

61998C0034

Gevoegde conclusies van advocaat-generaal La Pergola van 7 september 1999. - Commissie van de Europese Gemeenschappen tegen Franse Republiek. - Zaken C-34/98 en C-169/98. - Sociale zekerheid - Financiering - Toepasselijke wetgeving.

Jurisprudentie 2000 bladzijde I-00995

Conclusie van de advocaat generaal

I - Voorwerp van de onderhavige beroepen

1 De Commissie van de Europese Gemeenschappen (hierna: "Commissie") heeft bij afzonderlijke beroepen van 12 februari 1998 (C-34/98) en 7 mei 1998 (C-169/98) het Hof krachtens artikel 169 EG-Verdrag (thans artikel 226 EG) verzocht vast te stellen, dat de Franse Republiek de verplichtingen niet is nagekomen die op haar rusten krachtens de artikelen 48 en 52 EG-Verdrag (thans, na wijziging, artikelen 39 EG en 43 EG) en artikel 13 van verordening (EEG) nr. 1408/71(1),

1) door de bijdrage ter vereffening van de sociale schuld (contribution pour le remboursement de la dette sociale; hierna: "CRDS") toe te passen op de inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten van werknemers die in Frankrijk woonachtig zijn, doch in een andere lidstaat werken en op grond van de verordening niet aan de Franse socialezekerheidswetgeving zijn onderworpen; en

2) door de algemene sociale bijdrage (contribution sociale généralisée; hierna: "CSG") toe te passen op de inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten van werknemers die in Frankrijk woonachtig zijn, doch op grond van de verordening niet aan de Franse socialezekerheidswetgeving zijn onderworpen.

In beide procedures heeft de Commissie verzocht, de Franse Republiek in de kosten te verwijzen.

2 Deze geschillen hebben te maken met het probleem van de geleidelijke fiscalisering van de financiering van de socialezekerheidsstelsels. Met de financiering van de sociale bescherming zijn aanzienlijke bedragen gemoeid, die ongeveer 20 tot 30 % van het bruto binnenlands product van de meeste lidstaten uitmaken en grotendeels (maar naargelang van de betrokken lidstaten in zeer verschillende verhoudingen) afkomstig zijn uit verplichte bijdragen die worden geheven over de inkomsten uit beroepswerkzaamheden, alsmede uit de belastingopbrengst.(2) Volgens de perspectieven die aan het licht zijn getreden na een in de jaren '70 begonnen discussie, zijn er verschillende oorzaken voor het groeiende beroep op de belastingopbrengst (algemene of

specifieke directe belastingen, en indirecte belastingen): de noodzaak om het hoofd te bieden aan de groeiende uitgaven van de sociale bescherming (men kan hier denken aan de geleidelijke vergrijzing van de bevolking, gecombineerd met de kortere deelneming aan het arbeidsproces, en aan het toenemende aantal socialezekerheidsprestaties)(3), alsmede het vereiste om de financieringsmodaliteiten evenwichtiger te maken. Zoals wij zullen zien, vormen de twee wettelijke regelingen, waarom het in de onderhavige beroepen gaat, een antwoord op de gestelde problematiek. Ter introductie schreef ik, dat de twee zaken die thans worden onderzocht, "te maken hebben" met de fiscalisering van de financiering van de socialezekerheidsstelsels. Dit dient te worden gepreciseerd. In het kader van deze geschillen wordt algemeen erkend, dat het de lidstaten vrijstaat in die financiering te voorzien door middel van maatregelen van "fiscale" aard die alle belastingplichtigen treffen. Het voorwerp van beide beroepen is niet de vrijheid van "belastingheffing" in het algemeen; die beroepen hebben enkel daarop betrekking voorzover het gaat om heffingen over de inkomsten van een duidelijk bepaalde categorie van belastingplichtigen: de in een lidstaat woonachtige migrerende werknemers die door de uitoefening van een van de door het Verdrag gewaarborgde fundamentele vrijheden van verkeer onderworpen zijn of zijn geweest aan de (socialezekerheids)wetgeving van een of meer lidstaten.

II - De toepasselijke bepalingen van gemeenschapsrecht

3 De artikelen 48 en 52 van het Verdrag garanderen de vrijheid van verkeer voor werknemers en zelfstandigen. De Raad heeft de verordening eveneens vastgesteld op de grondslag van artikel 51 EG-Verdrag (thans, na wijziging, artikel 42 EG)(4), teneinde de nationale socialezekerheidswetgevingen in vergaande mate te coördineren en zoveel mogelijk de belemmeringen uit de weg te ruimen die dergelijke wetgevingen vormen voor het vrij verkeer van alle werknemers en zelfstandigen.(5)

Volgens artikel 1, sub j, ("Definities") van de verordening wordt "ten aanzien van elke lidstaat onder \$wetgeving' of \$wettelijke regeling' verstaan de bestaande of toekomstige wetten, regelingen, statutaire bepalingen en alle andere uitvoeringsmaatregelen, welke betrekking hebben op de in artikel 4, leden 1 en 2, bedoelde takken en stelsels van sociale zekerheid (...)".

Artikel 2, lid 1, van de verordening ("Personele werkingssfeer") bepaalt: "Deze verordening is van toepassing op werknemers of zelfstandigen op wie de wetgeving van één of meer lidstaten van toepassing is of geweest is, en die onderdanen van één der lidstaten, dan wel op het grondgebied van één der lidstaten wonende staatlozen of vluchtelingen zijn, alsmede op hun gezinsleden en op hun nagelaten betrekkingen".

Artikel 4, lid 1, van de verordening ("Materiële werkingssfeer") bepaalt: "Deze verordening is van toepassing op alle wettelijke regelingen betreffende de volgende takken van sociale zekerheid:

- a) prestaties bij ziekte en moederschap;
- b) prestaties bij invaliditeit, met inbegrip van die tot instandhouding of verbetering van de verdien capaciteit;
- c) uitkeringen bij ouderdom;
- d) uitkeringen aan nagelaten betrekkingen;
- e) prestaties bij arbeidsongevallen en beroepsziekten;
- f) uitkeringen bij overlijden;
- g) werkloosheidsuitkeringen;

h) gezinsbijslagen."

Volgens artikel 4, lid 2, van de verordening is "[d]eze verordening van toepassing op de algemene en bijzondere stelsels van sociale zekerheid, welke al of niet op premie- of bijdragebetaling berusten (...)"

Artikel 13, lid 1, van de verordening ("Algemene regels"), dat deel uitmaakt van titel II, "Vaststelling van de toe te passen wetgeving", bepaalt dat "degenen op wie deze verordening van toepassing is, slechts aan de wetgeving van één enkele lidstaat (zijn) onderworpen (...)"

Volgens artikel 13, lid 2, van de verordening tenslotte is onder voorbehoud van de artikelen 14 tot en met 17 (waarin bijzondere gevallen worden geregeld):

"a) (...) op degene die op het grondgebied van een lidstaat werkzaamheden in loondienst uitoefent, de wetgeving van die staat van toepassing zelfs indien hij op het grondgebied van een andere lidstaat woont of indien de zetel van de onderneming of het domicilie van de werkgever waarbij hij werkzaam is, zich bevindt op het grondgebied van een andere lidstaat;

b) (...) op degene die op het grondgebied van een lidstaat werkzaamheden anders dan in loondienst uitoefent, de wetgeving van die staat van toepassing zelfs indien hij op het grondgebied van een andere lidstaat woont;

(...)"

III - De nationale wettelijke regeling in zaak C-34/98: de CRDS

4 De CRDS is ingevoerd bij artikel 14-I van besluit nr. 96-50 van 24 januari 1996 betreffende de vereffening van de sociale schuld(6) (hierna: "besluit 96-50"). Alle natuurlijke personen die voor de inkomstenbelasting hun fiscale woonplaats in Frankrijk hebben, zijn CRDS verschuldigd.(7) Zij is, voorzover hier van belang, verschuldigd over bepaalde inkomsten uit arbeid (zoals salarissen) en over enkele vervangende inkomsten (zoals ouderdomspensioenen en werkloosheidsuitkeringen).(8) Op grond van artikel 15-III, punt 1, van besluit 96-50 wordt, uiteraard met inachtneming van de belastingovereenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting, eveneens CRDS geheven over in het buitenland verkregen arbeids- en vervangende inkomsten waarvoor in Frankrijk inkomstenbelasting is verschuldigd. De aangiftebiljetten van de inkomstenbelasting van natuurlijke personen bevatten een rubriek voor "buitenlandse" inkomsten waarover CRDS is verschuldigd.(9) De CRDS over buitenlandse inkomsten wordt door de belastingadministratie van de Franse Republiek volgens dezelfde procedures en met dezelfde waarborgen, voorrechten en sancties vastgesteld, geïnd en gecontroleerd als bij de inkomstenbelasting.(10) De CRDS, waarvan het tarief 0,5 % van het belastbaar inkomen bedraagt(11), wordt geheven over tussen 1 februari 1996 en 31 januari 2009 ontvangen (al dan niet binnenlandse) inkomsten.(12)

5 Volgens artikel 6-I van besluit 96-50 valt de opbrengst van de CRDS toe aan de Caisse d'amortissement de la dette sociale (Kas voor de aflossing van de sociale schuld; hierna: "Cades")(13), een openbare instelling die onder toezicht staat van de minister van Economische Zaken en Financiën en van de minister van Sociale zekerheid.(14) Volgens artikel 2 van besluit 96-50 heeft de Cades primair tot taak, de geaccumuleerde sociale schuld van 137 miljard FRF(15) van de Agence centrale des organismes de sécurité sociale (Centraal bureau van socialezekerheidsorganen; hierna: "ACOSS"), stand 31 december 1995, bij de Caisse des dépôts et consignations (Deposito- en Consignatiekas; hierna: "CDC")(16) aan te zuiveren. Deze schuld is ontstaan doordat de CDC de tekorten van het beheer van het algemene

socialezekerheidsstelsel in 1994 en 1995 en het geraamde tekort daarvan voor het boekjaar 1996 heeft gefinancierd. Om zich van die taak te kwijten, moet de Cades, waarop de schuld van de ACOSS met ingang van 1 januari 1996 is overgegaan (zie artikel 4-I), een reeks betalingen verrichten tot aanzuivering van de sociale schuld; inzonderheid moet zij tussen 1996 en 2008 elk jaar 12,5 miljard FRF aan de algemene begroting van de Staat afdragen.⁽¹⁷⁾ Daarnaast heeft zij enkel voor 1996 een bedrag van 3 miljard FRF⁽¹⁸⁾ moeten uitbetalen aan de Caisse nationale d'assurance maladie et maternité des travailleurs non salariés des professions non agricoles (Nationale kas voor ziekte- en moederschapsverzekering van anders dan in de landbouw werkzame zelfstandigen; hierna: "Canam"), bij wijze van (althans gedeeltelijke) terugbetaling van de schuld op 31 december 1995, alsmede ter financiering van het geraamde tekort voor het boekjaar 1996 (zie artikel 4-II). Bij de middelen waarover de Cades beschikt om die betalingen te verrichten, gaat het niet alleen om de CRDS over de inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten (dat wil zeggen de belasting die het voorwerp is van de onderhavige procedure), maar ook bijvoorbeeld om de opbrengst van de CRDS over inkomsten uit vermogen (artikel 15-I), de opbrengst van de CRDS over de verkoop van bepaalde edelmetalen, edelstenen en kunstvoorwerpen (artikel 17-I), de inkomsten uit de uitgifte van obligaties (artikel 5-I), alsmede uit het beheer en de verkoop van onroerend goed van de socialezekerheidsorganen (artikel 9).⁽¹⁹⁾

IV - De nationale wettelijke regeling in zaak C-169/98: de CSG

6 De CSG is ingevoerd bij artikel 127 van de begrotingswet voor 1991 (nr. 90-1168) van 29 december 1990.⁽²⁰⁾ Evenals bij de CRDS, zijn alle natuurlijke personen die voor de inkomstenbelasting woonplaats in Frankrijk hebben, CSG verschuldigd.⁽²¹⁾ De sinds 1 februari 1991 (zie artikel 127 van wet 90-1168) geheven CSG is verschuldigd (voorzover hier van belang) over alle inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten (met inbegrip van de inkomsten uit buitenlandse bron of de in het buitenland ontvangen inkomsten) die worden genoemd in de artikelen L 136-2 en volgende van de Code de la sécurité sociale (de oude artikelen 128 e.v. van wet 90-1168): dit betekent, dat de CSG thans, na de uitbreiding van de heffingsgrondslag, waartoe later werd besloten bij wet 96-1160 (zie voetnoot 8), praktisch dezelfde heffingsgrondslag heeft als de CRDS. Uiteraard zijn de inkomsten waarover CSG wordt geheven, in Frankrijk belastbare inkomsten, waarbij in geval van in het buitenland ontvangen inkomsten de bepalingen van de toepasselijke internationale belastingovereenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting in acht worden genomen.

7 Anders dan de CRDS, wordt de CSG over inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten evenwel rechtstreeks geïnd door de organen die zijn belast met de inning van de verplichte bijdragen voor het algemene socialezekerheidsstelsel, en wel volgens dezelfde procedures, waarborgen en sancties die gelden voor de inning van de bijdragen voor het algemene stelsel ten aanzien van dezelfde categorieën inkomsten.⁽²²⁾ Volgens het inleidend verzoekschrift van de Commissie werd - met het oog op de toepassing van de bepalingen betreffende de CSG op werknemers die niet zijn aangesloten bij het Franse socialezekerheidsstelsel, aangezien zij hun beroepswerkzaamheden in een andere lidstaat verrichten - deze laatsten verzocht, zich in te schrijven bij de instellingen van de Union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (hierna: "URSSAF").⁽²³⁾ Na problemen bij de inning van deze heffing en teneinde de inningsmodaliteiten te verbeteren, besloot Frankrijk op 28 november 1994 eenzijdig de heffing van CSG bij hen die inkomsten uit arbeid of vervangende inkomsten uit buitenlandse bron ontvangen, te schorsen.⁽²⁴⁾

8 Het gewone tarief van de CSG, oorspronkelijk vastgesteld op 1,1 % van het belastbaar inkomen, werd achtereenvolgens verhoogd tot 2,4 % in 1993, 3,4 % in 1996 en 7,5 % (6,2 % voor vervangende inkomsten) in 1997.⁽²⁵⁾ Oorspronkelijk werd de opbrengst van de CSG volledig afgedragen aan de Caisse nationale des allocations familiales (Nationale kas voor

gezinsbijslagen; hierna: "CNAF").(26) Tegenwoordig wordt de opbrengst van de CSG over inkomsten (arbeidsinkomsten en vervangende inkomsten) op grond van de bepalingen van artikel L 136-8, IV, van de Code de la sécurité sociale voor het deel dat overeenkomt met het tarief van 1,1 % betaald aan de CNAF, voor het deel dat overeenkomt met het tarief van 1,3 % aan het Fonds de solidarité vieillesse(27) (Ouderdomssolidariteitsfonds; hierna: "FSV"), en voor het deel dat overeenkomt met het tarief van 5,1 % (CSG over arbeidsinkomsten) of 3,8 % (CSG over vervangende inkomsten) aan de verplichte ziektekostenverzekeringssystemen. In de begrotingswet voor 1997 is de CSG over de inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten gedeeltelijk aftrekbaar gemaakt van het belastbaar inkomen.(28)

9 Door de CSG geleidelijk in de plaats te stellen van de degressieve socialezekerheidsbijdragen, wordt beoogd een vorm van "contributieve" progressiviteit in te voeren die afhankelijk is van het belastbaar inkomen (of anders gezegd van ieders draagkracht). De wet waarbij deze belasting is ingevoerd, is gericht op het bevorderen van de billijkheid, de solidariteit en de sociale rechtvaardigheid. De universaliteit van de rechten op dekking van de verzekerde risico's strookt dus met de universaliteit van de financieringsverplichtingen: "[door middel van de CSG] heeft de Staat getracht de nadruk te leggen op de herverdelende strekking van het stelsel".(29) De CSG vormt dus op de grondslag van het beginsel dat bij hetzelfde inkomen dezelfde bijdrage hoort, een instrument waarmee de financieringsmodaliteiten van de sociale zekerheid kunnen worden aangepast aan een nieuwe visie op het - thans als "universeel" gekwalificeerde - beginsel van solidariteit dat ten grondslag ligt aan het Franse stelsel van sociale zekerheid. De CSG komt aldus gedeeltelijk in de plaats van de socialezekerheidsbijdragen die tot haar invoering bovenmatig drukten op de geringe inkomens, en leidt tegelijkertijd tot een toename van de inkomsten die zijn bestemd voor de uitgaven van de sociale zekerheid.(30) Voorts is het op grond van de voor de CSG kenmerkende progressiviteit mogelijk om het tarief van de socialezekerheidsbijdragen te verlagen.(31) Zoals de Franse regering heeft opgemerkt, betekent de CSG de eerste stap naar een gedeeltelijke fiscalisering van de financiering van de sociale zekerheid, en vormt zij aldus een overgangsfase ten opzichte van een traditioneel stelsel dat wordt gekenmerkt door het beperkte belang van het ingrijpen van de Staat, omdat de wetgever ervoor heeft gekozen zich van elk initiatief te onthouden, zelfs wanneer het algemene stelsel een tekort vertoont.(32)

10 Ik wil thans kort herinneren aan de essentiële kenmerken van de CRDS en de CSG. Naar Frans recht betreft het in beide gevallen belastingen. Het zijn, evenals de inkomstenbelasting voor natuurlijke personen, "directe" belastingen, die "een specifiek doel" hebben omdat de opbrengst daarvan een speciale bestemming heeft. De twee bijdragen moeten, ook al is dit op verschillende wijze, het Franse stelsel van sociale zekerheid "voeden": de CRDS op algemene wijze, omdat zij de door dit stelsel in totaal geaccumuleerde passiva dient aan te zuiveren(33), en de CSG op meer specifieke wijze, omdat die van belang is voor de takken van gezinsbijslagen (waarmee de CNAF is belast), ouderdomsuitkeringen (waarvoor het FSV verantwoordelijk is) en prestaties bij ziekte. De CRDS en de CSG drukken (op praktisch overeenkomstige wijze) op alle (voor zover hier relevant) inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten uit een bron (of die worden ontvangen) in een andere lidstaat (en die in Frankrijk krachtens nationaal recht of de bepalingen van de belastingovereenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting worden belast) van al diegenen die voor de inkomstenbelasting worden geacht woonplaats in Frankrijk te hebben. Terwijl tenslotte de over de inkomsten uit buitenlandse bron verschuldigde CRDS moet worden geïnd door de belastingadministratie, met dezelfde modaliteiten en sancties als bij de inkomstenbelasting, wordt de CSG rechtstreeks geïnd door de socialezekerheidsorganen, volgens de procedures en met de sancties die gelden voor de inning van de verplichte bijdragen. Dit specifieke aspect van de CSG heeft de Conseil constitutionnel er evenwel niet van weerhouden haar verschillende malen als een echte belasting te beschouwen. Wegens de voor de hand liggende overeenkomsten tussen beide zaken, acht ik het opportuun ze gezamenlijk te onderzoeken en in beide beroepen één conclusie te nemen.

V - Synthese van de argumenten van partijen

11 Om bovengenoemde redenen hebben de twee door de Commissie op de grondslag van artikel 169 EG-Verdrag (thans artikel 226 EG) ingestelde beroepen, evenals de verweren van de Franse Republiek onvermijdelijk tal van gemeenschappelijke aspecten, zoals hierna zal blijken.

12 Het meningsverschil tussen partijen is voornamelijk ontstaan doordat de verordening geen definitie bevat van de term "socialezekerheidsbijdrage". De Commissie is van mening, dat de CRDS en de CSG niet zozeer belastingen (in de zin van de kwalificatie die daaraan door het nationale recht wordt gegeven en die door de Franse regering in de twee procedures wordt voorgestaan) als wel gewone socialezekerheidsbijdragen zijn, die als zodanig binnen de werkingssfeer van de verordening vallen. Zij baseert haar standpunt op objectieve kenmerken als het voorwerp en de bestemming van de betrokken financiële heffingen.(34) Wat het voorwerp betreft, merkt de Commissie op, dat de heffingsgrondslag ervan wordt gevormd door dezelfde (arbeids- of vervangende) inkomsten, die het resultaat zijn van de mobiliteit van werknemers binnen de Gemeenschap, als die waarover reeds krachtens artikel 13 van de verordening in een andere lidstaat verplichte socialezekerheidsbijdragen zijn geheven en betaald. Wat de bestemming ervan betreft, zijn beide "bijdragen", ondanks de bestaande verschillen, speciaal bedoeld voor de financiering van het socialezekerheidsstelsel. De Commissie stelt, dat de CRDS het gehele stelsel betreft en bijgevolg onbetwistbaar aan de in artikel 4, lid 1, van de verordening opgesomde takken ten goede komt.(35) Weliswaar betreft de CSG slechts bepaalde takken van de Franse sociale zekerheid, maar deze vallen samen met een aantal takken die worden genoemd in artikel 4, lid 1, van de verordening: prestaties bij ziekte (sub a), uitkeringen bij ouderdom (sub c), en gezinsbijslagen (sub b). Zij stelt bovendien, dat de CSG niet alleen voor een deel aftrekbaar is van het bruto belastbaar inkomen voor de vaststelling van de inkomstenbelasting, doch eveneens rechtstreeks wordt geïnd door dezelfde socialezekerheidsinstellingen en volgens dezelfde modaliteiten als bij de verplichte bijdragen.

13 De Commissie is eveneens van mening, dat deze bijdragen, die worden geheven over de inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten uit buitenlandse bron (of die in het buitenland zijn ontvangen) van alle personen die geacht worden hun fiscale woonplaats in Frankrijk te hebben voor de vaststelling van de inkomstenbelasting, dan ook drukken op de inkomsten van werknemers die binnen de personele werkingssfeer van de verordening vallen en, bijgevolg, van allen "op wie de wetgeving van één of meer lidstaten van toepassing is of geweest is en die onderdanen van één der lidstaten [zijn]" (artikel 2, lid 1, van de verordening). Het gaat voornamelijk om werknemers die weliswaar in Frankrijk woonachtig zijn, doch hun eigen (arbeids- of vervangende) inkomsten ontvangen in een andere lidstaat, waar zij beroepswerkzaamheden verrichten (of hebben verricht), omdat zij gebruik hebben gemaakt van het door het Verdrag gewaarborgd vrij verkeer. Bij de groep werknemers die onder de verordening valt en die wordt geraakt door de twee door haar ingestelde beroepen, gaat het zeker niet alleen om grensarbeiders in de zin van artikel 1, sub b, van de verordening(36), noch, zoals door de Franse regering wordt gesteld (zie infra), om de categorieën van "grens"arbeiders waarvan sprake is in de door de Franse Republiek met de aangrenzende lidstaten gesloten overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting.(37)

14 Krachtens artikel 13 van de verordening - een conflictregel die, zoals de Commissie beklemtoont, ertoe dient om de toepasselijke wetgeving vast te stellen - zijn de werknemers en zelfstandigen die onder de werkingssfeer van de verordening vallen, slechts onderworpen aan de wetgeving van de lidstaat waar zij hun werkzaamheden uitoefenen (of, wanneer het een werknemer betreft, van de lidstaat waar de zetel van de onderneming of het domicilie van de werkgever waarbij hij werkzaam is, zich bevindt). Deze bepaling impliceert bijgevolg, dat van

werknemers en zelfstandigen met fiscale woonplaats in Frankrijk, die evenwel hun werkzaamheden verrichten (of verricht hebben) (of die werkzaam zijn of geweest zijn bij werkgevers met zetel of domicilie) in een andere lidstaat van de Gemeenschap, alleen in laatstgenoemde staat verplichte bijdragen over de betrokken inkomsten kunnen worden geheven. De Commissie is evenwel van mening, dat de heffing van de CRDS en de CSG, naast de bijdragen die al in een andere lidstaat op dezelfde heffingsgrondslag(38) zijn geheven, de uit artikel 13 van de verordening voortvloeiende coördinatie aantast, omdat zij neerkomt op een dubbele "contributieve" heffing en als zodanig in strijd is met het hierboven genoemde beginsel dat slechts de wetgeving van één lidstaat toepasselijk is. Door de "buitenlandse" inkomsten van "migrerende" werknemers aan die "contributieve" heffing te onderwerpen, heeft Frankrijk gebruik gemaakt van een recht waarover het niet beschikte (zie artikel 13, lid 2, van de verordening). Tenslotte levert, aldus nog steeds de Commissie, het feit dat dezelfde bepalingen zonder onderscheid van toepassing zijn op personen - te weten Franse ingezetenen die geen migrerende werknemers zijn en Franse ingezetenen die beroepswerkzaamheden verrichten of hebben verricht in een andere lidstaat - die zich ten aanzien van de toepasselijke socialezekerheidswetgeving (met inbegrip van de voorschriften inzake contributieve heffingen) in objectief verschillende situaties bevinden, een met de artikelen 48 en 52 van het Verdrag strijdige discriminatie op.

15 De Franse regering stelt, dat de op artikel 51 van het Verdrag gebaseerde verordening slechts voorziet in een coördinatie van de nationale socialezekerheidswetgevingen zonder de lidstaten hun organisatievrijheid op dit gebied te ontnemen, waarvan zij gebruik maken wanneer communautaire harmonisatiemaatregelen ontbreken (hetgeen trouwens ook geldt op fiscaal gebied, aldus de Franse regering). In de huidige vormgeving laat de coördinatie namelijk belangrijke verschillen tussen de diverse nationale wetgevingen bestaan. De verordening definieert de materiële en personele werkingssfeer van de coördinatie van de verschillende nationale socialezekerheidsstelsels, maar bevat geen definitie van het begrip "socialezekerheidsbijdrage". Aangezien "artikel 51 (...) materiële en formele verschillen tussen de socialezekerheidsregelingen van de onderscheiden lidstaten [laat bestaan]"(39), is deze omissie veelbetekenend, aangezien zij duidt op de wil van de Raad bij de vaststelling van de verordening om niet in te grijpen bij de keuze van de financieringsmodaliteiten van deze stelsels, omdat anders een hele reeks van fiscale bepalingen in de verordening zou zijn opgenomen. Hieraan moet dus noodzakelijkerwijs de conclusie worden verbonden, dat de litigieuze bepalingen, die van zuiver fiscale aard zijn, ook al dienen zij ertoe om een stelsel van sociale zekerheid in ruime zin te financieren, buiten de werkingssfeer van de verordening vallen en nog steeds behoren tot de eigen bevoegdheden van de lidstaten. De Franse regering verdedigt aldus de typisch fiscale aard van de CRDS en van de CSG, waardoor zij dus niets van doen zouden hebben met de in artikel 4 van de verordening opgesomde takken van sociale zekerheid, door eraan te herinneren dat het belastbare feit ervan uitsluitend is gelegen in de fiscale woonplaats, ongeacht of de belastingplichtigen de hoedanigheid van "werknemers" bezitten en of zij zijn aangesloten (of ingeschreven) bij het Franse socialezekerheidsstelsel.(40) Met name in het geval van de CRDS geschiedt de betaling daarvan niet alleen volgens de voor de gewone inkomstenbelasting geldende modaliteiten, maar geeft deze bovendien geen enkel recht op een tegenprestatie (hetgeen typisch is voor verplichte bijdragen), omdat de opbrengst daarvan uitsluitend is bestemd voor aanzuivering van het algemene sociale tekort (en derhalve niet bijdraagt aan de concrete financiering van een specifieke tak van sociale zekerheid met het oog op het verstrekken van socialezekerheidsprestaties) en uiteindelijk naar de begroting van de Staat vloeit na de Cades te zijn "gepasseerd". Bovendien is de Cades, de eerste bestemming van de CRDS, geen socialezekerheidsorgaan, maar een financiële instelling waarvan het doel zeker niet bestaat in het verschaffen van prestaties van welke aard dan ook. Op overeenkomstige wijze kent de CSG geen enkele rechtstreekse tegenprestatie op het vlak van sociale uitkeringen (een situatie die vergelijkbaar is met die welke voortvloeit uit de betaling van inkomstenbelasting).

16 Frankrijk betoogt verder, dat de betrokken belastingen een geringe uitwerking hebben op het personenverkeer wegens het relatief lage tarief van met name de CRDS. Ook wat de personele werkingssfeer van de litigieuze heffingen betreft, sluit de Franse regering tenslotte uit, dat de CRDS en de CSG kunnen gelden voor alle migrerende werknemers die hun fiscale woonplaats in Frankrijk hebben behouden (zoals de Commissie stelt), omdat het merendeel van hen in ieder geval geen Franse belasting betaalt (waaronder CRDS en CSG) over de inkomsten uit buitenlandse bron op grond van de algemene regel in de belastingovereenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting, dat de staat van heffing de werkstaat is. Als ik het goed begrijp, heeft dit tot gevolg, dat het antwoord op de vraag welke fiscale wetgeving van toepassing is, samenvalt met het in artikel 13 van de verordening algemeen geformuleerde beginsel. Slechts bij hoge uitzondering, en bovendien op speciaal verzoek van de betrokkenen wegens de gunstige Franse fiscale bepalingen, wordt in de bilaterale belastingovereenkomsten waarbij de Franse Republiek partij is, bepaald dat "grens"arbeiders (zie voetnoot 37) die in Frankrijk wonen maar hun beroepswerkzaamheden in een andere lidstaat verrichten, voor de inkomsten uit die werkzaamheden in Frankrijk worden aangeslagen: alleen zij zijn "migrerende" werknemers die door de litigieuze heffingen worden geraakt. Dat het fiscale stelsel dat is voorzien in de overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting, uiteraard op de CRDS en de CSG van toepassing is, bevestigt de zuiver fiscale en niet-contributieve aard daarvan. Tenslotte zijn de CRDS en de CSG niet discriminatoir, ook al treffen zij zowel "niet-migrerende" als "migrerende" werknemers, omdat zij worden geheven op grond van een objectief criterium dat voor alle betrokkenen geldt, te weten hun fiscale woonplaats op Frans grondgebied (belastbaar feit), ongeacht de nationaliteit van de belastingplichtige.(41)

VI - Juridische beoordeling

A - De schorsing van de heffing van de CSG door de Franse autoriteiten is niet relevant

17 Om te beginnen een inleidende opmerking over een aspect met betrekking tot de CSG, dat weliswaar door de Commissie aan de orde is gesteld, maar in de memories van de Franse regering niet wordt behandeld. Het gaat hier om een op de grondslag van artikel 169 van het Verdrag ingesteld beroep en het is volstrekt irrelevant, dat de betrokken lidstaat - een dag na de ontvangst van de aanmaningsbrief van de Commissie, waarmee de precontentieuze procedure werd geopend die aan het beroep in zaak C-169/98 voorafging - eenzijdig heeft besloten de heffing van deze belasting ten aanzien van "grens"arbeiders (zie punt 7) te schorsen. De schorsing van de fiscale heffing kan niet volstaan om de eventuele niet-nakoming door de betrokken lidstaat op te heffen, wanneer in de rechtsorde van die staat een regeling blijft bestaan die in strijd is met rechtstreeks werkende communautaire bepalingen. Er zou een dubbelzinnige feitelijke situatie blijven bestaan, waardoor de justitiabelen in onzekerheid zouden komen te verkeren over hun mogelijkheden om zich op het gemeenschapsrecht te beroepen.(42) Overigens heeft de Franse regering de schorsing van de heffing van de CSG gemotiveerd door te wijzen op haar voornemen om nieuwe heffingsmodaliteiten vast te stellen (wat doet vermoeden, dat de heffing vroeg of laat toch zal plaatsvinden), en heeft zij de heffing niet geschorst omdat zij overtuigd was van de juistheid van de opmerkingen van de Commissie, waartegen zij zich overigens krachtig verzet in de memories die zij in het kader van de onderhavige beroepen heeft ingediend. Bovendien heeft zij in dupliek nog eens bevestigd, dat zij de schorsing van de heffing van de CSG de laatste vijf jaar heeft verlengd, omdat zij in werkelijkheid het arrest van het Hof over deze kwestie wenste af te wachten. Deze schorsing, waartoe in 1994 is besloten, dient derhalve niet om aan de bezwaren van de Commissie tegemoet te komen (en kan dat ook niet).

B - Zijn de CRDS en de CSG directe belastingen of socialezekerheidsbijdragen? Een vraag die niet relevant is

18 Thans kom ik tot de grond van de zaak. Uit het onderzoek van de stellingen van partijen blijkt, dat hun voornaamste geschilpunt de kwalificatie van de CRDS en de CSG is, waarvan afhangt of zij al dan niet onder de verordening vallen. Het in casu aan het Hof voorgelegde probleem lijkt mij echter anders te zijn dan zoals het door partijen is voorgesteld, die nochtans tot tegenovergestelde oplossingen komen.

19 Om te beginnen kan het verweer van de Franse regering mijns inziens niet worden aanvaard. Weliswaar is het beginsel dat "het gemeenschapsrecht de bevoegdheid van de lidstaten om hun stelsels van sociale zekerheid in te richten, onverlet laat"(43), mij niet onbekend. Er moet evenwel worden gewezen op de vaste rechtspraak van het Hof van Justitie dat, "ofschoon de directe belastingen tot de bevoegdheid van de lidstaten behoren, deze niettemin verplicht zijn die bevoegdheid in overeenstemming met het gemeenschapsrecht uit te oefenen".(44) Bovendien dienen de lidstaten bij de uitoefening van hun bevoegdheid om hun stelsels van sociale zekerheid in te richten, de vigerende bepalingen van gemeenschapsrecht te eerbiedigen(45), ook al zijn de voorschriften op het gebied van de sociale zekerheid (evenals die van de directe belastingen) niet geharmoniseerd.(46) Voorts heeft het Hof overwogen, dat "[h]et feit dat een voorschrift voorkomt in een wet die buiten de werkingssfeer van de verordening valt, (...) niet noodzakelijkerwijs (betekent) dat dit voorschrift eveneens daarbuiten valt".(47) Ik kan de stelling, dat de directe belastingen als zodanig op geen enkele wijze de toepassing van artikel 13 van de verordening kunnen belemmeren, dus niet onderschrijven. In dit artikel komt een fundamentele regel voor de communautaire coördinatie van de socialezekerheidsstelsels tot uitdrukking, die wordt uitgevoerd door de verordening, die beoogt de vrijheid van verkeer voor werknemers tot stand te brengen (zie artikel 51), welke vrijheid een van de grondslagen van de Gemeenschap vormt.(48) De lidstaten kunnen geen fiscale of sociale maatregelen treffen die indruisen tegen de uitoefening van deze fundamentele vrijheid van de werknemer, of die uitoefening belemmeren dan wel daarvan weerhouden.(49) Anders dan de Franse regering, sluit ik derhalve uit, dat de lidstaten op het gebied van de sociale zekerheid een soort "fiscale immuniteit" zouden genieten.

20 Anderzijds verbaas ik mij eveneens over de redenering van de Commissie, waarmee zij wil aantonen dat de toepassing van de CRDS en de CSG door de Franse wetgever in bepaalde gevallen onverenigbaar is met artikel 13 van de verordening. De Commissie komt tot deze conclusie door aan de betrokken heffingen het karakter van bijdragen en niet van belastingen toe te kennen. Door aldus te redeneren, wordt het onderzoek van de zaak evenwel nodeloos ingewikkeld. Het begrip socialezekerheidsbijdrage wordt namelijk niet in de verordening gedefinieerd. Voor de kwalificatie als bijdrage van de in de Franse wetgeving voorziene lasten op basis van beoordelingscriteria als de bestemming van de betaalde bedragen, is in dit verband uitsluitend aansluiting gezocht bij bepaalde arresten van het Hof inzake socialezekerheidsprestaties of omzetbelasting. Die rechtspraak berust echter op definities die van de communautaire wetgever zelf afkomstig zijn.(50) Wat er verder ook van zij, de idee dat een financiële heffing wegens de bestemming van de opbrengst ervan een sociale bijdrage of een socialezekerheidsbijdrage vormt, wordt niet met zekerheid bevestigd door de rechtspraak van het Hof. In het arrest AGF Belgium(51) heeft het Hof in werkelijkheid verklaard, dat het enkele feit dat directe belastingen als verplichte aanvullende autoverzekeringspremies bestemd zijn ter financiering van sociale instellingen, niet volstaat om ze als sociale bijdragen aan te merken (punt 15). Niet alleen vindt de stelling van de Commissie geen steun in de definities van de verordening, terwijl dergelijke definities wel ten grondslag liggen aan de arresten van het Hof, waarnaar de Commissie verwijst, maar bovendien betreft de onderhavige kwestie een ingewikkeld gebied van wetgeving waarvan de coördinatie weliswaar in het vooruitzicht is gesteld, maar nog niet zo ver is voortgeschreden dat daardoor diepgaande materiële en procedurele verschillen tussen de op nationaal niveau gekozen oplossingen uit de weg worden geruimd.(52) Het beginsel van rechtszekerheid, waarop de Franse regering overigens meerdere malen een beroep heeft gedaan,

staat in de weg aan een uitlegging in dier voege dat met behulp van criteria als in casu het doel of de bestemming van de heffing categorieën worden opgesteld om het onderhavige geval te kwalificeren en bijgevolg de werkingssfeer van de verordening te modelleren naargelang van het classificatieschema dat de voorkeur heeft. Bovendien mag niet uit het oog worden verloren, dat de financieringsmodaliteiten van de socialezekerheidsstelsels een rijk en gevarieerd samenstel van gegevens vormen: de poging om afzonderlijke typen heffingen in algemene categorieën onder te brengen kan hier zeer wel nutteloos blijken te zijn.(53) Er zij slechts herinnerd aan enkele uitspraken van het Hof dienaangaande. In het arrest Klomp(54) oordeelde het Hof immers, dat "een premieheffing, bestemd ter financiering van een stelsel van sociale zekerheid, (kan plaatsvinden) op een wijze, ontleend aan de inning van belastingschulden". In het arrest Rousseau Wilmot(55) kwalificeerde het Hof een "sociale solidariteitsbijdrage", die louter voor socialezekerheidsdoeleinden was ingesteld en die ten laste kwam van handelsvennootschappen op de grondslag van 0,1 % van de omzet, als "heffing met een niet-fiscaal karakter". Recenter, in het arrest AGF Belgium, kwalificeerde het Hof bepaalde heffingen die de verwijzende rechter geneigd was als "sociale bijdragen" te beschouwen, als "fiscale inkomsten".(56) Deskundigen die zich over de kwestie van de financiering van socialezekerheidsstelsels hebben gebogen, hebben voorts vastgesteld, dat de staten "technieken (hanteren) die zich bevinden op de grens tussen bijdragen en belastingen (...), zodat het onderscheid daartussen ingewikkeld wordt"(57), met de aantekening dat "voorbeelden van deze tendensen te vinden zijn in Groot-Brittannië, Frankrijk en Nederland".(58) Hieraan zij toegevoegd, dat het Hof - zich volledig bewust van het feit, dat sociale prestaties niet uitsluitend worden gefinancierd uit verplichte bijdragen(59) - heeft geoordeeld, dat de financieringswijze van socialezekerheidsprestaties niet van invloed is op de kwalificatie ervan als onder de verordening vallende prestaties.(60)

21 Welke conclusie kan worden getrokken uit bovenstaande opmerkingen? De lidstaten moeten in ieder geval hun bevoegdheden op het gebied van de directe belastingen uitoefenen met inachtneming van het gemeenschapsrecht. Ik acht het dus niet noodzakelijk om, voor de eventuele vaststelling van een schending van artikel 13 van de verordening, vooraf aan te tonen dat een directe belasting in werkelijkheid een bijdrage in eigenlijke zin vormt, wanneer op grond van de in punt 19 hierboven aangehaalde ondubbelzinnige rechtspraak van het Hof van Justitie het onderzoek naar het eventuele bestaan van een schending van bovengenoemde bepalingen niets van doen heeft met de kwalificatie - als "belasting" of als "bijdrage" - van de betrokken heffing. Deze rechtspraak legt in ieder geval de lidstaten de verplichting op, het gemeenschapsrecht (met inbegrip van de verordening) te eerbiedigen, ongeacht of zij hun eigen bevoegdheden uitoefenen op het gebied van de directe belastingen dan wel op dat van de sociale zekerheid.

C - De werkingssfeer van de verordening en, bijgevolg, van artikel 13

22 Derhalve schuilt de oplossing van het geschil tussen de Commissie en de Franse Republiek mijns inziens veeleer in een andere lezing van de verordening in haar geheel en van artikel 13 in het bijzonder, die naar voren komt uit de inleidende verzoekschriften in de twee onderhavige procedures. De Commissie legt weliswaar de nadruk op de aard van "bijdrage" van de bedoelde heffingen, maar laat niet na om tegelijkertijd te verwijzen naar het ruime begrip "wetgeving" dat in de verordening wordt gebruikt, de ratio legis van artikel 13 van de verordening en het feit dat de verordening, gezien de rechtsgrondslag ervan (zie, inzonderheid, artikel 51 van het Verdrag), beoogt het vrij verkeer van personen te vergemakkelijken. Uiteraard komt men dan tot de conclusie, dat alles wat in strijd is met de geest (en niet met de letter) van artikel 13 uiteindelijk een schending van de artikelen 48 en 52 van het Verdrag oplevert.(61) In het verleden heeft het Hof een vergelijkbare interpretatieve redenering gevolgd om uitspraak te doen over kwesties waarover de verordening, zoals in casu, zweeg. Ik denk met name aan het arrest Aldewereld, dat betrekking had op de - in geen van de bepalingen van titel II van de verordening, waartoe artikel

13 behoort, rechtstreeks voorziene - situatie van de werknemer die zijn werkzaamheden uitoefent buiten het grondgebied van de Gemeenschap. Het Hof beantwoordde in die zaak de vraag naar de toepasselijke wetgeving door zich te baseren op het met die bepalingen "beoogde doel".(62) Op grond hiervan moet mijns inziens worden nagegaan, of de twee betrokken heffingen - ongeacht hun kwalificatie - op de een of andere manier binnen de werkingssfeer van de verordening en, bijgevolg, van artikel 13 kunnen vallen. Ik herinner eraan, dat de verordening (en, bijgevolg, artikel 13) geen nuttige definitie bevat voor een rechtstreekse oplossing van de kwesties die de Commissie en de Franse Republiek verdeeld houden, doch dat dit niet uitsluit dat het Hof kan nagaan, of de verwerende lidstaat zijn verplichtingen niet is nagekomen. "[H]et beroep wegens niet-nakoming (heeft) [immers] een objectief karakter (...) en (...) in het kader van een dergelijk beroep (staat het) aan het Hof (...) om vast te stellen, of er al dan niet sprake is van de verweten niet-nakoming"(63), zich daarbij uiteraard baserend op de concrete elementen die door de verzoekende partij zijn verschaft.

23 Eén van de communautaire voorschriften waarop de Commissie zich beroept, is artikel 1, sub j, van de verordening. Dit bevat een algemene definitie van het begrip "wetgeving" dat de kern van artikel 13 vormt (zie, supra, punt 3). Het gaat om iedere maatregel die "betrekking heeft" op de takken van sociale zekerheid waarop de verordening van toepassing is. Bovendien moeten volgens het Hof onder "deze opvallend ruime definitie [van wetgeving] (...) de gezamenlijke ten deze toepasselijke nationale maatregelen (...) begrepen (...) worden geacht".(64) Hieraan moet worden toegevoegd dat, nog steeds volgens vaste rechtspraak van het Hof, de bepalingen van titel II van de verordening (waarvan artikel 13 deel uitmaakt) niet alleen "tot doel [hebben] de gelijktijdige toepassing van verschillende nationale wettelijke regelingen en de mogelijke complicaties daarvan te voorkomen"(65), doch eveneens "een volledig stelsel van conflictregels [vormen], hetgeen ertoe leidt, dat de wetgevers van de lidstaten niet meer bevoegd zijn om de draagwijdte en de toepassingsvoorwaarden van hun nationale wetgeving te bepalen met betrekking tot de personen die eraan onderworpen zijn en het grondgebied waarbinnen de nationale bepalingen effect sorteren".(66)

24 Er dient derhalve rekening te worden gehouden met de verplichting van de lidstaten om - bij de uitoefening van hun bevoegdheden om hun socialezekerheidsstelsels in te richten - de vigerende bepalingen van gemeenschapsrecht te eerbiedigen (zie voetnoot 45); met het zeer ruime begrip "wetgeving" in artikel 1, sub j, van de verordening; met de doelstelling van artikel 13, te weten te voorkomen dat de migrerende werknemer, die aan meer dan een wettelijke regeling is onderworpen, welke complicatie dan ook ondervindt (die de door het Verdrag gewaarborgde vrijheid zou kunnen belemmeren)(67); alsmede met genoemd "effect" van de conflictregels op de bevoegdheden van de lidstaten inzake sociale zekerheid. In dat geval ben ik geneigd aan te nemen, dat een maatregel die, ondanks het feit dat hij in het nationale recht als "fiscale" maatregel wordt gekwalificeerd, naar zijn aard aspecten vertoont die aanknopen bij het stelsel van sociale zekerheid, of daarop "betrekking heeft" in de zin van artikel 13, binnen de werkingssfeer van de verordening (en, bijgevolg, van artikel 13) moet vallen. Hierbij komt, dat, anders dan in andere voorziene gevallen(68), financieringsmaatregelen niet bij artikel 1, sub j, van de verordening zijn uitgesloten van het begrip "wetgeving", en niet het voorwerp zijn van andere specifieke bepalingen van de verordening.(69) Anders gezegd, mijns inziens mogen "fiscale" financieringsmaatregelen niet los worden gezien van het geheel van de onbetwistbaar binnen de werkingssfeer van de verordening vallende maatregelen tot inrichting van een bepaald stelsel van sociale zekerheid waarvan de "contributieve" financieringsmaatregelen deel uitmaken, zoals de Franse Republiek erkent. Voor een goede toepassing van de verordening is vereist, dat, voorzover mogelijk, de bepalingen betreffende de vaststelling van de toe te passen wetgeving op coherente wijze worden uitgelegd.(70) Daarbij houd ik geen rekening met de in het nationale recht aan die financieringsmaatregelen gegeven kwalificatie. De rechtspraak van het Hof, dat de neiging heeft de voorschriften van de verordening allesbehalve restrictief uit te leggen (zie voetnoot 64), staat

aan een dergelijke uitlegging van artikel 13 zeker niet in de weg. Dit is niet alles. In die rechtspraak van het Hof is juist met betrekking tot de uitlegging van de verordening veelvuldig gepreciseerd, dat "het vereiste van eenvormige toepassing van het gemeenschapsrecht binnen de Gemeenschap meebrengt, dat de in dat recht gebezigde begrippen niet mogen verschillen naar gelang van de eigenaardigheden van elk nationaal rechtstelsel, doch dienen te berusten op objectieve, in een communautair kader omschreven criteria".(71) Gezien de problemen die de exegeet ter zake ondervindt (zie punt 20), is in casu het te hanteren objectieve criterium mijns inziens het onderzoek naar het bestaan van een rechtstreeks verband tussen de litigieuze maatregelen en het Franse socialezekerheidsstelsel.

25 In het onderhavige geval heeft de Commissie genoegzaam aangetoond, dat tussen de CSG en de CRDS, enerzijds, en het stelsel van sociale zekerheid, anderzijds, een samenhang bestaat op grond waarvan zij van rechtswege behoren tot de "wetgeving" inzake de sociale zekerheid in de zin van artikel 1, sub j, van de verordening. Deze samenhang bestaat in hoofdzaak in de speciale bestemming van de opbrengsten van de CSG en de CRDS. Deze bestemming laat aan duidelijkheid niets te wensen over. Wanneer de doelstelling ervan nauwkeurig wordt onderzocht, kunnen de twee heffingen worden geacht "betrekking te hebben" op de takken van sociale zekerheid die binnen de materiële werkingssfeer van de verordening vallen. Voor de juiste toepassing van de verordening heeft het Hof bovendien verwezen naar de "doelstellingen" die met een bepaalde nationale regeling worden nagestreefd, wanneer een rigide classificatie hiervan niet mogelijk was, waardoor deze met zekerheid aan de bepalingen van de verordening zou kunnen zijn onderworpen.(72) Ter illustratie van het feit, dat het Hof voor de beoordeling of de verordening van toepassing is, geen rekening houdt met indelingen en eerder belang hecht aan de aard van de te onderzoeken nationale maatregelen, wijs ik erop, dat het heeft geoordeeld dat zelfs een nationale bepaling die niet binnen de werkingssfeer van de verordening valt, niet aan de toepassing van de communautaire wettelijke regeling ontkomt, wanneer de betrokken bepaling met "de wetten die de in artikel 4 van verordening nr. 1408/71 genoemde takken van sociale zekerheid regelen [een rechtstreekse en voldoende relevante samenhang] vertoont".(73) Ik ben van mening, dat om de reeds genoemde redenen in casu inderdaad een dergelijke samenhang bestaat.

26 De Franse regering heeft echter onderscheid aangebracht met betrekking tot de samenhang die bestaat tussen de betrokken heffingen en het stelsel van sociale zekerheid dat in geding is. Ofschoon zij in beginsel erkent, dat de CSG bijdraagt aan de thans beschikbare financiële middelen van bepaalde takken van sociale zekerheid, is zij evenwel van mening, dat dit niet gezegd kan worden van de CRDS, aangezien deze belasting uiteindelijk bestemd zou zijn voor de algemene begroting, teneinde de door het gehele Franse socialezekerheidsstelsel geaccumuleerde tekorten aan te zuiveren (een "eenvoudig mechanisme ter aflossing van een financiële schuld"). Deze stelling van de verwerende Staat overtuigt mij niet. Weliswaar is de Cades een zuiver financiële instelling, die niet is belast met het beheer van fondsen van sociale zekerheid in de strikte zin van het woord en die elk jaar de opbrengst van de CRDS aan de staatsbegroting moet afdragen, doch die betalingen hebben tot doel, de schuld te saneren van de organen van sociale zekerheid of van instellingen die in ieder geval verantwoordelijk zijn voor het beheer van fondsen van de sociale zekerheid en pensioenen, zoals het ACOSS en de CDC; die schuld, bij wet overgedragen aan de Cades vóór de invoering van de CRDS, is met name ontstaan door de betaling van socialezekerheidsprestaties in de loop van de jaren '90. Zonder "fiscale" financiering had deze schuld waarschijnlijk moeten worden gedekt door middel van een "contributieve" financiering (verhoging van de socialezekerheidsbijdragen) of, wanneer die financiering ongewijzigd werd gelaten, door middel van een verlaging of beperking van de socialezekerheidsuitkeringen. Dit is trouwens precies wat met de CSG gebeurt: deze is gedeeltelijk in de plaats gekomen van de socialezekerheidsbijdragen (die zijn verlaagd), waardoor werd tegemoetgekomen aan de groeiende financiële behoeften van het Franse

socialezekerheidsstelsel en tegelijkertijd werd voorkomen dat die bijdragen moesten worden verhoogd (zie punt 9). Mijns inziens kan de "kunstgreep" van overdracht aan de Cades van de geaccumuleerde sociale schuld van het ACOSS, niet afdoen aan de fundamentele aard van het betrokken "financiële mechanisme", en kan noch mag de CRDS worden onttrokken aan de werkingssfeer van de verordening: voor een dergelijke reorganisatie van instrumenten ter financiering van een socialezekerheidsstelsel geldt nog steeds het algemeen beginsel van artikel 13 van de verordening, dat anders elke nuttige werking zou verliezen. Werden financieringsinstrumenten als de CSG en de CRDS geacht in het geheel niets met de verordening van doen te hebben, zou dit leiden tot het ontstaan van een alternatief stelsel "van bijdragen", waardoor de doelstellingen van de verordening zouden worden aangetast.

27 Vervolgens dient erop te worden gewezen, dat besluit 96-50, waarbij de CRDS is ingevoerd, deel uitmaakt van een algehele hervorming van het Franse socialezekerheidsstelsel, die noodzakelijk werd geacht wegens het geaccumuleerde passief in de jaren '90. Zoals de Commissie heeft opgemerkt, kan door deze hervorming - aldus uitdrukkelijk de wetgever - het "toekomstige evenwicht" en de "sociale en economische doeltreffendheid" van de Franse sociale bescherming worden veiliggesteld (zie voetnoot 19): dit betekent, dat vandaag de dag zonder een structureel initiatief als de invoering van de CRDS dit socialezekerheidsstelsel niet meer tegen zijn taken opgewassen zou zijn. Mijns inziens is het via de invoering van de CRDS verkregen resultaat - dat wil zeggen dat een socialezekerheidsstelsel op de juiste wijze kan functioneren en de betaling van de bijbehorende prestaties aan de rechthebbenden kan worden gehandhaafd - het bewijs van de rechtstreekse samenhang tussen het in geding zijnde specifieke financieringsinstrument (belasting met een vastgestelde bestemming) en het gehele Franse socialezekerheidsstelsel. Om te verzekeren dat een instrument als de CRDS binnen de werkingssfeer van de verordening valt, volstaat het trouwens dat het "betrekking heeft" op de in artikel 4, leden 1 en 2, van de verordening bedoelde takken en stelsels van sociale zekerheid. Tenslotte dient de tegenwerping van de Franse regering, dat de CRDS niet onder de verordening zou vallen op grond dat deze niet specifiek betrekking heeft op een van de in artikel 4 genoemde takken, maar op het socialezekerheidsstelsel in zijn geheel, van de hand te worden gewezen. De benadering van de verwerende Staat komt mij wederom zeer formeel voor. Het is mijns inziens daarentegen duidelijk, dat wanneer een maatregel het socialezekerheidsstelsel in zijn geheel raakt, hij eveneens noodzakelijkerwijs "betrekking heeft" op elk van de in de verordening voor de afbakening van de materiële werkingssfeer ervan genoemde takken. De tegengestelde oplossing zou ertoe leiden, dat bepalingen als artikel 13 al te gemakkelijk konden worden omzeild. Ik concludeer dus, dat de CRDS en de CSG in wezen en in de zin van de verordening "sociale bijdragen" vormen die onder de Franse "wetgeving" inzake de sociale zekerheid vallen.(74)

D - Geen rechtstreekse tegenprestatie voor de heffing van de CRDS en de CSG

28 Teneinde aan te tonen, dat de CRDS en de CSG eigenlijk van fiscale aard zijn en dus niet onder de verordening vallen, wijst Frankrijk met nadruk erop, dat elke rechtstreekse tegenprestatie in de vorm van socialezekerheidsuitkeringen ontbreekt: alleen echte bijdragen zouden recht geven op een dergelijke tegenprestatie. Ik zie dit anders.

29 Zoals reeds gezegd, vallen onder artikel 13 van de verordening ook maatregelen tot inrichting van een bepaald socialezekerheidsstelsel die zijn getroffen met het oog op de financiering daarvan; het is van weinig belang, of zij van zuiver fiscale aard en geen bijdragen zijn, dan wel zich op de grens tussen deze twee categorieën bevinden. Evenmin is van belang, of er al dan niet een rechtstreekse tegenprestatie is; weliswaar staat er in geval van "fiscalisering" van deze financiering tegenover de betrokken heffing geen echte rechtstreekse tegenprestatie, maar dit betekent nochtans niet, dat een fiscale maatregel die van belang is voor of "betrekking heeft op" de sociale zekerheid in bovenbedoelde zin niet valt onder de conflictregels op grond waarvan het

toepasselijke recht kan worden bepaald. In geen geval kan een dergelijke conclusie worden ontleend aan de door de Franse regering aangehaalde rechtspraak van het Hof, volgens welke slechts heffingen die de tegenprestatie voor een bepaalde dienst vormen, geacht kunnen worden "bijdragen" te zijn.⁽⁷⁵⁾ En dit om meer dan een reden. In de eerste plaats lijkt het door de Franse regering aangehaalde arrest AGF Belgium niet relevant: dit arrest, dat handelt over het onderscheid tussen een belasting bestemd om te voorzien in de algemene behoeften van de overheid en een retributie die een tegenprestatie vormt voor een bepaalde dienst, heeft in feite geen betrekking op een "socialezekerheidsbijdrage"⁽⁷⁶⁾, maar op diverse typen heffingen die alle van fiscale aard zijn. In de tweede plaats vallen, zoals wij hierboven hebben gezien, nationale maatregelen tot invoering van "contributieve heffingen", voorzover het financieringsinstrumenten van socialezekerheidsstelsels betreft, niet buiten het kader van de bijzondere "wetgeving" als bedoeld in artikel 13 van de verordening. Aangezien in de derde plaats de CSG gedeeltelijk in de plaats komt van eigenlijke bijdragen en op grond daarvan de verhoging kan worden vermeden van de bestaande bijdragen, en de CRDS waarschijnlijk de verhoging van de bijdragen of de verlaging of beperking van de socialezekerheidsuitkeringen voorkomt (zie punt 26), zou een bevestiging van het standpunt van de Franse regering er paradoxaal genoeg toe leiden, dat de heffing van nieuwe "sociale lasten" van migrerende werknemers die niet zijn aangesloten bij het Franse socialezekerheidsstelsel (dat wil zeggen niet verplicht zijn in Frankrijk bijdragen te betalen), werd gelegitimeerd, met als gevolg dat aan de verordening onderworpen migrerende werknemers belastingplichtig zouden kunnen worden voor een belasting (waar geen tegenprestatie tegenover staat) die in het algemeen is bestemd om de door de niet-migrerende Franse werknemers verschuldigde bijdragen (waar wél een tegenprestatie tegenover staat), te verminderen.⁽⁷⁷⁾

30 Bovendien bevat de stelling van de Franse regering, wat meer bepaald de CSG betreft, een tegenstrijdigheid. Enerzijds tracht de verwerende Staat het fiscale karakter van de betrokken heffing aan te tonen door te wijzen op het feit, dat deze, anders dan bij een gewone socialezekerheidsbijdrage, geen recht geeft op welke rechtstreekse tegenprestatie dan ook; anderzijds betoogt zij, dat deze belasting een "instrument van nationale solidariteit vormt, waarvoor alle inkomsten dienen bij te dragen aan de sociale bescherming van allen en van iedereen", dit alles vanuit een algemene optiek die erop is gericht weer een "contributieve" progressiviteit naargelang van ieders belastbaar inkomen in te voeren ("bij hetzelfde inkomen dezelfde bijdrage"; zie punt 9).⁽⁷⁸⁾ Wanneer dit evenwel het geval is, wordt de sociale bescherming steeds minder gekenmerkt door de rechtstreekse samenhang tussen de door de Franse werknemers betaalde bijdragen en de bijbehorende prestaties die de Franse Republiek wil doen uitkomen.⁽⁷⁹⁾

E - Onderzoek naar de verenigbaarheid van de CRDS en de CSG met artikel 13 van de verordening

31 Op grond van een en ander is het duidelijk, dat de betrokken sociale lasten in strijd zijn met artikel 13. Enerzijds treffen zij, zoals de Commissie heeft uiteengezet, al degenen met fiscale woonplaats in Frankrijk, in voorkomend geval met inbegrip van de migrerende werknemers die binnen de werkingssfeer *ratione personae* van de verordening vallen. Anderzijds worden de CRDS en de CSG op dezelfde grondslag geheven als de sociale bijdragen van de lidstaat waar die werknemers beroepswerkzaamheden verrichten (of hebben verricht). Deze maatstaf van heffing is het resultaat van de uitoefening van het door Verdrag gewaarborgde vrije verkeer. In het arrest *Perenboom* overwoog het Hof: "dat een werknemer, die over een zelfde arbeidsloon wordt belast met sociale lasten ingevolge de toepassing van meerdere nationale wetgevingen terwijl hij slechts voor één van die wetgevingen als verzekerde kan gelden, daardoor blootstaat aan een dubbele premieheffing die onverenigbaar is met [artikel 13 van de verordening]. (...) dat het (...) verdiende loon [voor in een andere lidstaat verrichte werkzaamheden] geheel noch gedeeltelijk de grondslag kan vormen voor premieheffing overeenkomstig [de] wetgeving [van de woonstaat] en daardoor

vrij is van de uit de toepassing hiervan voortvloeiende sociale lasten".(80) Ten aanzien van werknemers die hun beroepswerkzaamheden definitief hebben beëindigd (en die recht hebben op vervangende inkomsten, die eveneens zijn onderworpen aan zowel de CRDS als de CSG) geldt, nog steeds op de grondslag van de bepalingen van titel II van de verordening, de regel "dat van de rechthebbende op een pensioen of rente wegens het feit dat hij op het grondgebied van een lidstaat woonachtig is, geen premies voor de verplichte verzekering kunnen worden verlangd ter dekking van kosten van prestaties die ten laste van een orgaan van een andere lidstaat komen".(81)

32 Ik zeg nog eens, dat wanneer de betrokken heffingen worden geacht buiten de werkingssfeer van de verordening te vallen en bijgevolg te zijn vrijgesteld van de vereisten van artikel 13, aan dit artikel, zoals uitgelegd in de arresten Perenboom en Noij, elke nuttige werking zou worden ontnomen.(82) De bepalingen op grond waarvan het toepasselijke recht op het gebied van de sociale zekerheid kan worden vastgesteld (waartoe artikel 13 behoort), "dienen te worden uitgelegd in het licht van het doel van deze bepalingen die met name op het gebied van de sociale zekerheid een bijdrage beogen te leveren aan het tot stand brengen van een zo groot mogelijke vrijheid van verkeer voor migrerende werknemers, welke vrijheid een van de grondslagen van de Gemeenschap vormt".(83) Voorts zijn volgens vaste rechtspraak van het Hof nationale bepalingen inzake sociale bescherming die de uitoefening van beroepswerkzaamheden buiten het grondgebied van de betrokken lidstaat ongunstig beïnvloeden of daaraan onvoordelige voorwaarden verbinden, in strijd met de artikelen 48 en 52 van het Verdrag(84); dit geldt uiteraard eveneens voor nationale bepalingen betreffende de financiering van de sociale zekerheid.(85) Na dit alles is het mijns inziens buiten kijf, dat de heffing van "sociale lasten" - van welke aard dan ook - door een andere lidstaat dan die waar de migrerende werknemer beroepswerkzaamheden verricht (of verricht heeft), zonder meer een belemmering vormt van het vrij verkeer van werknemers, aangezien deze daardoor ervan worden weerhouden gebruik te maken van de hun door het Verdrag gewaarborgde rechten.

F - Beoordeling van de gevolgen van de CRDS en de CSG

33 Volgens de Franse Republiek moet het belang van een eventuele belemmering als gevolg van de toepassing van de twee betrokken heffingen, worden gerelativeerd. In dit verband wijst zij met nadruk op het zeer lage tarief (0,5 % voor de CRDS en 7,5 % dan wel 6,2 % voor de CSG, naargelang van de maatstaf van heffing, derhalve altijd lager dan het tarief van de normale bijdragen) en op het feit, dat de twee heffingen slechts een gering gedeelte van de migrerende werknemers treffen, die weliswaar beroepswerkzaamheden in het buitenland verrichten, maar hun fiscale woonplaats in Frankrijk hebben behouden. De door Frankrijk - volgens de modelovereenkomst inzake dubbele heffing van inkomsten- en vermogensbelasting van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling - gesloten internationale belastingovereenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting bepalen in de regel, dat inkomsten uit een dienstbetrekking of uit werkzaamheden als zelfstandige belastbaar zijn in de verdragsluitende staat waar zij zijn betaald of in de staat waar de beroepswerkzaamheden zijn verricht (zie artikelen 14 en 15). Dit betekent, dat inkomsten uit beroepswerkzaamheden die in een andere lidstaat zijn verricht door werknemers die hun fiscale woonplaats in Frankrijk hebben behouden, niet aan de twee in geding zijnde heffingen mogen worden onderworpen. De belastingovereenkomsten die door de Franse Republiek met de aangrenzende lidstaten zijn gesloten, bepalen slechts bij wijze van uitzondering, dat de inkomsten van een bepaalde categorie van migrerende belastingplichtigen, te weten de "grensgangers" (zie voetnoot 37), belastbaar zijn in de woonstaat en niet in de werkstaat (zie punt 13). Volgens de Franse regering hebben de CRDS en de CSG echter slechts betrekking op een uiterst gering deel van de werknemers die onder de verordening vallen, zodat, als ik het goed begrijp, tegen de twee heffingen geen bezwaar zou kunnen worden gemaakt.

34 Het standpunt van de Franse regering roept echter tweeërlei bedenkingen op. Om te beginnen is het vaste rechtspraak van het Hof, dat ook al vormt een nationale maatregel slechts een "geringe" belemmering van het vrij verkeer van personen, of van een andere door het Verdrag gewaarborgde fundamentele vrijheid, dit niet wegneemt dat hij onverenigbaar is met het gemeenschapsrecht (zie voetnoot 65). Vervolgens gaat het argument dat is ontleend aan de bepalingen van de overeenkomsten waarbij de Franse Republiek partij is, eraan voorbij dat in de overeenkomsten vervangende inkomsten verschillend worden behandeld in vergelijking met inkomsten uit beroepswerkzaamheden. Anders dan deze laatste, zijn vervangende inkomsten in de regel belastbaar in de verdragsluitende woonstaat. Dit is het geval met ouderdomspensioenen of met alle andere inkomsten uit andere bronnen (dan werkzaamheden) die specifiek zijn voorzien in andere bepalingen van de overeenkomsten.⁽⁸⁶⁾ Dit betekent, dat de CRDS en de CSG de vervangende inkomsten treffen van alle werknemers die hun fiscale woonplaats in Frankrijk hebben behouden, en niet alleen van de "grens"arbeiders.

G - Het discriminatoire aspect van de CRDS en de CSG

35 De Commissie stelt tenslotte, dat de betrokken heffingen, die op gelijke wijze van toepassing zouden zijn op allen die hun fiscale woonplaats in Frankrijk hebben, uitlopen op discriminatie van migrerende werknemers, omdat geen rekening wordt gehouden met de voor hen kenmerkende objectief verschillende situatie. Deze werknemers vallen immers, anders dan die welke Frankrijk niet hebben verlaten om elders beroepswerkzaamheden te verrichten, binnen de werkingssfeer van de verordening. Mijns inziens betreft de onderhavige, op de artikelen 48 en 52 van het Verdrag geënte grief van de Commissie dezelfde inbreuk als die welke reeds is vastgesteld ten aanzien van artikel 13 van de verordening.

36 Bovenbedoeld artikel van de verordening beoogt namelijk, onderscheid te maken tussen de situatie van de migrerende werknemer en die van de niet-migrerende werknemer, en aldus te voorkomen, dat eerstgenoemde kan worden onderworpen aan het socialezekerheidsstelsel van de woonstaat, indien dit niet de staat is waar hij zijn beroepswerkzaamheden verricht. Door het verbod van cumulatie van de wetgevingen van meerdere lidstaten, wil de verordening de situatie van de migrerende werknemer duidelijk anders behandelen. En zulks uiteraard teneinde complicaties te vermijden waarmee hij te maken kan krijgen wanneer hij, aangezien hij zijn beroepswerkzaamheden in verschillende lidstaten heeft verricht, wordt (of werd) onderworpen aan verschillende wetgevingen (artikel 2, lid 1, van de verordening), in tegenstelling tot degene die zijn land van herkomst niet heeft verlaten. Derhalve wordt in de verordening zelf een onderscheid gemaakt, doordat daarin wordt voorzien in een normatieve coördinatie in overeenstemming met de specifieke situatie van de migrerende werknemer. Inhoudelijk is de tiende overweging van de considerans van de verordening bijzonder duidelijk: "Overwegende dat de gelijke behandeling van alle werknemers die op het grondgebied van een lidstaat werken, het best gegarandeerd wordt door, als algemene regel, de wetgeving van de lidstaat op het grondgebied waarvan de persoon zijn beroepswerkzaamheden als loontrekkende of zelfstandige uitoefent, als toepasbare wetgeving aan te wijzen" (cursivering van mij). Het door de communautaire wetgever gekozen criterium voor de vaststelling van het toe te passen recht is niet zozeer de "fiscale woonplaats" als wel de plaats waar de beroepswerkzaamheden worden (of zijn) uitgeoefend. Daarom behoeft het geen betoog, dat de ongedifferentieerde toepassing van de CRDS en de CSG op alle werknemers met fiscale woonplaats in Frankrijk, met inbegrip van de migrerende werknemers die hun werkzaamheden in een andere lidstaat uitoefenen, leidt tot discriminatie van laatstgenoemden, in strijd met artikel 13, dat de cumulatie van wetgevingen verbiedt, en uiteindelijk ook met de artikelen 48 en 52 van het Verdrag, waarbij de verordening als instrument voor de tenuitvoerlegging daarvan (zie artikel 51, de rechtsgrondslag) aansluiting zoekt.

37 Tenslotte wijs ik er in dit verband op, dat hier naar analogie een beroep kan worden gedaan op de rechtspraak van het Hof inzake discriminatoire binnenlandse belastingen [verboden bij artikel 95 EG-Verdrag (thans, na wijziging, artikel 90 EG)].(87) Meer bepaald: hoewel zowel bij de CRDS als bij de CSG het belastbaar feit van objectieve aard en voor alle Franse ingezetenen hetzelfde is, neemt dit niet weg dat de heffing van bijdragen van migrerende werknemers ter financiering van een socialezekerheidsstelsel waarbij zij niet zijn aangesloten, tot gevolg heeft dat zij worden gediscrimineerd ten opzichte van niet-migrerende werknemers, die als enigen de door dit stelsel uitgeoefende prestaties kunnen genieten.

VII - Conclusie

38 Gelet op een en ander, geef ik het Hof derhalve in overweging:

- beide beroepen gegrond te verklaren en vast te stellen, dat de Franse Republiek de verplichtingen niet is nagekomen die op haar rusten krachtens de artikelen 48 en 52 EG-Verdrag (thans, na wijziging, artikelen 39 EG en 43 EG) en artikel 13 van verordening (EEG) nr. 1408/71 van de Raad van 14 juni 1971 betreffende de toepassing van de socialezekerheidsregelingen op werknemers en zelfstandigen, alsmede op hun gezinsleden, die zich binnen de Gemeenschap verplaatsen,

1) door de bijdrage ter vereffening van de sociale schuld toe te passen op de inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten van werknemers en zelfstandigen die in Frankrijk woonachtig zijn, doch in een andere lidstaat werken en op grond van de verordening niet aan de Franse socialezekerheidswetgeving zijn onderworpen;

en

2) door de algemene sociale bijdrage toe te passen op de inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten van werknemers die in Frankrijk woonachtig zijn, doch op grond van de verordening niet aan de Franse socialezekerheidswetgeving zijn onderworpen;

en

- de Franse Republiek te verwijzen in de kosten.

(1) - Verordening van de Raad van 14 juni 1971 betreffende de toepassing van de socialezekerheidsregelingen op werknemers en zelfstandigen, alsmede op hun gezinsleden, die zich binnen de Gemeenschap verplaatsen (PB L 149, blz. 2; hierna: "verordening"), zoals gewijzigd en bijgewerkt bij verordening (EG) nr. 118/97 van de Raad van 2 december 1996 (PB 1997, L 28, blz. 1). Na consolidatie is de verordening gewijzigd bij verordeningen (EG) nr. 1223/98 van de Raad van 4 juni 1998 (PB L 168, blz. 1), (EG) nr. 1606/98 van de Raad van 29 juni 1998 (PB L 209, blz. 1) en (EG) nr. 307/99 van de Raad van 8 februari 1999 (PB L 38, blz. 1).

(2) - In 1988 bijvoorbeeld maakten de belastinginkomsten in Denemarken 77,5 %, in Frankrijk 18,2 %, in Duitsland 25,2 %, in Nederland 14,6 % en in het Verenigd Koninkrijk 43,4 % uit van alle financieringscomponenten van de sociale zekerheid (zie A. Euzeby, *Le financement de la protection sociale dans les pays de la CEE: problèmes et perspectives*, uitgave van het congres "Quel avenir pour l'Europe sociale: 1992 et après?", Brussel, 16 en 17 november 1990, uitgever Ciaco, 1992, blz. 133, tabel 3, inz. blz. 157).

(3) - De socialezekerheidsuitkeringen behoren tot de uitgaven die het sterkst de schommelingen van het "gewicht" van de totale overheidsuitgaven in verhouding tot het bruto binnenlands product van de lidstaten van de Gemeenschap bepalen (G. Sigillò Massara, *"Il finanziamento della*

sicurezza sociale nella CEE: problemi e prospettive", in Il sistema previdenziale europeo, uitgegeven door R. Pessi, CEDAM, Milaan, 1993, blz. 135, inz. blz. 136, waar cijfers van de OESO worden aangehaald).

(4) - *De verordening is overigens ook vastgesteld op grondslag van artikel 235 EG-Verdrag (thans artikel 308 EG).*

(5) - *De verordening, die oorspronkelijk alleen betrekking had op werknemers, is vervolgens tot zelfstandigen uitgebreid bij verordening (EEG) nr. 1390/81 van de Raad van 12 mei 1981 houdende uitbreiding van verordening (EEG) nr. 1408/71 tot zelfstandigen en hun gezinsleden (PB L 143, blz. 1). Aangezien in het EG-Verdrag niet is voorzien in de specifieke bevoegdheden voor een dergelijke uitbreiding, vormen de artikelen 2 (thans, na wijziging, artikel 2 EG), 7 (ingetrokken bij het Verdrag van Amsterdam), 51 en 235 EG-Verdrag de rechtsgrondslag van verordening nr. 1390/81.*

(6) - *Journal officiel de la République française (hierna: "JORF") van 25 januari 1996, blz. 1226.*

(7) - *Zie artikel 14-I, tweede alinea, van besluit nr. 96-50, dat verwijst naar artikel L 136-1 van de Code de la sécurité sociale; het huidige artikel L 136-1 van de Code de la sécurité sociale (het vroegere artikel 127 van wet nr. 90-1168 tot invoering van de CSG: zie infra, voetnoot 20) is gewijzigd bij de Aanvullende begrotingswet voor 1993 nr. 93-859 van 22 juni 1993.*

Worden geacht hun fiscale woonplaats in Frankrijk te hebben, de personen die voldoen aan de voorwaarden van artikel 4 B van de Code général des impôts, dat wil zeggen: "de personen die in Frankrijk metterwoon zijn gevestigd of er hun hoofdverblijf hebben, die in Frankrijk beroepswerkzaamheden, al dan niet in loondienst, verrichten, tenzij zij aantonen dat die werkzaamheden aldaar als nevenbetrekking worden uitgeoefend, alsmede degenen die hun centrum van economische werkzaamheden in Frankrijk hebben". De CRDS is, evenals de CSG (zie voetnoot 21), evenwel niet van toepassing op de in Frankrijk verworven inkomsten uit beroepswerkzaamheden van werknemers (al dan niet in loondienst) die weliswaar onderworpen zijn aan de Franse socialezekerheidswetgeving, doch hun fiscale woonplaats in een andere lidstaat hebben.

(8) - *De inkomsten waarover de CRDS is verschuldigd, zijn grotendeels dezelfde als die waarover de CSG moet worden betaald [zie artikel 14-I, tweede alinea, van besluit 96-50, dat verwijst naar de inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten die worden genoemd in de artikelen L 136-2 tot en met L 136-4 van de Code de la sécurité sociale betreffende de CSG. Bij de artikelen L 136-1 tot en met L 136-5 van de Code de la sécurité sociale zijn de wettelijke bepalingen tot invoering van de CSG opgenomen in de Code (zie artikel 7 van wet nr. 93-936 van 22 juli 1993, JORF van 23 juli 1993, blz. 10374; hierna: "wet 93-936")].*

Oorspronkelijk betrof de CRDS een serie inkomsten waarover geen CSG was verschuldigd. Tot de inkomsten uit arbeid waarover geen CSG, maar wel CRDS was verschuldigd, behoorden bijvoorbeeld de werkgeversbijdragen aan aanvullende socialezekerheids- en pensioenstelsels, vergoedingen bij wijziging of beëindiging van de arbeidsovereenkomst en aanvullende gezinstoelagen voor werknemers met kinderen, terwijl tot de vervangende inkomsten waarover uitsluitend CRDS moest worden betaald, werden gerekend de werkloosheids-, ouderdoms- of invaliditeitsuitkeringen aan belastingplichtigen die geen inkomstenbelasting waren verschuldigd, de dagelijkse ziekte-, moederschaps- en arbeidsongevallenuitkeringen en de huisvestingstoelagen (zie artikel 14 van besluit 96-50 en het verslag aan de president van de Republiek betreffende besluit 96-50, JORF van 25 januari 1996, blz. 1225, inz. blz. 1226). Later werd op grond van de artikelen 9 e.v. van wet nr. 96-1160 van 27 december 1996 betreffende de financiering van de sociale zekerheid voor 1997 (JORF van 29 december 1996, blz. 19369; hierna: "wet 96-1160"), de

heffingsgrondslag voor de berekening van de CSG uitgebreid door wijziging van de artikelen L 136-1 e.v. van de Code de la sécurité sociale. Deze uitbreiding beoogde met betrekking tot de inkomsten uit arbeid die grondslag te doen samenvallen met die van de CRDS, terwijl voor de vervangende inkomsten de huidige uitbreiding van de heffingsgrondslag voor de CSG minder omvangrijk is dan bij de CRDS, omdat gezinsbijslagen en huisvestingstoelagen niet worden meegerekend (zie het regeringsrapport tot toelichting van de uitgangspunten van de gezondheids- en de socialezekerheidspolitiek en de doeleinden die bepalend zijn voor de algemene voorwaarden van het financieel evenwicht, gehecht aan wet 96-1160: JORF, blz.19376, paragraaf 3, sub 2.1). Door de nagenoeg volledige aanpassing van de heffingsgrondslag voor de CSG aan die voor de CRDS was het mogelijk, de inhouding aan de bron over de salarissen van de werknemers door de werkgever te vereenvoudigen (ibidem).

(9) - Artikel 15-III, punt 1, van besluit 96-50.

(10) - Zie artikel L 136-6, III, van de Code de la sécurité sociale, waarnaar artikel 15-I, derde alinea, van besluit 96-50 verwijst (welke bepaling op zich betrekking heeft op de CRDS over de inkomsten uit vermogen, die niet het voorwerp is van het beroep in zaak C-34/98), waarnaar op zijn beurt artikel 15-III betreffende de CRDS over "buitenlandse" inkomsten verwijst.

(11) - Artikel 19 van besluit 96-50.

(12) - Zie artikelen 14-I en 15-III van besluit 96-50. De Commissie heeft te kennen gegeven, dat de temporele werkingssfeer van de CRDS bij de wet op de financiering van de sociale zekerheid voor 1998 zou zijn verlengd tot januari 2014.

(13) - De Cades is ingesteld bij artikel 1 van besluit 96-50.

(14) - De organisatie en het administratieve, financiële en boekhoudkundige beheer van de Cades zijn gedetailleerd geregeld bij decreet nr. 96-353 van 24 april 1996 betreffende de Kas voor de aflossing van de sociale schuld (JORF van 26 april 1996, blz. 6395; hierna: "decreet 96-353").

(15) - Dat wil zeggen ongeveer 20,6 miljard euro. In 1996 beliep de debetrente op deze schuld 8,2 miljard FRF, dat wil zeggen ongeveer 1,25 miljard euro (zie het verslag aan de president van de Republiek, aangehaald in voetnoot 8, blz. 1225).

(16) - Zie artikel 4-I van besluit 96-50. De CDC is een nationale openbare instelling met een speciaal statuut, oorspronkelijk de - "wettelijke, enige en verplichte" - depositaris en beheerster van particuliere middelen, vervolgens zelf en voor rekening van andere instellingen verantwoordelijk geworden voor het beheer en de administratie van een groot aantal fondsen, waarvan de instandhouding werd beschouwd als een zaak van algemeen belang (spaarfondsen, socialezekerheidsfondsen, pensioenfondsen, sociale fondsen, notariële fondsen enz.; zie M. Pomey, "Le régime juridique de la Caisse des dépôts et consignations", in La Revue Administrative, 1974, nr. 157, blz. 18). De CDC heeft eveneens tot taak, bepaalde bijstandsuitkeringen rechtstreeks uit te betalen (zie arresten van 6 juni 1985, Frascogna I, 157/84, Jurispr. blz. 1739, en 9 juli 1987, Frascogna II, 256/86, Jurispr. blz. 3431).

(17) - Dat wil zeggen ongeveer 1,9 miljard euro; zie artikel 4-III van besluit 96-50.

(18) - Dat wil zeggen ongeveer 0,45 miljard euro.

(19) - Zie artikelen 9 en 10 van decreet 96-353 voor de details van de inkomsten en uitgaven van de Cades. De CRDS is ingevoerd na een groot aantal uitzonderlijke maatregelen, die onvoldoende zijn gebleken om het in de jaren '90 opgetreden tekort van de sociale zekerheid aan te vullen, en

ging in het kader van een volledige hervorming van het Franse socialezekerheidssysteem vergezeld van structurele en dringende maatregelen tot herstel van het evenwicht, zoals besluit nr. 96-51 van 24 januari 1996 inzake dringende maatregelen tot herstel van het financiële evenwicht van de sociale zekerheid (JORF van 25 januari 1996, blz. 1230; dit besluit heeft tot doel, het financiële evenwicht van de takken ziekte en gezin te herstellen). Volgens het verslag aan de president van de Republiek over dit besluit "omvat de door de regering voorgestelde hervorming van de sociale bescherming structurele maatregelen ter versterking van het toekomstige evenwicht van de socialezekerheidsstelsels op solide grondslagen. Dit evenwicht is immers de waarborg voor de duurzaamheid van deze stelsels en van de sociale en economische doeltreffendheid ervan" (JORF van 25 januari 1996, blz. 1229).

(20) - JORF van 30 december 1990 (artikel 127 op blz. 16387); hierna: "wet 90-1168". Na de invoering van deze belasting zijn de wettelijke bepalingen inzake de CSG bij wet 93/936 (zie voetnoot 8) opgenomen in de Code de la sécurité sociale (artikelen L 136-1 e.v.).

De Conseil constitutionnel heeft tweemaal, uit het oogpunt van het nationale recht, de zuiver fiscale aard van de CSG bevestigd [zie arresten nr. 90-285 van 28 december 1990 (JORF van 30 december 1990, blz. 16609), en nr. 96-384 van 19 december 1996 (JORF van 29 december 1996, blz. 19380)].

(21) - Zie artikel L 136-1 van de Code de la sécurité sociale (het oude artikel 127 van wet 90-1168). Ten aanzien van de belastingplichtigen voor de CSG preciseert de Franse regering, dat die belasting, evenals de CRDS (zie voetnoot 7), niet de in Frankrijk ontvangen inkomsten uit beroepswerkzaamheden van werknemers (in loondienst of zelfstandig) treft, die weliswaar onderworpen zijn aan de Franse socialezekerheidswetgeving, doch hun fiscale woonplaats in een andere lidstaat hebben.

(22) - Zie artikel L 136-5, I, van de Code de la sécurité sociale (oude artikel 131-I van wet 90-1168).

(23) - Overeenkomstig artikel L 136-5, I, tweede alinea, van de Code de la sécurité sociale (oude artikel 131-I, tweede alinea, van wet 90-1168) zijn de URSSAF en de Caisses générales de sécurité sociale bevoegd, in overeenstemming met de in de Code de la sécurité sociale voorziene procedures toezicht uit te oefenen op de betaling van de CSG.

(24) - De heffing van CSG bij: a) grensarbeiders, b) werknemers wier werkgevers niet in Frankrijk zijn gevestigd, en c) rechthebbenden op ouderdomspensioenen in verband met in het buitenland verrichte werkzaamheden, had - volgens de Franse regering - geleid tot enkele specifieke moeilijkheden, zoals de verplichting tot inschrijving bij een Frans socialezekerheidsorgaan (terwijl de CRDS rechtstreeks wordt betaald aan de belastingadministratie waar aangifte voor de inkomstenbelasting wordt gedaan) en de verplichting tot periodieke aangifte van de in het buitenland ontvangen en in Franse francs omgerekende inkomsten.

(25) - De verschillende heffingstarieven zijn vastgesteld bij respectievelijk artikel 134-I van wet 90-1168, artikel 8-III van wet 93-936, artikel 37 van wet 96-1160 en bij artikel L 136-8, I en II, van de Code de la sécurité sociale. Voor het boekjaar 1997 vermeldt het reeds genoemde verslag aan de regering bij wet 96-1160 een totale opbrengst van de CSG van 44,2 miljard FRF (dat wil zeggen ongeveer 6,7 miljard euro), die voor 74 % uit CSG over arbeidsinkomsten, voor 19 % uit CSG over vervangende inkomsten en voor 7 % uit CSG over inkomsten uit vermogen bestaat (JORF van 29 december 1996, blz. 19378).

(26) - Zie artikel 134-II van wet 90-1168.

(27) - Het FSV is ingesteld bij artikel 1 van wet 93-936 en wordt thans geregeld bij artikel L 135-1 van de Code de la sécurité sociale.

(28) - Zie artikel 94 van wet nr. 96-1181 van 30 december 1996 (JORF van 31 december 1996, blz. 19490).

(29) - G. Sigillò Massara, t.a.p., blz. 166, verwijst specifiek naar de CSG. Het Franse model lijkt niet op zichzelf te staan. Volgens Williams zijn "in het laatste gedeelte van deze eeuw, (...) de technieken van de inkomstenbelasting aangepast om sommen geld te innen voor socialezekerheidsdoeleinden" (D. Williams, "Asscher: the European Court and the power to destroy", in EC Tax Review, 1997, blz. 4, inz. blz. 6; vertaling van mij).

(30) - Zie Commissie van de Europese Gemeenschappen, La protection sociale en Europe, Bureau voor officiële publicaties van de Europese Gemeenschappen, Luxemburg, 1994, blz. 32.

(31) - De verhoging met een procentpunt van het tarief van de CSG (van 2,4 naar 3,4 %, zie supra, punt 8) ten behoeve van de ziektekostenverzekering ging bijvoorbeeld gepaard met een gelijktijdige verlaging van 1,3 % van de overeenkomstige socialezekerheidsbijdragen over de inkomsten uit arbeid (zie het reeds aangehaalde verslag aan de regering inzake wet 96-1160, punt 3.2.2, dat verwijst naar de artikelen 17 tot en met 26 van die wet).

(32) - Zie G. Sigillò Massara, t.a.p., blz. 144 en 145, die opmerkt dat "de tendens om openbare middelen te gebruiken voor de financiering van prestaties ten behoeve van alle burgers, wat gezinsbijslagen betreft, in tal van landen, zoals Duitsland, Denemarken, Italië, Ierland, Nederland en het Verenigd Koninkrijk, duidelijk blijkt. Frankrijk heeft deze opzet slechts gedeeltelijk omarmd door - met de begrotingswet voor 1991 - de algemene sociale bijdrage (CSG) in te voeren, een belasting met een brede heffingsgrondslag waarvan de opbrengst tezamen met de werkgeversbijdrage wordt uitgekeerd aan het stelsel van gezinsbijslagen (de CNAF)" (blz. 163, voetnoten weggelaten).

Op zoek naar een grotere rationaliteit in de keuze van de vorm voor het bijeenbrengen van de middelen, hebben sommige staten eveneens, in verschillende omvang, hun toevlucht genomen tot vormen van indirecte belasting, waarbij in het algemeen de bestemming nauwkeurig is vastgelegd. Bijvoorbeeld, "in Griekenland komt 27 % van de financiering van de socialezekerheidskassen voor advocaten (...) uit indirecte heffingen op tabak, op loterijprijzen en rijbewijzen voor motorvoertuigen. In België vloeit een deel van de indirecte belastingen op tabak en een supplement van 10 % op de verzekeringspremies van auto's naar de socialezekerheidsstelsels van werknemers (zie arrest van 28 maart 1996, C-191/94, AGF Belgium, Jurispr. blz. I-1859), terwijl in Frankrijk een deel van de belastingen op alcoholhoudende dranken naar de werknemers in de landbouw gaat" (G. Sigillò Massara, t.a.p., blz. 160, voetnoten weggelaten). In Frankrijk zijn voorts in 1997 indirecte belastingen ingesteld op tabak en alcohol, bestemd voor de financiering van de CNAMTS (Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés; Nationale ziekenkas voor werknemers) en het FSV (zie artikelen 27 e.v. van wet 96-1160 en het verslag aan de regering over dit onderwerp, JORF, blz. 19380).

(33) - Een dergelijke aanzuivering is, nog steeds op algemene wijze, voorzien voor de Canam, waarvoor slechts een gering deel van de middelen van de Cades is bestemd (zie punt 5). Zoals wij zullen zien, betwist de Franse regering de verklaring dat de CRDS de sociale zekerheid moet "voeden", omdat haars inziens de opbrengst van deze bijdrage "via" de financiële instelling Cades uiteindelijk bestemd is voor de algemene begroting van de Staat.

(34) - Het door de Commissie voorgestelde uitleggingscriterium is ingegeven door het criterium dat

het Hof gebruikt om na te gaan of bepaalde socialezekerheidsprestaties binnen de werkingssfeer van de verordening vallen: "het onderscheid tussen prestaties die binnen de werkingssfeer van verordening nr. 1408/71 vallen, en die welke daarvan zijn uitgesloten, (...) berust (voornamelijk) op de constitutieve elementen van elke prestatie, met name het doel waarop zij is gericht en de voorwaarden waaronder zij wordt toegekend; het doet niet ter zake of een prestatie door een nationale wetgeving al dan niet als een socialezekerheidsuitkering wordt aangemerkt" (zie, onder meer, arresten van 31 mei 1979, Even, 207/78, Jurispr. blz. 2019, punt 11; 27 maart 1985, Hoeckx, 249/83, Jurispr. blz. 973, punt 11, en Scrivner, 122/84, Jurispr. blz. 1027, punten 18 en 19; 3 juni 1992, Paletta, C-45/90, Jurispr. blz. I-3423, punt 16; 16 juli 1992, Hughes, C-78/91, Jurispr. blz. I-4839, punt 14; 10 maart 1993, Commissie/Luxemburg, C-111/91, Jurispr. blz. I-817, punt 28; 2 augustus 1993, Acciardi, C-66/92, Jurispr. blz. I-4567, punt 13; 10 oktober 1996, Hoever en Zachow, C-245/94 en C-312/94, Jurispr. blz. I-4895, punt 17, en 5 maart 1998, Molenaar, C-160/96, Jurispr. blz. I-843, punt 19).

Het Hof hanteert dezelfde aanpak, die is gebaseerd op het onderzoek van de "voornaamste kenmerken" van de bijdrage (zoals de heffingsgrondslag ervan en het feit dat zij in alle stadia van productie en distributie wordt geheven), om na te gaan of de lidstaten handelen in strijd met het verbod van artikel 33 van de Zesde BTW-richtlijn [Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag; PB L 145, blz. 1] om belastingen, rechten en heffingen in te voeren die "het karakter van omzetbelasting" bezitten; zie, bijvoorbeeld, arresten van 31 maart 1992, Dansk Denkvit en Poulsen Trading (C-200/90, Jurispr. blz. I-2217, punten 12-14); 7 mei 1992, Bozzi (C-347/90, Jurispr. blz. I-2947, punten 14-17); 1 december 1993, Commissie/Denemarken, (C-234/91, Jurispr. blz. I-6273, punt 6), en 19 februari 1998, SPAR (C-318/96, Jurispr. blz. I-785, punten 22-29).

(35) - Wat de Canam betreft (zie punt 5), worden de prestaties bij ziekte en moederschap vermeld in artikel 4, lid 1, sub a, van de verordening.

(36) - Dat bepaalt: "wordt onder 'grensarbeider' verstaan iedere werknemer of zelfstandige die zijn beroepswerkzaamheden uitoefent op het grondgebied van een lidstaat en woont op het grondgebied van een andere lidstaat, waarheen hij in beginsel dagelijks of ten minste eenmaal per week terugkeert; de grensarbeider die door de onderneming waaraan hij normaliter verbonden is, wordt gedetacheerd of die een dienstverrichting uitvoert op het grondgebied van dezelfde of een andere lidstaat, behoudt echter gedurende een tijdvak van ten hoogste vier maanden de hoedanigheid van grensarbeider, ook al kan hij tijdens deze periode niet dagelijks of niet ten minste eenmaal per week terugkeren naar zijn woonplaats".

(37) - De definitie van grensarbeider in deze bilaterale overeenkomsten is niet alleen niet homogeen, maar valt evenmin samen met die van artikel 1, sub b, van de verordening. De Commissie heeft bijvoorbeeld opgemerkt, dat in de met de Bondsrepubliek Duitsland gesloten overeenkomst de hoedanigheid van "grensganger" is toegekend aan Franse werknemers die niet verder dan 20 km van de Duitse grens wonen en hun beroepswerkzaamheden in Duitsland verrichten op hoogstens 30 km van de Franse grens.

(38) - De onderhavige beroepen hebben derhalve geen betrekking op de CRDS en de CSG die worden geheven over inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten (of voortvloeiën uit verrichte beroepswerkzaamheden) die in Frankrijk worden ontvangen. Wat meer bepaald de CRDS betreft, het beroep in zaak C-34/98 heeft geen betrekking op die bijdrage voorzover zij wordt geheven over andere soorten inkomsten, zoals inkomsten uit vermogen (zie punt 5).

(39) - Arrest van 15 januari 1986, Pinna (41/84, Jurispr. blz. 1, punt 20).

(40) - Om de fiscale en niet-contributieve aard van de CRDS en de CSG te bevestigen, merkt de Franse regering in dit verband op, dat de werknemers en zelfstandigen die weliswaar hun beroepswerkzaamheden in Frankrijk uitoefenen, doch hun fiscale woonplaats in een andere lidstaat hebben, daarvan zijn vrijgesteld. Dit lijkt veelbetekend, omdat deze heffingen duidelijk anders worden behandeld dan de verplichte bijdragen, waarvoor, volgens de Franse regering, als enige de beginselen van artikel 13, leden 1 en 2, van de verordening (waarin is bepaald dat de bijdragen worden voldaan in de werkstaat) in acht moeten worden genomen, omdat deze binnen de werkingssfeer van dat artikel vallen.

(41) - Overeenkomstig het in alle rechtsorden algemeen erkende fiscale beginsel, en onder voorbehoud van de toepassing van de relevante bepalingen van de belastingovereenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting, zijn degenen die hun fiscale woonplaats in een bepaalde staat hebben, aldaar onderworpen aan een zogenoemde "universele" fiscale verplichting met betrekking tot hun wereldinkomen, in tegenstelling tot niet-ingezetenen, die uitsluitend worden belast over de inkomsten die zij in de betrokken staat hebben ontvangen.

(42) - Zie, onder meer, arrest van 29 oktober 1998, Commissie/Griekenland (C-185/96, Jurispr. blz. I-6601, punten 30 en 32).

(43) - Arresten van 28 april 1998, Kohll (C-158/96, Jurispr. blz. I-1931, punt 17) en Decker (C-120/95, Jurispr. blz. I-1831, punt 21); zie eveneens arresten van 12 juli 1979, Brunori (266/78, Jurispr. blz. 2705); 7 februari 1984, Duphar e.a., (238/82, Jurispr. blz. 523, punt 16); 28 november 1991, Durighello (C-186/90, Jurispr. blz. I-5773, punt 14); 17 februari 1993, Poucet en Pistre (C-159/91 en C-160/91, Jurispr. blz. I-637, punt 6) en 17 juni 1997, Sodemare e.a. (C-70/95, Jurispr. blz. I-3395, punt 27).

(44) - Arrest van 29 april 1999, Royal Bank of Scotland (C-311/97, Jurispr. blz. I-2651, punt 19); zie eveneens arresten van 4 oktober 1991, Commissie/Verenigd Koninkrijk (C-246/89, Jurispr. blz. I-4585, punt 12); 14 februari 1995, Schumacker (C-279/93, Jurispr. blz. I-225, punt 21); 11 augustus 1995, Wielockx (C-80/94, Jurispr. blz. I-2493, punt 16); 27 juni 1996, Asscher (C-107/94, Jurispr. blz. I-3089, punt 36); 15 mei 1997, Futura Participations en Singer (C-250/95, Jurispr. blz. I-2471, punt 19); 28 april 1998, Safir (C-118/96, Jurispr. blz. I-1897, punt 21), en 16 juli 1998, ICI (C-264/96, Jurispr. blz. I-4695, punt 19).

(45) - Zie, bijvoorbeeld, arresten van 23 september 1982, Koks (275/81, Jurispr. blz. 3013, punt 10) en Kuipers (276/81, Jurispr. blz. 3027, punt 14); 12 juni 1986, Ten Holder (302/84, Jurispr. blz. 1821, punt 21); 10 juli 1986, Luijten (60/85, Jurispr. blz. 2365, punt 14); Decker (reeds aangehaald in voetnoot 43, punt 23) en Kohll (reeds aangehaald in voetnoot 43, punt 19), alsmede de desbetreffende conclusie van Advocaat-generaal Tesauo (punten 17-25), en 26 januari 1999, Terhoeve (C-18/95, Jurispr. blz. I-345, punt 34). Zie eveneens arresten van 24 september 1987, De Rijke (43/86, Jurispr. blz. 3611, punt 12); 21 februari 1991, Daalmeijer (C-245/88, Jurispr. blz. I-555, punt 15); 30 januari 1997, De Jaeck (C-340/94, Jurispr. blz. I-461, punt 36), en 4 november 1997, Snares (C-20/96, Jurispr. blz. I-6057, punt 45), waarin het Hof heeft verklaard, dat de bevoegdheden van de lidstaten op het gebied van de sociale zekerheid zodanig moeten worden uitgeoefend, dat zij niet leiden tot discriminatie tussen nationale onderdanen en onderdanen van andere lidstaten, dat wil zeggen met inachtneming van een van de fundamentele beginselen van de communautaire rechtsorde, zoals dat is geformuleerd in artikel 6 EG-Verdrag (thans, na wijziging, artikel 12 EG) en artikel 3 van de verordening.

(46) - Met uitzondering, wat de directe belastingen betreft, van de richtlijnen van de Raad 90/434/EEG van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit

verschillende lidstaten (PB L 225, blz. 1), en 90/435/EEG van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (PB L 225, blz. 6).

(47) - Arrest van 18 mei 1995, *Rheinhold & Mahla* (C-327/92, blz. I-1223, punt 22; cursivering van mij); zie, in die zin, arrest van 10 januari 1980, *Jordens-Vosters* (69/79, Jurispr. blz. 75, inz. punt 8). In de zaak *Commissie/Frankrijk* (arrest van 16 januari 1992, C-57/90, Jurispr. blz. I-75) wees advocaat-generaal Lenz het standpunt van verweerster dat de verordening geen betrekking heeft op de financieringsmodaliteiten van de socialezekerheidsstelsels, omdat zij enkel de coördinatie van de nationale voorschriften op het oog heeft, beslist van de hand. Dit standpunt (dat grote gelijkenis vertoont met het standpunt van de Franse regering in de onderhavige zaken) was gebaseerd op het ontbreken in de verordening van een definitie van het begrip "bijdrage" en tegelijkertijd op de verschillen in inrichting en financiering van de nationale socialezekerheidsstelsels. Advocaat-generaal Lenz deelde de opvatting van de Commissie ten gronde, dat slechts één wetgeving van toepassing is, en met betrekking tot het beginsel van parallelisme tussen bijdragen en prestaties (punten 18 en 19 van het rapport ter terechtzitting respectievelijk punt 22 van de conclusie van 19 september 1991). Het Hof heeft hierover geen standpunt ingenomen, omdat het van oordeel was, dat de uitkeringen uit hoofde van vervroegd pensioen of een aanvullend pensioen die het voorwerp waren van de betrokken financiering, niet onder de verordening vielen, zodat de bepalingen van titel II van de verordening niet op die financiering konden worden toegepast (punt 14).

(48) - Zie arrest van 7 maart 1991, *Masgio* (C-10/90, Jurispr. blz. I-1119, punt 16).

(49) - Ik kan mij niet verenigen met de stelling van de Franse regering, dat de Raad bewust zou hebben nagelaten in te grijpen in de financiering van de socialezekerheidsstelsels (zie punt 15). Reeds ten tijde van de vaststelling van de verordening was het fiscale instrument tamelijk wijdverbreid om vervolgens een steeds belangrijker rol te spelen (zie punt 2); dit wordt overigens bevestigd door de rechtspraak van het Hof, dat zich verschillende malen heeft uitgesproken over socialezekerheidszaken die gekenmerkt werden door overheidsfinanciering (zie hierna in deze voetnoot). Het lijkt daarom onwaarschijnlijk, dat de Raad (die nochtans in de loop der jaren die verordening verschillende malen heeft gewijzigd) - door alleen maar na te laten uitdrukkelijk een beslissing in die zin te formuleren - de bedoeling heeft gehad een zo belangrijk fenomeen als de fiscale financiering van socialezekerheidsstelsels van de werkingssfeer van de verordening uit te sluiten (overigens heeft de communautaire wetgever, wanneer hij bepaalde elementen van de verordening heeft willen uitsluiten, zulks expliciet gedaan: zie, bijvoorbeeld, artikel 1, sub j, laatste gedeelte, en artikel 4, lid 2 ter).

Van de arresten waarin het Hof zich heeft uitgesproken over uit belastingopbrengsten gefinancierde socialezekerheidsprestaties (en heeft geoordeeld dat die binnen de materiële werkingssfeer van de verordening vallen), noem ik de arresten van 24 februari 1987, *Giletti e.a.* (379/85-381/85 en 93/86, Jurispr. blz. 955, punt 3), en 12 juli 1990, *Commissie/Frankrijk* (C-236/88, Jurispr. blz. I-3163, punt 3), alsmede het arrest *Acciardi*, reeds aangehaald in voetnoot 34. Zie eveneens het arrest *Poucet en Pistre*, waarin het Hof twee socialezekerheidsstelsels heeft onderzocht - gedeeltelijk gefinancierd uit "fracties van heffingen van uiteenlopende herkomst" of "door een staatsbijdrage waarvan de hoogte in de Loi des finances (middelenwet) wordt vastgesteld" (zie conclusie van advocaat-generaal Tesauro, punt 4, vijfde alinea, respectievelijk punt 5, vierde alinea) - om na te gaan, of er eventueel sprake was van een "onderneming" in de zin van de artikelen 85 en 86 EG-Verdrag (thans artikelen 81 EG en 82 EG), en het arrest *Duphar e.a.*, dat betrekking had op een socialezekerheidsstelsel dat gedeeltelijk werd gefinancierd door middel van "bijdragen van de overheid" (punt 16). Tenslotte wijs ik op het arrest *Rousseau Wilmot* (arrest van 27 november 1985, 295/84, Jurispr. blz. 3759), waarin het ging om een parafiscale

heffing die speciaal was ingesteld om socialezekerheidskassen te voeden.

(50) - Enkel met betrekking tot socialezekerheidsprestaties, en rekening houdende met het feit, dat volgens het Hof "het onderscheid tussen prestaties die binnen de werkingssfeer van verordening nr. 1408/71 vallen, en die welke daarvan zijn uitgesloten, voornamelijk berust op de constitutieve elementen van elke prestatie, met name het doel waarop zij is gericht en de voorwaarden waaronder zij wordt toegekend" (zie voetnoot 34), valt te denken aan de bepalingen van artikel 1, sub t, u en v (definitie van "prestaties", "uitkeringen", "verstrekkingen", "pensioenen", "renten", "gezinsbijslagen", "kinderbijslag" en "uitkering bij overlijden"), juncto artikel 4 ("materiële" werkingssfeer met gedetailleerde opsomming van de betrokken takken van sociale zekerheid) van de verordening; met name artikel 4 is in de rechtspraak van het Hof vaak van fundamenteel belang geacht voor de vaststelling, of een bepaalde prestatie al dan niet onder de verordening valt (zie naast de in voetnoot 34 aangehaalde rechtspraak de arresten Frascogna I en Frascogna II, waarin het Hof heeft geoordeeld, dat een prestatie eerder het karakter had van "bijstandsuitkering" dan van "socialezekerheidsuitkering").

(51) - Reeds aangehaald in voetnoot 32.

(52) - Zie op al deze punten, arrest Pinna, reeds aangehaald, punt 20, en arrest van 27 september 1988, Lenoir (313/86, Jurispr. blz. 5391, punt 13).

(53) - Het Hof heeft trouwens voor de beslissing, of nationale maatregelen met een tweeledig karakter, dat van sociale zekerheid en van sociale bijstand, al dan niet onder de werkingssfeer van de verordening vallen, toegegeven dat, ook al kan het voor de toepassing van de verordening wenselijk zijn een duidelijk onderscheid te maken tussen de wettelijke regelingen die respectievelijk onder sociale zekerheid en onder bijstand vallen, niet mag worden uitgesloten, dat een nationale wettelijke regeling uit hoofde van haar personele werkingssfeer, doelstellingen en wijze van toepassing tegelijkertijd verwant is met beide categorieën, en zich derhalve niet globaal laat indelen (arrest van 9 oktober 1974, BIASON, 24/74, Jurispr. blz. 999, punt 9, en arrest Giletti e.a., punt 9).

(54) - Arrest van 25 februari 1969 (23/68, Jurispr. blz. 43, punt 20).

(55) - Reeds aangehaald in voetnoot 49.

(56) - Zie punten 8 en 16; in deze zaak heeft het Hof de heffing opnieuw gekwalificeerd (van socialezekerheidsbijdrage tot verplichte fiscale heffing) op de grondslag van de beschikbare gegevens van de rechtsorde van de betrokken lidstaat, waarbij het rekening heeft gehouden met het (brede) begrip belasting in artikel 3 van het Protocol betreffende de voorrechten en immuniteiten van de Europese Gemeenschappen (de bepaling waarvan de nationale rechter om uitlegging had verzocht), en met name rechtstreeks aansluiting heeft gezocht bij "alle soorten bijdragen of heffingen die binnenlandse belastingen in de zin van het gemeenschapsrecht zijn" (punt 20; cursivering van mij). De verwijzing naar "gemeenschapsrecht" moet worden begrepen als een verwijzing naar de rechtspraak van het Hof inzake de binnenlandse belastingen bedoeld in de verdragsbepalingen, volgens welke "een belasting of heffing niet buiten het toepassingsgebied van deze bepalingen [in casu, artikel 95 EG-Verdrag (thans, na wijziging, artikel 90 EG)] (valt) wegens de omstandigheid dat zij (...) een bijzondere belasting is dan wel een bijzondere bestemming heeft (zie arrest van 22 maart 1977, Iannelli en Volpi, 74/76, Jurispr. blz. 557, punt 19)" (arrest AGF Belgium, reeds aangehaald, punt 18). Het Hof heeft dus in die zaak, evenals in de zaken waarin het gaat om de aard van socialezekerheidsheffingen of omzetbelasting (zie voetnoot 34), een autonome kwalificatie gegeven van de betrokken heffing, aangezien het begrippen betrof die eigen waren aan de communautaire rechtsorde.

(57) - G. Sigillò Massara, t.a.p., blz. 165 (cursivering van mij), waar hij verwijst naar P. Mouton, "Methods of financing social security in industrial countries: an international analysis", in: AA. VV., *Financing social security: the options. An international analysis*, Genève, ILO, 1984, blz. 29. Daar staat eveneens, dat "de bewustwording van de groeiende onderlinge samenhang tussen de verschillende financieringsinstrumenten van de sociale zekerheid (...) en het totale streven naar billijkheid en convergentie van de heffingen de landen van de Gemeenschap ertoe gebracht heeft de belastingheffing en de sociale bijdragen ten behoeve van internationale vergelijkingen in een nieuw aggregaat te integreren, \$de algehele fiscale heffing" (G. Tamburi, *Welfare State, Sistemi di finanziamento. Politiche di convergenza dei sistemi di finanziamento della sicurezza sociale nei Paesi della Comunità europea*, beraadslagingen van het CNEL-congres, Rome, 19 februari 1992, blz. 56, geciteerd in G. Sigillò Massara, t.a.p., blz. 165).

D. Pieters heeft vervolgens met betrekking tot indirecte belastingen met een specifiek doel (die evenwel voor de onderhavige beroepen niet van belang zijn) hoofdzakelijk in dezelfde zin geoordeeld, stellende dat het bijzonder moeilijk is om keer op keer de ware aard te bepalen van heffingen bestemd voor de sociale zekerheid, aangezien de door de lidstaten gebruikte "etiketten" beantwoorden aan de vereisten van politieke welvoeglijkheid, en de diversiteit ervan een indeling moeilijk maakt ("Social security, taxation and European integration", in *De sociale zekerheid her-dacht*, 1992, blz. 235, inz. blz. 239).

(58) - G. Sigillò Massara, t.a.p., blz. 165. Met name in Nederland "geldt (...) een gecombineerde heffing van loonbelasting en premies voor de volksverzekeringen, zodat de eerste belastingschijf uit een belastingcomponent en een premiecomponent bestaat" (conclusie van advocaat-generaal Léger in de zaak Asscher, reeds aangehaald, punt 3). In zijn commentaar op de zaak Asscher merkte Williams op, dat "de Nederlandse socialezekerheidsbijdragen twee soorten omvatten, bijzondere en algemene bijdragen. Wat ook de aard van de bijzondere bijdragen is, de algemene bijdragen behoren - wanneer men het etiket buiten beschouwing laat - tot het algemene fiscale stelsel (Advocaat-generaal Ruiz-Jarabo Colomer heeft erop gewezen, dat de premie volksverzekeringen in Nederland \$een met belasting vergelijkbaar karakter' heeft; zie zijn conclusie van 30 april 1998 in de zaak Terhoeve, reeds aangehaald in noot 45, punt 30). Wij hebben te maken met een stelsel waarin de regering een belasting die specifiek over het inkomen wordt geheven, als een financieringsinstrument voor een groot deel van de begroting van de sociale zekerheid heeft benut, terwijl zij de algemene belastingopbrengst, met inbegrip van de algemene inkomstenbelasting (waarvoor geen bestemming is aangegeven) gebruikt voor de financiering van de rest van die begroting" (Williams, t.a.p., blz. 4; vertaling van mij). Williams verduidelijkt, dat een soortgelijk systeem zojuist is vastgesteld in Zweden, waar de belastingadministratie eveneens de sociale bijdragen int (t.a.p., blz. 5, voetnoot 6).

(59) - "(...) De financiering van sociale instellingen (kan) zowel door bijzondere bijdragen als door fiscale heffingen worden verzekerd" (arrest AGF Belgium, punt 15); zie eveneens het geval waarin de uitkeringen financieel ten laste van de werkgever komen en niet van een orgaan van sociale zekerheid (arrest Paletta, punten 3 en 18); zie eveneens de verschillende in voetnoot 49 aangehaalde arresten, waarin het Hof zich heeft beziggehouden met uit de belastingopbrengst gefinancierde prestaties.

(60) - Zie arresten Giletti e.a., punt 7; Paletta, punt 18, en Acciardi, punt 18

(61) - Zie voor al deze punten het arrest van 29 juni 1994, Aldewereld (C-60/93, Jurispr. blz. I-2991), waarin het Hof heeft geoordeeld, dat "de regels van gemeenschapsrecht die ertoe strekken, het vrije verkeer van werknemers binnen de Gemeenschap te verzekeren, inzonderheid de regels betreffende de vaststelling van de toe te passen nationale wetgeving, vervat in titel II van verordening nr. 1408/71, (...) in de weg staan" aan een dubbele heffing van

socialezekerheidsbijdragen (punt 26; cursivering van mij).

(62) - Zie punt 15. Zie voor andere zaken waarin het Hof zich heeft gebaseerd op de ratio van de communautaire voorschriften op het gebied van de sociale bescherming teneinde deze correct toe te passen, bijvoorbeeld de arresten Pinna, punt 21, laatste zin, en Paletta, punt 24, beide reeds aangehaald. Bovendien is het "vaste rechtspraak, dat bij de uitlegging van een gemeenschapsrechtelijke bepaling niet uitsluitend met de daarin gebezigde bewoordingen te rade dient te worden gegaan, doch in voorkomend geval eveneens met de context daarvan en de doelstellingen van de regeling waarin zij voorkomt" (arrest van 30 januari 1997, Hervein en Hervillier, C-2121/95, Jurispr. blz. I-609, punt 15, waar wordt verwezen naar het arrest van 17 november 1983, Merck, 292/82, Jurispr. blz. 3781, punt 12).

(63) - Arrest van 17 november 1993, Commissie/Spanje (C-73/92, Jurispr. blz. I-5997, punt 19); zie eveneens arrest van 14 december 1971, Commissie/Frankrijk (7/71, Jurispr. blz. 1003), waarin wordt verklaard dat "juist in een procedure wegens verzuim van een lidstaat nauwkeurig de inhoud van de verplichtingen der lidstaten bij onenigheid over de interpretatie kan worden bepaald" (punten 49-51), zulks in overeenstemming met hetgeen advocaat-generaal Roemer in overweging had gegeven [("de niet-nakomingsprocedure) is (...) een objectieve procedure ter verduidelijking van de rechtstoestand zonder enige morele appreciatie"; blz. 1026; cursivering van mij]. Zie, wat de doctrine betreft, onder meer D. Simon, "Recours en constatation de manquement", in Juris Classeur - Europ, aflevering 380, punt 1, waar te lezen valt dat deze "beroepen van objectieve aard [zijn], en gebaseerd zijn op de noodzaak om de eerbiediging van een \$communautaire openbare orde te verzekeren".

(64) - Arrest van 31 maart 1977, Bozzone (87/76, Jurispr. blz. 687, punt 10; cursivering van mij). In de opvattingen waarop dit arrest is gebaseerd, staat het niet alleen. Het Hof neigt tot een zuivere uitlegging van de bepalingen van de verordening, met name artikel 13 (zie, bijvoorbeeld, arrest BIASON, punten 12-16; arrest van 12 januari 1983, Coppola (150/82, Jurispr. blz. 43, punt 11; arresten Ten Holder, punten 13-15; Giletti e.a., punt 11; Commissie/Frankrijk, punten 10 en 16).

Ik wijs erop, dat het Hof in het arrest Blottner (arrest van 9 juni 1977, 109/76, Jurispr. blz. 1141, punten 9-13) weliswaar heeft vastgesteld, dat het begrip "wetgeving" als bedoeld in artikel 1, sub j, van de verordening uitsluitend betrekking heeft op de "bestaande of toekomstige" wetten en verordeningen inzake sociale zekerheid, maar deze bepaling aldus heeft uitgelegd, dat "bepalingen die tevoren hebben gegolden doch op het ogenblik van vaststelling der gemeenschapsverordeningen buiten werking waren getreden" niet worden uitgesloten omdat anders het doel van artikel 51 van het Verdrag, dat de rechtsgrondslag vormt van de verordening, "niet zou worden bereikt".

De door het Hof gekozen "ruime" uitlegging is mijns inziens van des te meer gewicht in het licht van de rechtspraak volgens welke "(h)et feit dat een voorschrift voorkomt in een wet die buiten de werkingssfeer van de verordening valt, (...) niet noodzakelijkerwijs (betekent) dat dit voorschrift eveneens daarbuiten valt" (arrest Rheinhold & Mahla, punt 22; zie eveneens arrest Jordens-Vosters, punt 8).

(65) - Zie arrest van 3 mei 1990, Kits van Heijningen (C-2/89, Jurispr. blz. I-1755, punt 12); zie eveneens, onder meer, arrest Luijten (punt 12) en arrest van 4 oktober 1991, De Paep (C-196/90, Jurispr. blz. I-4815, punt 18). Zoals men letterlijk kan lezen in de rechtspraak van het Hof, is deze ingegeven door de achtste overweging van de considerans van de verordening.

(66) - Arrest Luijten, punt 14; zie eveneens, bijvoorbeeld, arresten Kits van Heijningen, punt 12, en De Paep, punt 18.

(67) - Ik spreek van "welke" complicatie "dan ook", aangezien in de vaste rechtspraak van het Hof het beginsel is verankerd, dat zelfs een geringe belemmering van een van de fundamentele vrijheden geacht moet worden in strijd met het Verdrag te zijn: zie voor het vrij verkeer van goederen arresten van 5 juni 1986, Commissie/Italië (103/84, Jurispr. blz. 1759, punt 18), en 5 april 1984, Van de Haar en Kaveka de Meern (177/82 en 178/82, Jurispr. blz. 1797, punt 13); voor het vrij verkeer van personen arresten van 28 januari 1986, Commissie/Frankrijk ("avoir fiscal", 270/83, Jurispr. blz. 273, punt 21), en 31 maart 1993, Kraus (C-19/92, Jurispr. blz. I-1663, punt 32); voor het vrij verkeer van diensten arresten van 25 juli 1991, Säger (C-76/90, Jurispr. blz. I-4221, punt 12), en 24 maart 1994, Schindler (C-275/92, Jurispr. blz. I-1039, punt 43); voor het vrij verkeer van kapitaal zie mijn conclusie van 24 juni 1999 in zaak C-35/98 (Verkooijen, arrest van 6 juni 2000, Jurispr. blz. I-4071; punt 17 van de conclusie); zie voor de vier fundamentele vrijheden arrest van 13 december 1989, Corsica Ferries France (C-49/89, Jurispr. blz. 4441, punt 8).

(68) - Bijvoorbeeld de bepalingen van de bijzondere stelsels voor zelfstandigen waarvan de invoering is overgelaten aan het initiatief van de belanghebbenden.

(69) - Zie arrest van 2 augustus 1993, Grana-Novoa (C-23/92, Jurispr. blz. I-4505, punt 16), waarin het Hof heeft uitgesloten, dat internationale overeenkomsten inzake sociale zekerheid onder het begrip "wetgeving" in de zin van artikel 1, sub j, van de verordening vallen, omdat deze "het voorwerp zijn van specifieke bepalingen van de verordening", zoals artikel 6, dat als beginsel stelt "dat de verordening in de plaats treedt van elk verdrag inzake sociale zekerheid, dat hetzij uitsluitend voor twee of meer lidstaten verbindend is (...)" (punt 17).

(70) - Arresten De Jaeck, punt 30, en Hervein en Hervillier, punt 20.

(71) - Arrest Jordens-Vosters, punt 6; cursivering van mij.

(72) - Zie arresten Biason, punt 9, en Giletti e.a., punt 9.

(73) - Arrest Rheinhold & Mahla, punt 23; cursivering van mij; zie, in dezelfde zin, de conclusie van advocaat-generaal Gulmann, punt 16.

(74) - Wat de CSG betreft, wijs ik er als rechtstreeks uitvloeisel van de stelling dat zij "betrekking heeft" op de Franse sociale zekerheid, op dat die belasting wordt ingevorderd door organen en volgens modaliteiten die kenmerkend zijn voor het socialezekerheidsstelsel. Bovendien is zij, zoals bij gewone bijdragen en anders dan bij elke gewone belasting, zij het slechts gedeeltelijk, aftrekbaar van het bruto belastbaar inkomen.

(75) - Zie arrest AGF Belgium, punten 25-28.

(76) - De vraag betreffende de sociale of fiscale aard van de bedoelde heffing is door het Hof onderzocht in een ander deel van het arrest, dat betrekking had op de eerst prejudiciële vraag. Het Hof oordeelde dat het een fiscale heffing betrof, omdat "de hierbedoelde heffingen [indirecte belastingen in de vorm van verplichte aanvullende premies ter zake van autoverzekeringen ten gunste van sociale instellingen] (...) niet op één lijn [kunnen] worden gesteld met bijdragen die verschuldigd zijn door personen die bij een socialezekerheidsregeling of een sociale instelling zijn aangesloten. Blijkens de verwijzingsbeschikking gelden die aanvullende premies immers voor alle autoverzekeringnemers, ook voor hen die geen enkele band met de begunstigde instellingen hebben, en zijn zij dus verschuldigd ongeacht of men al dan niet bij die instellingen is aangesloten" (punt 16).

(77) - Hieraan zij toegevoegd, dat de betaling van socialezekerheidsbijdragen niet in alle lidstaten

recht geeft op bepaalde prestaties [zie Williams, reeds aangehaald, blz. 5 en 6, die specifieke voorbeelden uit de Britse, Ierse en Zweedse socialezekerheidsstelsels aanhaalt, en het niet eens is met advocaat-generaal Léger, die in het kader van het arrest Asscher van mening is, dat de "betaling van sociale premies geschiedt uit hoofde van een verzekeringsstelsel: zij geeft recht op bepaalde uitkeringen. De betaling van belastingen daarentegen, die niets van doen heeft met een verzekeringsstelsel, geeft geen recht op uitkeringen als zodanig" (punt 82 van de conclusie). Volgens Williams kan derhalve een standpunt als dat van advocaat-generaal Léger - in alle opzichten analoog aan de thans door de Franse regering aangevoerde stelling - niet volledig van toepassing zijn op de socialezekerheidsstelsels van de Europese Gemeenschap in haar geheel].

(78) - Evenals de CSG, vertoont ook de CRDS in wezen een aspect van solidariteit, aangezien zij iedereen verplicht tot een bijdrage naargelang van zijn inkomen en onafhankelijk van de kwaliteit en kwantiteit van de uitkeringen die hij heeft ontvangen in de loop der jaren, waarin het tekort van de boekjaren zich heeft opgehoopt, en door de CRDS dient te worden aangezuiverd.

(79) - Bij het onderzoek van de kenmerken van een stelsel van sociale zekerheid dat was gebaseerd op het beginsel van de solidariteit, heeft het Hof de aandacht gevestigd op aspecten waardoor de bijdragen de neiging hebben op te gaan in een algemene categorie die eveneens betalingen omvat die geen werkelijke rechtstreekse en proportionele samenhang met de prestaties voor de rechthebbenden vertonen: "Deze solidariteit impliceert een herverdeling van inkomens tussen de meest welgestelden en degenen die, gezien hun middelen en gezondheidstoestand, bij gebreke van een dergelijke regeling van de noodzakelijke sociale bescherming verstoken zouden blijven. (...) Zij komt ook tot uiting in de toekenning van pensioenrechten zonder dat premies zijn betaald, en van pensioenrechten die niet evenredig zijn aan de betaalde premie. (...) de solidariteit (manifesteert) zich tussen de verschillende socialezekerheidsstelsels: die met een overschot dragen bij aan de financiering van de stelsels met structurele financiële problemen" (arrest Poucet en Pistre, punten 10-12, cursivering van mij). In diezelfde zaak merkt advocaat-generaal Tesauo op: "Anders dan de particuliere verzekeringsregelingen, worden [de wettelijke stelsels van sociale zekerheid] (...) gekenmerkt door het ontbreken van een direct verband tussen de betaalde premies en de uitgekeerde prestaties" (punt 9, in fine, van de conclusie).

(80) - Arrest van 5 mei 1977, Perenboom (102/76, Jurispr. blz. 815, dictum alsmede punten 13 en 14, cursivering van mij).

(81) - Arrest van 21 februari 1991, Noij (C-140/88, Jurispr. blz. 387, punten 15 en 17, alsmede het dictum). Het Hof heeft terzijde de situatie van werknemers die definitief hun beroepswerkzaamheden hebben gestaakt, binnen de werkingssfeer van de verordening doen vallen, ondanks het feit dat dit niet is voorzien in de verordening (zie punt 9). Gezien het doel van de verordening ("bij te dragen aan de totstandkoming van een zo volledig mogelijk vrij verkeer van migrerende werknemers"), achtte het Hof het in strijd met dit doel, om "een werknemer een gedeelte van zijn krachtens de wetgeving van de ene lidstaat ontvangen pensioen te ontnemen, eenvoudig omdat hij in een andere lidstaat is gaan wonen" (punt 13).

(82) - In het arrest Kits van Heijningen was een geheel vergelijkbare overweging beslissend voor de vaststelling, dat een nationale maatregel onverenigbaar was met artikel 13, lid 2, sub a, van de verordening (zie punt 21).

(83) - Arrest Masgio (punt 16, cursivering van mij); zie, in dezelfde zin, arrest van 25 februari 1986, Spruyt (284/84, Jurispr. blz. 685, punten 18 en 19); zie eveneens arrest Noij, punt 13.

(84) - Zie arrest Spruyt, punt 19; arresten van 7 juli 1988, Stanton (143/87, Jurispr. blz. 3877, punt 14) en Wolf e.a. (154/87 en 155/87, Jurispr. blz. 3897, punt 14); arrest Masgio, punten 16 en 17; arresten van 4 oktober 1991, Paraschi (C-349/87, Jurispr. blz. I-4501, punt 22); 5 oktober 1994,

Van Munster (C-165/91, Jurispr. blz. I-4661, punt 27), en 15 februari 1996, Kemmler (C-53/95, Jurispr. blz. I-703, punt 11).

(85) - Arrest Terhoeve, punt 35.

(86) - Zie artikelen 18 en 21 van de modelbelastingovereenkomst van de OESO.

(87) - Volgens vaste rechtspraak van het Hof (zie, bijvoorbeeld, arresten van 16 december 1992, Lornoy e.a., C-17/91, Jurispr. blz. I-6523; Claeys, C-114/91, Jurispr. blz. I-6559; Demoor e.a., C-144/91 en C-145/91, Jurispr. blz. I-6613; 2 augustus 1993, CELBI, C-266/91, Jurispr. blz. I-4337, en 27 oktober 1993, Scharbatke, C-72/92, Jurispr. blz. I-5509), "kan er met betrekking tot een belasting die nationale en ingevoerde producten volgens gelijke criteria treft, aanleiding bestaan rekening te houden met de bestemming van de opbrengst van de belasting. Wanneer de opbrengst van een dergelijke belasting bestemd is voor de bekostiging van activiteiten die bijzonder de belaste nationale producten ten goede komen, kan het resultaat zijn, dat de volgens gelijke criteria geheven bijdrage toch een discriminatoire belasting vormt, voorzover de fiscale last op nationale producten wordt geneutraliseerd door de voordelen ter financiering waarvan zij is ingesteld, terwijl die op ingevoerde producten een nettobelasting vormt" (arrest Claeys, punt 16).