

## Onthouden fiscale voorrechten ex art. 10, lid 6, Zetelovereenkomst Europees Octrooi Bureau is volgens A-G Wattel in strijd met vrij werknemersverkeer

<b>Instantie</b>	Conclusie A-G Wattel, 08-10-2019 nr. 19/02014
<b>Zaaknummer(s)</b>	19/02014
<b>Datum uitspraak</b>	08-10-2019
<b>Belastingjaar/tijdvak</b>	2007
<b>Rubriek</b>	Internationaal en Europees
<b>Wetsartikelen</b>	VWEU - art. 18, VWEU - art. 45
<b>ECLI</b>	ECLI:NL:PHR:2019:1030
<b>Brondocumenten</b>	Conclusie A-G Wattel 8 oktober 2019, nr. 19/02014, Beroepschrift in cassatie bij HR nr. 19/02014, Conclusie A-G Wattel 8 oktober 2019, nr. 19/02019, Beroepschrift in cassatie bij HR nr. 19/02019, Gemeenschappelijke bijlage bij de conclusies nrs. 19/02014 en 19/02019
<b>Auteur</b>	mr. R.A. Bosman
<b>NTFR</b>	2019/2808
<b>Datum publicatie</b>	14-11-2019
<b>NTFR</b>	

### Samenvatting

Belanghebbende, een Nederlander, heeft tot en met augustus 2004 in München gewerkt en gewoond, waar hij werkte voor de Europese Octrooi Organisatie (EOO). Van 1 september 2004 tot en met 31 december 2014 werkte hij bij de Nederlandse vestiging, het EOB. In cassatie is in geschil of art. 45 VWEU in de weg staat aan toepassing van art. 10, lid 6 van de Zetelovereenkomst met de EOO, dat bepaalde fiscale voorrechten en immuniteiten onthoudt aan EOB-werknemers die Nederlander zijn of duurzaam verblijf houden in Nederland. Hof Den Haag (13 maart 2019, nrs. 18/00473 t/m 18/00481, NTFR 2019/1480) achtte art. 45 VWEU geschonden omdat art. 10, lid 6, Zetelovereenkomst Nederlanders die van hun EU-vrijverkeersvrijheden gebruik hebben gemaakt ongunstiger behandelt dan niet-Nederlanders in overigens gelijke omstandigheden (omgekeerde discriminatie naar nationaliteit die niet als puur interne aangelegenheid kan worden beschouwd). Het hof zag geen EU-rechtelijk aanvaardbare rechtvaardiging in de Nederlandse wens diplomaten en werknemers van internationale organisaties hetzelfde te behandelen, noch in het volkenrecht of de evenwichtige verdeling van heffingsbevoegdheid. In cassatie betoogt de staatssecretaris dat het hof ten onrechte het uit art. 10, lid 6, Zetelovereenkomst voortvloeiende verschil tussen Nederlanders en niet-Nederlanders in heffing over box 3-inkomen in strijd heeft geoordeeld met art. 45 VWEU, nu de belanghebbende niet ongunstiger wordt behandeld dan ingezetene Nederlanders. Bij deze conclusie van A-G Wattel behoort een bijlage die ook ziet op de zaak met nr. 19/02014. In die bijlage worden de voor beide zaken relevante achtergronden, wetteksten, parlementaire geschiedenis en rechtspraak behandeld. Ook A-G Wattel meent dat de belanghebbende zich op art. 45 VWEU kan beroepen om hetzelfde behandeld te worden als een niet-Nederlander die vanuit een andere EU-lidstaat naar Nederland komt om voor het EOB te werken. Hij heeft van zijn EU-verkeersrechten gebruikgemaakt door duurzaam in München te gaan wonen en werken, waardoor er geen sprake meer is van een puur interne situatie, en hij is vervolgens, anders dan Van Hilten-Van der Heijden, teruggekeerd vanuit Duitsland om voor het EOB te gaan werken. Volgens de vaste Knoods-jurisprudentie van het HvJ verkeerde hij daarmee in dezelfde situatie als een niet-Nederlandse EU-burger die vanuit een andere lidstaat door het EOB wordt aangeworven. Het onderscheid naar nationaliteit in art. 10, lid 6, Zetelovereenkomst is in dit geval dus onverenigbaar met art. 45 VWEU. Ook de advocaat-generaal ziet geen EU-rechtelijk aanvaardbare rechtvaardiging voor het onderscheid naar nationaliteit in art. 10, lid 6, Zetelovereenkomst. Dat die bepaling internationaal aanvaard is voor diplomatieke ambtenaren en dat Nederland streeft naar dezelfde fiscale

behandeling als die voor diplomaten, lijkt de advocaat-generaal niet relevant omdat (i) de belanghebbende geen diplomatiek ambtenaar is en (ii) belanghebbende dus ook niet onderworpen is gebleven aan de belastingheffing van een zendstaat, en (iii) het onderscheid tussen Nederlands en niet-Nederlands EOB-personeel op geen enkele wijze de onafhankelijkheid van het EOB-personeel kan dienen. De HvJ-arresten Evans en Kadi, inhoudende dat het EU-recht moet worden uitgelegd in het licht van het volkenrecht, maken dit niet anders. Het door de staatssecretaris ingeroepen volkenrecht ziet op diplomatieke ambtenaren en niet op werknemers van een internationale organisatie. Er is geen volkenrechtelijke regel die Nederland dwingt om op EOB-personeel dezelfde (uitzonderingen van) voorrechten en immuniteiten toe te passen als op diplomatieke ambtenaren, noch om het box 3-inkomen van dergelijk personeel te belasten. De advocaat-generaal acht onderscheid naar nationaliteit evenmin noodzakelijk voor een evenwichtige verdeling van heffingsbevoegdheid tussen lidstaten, nu er geen sprake is van verdeling van heffingsbevoegdheden tussen lidstaten, maar van vrijstelling door één enkele lidstaat, Nederland. Het EOB noch enige andere staat of entiteit belast immers het box 3-inkomen van Nederlands ingezetene EOB-werknemers.

A-G Wattel adviseert de Hoge Raad het cassatieberoep ongegrond te verklaren.

### Commentaar

Deze zaak is een mooi voorbeeld van omgekeerde discriminatie naar nationaliteit en een conflict van een bilaterale overeenkomst met primair EU-recht. Het draait hier om de zogenoemde Zetelovereenkomst, een bilaterale overeenkomst tussen Nederland en de EOO. Op grond van deze overeenkomst kent Nederland als gastland een bijzondere positie toe aan het EOB. De bepaling die in deze zaak centraal staat, is art. 10 Zetelovereenkomst. Deze bepaling verleent bepaalde fiscale voorrechten aan personeel van het EOB, zoals een vrijstelling voor box-3 inkomsten. Deze fiscale voordelen gelden op grond van art. 10, lid 6, Zetelovereenkomst echter niet voor werknemers die de Nederlandse nationaliteit hebben (of die duurzaam verblijf houden in Nederland). De belanghebbende in casu heeft de Nederlandse nationaliteit, is eerder uit Nederland geëmigreerd naar een andere EU-lidstaat (Duitsland), en is vanuit die lidstaat teruggekeerd naar Nederland om bij het EOB te gaan werken. Op grond van art. 10, lid 6, Zetelovereenkomst kan hij geen aanspraak maken op de box 3-vrijstelling die wél geldt voor EOB-personeel zonder de Nederlandse nationaliteit.

A-G Wattel meent, in navolging van Hof Den Haag, dat Nederland de belanghebbende, door hem regulier in de box 3-heffing te betrekken, belemmert in de uitoefening van het vrije verkeer van werknemers van art. 45 VWEU. Hiervoor bestaat volgens de advocaat-generaal geen rechtvaardigingsgrond. De vraag is welke vergelijkingsmaatstaf hier in het licht van het vrije verkeer van werknemers moet worden toegepast: is de belanghebbende vergelijkbaar met een niet-Nederlander die vanuit een andere EU-lidstaat bij het EOB in Nederland gaat werken (voor wie de vrijstelling zou gelden), of met een Nederlandse ingezetene in een puur interne situatie (die aan box 3-heffing onderworpen zou zijn)? Volgens de advocaat-generaal is de eerste maatstaf in dit geval de juiste, op grond van onder andere het Knoors-arrest (zaak C-115/78). In dit arrest bepaalde het HvJ dat ook omgekeerde discriminatie valt onder het verbod van discriminatie naar nationaliteit, indien het gaat om onderdanen van een lidstaat die – in relatie tot hun oorspronkelijke woonstaat – vergelijkbaar zijn geworden met onderdanen van andere EU-lidstaten doordat zij gebruik hebben gemaakt van de verdragsvrijheden. Een EU-lidstaat mag eigen onderdanen die naar een andere EU-lidstaat zijn geëmigreerd dus niet discrimineren.

Volgens de advocaat-generaal past Nederland ten aanzien van de belanghebbende een directe discriminatie naar nationaliteit toe (een vorm van een belemmerende maatregel met onderscheid). Art. 18 VWEU bevat een verbod van directe discriminatie naar nationaliteit. Volgens vaste jurisprudentie van het HvJ kan aan deze bepaling pas getoetst worden als er geen andere VWEU-bepaling van toepassing is waarin het discriminatieverbod nader is uitgewerkt. Met andere woorden, de verdragsvrijheden hebben voorrang. In dit geval komt art. 18 VWEU niet aan de orde omdat er

sprake is van strijdigheid met het vrije verkeer van werknemers van art. 45 VWEU.

Het HvJ acht een directe discriminatie op basis van nationaliteit bijna nooit gerechtvaardigd. Een maatregel die discrimineert naar nationaliteit kan strikt genomen niet met een beroep op een van de ongeschreven dwingende redenen van algemeen belang worden gerechtvaardigd, maar alleen door de geschreven uitzonderingsgronden met betrekking tot de openbare orde, openbare veiligheid en volksgezondheid (art. 45, lid 3, VWEU). Het HvJ is op dit punt echter niet geheel consistent en toetst in bepaalde gevallen ook bij een belemmerende maatregel met onderscheid aan de ongeschreven rechtvaardigingsgronden. Ook de advocaat-generaal onderzoekt – en verwerpt – hier de toepasselijkheid van diverse door de staatssecretaris van Financiën aangevoerde rechtvaardigingsgronden, waaronder de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid. De advocaat-generaal adviseert concludeert uiteindelijk tot afwijzing van het cassatieberoep.

[1]Mr.dr. R.A. Bosman is werkzaam als belastingadviseur bij Loyens & Loeff NV, docent internationaal en Europees belastingrecht aan de Vrije Universiteit Amsterdam en director van het VU Nexus Centre for Multinational Taxation.

Datum: 18-11-2019

Bron: <https://www.ndfr.nl/NTFR/Details/NTFR2019-2808>

Copyright - Sdu - Alle rechten voorbehouden.