, ??? ??? ?? ?????????? ???
????????? ??? ?????????????????? ??? ???? ??? ??????, ??? ?????? ?? ?????? ??? ????
????????? ?? ??????????????. ? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ??? ??????????????,
?????????, ?? ?????? ??? ??????????????????, ?? ??? ?????? ?????????? ?????? ??????????????
????????????? ??? ?????????? ??? ?????????????????? ??? ?????????, ???' ?????????? ?? ??? ?????????,
?? ?????? ??? ?????????????????? ??? ?????????????? ?????? ??? ?????????????????? ?????? ?????????.

25 ?????? ?? ? ?????? ??? ?????????????? ?????????????? ?????????????????? ?????? ??????????
????????????? ?????????????? ?? ??? ?????? ??????, ??? ?????? ?????????? ??? ?????? ?????? ??? ??
????????????????? ?????? ?????????? ??? ?????????????? ?????? ? ?????????.

26 ?? ????? ?????????, ?????? ?? ?????????? * ????? ?? ?????? ? ?????????? ?? ??? ???????
??? ?????????????? * ??? ?? ?????????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ??
????????????? ?????????????, ????????? ?? ?? ??????? 77/799/??? ?? ?????????????, ??? 19??
???????????? 1977, ??? ?? ?????????? ?????????? ?? ?????????? ?????? ?? ??????? ??????
???? ?????? ?? ??????? ?????? (?? ????. ????. 09/001, ? 86).

27 ????? ?????????? ?? ?? ?????????????????? ???????, ? ?????????????????? ?? ??????? ??????
????????, ?? ?????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?? ?????????????? ?? ??
????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ??????????????
????????????????? ???????, ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????? ?????? ??????????????????????
????????????????? ???????, ?? ???????, ??????? ?????????????? ?? ?????? ??????? ??????, ?????????? ??
?????? ??????? ?????? ?? ??????? ? ??????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ?????, ??
????????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????????? ???????, ?? ?????????? ??????????
??? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????????????????????? ?????????? ??????????, ?? ??????????????????
??? ??????? ???, ?? ?? ?? ??????? ?????????? * ?? ?? ?????? ?? ?????? ??????? ?????? ??????????
????????? ?????????????? ?????????? ?????? ?? ??????? ?????????????? *, ?? ?? ?? ?????????????? ??
????????????????????? ?? ?????????????????, ?? ??????? ?? ?????? ??????? ?????????????? ?????????,
????????? ?????????????????? ??????? ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????????????????? ??
????????????????? ?????????? ?????? ?? ?? ?????????????????? ?????????????? ?? ??????? ?? ??????????????
??' ??????. ? ?????????? ?????? ??????????????, ?????????, ?? ?? ?????? 52 ?? ?????????.

????????? ??? ?? ?????????????? ??????

??? ?? ?????????????? ???????

28 ?? ?????? ?? ?????? ?????????????? ? ??????????, ? ?????????? ?? ? ?????????? ?????????????? ??
? ?????????? ?? ?????????????? ?????????????, ?? ??????? ?????????????? ?????????????????? ??
?????????????, ?? ?????????????????. ?????????????? ?? ? ?????????? ?????????????? ????? ?? ?????? ??
????????????? ?? ??????? ?????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ?? ?????????? ?????????? ??
????????? ?????????????????, ?' ?????? ?????????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ???????.

?????????????

??? ?????? ??????? ???????,

?? ??????????????,

????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????, ?? ?????????? ?? 16?? ??????????????, ??
Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, ??????????????:

? ?????????????????? ?? ??????? ?????? ???????, ?? ?????????????? ?????? ?????????????? ?? ?????????
?????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????? ?????????? ?? ?????? ?????????????????? ?? ??????
????????????????? ?????? ?????????????????? ?????????????????? ???????, ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?????
?????? ?????????????????????? ?????????????????? ???????, ?? ??????, ??????? ?????????????? ?? ?????
????????? ??????, ?????????? ?? ?????? ??????? ??????? ?? ??????? ? ??????? ?? ??????? ??
????????????????? ?????, ?? ?????????????????????? ?? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????????? ???????, ??
????????? ??????? ?????????????? ?? ?? ?????????????????? ?????????? ? ?????????????????????? ??????????
?????????????, ?? ?????????????????????? ?? ?????????? ???, ?? ?? ?? ??????? ?????????????? * ?? ?? ??????
?? ?????? ??????? ?? ?? ?????????? ??????? ?????????????? ?????????? ?????? ?? ??????? ?????????????? *,
????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????????????? ?? ?????????????????, ?? ??????? ?? ?????? ??????
????????????????? ???????, ?????????? ?????????????????? ??????? ?? ?????????????????? ?????????????? ??

?????????????? ?? ???? ?????? ?????? ???? ???? ???? ????????????? ?????????? ??
????? ??? ??????????? ??' ????. ? ????????? ???? ???????????, ?????????, ??? ? ???? 52
??? ?????????.