

In de zaak:

JEAN-E. HUMBLET,

ambtenaar bij de E.G.K.S.,

ten deze domicilie gekozen hebbende te Luxemburg, rue du Fort
Reinsheim 7,

Verzoeker,

bijgestaan door mr. P. Orianne, advocaat bij het Hof van Beroep
te Brussel,

tegen

BELGISCHE STAAT,

ten deze domicilie gekozen hebbende te Luxemburg bij de Am-
bassade van België, Boulevard du Prince Henri 9,

Verweerder,

vertegenwoordigd door de minister van Financiën,

bijgestaan door G. Laloux, adjunct-adviseur bij het centraal be-
stuur der directe belastingen van het Ministerie van Financiën,
als gemachtigde,

alsmede door mr. J. Fally, advocaat bij het Hof van Verbreking
van België,

betreffende een beroep nopens de interpretatie van artikel 11 sub b)
van het Protocol betreffende voorrechten en immuniteiten van de
E.G.K.S.,

HET HOF VAN JUSTITIE

samengesteld als volgt:

A. M. Donner, *President,*

Ch. L. Hammes en N. Catalano, *Kamerpresidenten,*

O. Riese (Rechter-Rapporteur) en R. Rossi, *Rechters,*

Advocaat-Generaal: M. Lagrange,

Griffier: A. Van Houtte,

wijst het volgende

ARREST

TEN AANZIEN VAN DE FEITEN

I. – Overzicht van de feiten

Overwegende dat de feiten, die aan het onderhavige geding ten grondslag liggen, als volgt kunnen worden samengevat:

In België wordt de regeling voor de inkomstenbelasting gekenmerkt door een aantal kohierbelastingen, waarbij de inkomsten afzonderlijk tegen verschillende tarieven worden belast, en voorts door een algemene belasting, de zgn. „aanvullende personele belasting” (vgl. Besluit van de Regent van 15 januari 1948 „houdende samenschakeling van de wetten en besluiten betreffende de inkomstenbelastingen”, Staatsblad van 21 januari 1948, hierna te noemen „samengeschakelde wetten”, in het bijzonder de artikelen 37 e.v.). Deze belasting drukt op het totaal der inkomsten; de tarieven, die voor de verschillende inkomstengedeelten¹⁾ zijn vastgesteld, zijn progressief; de inkomsten der echtgenoten worden samengevoegd, ongeacht het bestaande stelsel van huwelijksgoederenrecht, terwijl de aanslagen worden gesteld ten name van het gezinshoofd (vgl. de artikelen 37, 43, 46 van de samengeschakelde wetten).

Verzoeker is ambtenaar bij de E.G.K.S. en Belgisch staatsburger. Bij schrijven van 26 oktober 1959 van de Controleur der Belastingen te Hollogne-aux-Pierres werd hem verzocht, op grond van voren genoemde bepalingen inlichtingen te verstrekken over het brutobedrag van de bezoldiging die hij in de jaren 1957, 1958 en 1959 bij de E.G.K.S. had genoten. Voorts bevatte het schrijven de volgende opmerking:

„Hoewel de netto-bezoldiging op zichzelf van belasting is vrijgesteld, wordt daarmee rekening gehouden bij de vaststelling van het belastingtarief voor eventuele andere belastbare inkomsten, in Uw geval inkomsten die aan de aanvullende personele belasting zijn onderworpen.” Deze „andere belastbare inkomsten” waren verworven door verzoekers echtgenote, die geen ambtenaar van de Gemeenschap is.

¹⁾ Frans: tranches. De Nederlandse tekst van het Besluit spreekt ook van „schijven”. (Noot van de vertaler)

In zijn antwoord van 12 november 1959 weigerde verzoeker, aangifte te doen van zijn eigen inkomsten, daartoe aanvoerend dat de ambtenaren van de Gemeenschap op grond van artikel 11 sub b) van het Protocol betreffende voorrechten en immunititeiten van de E.G.K.S. – hierna te noemen „Protocol” – zijn vrijgesteld van alle belastingen op hun bij de Gemeenschap genoten salarissen en emolumenten, zodat zijn salaris niet in aanmerking kon komen voor de berekening van de aanvullende personele belasting.

Bij schrijven van 25 november 1959, houdende mededeling omtrent een op te leggen ambtshalve aanslag, en een schrijven van dezelfde datum, houdende verbetering van de aangifte, berichtte de Controle-dienst der Belastingen aan verzoeker, dat de aanslag in de aanvullende personele belasting overeenkomstig artikel 56 van de samengeschakelde wetten ambtshalve zou worden vastgesteld, alsmede dat „daar het kennelijk in Uw bedoeling ligt, U aan de verschuldigde belasting te onttrekken, doordat U een onvolledige aangifte hebt gedaan” de Controledienst der Directe Belastingen gerechtigd was „tot toepassing van artikel 74 van de samengeschakelde wetten, waarbij voor de navordering van belastingen een termijn van 5 jaar is voorgeschreven”. Op de ommezijde van de ambtshalve aanslag verklaarde de belastingdienst „dat niet wordt ontkend, dat de als ambtenaar bij de E.G.K.S. te Luxemburg genoten inkomsten van belasting zijn vrijgesteld”; dat echter krachtens artikel 43 lid 1 der samengeschakelde wetten, bepalende dat de inkomsten der echtgenoten voor de aanvullende personele belasting worden samengevoegd, „de netto inkomsten uit beroep of bedrijf bekend moeten zijn met het oog op de vaststelling van het belastingtarief voor de inkomsten van de echtgenote” van verzoeker.

Bij brief van 14 december 1959 handhaafde verzoeker zijn standpunt en bestreed hij subsidiair de grondslag van de aanslag, die hij te hoog achtte.

Bij brief van 16 december 1959 antwoordde de Controleur der Belastingen te Hollogne-aux-Pierres dat hij, hoewel hij in beginsel zijn standpunt handhaafde, wegens verjaring afzag van toepassing van het derde lid van artikel 74 van de samengeschakelde wetten voor het dienstjaar 1956 (inkomsten 1955); dat hij daarentegen wat de dienst-

jaren 1957 tot 1959 betreft (inkomsten 1956 tot 1958), weigerde de ambtshalve vastgestelde cijfers te wijzigen. „gezien Uw drievoudige nalatigheid”, de werkelijk genoten netto-inkomsten aan te geven.

Op 18 of 19 december 1959 zond de ontvanger der Belastingen te Engis verzoeker een „aanslag-uittreksel uit het kohier voor de inkomstenbelang, tot navordering voor het boekjaar 1957”, waarbij betaling werd geëist van Bfr. 9.035,— wegens aanvullende personele belasting; deze aanslag bevatte voorts de vermelding „bijkomende aanslag met verhogingen wegens onjuiste of onvolledige aangifte”.

De aanslag is gebaseerd op een bedrag ad Bfr. 69.122,—, door verzoeker aangegeven als inkomsten van zijn echtgenote; doch het op dit bedrag toegepaste tarief is vastgesteld door optelling van het vermoedelijke bedrag van de inkomsten van verzoeker als ambtenaar bij de E.G.K.S. bij de inkomsten zijner echtgenote.

Op 1 april 1960 volgde de indiening van het onderhavige beroep, dat voornamelijk is gegrond op de stelling dat de handelwijze van de Belgische belastingdienst, die rekening houdt met de door de E.G.K.S. uitgekeerde salarissen en emolumenten en van verzoeker de aangifte daarvan verlangt, in strijd is met artikel 11 sub b) van het Protocol.

II. — Conclusies van partijen

Overwegende dat *verzoeker* in zijn verzoekschrift concludeert dat het den Hove behage:

„De vordering ontvankelijk en gegrond te verklaren, derhalve:

Te verklaren voor recht:

dat artikel 11 sub b) van het Protocol betreffende voorrechten en immuniteiten van de Europese Gemeenschap voor Kolen en Staal er zich tegen verzet, dat aan een ambtenaar van de Gemeenschap enige belasting wordt opgelegd die geheel of ten dele is gebaseerd op de bezoldiging welke door de Gemeenschap aan deze ambtenaar wordt uitbetaald;

Te verklaren voor recht:

dat in het bijzonder een aanslag in de aanvullende personele belasting naar Belgisch recht niet mag worden bepaald door het bestaan of het bedrag van genoemde bezoldiging, zelfs niet voor de berekening van het tarief van de belasting; dat bijgevolg de aan verzoeker opgelegde belasting, neergelegd in

een aanslag-uitreksel uit het kohier, hem toegezonden op 18 december 1959 (artikel 913.321) ad Bfr. 9.035,—, door het Protocol is verboden en derhalve nietig is en dat daaraan generlei rechtsgevolg mag worden toegekend;

Bijgevolg:

de onderwerpelijke aanslag te vernietigen en de Belgische Staat te veroordelen, aan verzoeker terug te betalen alle hoofdsommen, interessen en kosten die verzoeker uit hoofde van deze aanslag heeft betaald of in de toekomst zal betalen; voorts de Belgische Staat te veroordelen tot betaling van compensatoire interessen ad 4,5% per jaar over de terug te betalen bedragen, te rekenen vanaf de dag van storting tot die van terugbetaling;

De Belgische Staat in de kosten te veroordelen”;

Overwegende dat *verweerder* in zijn verweerschrift concludeert dat het den Hove behage:

„Zich onbevoegd te verklaren, recht te doen op het verzoekschrift dat aan het Hof is voorgelegd;

Subsidiair, te beslissen dat de Controleur der Belastingen in België de bezoldiging, die aan verzoeker als ambtenaar bij de E.G.K.S. is uitgekeerd, terecht in aanmerking heeft genomen bij de vaststelling van het tarief van de aanvullende personele belasting voor de inkomsten van verzoekers echtgenote, die aan deze belasting zijn onderworpen;

Verzoeker in de kosten te veroordelen”;

Overwegende dat partijen in de conclusies van repliek en dupliek haar conclusies handhaven; dat *verweerder* slechts subsidiair concludeert dat het den Hove behage:

„dit beroep niet gegrond te verklaren”.

III. — Middelen en argumenten van partijen

Overwegende dat de middelen en argumenten van partijen als volgt kunnen worden samengevat:

1. TEN AANZIEN VAN DE BEVOEGDHEID VAN HET HOF VAN JUSTITIE

A) Artikel 16 van het Protocol bepaalt:

„Alle geschillen, betrekking hebbende op de uitleg of de toepassing van dit Protocol, worden aan het oordeel van het Hof onderworpen.”

Verzoeker is van mening, dat het Hof op grond van deze bepaling bevoegd is in casu recht te doen, daar het hierbij gaat om de uitleg of de toepassing van artikel 11 sub b) van het Protocol, dat als volgt luidt:

„ de functionarissen van de Gemeenschap zijn op het grondgebied van iedere deelnemende Staat en welke nationaliteit zij ook bezitten

.....

b) vrijgesteld van alle belastingen op hun salarissen en emolumenten, door de Gemeenschap uitbetaald”;

.....

Volgens *verweerder* betreft het geschil de vraag, of „de inkomsten van een belastingplichtige, die vrijstelling van belasting geniet, niettemin, overeenkomstig artikel 43 der samengeschakelde wetten, bij de inkomsten van zijn echtgenote behoren te worden gevoegd, teneinde volgens de progressieve schaal van artikel 46 van dezelfde wetten het tarief vast te stellen voor die inkomsten, die aan de aanvullende personele belasting zijn onderworpen, namelijk die van de echtgenote”. Het betreft hier dus inkomsten, die niet onder het Protocol vallen, doch uitsluitend onder de Belgische belastingwetten. Aan de orde is alleen de vraag, of deze wetten op juiste wijze op genoemde inkomsten zijn toegepast. Mitsdien raakt het onderhavige geding niet de uitleg of de toepassing van het Protocol en dient het Hof zich onbevoegd te verklaren.

Verzoeker antwoordt, dat artikel 11 sub b) van het Protocol „alle gevallen van belastingheffing omvat, waarbij een ambtenaar, op de enkele grond dat hij een salaris van de Gemeenschap ontvangt, verplicht wordt tot betaling van een belasting of een aanvullende belasting”. Het verzoekschrift berust uitsluitend op schending van het Protocol; aangezien *verweerder* stelt, dat dit Protocol in casu niet van toepassing is, bestaat er kennelijk een geschil over de uitleg en de toepassing van het Protocol. Dit wordt trouwens bevestigd door het feit, dat *verweerder* bij zijn verweer ten principale artikel 11 sub b) aan een onderzoek onderwerpt teneinde aan te tonen, dat deze bepaling op juiste wijze is toegepast. Bijgevolg is het Hof bevoegd, in casu uitspraak te doen, daar het Hof „dient te beslissen, of *verzoeker* het gelijk aan zijn zijde heeft, indien hij zich op het Protocol beroept en de wijze van toepassing van het Protocol in het betrokken geval wordt betwist”.

B) Subsidiair meent *verweerder*, dat het Hof zich in elk geval dient te beperken tot een beslissing over de opgeworpen rechtsvraag en dat het Hof „niet, ingaande op de conclusies van verzoeker, kan bepalen, dat de litigieuze aanslag nietig is en dat daaraan generlei rechtsgevolg mag worden toegekend, en verder de aanslag kan vernietigen en de Belgische Staat veroordelen, de uit dezen hoofde reeds betaalde of nog te betalen bedragen terug te storten”, daar artikel 16 van het Protocol het Hof slechts machtigt, geschillen betreffende de uitleg of de toepassing van het Protocol te beslechten. Teneinde te bereiken dat de litigieuze aanslag wordt verminderd of vernietigd, behoort verzoeker gebruik te maken van de in het Belgische recht voorgeschreven procesgang.

Verzoeker antwoordt, dat in de opvatting van *verweerder* de betekenis van het arrest van het Hof zou worden teruggebracht tot die van een advies; een dergelijke beperkte uitleg van artikel 16 van het Protocol, dat het Hof de bevoegdheid verleent, alle geschillen betreffende de toepassing van het Protocol te beslechten, zou in tegenpraak zijn met de „finaliteit van de bepalingen” en de „eisen van de uitvoering” van het Protocol:

a) Het Protocol gaat uit van een beperking van de souvereiniteit der Lid-Staten, welke beperking noodzakelijk is geacht opdat de instellingen van de Gemeenschap hun taak behoorlijk kunnen vervullen en de justitiabelen zijn beschermd tegen „sommige vormen van souvereiniteitsuitoefening door de Lid-Staten”, zulks eveneens op fiscaal gebied.

b) De bevoegdheid van het Hof vloeit voort uit de noodzaak, dat de beslissing van geschillen omtrent schending van de voorrechten en immuniteiten niet aan de organen van de betrokken Staat, doch aan een andere instantie wordt opgedragen. Aldus is het Hof gerechtigd, iedere beslissing te nemen die nodig is teneinde aan een dergelijke schending een eind te maken. Verzoeker geeft in dit verband het volgende voorbeeld:

Indien een lid van de Hoge Autoriteit ten onrechte gevangen zou worden genomen, spreekt het vanzelf dat het Hof het bevel tot zijn

vrijlating zou moeten kunnen geven en zich niet zou behoeven te beperken, voor recht te verklaren dat de arrestatie in strijd is met de tekst van het Protocol betreffende voorrechten en immuniteiten.

c) Uit artikel 16 van het Protocol vloeit voort, dat degenen, die partij zijn bij een geschil over de voorrechten en immuniteiten, gehouden zijn dit niet aan de nationale rechter, doch aan het Hof van Justitie voor te leggen. In het tegengestelde geval zou het nodig zijn geweest een procedure te voorzien voor de regeling van prejudiciële vragen, waarbij aan de nationale rechterlijke instanties de verplichting zou zijn opgelegd, zich, alvorens uitspraak te doen, tot het Hof te wenden, teneinde de met de uitleg van het Protocol verbonden rechtsvraag door het Hof te doen beslissen. Doch een dergelijke regeling, analoog aan die van artikel 41 van het Verdrag E.G.K.S., ontbreekt.

d) Verweerders opvatting zou tot onoplosbare situaties leiden; van de bescherming van de door het Protocol in het leven geroepen voorrechten en immuniteiten zou totaal niets terechtkomen, doordat de procedureregels in de verschillende landen enerzijds en in de Gemeenschap anderzijds niet gecoördineerd zijn (eventueel verloop van termijnen, die volgens het interne recht gelden, onmogelijkheid, het arrest van het Hof ten uitvoer te doen leggen).

Door te bepalen dat de arresten van het Hof titel van tenuitvoerlegging vormen, verleent het Verdrag trouwens ditzelfde Hof de bevoegdheid, veroordelingen uit te spreken.

Verweerder stelt, dat de enige weg tot vernietiging van een aanslag in de Belgische belastingen — afgezien van ambtshalve verminderingen, die in dit geding niet ter zake doen — „bestaat in een bezwaarschrift, gericht tot de Directeur der Belastingen”, met de mogelijkheid om tegen zijn beslissing in beroep te gaan.

Noch het Verdrag E.G.K.S., noch het Protocol maken op deze voorschriften een uitzondering. Het Protocol kent het Hof niet de bevoegdheid toe, aanslagen in de nationale belastingen rechtstreeks te vernietigen. Een dergelijk recht vloeit evenmin voort uit de aan het Hof toegekende bevoegdheid in zake geschillen omtrent de uitleg of de toepassing van het Protocol. Wanneer het Hof de vraag omtrent de uitleg van het Protocol zal hebben beslist, dient verzoeker „van deze

beslissing gebruik te maken en daartoe de door de belastingwetten van zijn land aangewezen procesgang te volgen”.

Soms kunnen terzake moeilijkheden ontstaan, doordat de wetten leemtes of gebreken vertonen; doch dergelijke moeilijkheden kunnen in geen geval een uitleg rechtvaardigen, die al te zeer van de letter van de voorschriften afwijkt.

2. *TEN PRINCIPALE*

Verzoeker meent, dat de Belgische Staat de regel van artikel 11 sub b) van het Protocol heeft geschonden door het door de Gemeenschap uitgekeerde salaris en de inkomsten, welke aan de aanvullende personele belasting ten grondslag liggen, bij elkaar op te tellen teneinde het tarief van deze belasting te berekenen en dit daardoor tevens te verhogen.

Verweerder stelt, dat het geschil betrekking heeft op „de vraag of de bezoldiging van een ambtenaar van de Gemeenschap, die krachtens artikel 11 sub b) van het Protocol betreffende voorrechten en immuniteiten van de E.G.K.S. van elke belasting is vrijgesteld, niettemin in aanmerking kan worden genomen bij de vaststelling van het tarief voor de inkomsten van zijn echtgenote, die aan de Belgische aanvullende belasting zijn onderworpen”.

Na een uitgebreid overzicht van hetgeen in het Belgische recht over de vaststelling van de onderhavige belasting is bepaald, wijst verweerder er op, dat het Protocol geen volledige belasting-vrijdom voor de aan de ambtenaren van de Gemeenschap uitgekeerde bedragen kent, doch zich beperkt tot de verklaring, dat de ambtenaren zelf van elke belasting over deze bedragen zijn vrijgesteld. Er is dus geen sprake van „belastingvrije inkomsten”, doch alleen van een „vrijgestelde belastingplichtige”. In het onderhavige geval is de vrijstelling niet aangetast, daar verzoeker geen aanslag is opgelegd over zijn eigen salaris; de grondslag van de litigieuze personele belasting omvat slechts de inkomsten van zijn echtgenote, die geen ambtenaar van de Gemeenschap is.

Doch, daar de bezoldiging van verzoeker niet is vrijgesteld, „blijft deze in beginsel belastbaar en moet zij dus in aanmerking worden genomen bij de juiste vaststelling van de door de betrokkene te betalen

belasting", zodat zij bij de inkomsten van zijn echtgenote behoort te worden gevoegd.

Ten ondersteuning van zijn betoog haalt verweerder twee arresten aan van het Hof van Beroep te Brussel, welke op het huidige tijdstip aan het Belgische Hof van Verbreking zijn voorgelegd. Het betreft hier de arresten onderscheidenlijk gewezen in de zaken van baron de Selys-Longchamps, Secretaris-Generaal van de Internationale Douaneraad, en G. de Burlet, ambtenaar bij de Noord-Atlantische Verdragsorganisatie. Voorts beroept verweerder zich op de vroegere jurisprudentie over inkomsten, die door internationale overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting van Belgische belastingen zijn vrijgesteld, met name op het arrest van het Hof van Verbreking van 6 februari 1935 in de zaak Eyers (Pasicrisie 1939, I 62). Uit deze arresten, die handelden over gevallen analoog aan dat van verzoeker, blijkt dat de Belgische rechtspraak het standpunt, dat in casu door verweerder is ingenomen, deelt.

Ten slotte verwijst verweerder naar de Belgische wetgeving (artikel 35 lid 11 van de samengeschakelde wetten) alsmede naar de overeenkomsten tot voorkoming van belasting over in het buitenland genoten en aldaar aan belasting onderworpen inkomsten, met name naar de Frans-Belgische overeenkomst van 16 mei 1931 (Belgisch Staatsblad van 17 januari 1932). Bij de uitvoering van deze voorschriften heeft de Belgische belastingdienst steeds de uitsluitend in het buitenland belastbare inkomsten opgeteld bij de overige inkomsten der belastingplichtigen, om het daarvoor geldende tarief vast te stellen, en de Belgische rechtspraak heeft deze handelwijze gesanctioneerd.

Indien de opvatting, welke verzoeker voorstaat, zou worden gevolgd, „zou dit tot het onaanvaardbare resultaat leiden dat de inkomsten van zijn echtgenote, welke uitsluitend door de Belgische belastingwetten worden beheerst, uitzonderlijk gunstig zouden worden behandeld De vrijstelling van belasting, die in het Protocol aan verzoeker is toegekend, zou dus tot gevolg hebben dat ook de belastingschuld van zijn echtgenote, waarvoor het Protocol niet geldt, zou worden verminderd.”

Verzoeker antwoordt op dit betoog, dat het onderhavige geval niet naar Belgisch recht moet worden beoordeeld, doch volgens het

Protocol betreffende voorrechten en immuniteiten van de Gemeenschap.

1. Het onderscheid tussen de uitdrukkingen „vrijgesteld” (exonéré) en „belastingvrij” (immunisé) is in het Belgische belastingrecht van geen belang, daar beide termen door wetgever en rechtspraak door elkaar worden gebruikt; dit blijkt ook uit de Nederlandse tekst van de Belgische wetten. In het supranationale recht is het onderscheid van nog minder belang. De opstellers van het Protocol hadden slechts de bedoeling, de salarissen der ambtenaren aan „elke bemoeiing der nationale belastingdiensten” te onttrekken.

2. Het feit dat de overige inkomsten, waarover belasting wordt geheven, inkomsten zijn van de echtgenote van verzoeker, is niet van belang, en wel op de volgende gronden:

- a) Voorwerp van het geschil is de aanslag ten name van verzoeker, die het bevel heeft gekregen een bedrag ad Bfr. 9.035,— te betalen, namelijk
 - een boete wegens het niet aangeven van zijn salaris als ambtenaar bij de E.G.K.S.,
 - een extra bedrag voor de aanvullende personele belasting, dat te zijnen laste is gebracht.

Het Belgische stelsel van belastingheffing, waarbij de inkomsten der echtgenoten worden samengevoegd, daarover door het gezinshoofd aangifte wordt gedaan en de aanslag te zijnen name wordt gesteld, heeft een fictie geschapen, op grond waarvan de inkomsten van de vrouw worden geacht te zijn verkregen door de man, die persoonlijk debiteur wordt voor de belasting. Het geding betreft dus verzoeker zelf, niet zijn echtgenote.

- b) Indien de overige inkomsten, die aan de aanslag ten grondslag liggen, door verzoeker persoonlijk waren verkregen, zou de aanslag dezelfde zijn geweest en zou de belastingdienst zich eveneens tegen toepassing van artikel 11 sub b) van het Protocol hebben verzet; dit volgt uit de met verzoeker gevoerde correspondentie en uit de Belgische rechtspraak, waarop verder zich beroept.

3. Indien verzoeker geen salaris bij de E.G.K.S. genoot, zou hij niet voor een bedrag ad Bfr. 9.035,- zijn aangeslagen.

Deze aanslag „vindt derhalve, zij het ten dele, zijn oorsprong in het feit dat verzoeker een salaris bij de Gemeenschap geniet en, met een beroep op het Protocol, heeft geweigerd het bedrag van dit salaris bij de belasting aan te geven”.

Doch volgens het Protocol zijn de nationale belastinginstanties verplicht, vrijgestelde inkomsten als niet-bestaand aan te merken. Elke belastingheffing, waarvan zonder de salarissen van de Gemeenschap geen sprake zou zijn, is verboden, opdat de ambtenaren van de Gemeenschap er verzekerd van kunnen zijn, dat zij hun volledige salaris genieten en de gelijkheid van beloning voor alle ambtenaren gehandhaafd blijft.

Indien de belastingdiensten het recht zou worden toegekend, met het salaris van een ambtenaar rekening te houden teneinde zijn andere inkomsten zwaarder te belasten, zou dit betekenen dat zij langs een omweg datgene zouden mogen doen, wat het Protocol hun verbiedt, en dat de bij het Protocol verleende vrijstelling van belasting van haar inhoud zou worden beroofd.

Verweerder antwoordt:

ad 1. Ook al worden in het Belgische recht, ter aanduiding van belasting vrijgestelde inkomsten, de uitdrukking „vrijgesteld” (exonéré), „uitgezonderd” (exempté) of „belastingvrij” (immunisé) door elkaar gebruikt, dan bewijst dit niets in het onderhavige geval, waar het gaat om het onderscheid tussen „vrijgestelde of belastingvrije inkomsten” en „vrijgestelde belastingplichtingen”. Deze beide begrippen geven het verschil aan tussen het objectieve begrip van een onderdeel van het inkomen, dat van elke belasting is vrijgesteld, enerzijds, en het subjectieve begrip van een persoon, die van elke belasting is vrijgesteld, anderzijds.

In het eerste geval kunnen de betreffende inkomsten op geen enkele wijze aan enige heffing worden onderworpen; in het tweede geval daarentegen geldt de maatregel voor de persoon

zelf, van wie derhalve geen belasting kan worden gevorderd. In casu is dit tweede geval aan de orde; de belastingen, die normaliter over de bezoldiging van verzoeker als ambtenaar bij de E.G.K.S. hadden behoren te worden geheven, kunnen hem niet worden opgelegd; dit is ook niet geschied.

- ad 2. Er bestaat daarentegen geen grond, aan de echtgenote van verzoeker, die volkomen buiten de Gemeenschap staat, een vermindering van belasting toe te staan, die volgens de wet over haar persoonlijke inkomsten verschuldigd is.

De door de Belgische belastingdienst gevolgde methode leidt overigens niet tot een indirecte belastingheffing over de door de E.G.K.S. aan verzoeker uitgekeerde bedragen, doch heeft slechts tot gevolg „dat de inkomsten van de vrouw worden belast met het tarief dat daarvoor naar normale maatstaven geldt, terwijl, indien deze bedragen geheel buiten beschouwing zouden worden gelaten, het inkomen van de vrouw in een lager inkomstengedeelte zou worden geplaatst en dienovereenkomstig belast, zodat de betekenis van de vrijstelling, welke betrokkene geniet, op ongeoorloofde wijze zou worden uitgebreid”.

- ad 3. Verweerder ontkent, dat door de bij het Protocol voorgescreven vrijstelling van belasting de nationale instanties verplicht zouden zijn, de vrijgestelde belastingen als niet-bestaand aan te merken.

Indien de opstellers van artikel 11 sub b) van het Protocol de bedoeling hadden gehad, de toestand in het leven te roepen welke volgens verzoeker bestaat, dan zouden zij zich anders hebben uitgedrukt, of de moeite hebben genomen, de gebruikte woorden te definiëren of nader te omschrijven. Door uitdrukkelijk een stelsel te kiezen waarbij niet de inkomsten, doch de ambtenaar is vrijgesteld, „hebben zij in het volle bewustzijn van de daaruit voortvloeiende konsekventies gehandeld en de daaraan verbonden rechtsgevolgen aanvaard”. Immers, volgens een rechtsregel die niet alleen in België, doch ook in andere landen, zoals Zwitserland, geldt (arrest van het Zwitserse Federale Hof van 2 mei 1958),

moeten de inkomsten, waarvoor iemand een vrijstelling geniet, „niettemin in aanmerking worden genomen bij de vaststelling van het op sommige belastingen toepasselijke tarief”.

IV. — Procedure

Overwegende dat de procedure normaal is verlopen;

dat het Hof op het rapport van de Rechter-Rapporteur, de Advocaat-Generaal gehoord, heeft besloten zonder voorafgaande instructie over te gaan tot de mondelinge behandeling; dat het echter verweerder heeft verzocht, de aangiften voor de inkomstenbelasting van verzoeker over de jaren 1957, 1958 en 1959 bij het dossier te voegen; dat verweerder de fotocopies van deze stukken binnen de gestelde termijn aan het Hof heeft voorgelegd;

TEN AANZIEN VAN HET RECHT

I. — Grondslag en omvang van de bevoegdheid van het Hof

1. Overwegende dat krachtens artikel 16 van het Protocol betreffende voorrechten en immuniteiten van de Europese Gemeenschap voor Kolen en Staal, jo. artikel 43 van het Verdrag E.G.K.S., het Hof bevoegd is recht te doen in alle geschillen, betrekking hebbende op de uitleg of de toepassing van het Protocol;

dat in casu verweerder niettemin concludeert tot onbevoegdheid van het Hof, daartoe aanvoerend dat het geding niet betrekking heeft op de uitleg van het Protocol, doch op de vraag, op welke wijze de Belgische wet behoort te worden toegepast op de inkomsten van verzoekers echtgenote, die zelf geen ambtenaar van de Gemeenschap is;

Overwegende dat het Hof deze opvatting niet kan volgen;

dat het geding in feite betrekking heeft op de vraag, of artikel 11 sub b van het Protocol de Lid-Staten toestaat, de bezoldiging van een ambtenaar van de Gemeenschap in aanmerking te nemen bij de vaststelling van het op het inkomen van zijn echtgenote toepasselijke tarief; dat verweerder het voorwerp van het geding ook zelf in het verweerschrift in deze zin heeft omschreven;

dat er hier derhalve sprake is van een geschil ten aanzien van de uitleg of de toepassing van het Protocol en met name van artikel 11 sub b;

dat bijgevolg de exceptie van onbevoegdheid moet worden verworpen;

2. Overwegende anderzijds dat het Hof de bevoegdheid mist om wetgevende of administratieve handelingen van een van de Lid-Staten te vernietigen;

dat het Verdrag E.G.K.S. uitgaat van het beginsel, dat tussen de bevoegdheden van de instellingen van de Gemeenschap en die van de organen van de Lid-Staten een scherpe scheiding bestaat;

dat het gemeenschapsrecht de instellingen van de Gemeenschap niet het recht toekent, wetgevende of administratieve handelingen van een Lid-Staat nietig te verklaren;

dat bijgevolg, indien de Hoge Autoriteit van mening is dat een Staat een uit het Verdrag voortvloeiende verplichting niet heeft nagekomen, doordat deze Staat daarmede strijdige regelingen heeft uitgevaardigd of gehandhaafd, de Hoge Autoriteit deze regelingen niet zelf kan vernietigen of afschaffen, doch alleen overeenkomstig artikel 88 van het Verdrag dit verzuim kan vaststellen en vervolgens de in genoemd artikel voorgeschreven procedure volgen, teneinde te bereiken dat de betreffende Staat de genomen maatregelen zelf intrekt;

dat hetzelfde geldt voor het Hof van Justitie, dat volgens artikel 31 van het Verdrag de eerbiediging van het gemeenschapsrecht moet verzekeren en volgens artikel 16 van het Protocol bevoegd is, recht te doen in elk geschil dat de uitleg of toepassing van het Protocol betreft, doch niettemin niet op eigen gezag mag overgaan tot vernietiging of afschaffing van nationale wetten van een Lid-Staat of van administratieve handelingen van de nationale organen;

dat deze erkenning, dat de bevoegdheid van het Hof beperkt is, nog steun vindt in een argument, ontleend aan de Verdragen van

Rome, namelijk aan artikel 171 van het Verdrag E.E.G. en aan artikel 143 van het Verdrag E.G.A., waarbij is bepaald dat, indien de Staten in hun verplichtingen te kort schieten, de beslissingen van het Hof slechts van declaratoire aard zijn, doch waarbij tevens de Staten worden verplicht die maatregelen te treffen, welke nodig zijn ter uitvoering van de arresten;

dat het Hof niet gegrond acht de stelling van verzoeker, dat de bescherming van de voorrechten en immuniteiten van het Protocol ondoeltreffend zou zijn en de betekenis van het arrest van het Hof zou worden teruggebracht tot die van een advies, indien het niet in staat zou zijn, de onwettige handelingen der nationale instanties te vernietigen en de betrokken Staat te veroordelen tot vergoeding van de daaruit voortvloeiende schade;

dat verzoeker zijn betoog baseert op de tekst van artikel 16 van het Protocol betreffende voorrechten en immuniteiten, jo. artikel 43 van het Verdrag E.G.K.S., daar artikel 16 voornoemd niet alleen spreekt over de uitleg, doch ook over de „toepassing” van het Protocol;

dat het evenwel onjuist is aan te nemen, dat deze bepaling het Hof de bevoegdheid verleent, zich rechtstreeks te mengen in de wetgeving of de administratie van de Lid-Staten;

dat toch, indien het Hof bij arrest vaststelt, dat een wetgevende of administratieve handeling, afkomstig van de organen van een Lid-Staat, in strijd is met het gemeenschapsrecht, deze Staat op grond van artikel 86 van het Verdrag E.G.K.S. verplicht is, zowel de betrokken handeling ongedaan te maken als de daardoor veroorzaakte onwettige gevolgen te herstellen; dat deze verplichting voortvloeit uit het Verdrag en het Protocol, die tengevolge van hun ratificatie in de Lid-Staten kracht van wet hebben en boven het interne recht gaan;

dat bijgevolg, indien het Hof in casu zou besluiten dat de litigieuze aanslag ongeldig is, hieruit zou volgen, dat de Belgische Regering zou zijn gehouden de nodige maatregelen te treffen om deze aanslag in te trekken en de eventueel ten onrechte geïnde bedragen aan verzoeker te doen terugbetalen;

dat om al deze redenen de conclusies van verzoeker, voor zover strekkend tot nietigverklaring van de onderwerpelijke aanslag en tot veroordeling van verweerder tot terugbetaling van de gestorte bedragen, niet ontvankelijk zijn, daar het Hof niet bevoegd is, deze vorderingen toe te wijzen; dat hetzelfde geldt voor de vordering, te verklaren voor recht dat de litigieuze aanslag nietig is en dat daaraan ieder rechtsgevolg moet worden ontzegd;

Overwegende dat hetzelfde geldt voor de vordering tot toekenning van compensatoire interessen over de ten onrechte geïnde belasting; dat het tot de taak van de binnenlandse belastingdienst behoort, te beslissen of een ten onrechte gedane betaling recht geeft op compensatoire interessen;

Overwegende dat dezelfde overwegingen zich verzetten tegen de toewijzing van de vordering tot terugbetaling van de boete, die aan verzoeker is opgelegd wegens het doen van een onvolledige aangifte van zijn inkomen;

II. — De ontvankelijkheid van het beroep

Overwegende dat uit het oogpunt van ontvankelijkheid dient te worden onderzocht (*a*) of een particulier *suo nomine* voor het Hof van Justitie een beroep kan instellen dat is gegrond op artikel 16 van het Protocol, zulks (*b*) alvorens de volgens het gemeenschapsrecht of de nationale wetgeving bestaande rechtsmiddelen of de aldaar voorgescreven procedure te hebben uitgeput;

dat, hoewel partijen deze vraag tijdens de schriftelijke procedure niet hebben opgeworpen, het Hof haar niettemin ambtshalve zal onderzoeken, daar de ontvankelijkheid van het beroep er van afhangt;

1. Overwegende dat een onderzoek der toepasselijke voorschriften leidt tot de volgende overwegingen:

a) Overwegende dat de opstellers van het Protocol, door in artikel 16 een beroepsrecht toe te kennen, kennelijk de eerbiediging van de in het Protocol vastgelegde voorrechten en immuniteiten

hebben willen verzekeren, zulks niet alleen in het belang van de Gemeenschap en haar instellingen, doch ook van degenen aan wie deze voorrechten en immuniteiten zijn verleend, en voorts in het belang van de Lid-Staten en hun administratieve organen, die behoren te worden beschermd tegen een te extensieve interpretatie van genoemde voorrechten en immuniteiten;

dat het dus volkomen toelaatbaar is, dat een ambtenaar van de Gemeenschap voor het Hof een beroep aanhangig maakt tegen de regering van zijn land van herkomst, gelijk het in het verleden is voorgekomen, dat ondernemingen, die ten gunste van de Hoge Autoriteit intervenueerden, voor het Hof de stellingen bestreden, die door de regering van hun land waren aangevoerd;

dat de privilegies en immuniteiten weliswaar „uitsluitend in het belang van de Gemeenschap” zijn toegekend, doch met dien verstande dat zij uitdrukkelijk zijn verleend „aan de ambtenaren van de instellingen van de Gemeenschap”;

dat de omstandigheid dat de voorrechten, immuniteiten en faciliteiten in het algemeen belang van de Gemeenschap zijn verleend, strekt tot rechtvaardiging van de bevoegdheid van de Hoge Autoriteit, te bepalen, op welke groepen van ambtenaren deze van toepassing zijn (artikel 12) of eventueel de immuniteit op te heffen (artikel 13 lid 2), doch niet betekent, dat deze voorrechten zijn toegekend aan de Gemeenschap in plaats van rechtstreeks aan haar ambtenaren; dat deze uitleg overigens duidelijk voortvloeit uit de formulering van voornoemde bepalingen;

dat het Protocol derhalve aan bedoelde personen subjectieve rechten toekent, waarvan de bescherming wordt gegarandeerd door het beroepsrecht voorzien in artikel 16 van het Protocol;

b) Overwegende dat artikel 16 van het Protocol, bepalende: „alle geschillen, betrekking hebbende op de uitleg of de toepassing van (het) Protocol, worden aan het oordeel van het Hof onderworpen”, geen enkele aanwijzing bevat, dat, alvorens bij de rechtsprekende instantie van de Gemeenschap een beroep aanhangig kan worden

gemaakt, een andere procesgang zou moeten zijn gevolgd en uitgeput; dat krachtens dit artikel een ieder, die zich door de uitleg of de toepassing van het Protocol benadeeld acht, het geschil aan het Hof kan voorleggen, zonder tevoren andere formaliteiten in acht te nemen;

dat bijgevolg de ambtenaren van de Gemeenschap gerechtigd zijn, op grond van artikel 16 van het Protocol voor het Hof een beroep in te stellen tegen de regering van hun land, zonder verplicht te zijn tevoren de procedure te volgen, die in andere bepalingen van het recht van de Gemeenschap of in de nationale rechtsstelsels is voorgeschreven;

2) Overwegende dat het vraagstuk evenwel mede dient te worden onderzocht in het licht van de strekking van het Verdrag en de in de Lid-Staten algemeen aanvaarde rechtsregels:

a) Overwegende dat in de eerste plaats behoort te worden onderzocht, of in plaats van een ambtenaar van de Gemeenschap, die zich door een schending van het Protocol door een Lid-Staat benadeeld acht, niet uitsluitend de Gemeenschap of de instelling waarbij de betrokkene werkzaam is gerechtigd is, een beroep aanhangig te maken;

dat er te meer reden bestaat voor een onderzoek van deze vraag, omdat geen der bepalingen van het Verdrag E.G.K.S. aan particulieren toestaat, rechtstreeks een beroep te doen op het Hof wegens een beweerde schending van het Verdrag door een Lid-Staat, doch dat daarentegen in beginsel op de Hoge Autoriteit de taak rust, tegen een dergelijke schending op te treden via de procedure die te dien einde in artikel 88 van het Verdrag is voorgeschreven;

Overwegende evenwel dat het de opstellers van het Verdrag niet kan zijn ontgaan, dat de „geschillen”, die bij de „uitleg of toepassing” van het Protocol kunnen rijzen, in de eerste plaats het gevolg zullen zijn van meningsverschillen tussen degenen, aan wie krachtens het Protocol de voorrechten en immuniteiten zijn toegekend, en de overheidsinstanties, die belang hebben bij een beperkende uitleg van deze voorrechten en immuniteiten;

dat in dit verband de partijen in het onderhavige geding een typisch voorbeeld zijn van partijen bij een „geschil” in de zin van artikel 16;

Overwegende buitendien dat, gelijk boven reeds is uiteengezet, uit de in het Protocol verleende voorrechten voor betrokkenen subjectieve rechten voortvloeien, zoals blijkt uit de corresponderende uitdrukking van het woord „privilège” in het Duits en Nederlands („Vorrechte”, „voorrechten”); dat het normaal is, dat degene die een materieel recht geniet, dit zelf in rechte geldend kan maken, en daartoe niet de hulp van een derde behoeft;

Overwegende dat onder deze omstandigheden grond bestaat tot toepassing van het beginsel, dat een bepaling, waarbij een zekere rechtsbescherming wordt verleend, in geval van twijfel niet restrictief ten nadele van de justitiabele mag worden uitgelegd; dat ten slotte niet mag worden voorbijgezien, dat artikel 16 niet de beperkingen bevat, die in artikel 33 van het Verdrag zijn voorzien;

b) Overwegende dat voorts dient te worden nagegaan, of het beroep niet-ontvankelijk is, omdat verzoeker tevoren gebruik had behoren te maken van de rechtsmiddelen, die overeenkomstig zijn nationale wetgeving te zijner beschikking stonden, zulks hetzij langs administratieve weg, hetzij via een beroep op de rechter;

Overwegende dat met betrekking tot de administratieve procesgang kan worden vastgesteld, dat deze thans is uitgeput, daar de Directeur van de Directe Belastingen in de provincie Luik bij beschikking van 15 juni 1960 het bezwaarschrift, dat verzoeker tegen de onderwerpelijke aanslag had ingediend, heeft verworpen;

Overwegende dat, wat het beroep op de rechter betreft, uit de verklaringen van partijen blijkt, dat verzoeker zich heeft gewend tot het Hof van Beroep te Luik; dat bijgevolg thans met de procedure voor de Belgische rechter wel een aanvang is gemaakt, doch dat deze nog niet is beëindigd;

Overwegende evenwel dat de Verdragen tot oprichting van de Europese Gemeenschappen het Hof van Justitie van deze Ge-

meenschappen niet boven de nationale rechterlijke instanties hebben gesteld, in die zin dat de door laatstgenoemden genomen beslissingen voor het Hof zouden kunnen worden aangevochten;

dat het Hof echter bij uitsluiting bevoegd is tot interpretatie van het Protocol; dat, gelijk boven reeds is overwogen, de Verdragen uitgaan van het beginsel, dat er een scherpe scheiding bestaat tussen de bevoegdheden van het Hof enerzijds en die van de nationale gerechten anderzijds; dat hieruit volgt, dat de bevoegdheden van deze verschillende rechterlijke instanties elkander nimmer kunnen doorkruisen;

dat bijgevolg, indien het Hof in een bepaalde zaak bevoegd is, er geen sprake van kan zijn, dat eerst de mogelijkheden van beroep op de nationale rechter moeten worden „uitgeput”, zodat dezelfde vraag eerst aan het oordeel van de nationale instanties en vervolgens aan dat van het Hof zou moeten worden onderworpen;

dat bijgevolg, nu het Hof bevoegd is, met inachtneming van de boven aangegeven grenzen, de door verzoeker opgeworpen rechtsvraag te beslissen, de omstandigheid dat verzoeker niet alle mogelijkheden van beroep op de rechterlijke instanties van zijn eigen land heeft uitgeput, geen belemmering kan vormen voor de ontvankelijkheid van het beroep;

Overwegende dat uit al het voorgaande voortvloeit, dat het beroepsrecht van verzoeker vaststaat; dat het beroep derhalve ontvankelijk is, voorzover betreft de conclusies, waarover het Hof bevoegd is uitspraak te doen;

III. — Ten aanzien van de zaak ten principale

Overwegende dat de Belgische belastingdienst de litigieuze aanslag heeft gebaseerd op het Besluit van de Regent van 15 januari 1948 „houdende samenschakeling van de wetten en besluiten betreffende de inkomstenbelastingen” (Belgisch Staatsblad van 21 januari 1948), hierna te noemen „samengeschakelde wetten”;

dat de belastingdienst met name de artikelen 46 en 43 heeft toegepast; dat in artikel 46 voor de „aanvullende personele belasting”

– een algemene belasting op het totaal van de inkomsten – verschillende tarieven worden vastgesteld voor de opeenvolgende inkomstengedeelten; dat hierbij het zogenaamde progressieve stelsel wordt gevolgd, waarbij het percentage toeneemt naar gelang de gezamenlijke inkomsten van de belastingplichtige tot een hoger inkomstengedeelte behoren;

dat artikel 43 voornoemd bepaalt, dat „de inkomsten der echtgenoten worden samengevoegd”, waardoor het vermogen der echtgenoten voor de belasting als één geheel wordt beschouwd;

Overwegende dat de Belgische belastingdienst bij de toepassing van deze bepalingen op het onderhavige geval rekening heeft gehouden met het inkomen, dat verzoeker bij de E.G.K.S. geniet en dit heeft gevoegd bij de belastbare inkomsten van zijn echtgenote, waardoor een bedrag werd verkregen, dat tot gevolg had, dat op grond van het bepaalde in artikel 46 op laatstgenoemde inkomsten een tarief werd toegepast, dat aanzienlijk hoger was dan indien de bezoldiging van verzoeker buiten beschouwing was gelaten;

dat verzoeker van mening is, dat deze handelwijze in strijd is met artikel 11 sub b van het Protocol;

Overwegende dat het geschil bijgevolg betrekking heeft op de vraag, of artikel 11 sub b van het Protocol de Belgische belastingdienst toestaat, de door de Gemeenschap aan een van haar ambtenaren uitgekeerde salarissen en emolumenten in aanmerking te nemen bij de berekening van het tarief, dat van toepassing is op de aan de Belgische aanvullende inkomstenbelasting onderworpen inkomsten van de echtgenote van de ambtenaar;

Overwegende dat verzoeker aldus aan het Hof de algemene vraag voorlegt, of artikel 11 sub b van het Protocol, bepalend dat bovengenoemde salarissen en emolumenten van alle belasting zijn vrijgesteld, ook verbiedt dat deze in aanmerking worden genomen bij de vaststelling van het tarief voor de aanvullende inkomstenbelasting als voorzien in de Belgische wetgeving;

dat het derhalve gewenst voorkomt, allereerst dit algemene vraagstuk te onderzoeken en daarbij het beginsel vast te stellen, aan de hand waarvan een oplossing kan worden gevonden voor het bijzondere geval dat in het onderhavige geding aan de orde is;

1. Overwegende dat, wat het toepasselijke recht aangaat, dit algemene vraagstuk moet worden beoordeeld naar het recht van de Gemeenschap, in het bijzonder door interpretatie van artikel 11 van het Protocol, doch niet naar het Belgische recht;

dat bijgevolg noch de Belgische wetgeving en rechtspraak, noch de door de Belgische overheid in soortgelijke gevallen gevolgde praktijk in casu beslissend kunnen zijn, aangezien daarbij het nationale recht als uitgangspunt wordt genomen;

2. Overwegende dat verweerder aanvoert, dat artikel 11 sub b van het Protocol geen volledige vrijdom van belasting toekent voor de aan de ambtenaren van de Gemeenschap uitgekeerde salarissen en emolumenten, doch slechts bepaalt, dat de ambtenaren persoonlijk van elke belasting zijn vrijgesteld; dat verweerder hieruit afleidt, dat er geen sprake is van „belastingvrije inkomsten” (revenus immunisés), doch slechts van „van belasting vrijgestelde belastingplichtigen” (contribuables exonérés d'impôts), en ten slotte concludeert, dat deze in beginsel belastbare inkomsten „in aanmerking moeten worden genomen voor de juiste vaststelling van de door de betrokkene te betalen belasting”;

dat het Hof dit betoog niet kan volgen;

dat toch, enerzijds, niet is bewezen dat de uitdrukkingen „vrijgesteld” (exonérés) en „belastingvrij” (immunisés) in het internationale fiscale spraakgebruik worden gebezigd ter aanduiding van verschillende begrippen;

dat voorts uit de titel van het vijfde hoofdstuk van het Protocol („Leden van de Hoge Autoriteit en functionarissen van de Instellingen der Gemeenschap”) volgt, dat het de bedoeling was, de volledige

rechtspositie van deze personen te regelen, hetgeen verklaart waarom de keus van de opstellers van het Protocol is gevallen op de methode, de verschillende in artikel 11 sub a tot d genoemde rechtsgevolgen niet aan het object van de verschillende voorrechten en immuniteiten, doch aan de persoon van de betrokkene te verbinden;

Overwegende dat een letterlijke interpretatie van de tekst ten gunste van de stelling van verzoeker spreekt;

dat toch de uitdrukking „vrijgesteld van alle belastingen op hun salarissen” duidelijk weergeeft, dat de vrijstelling geldt voor elke belastingaanslag, die zowel direct als indirect op de vrijgestelde inkomsten is gebaseerd;

dat hiertegen niet mag worden aangevoerd, dat de uitdrukking „op hun salarissen” a contrario betekent, dat artikel 11 niet verbiedt, dat voor andere inkomsten een aanslag wordt opgelegd, die hoger is doordat met bedoelde salarissen rekening wordt gehouden;

dat deze aanslag in strijd zou zijn met de vrijstelling van artikel 11, daar het bij de Gemeenschap genoten salaris, dat van alle belastingen is vrijgesteld, in dit geval niettemin aan de betrokken aanslag mede ten grondslag zou liggen;

Overwegende dat voorts het Protocol E.G.K.S. (evenals trouwens de Protocollen E.E.G. en E.G.A.) niet de bepaling bevat, dat de vrijstelling van de bij de Gemeenschappen genoten salarissen zich er niet tegen verzet, dat deze inkomsten in aanmerking kunnen worden genomen voor de berekening van een andere soortgelijke belasting als de Belgische aanvullende belasting, terwijl daarentegen in het merendeel van de jongste internationale overeenkomsten op het gebied van dubbele belasting dit voorbehoud uitdrukkelijk is gemaakt;

dat enkele van de overeenkomsten, die dit voorbehoud bevatten, door een of meer van de Lid-Staten kort voor (vgl. bijvoorbeeld artikel XIX, paragraaf 1 van de Overeenkomst van 29 april 1948 tussen Nederland en de Verenigde Staten van Amerika; artikel 6 van de Overeen-

komst van 25 september 1948 tussen België en Nederland) of kort na de ondertekening van het Verdrag E.G.K.S. (vgl. bijvoorbeeld artikel XVI van de Overeenkomst van 27 maart 1953 tussen België en Engeland, artikel 18 van de Overeenkomst van 1 april 1953 tussen België en Zweden enz.) en in ieder geval voor de ondertekening van de Verdragen E.E.G. en E.G.A., zijn gesloten;

dat bijgevolg, indien het inderdaad in de bedoeling van de Verdragsluitende Partijen had gelegen, de nationale overheden toe te staan, de bij de Gemeenschappen genoten salarissen en emolumenten in aanmerking te nemen bij de vaststelling van het tarief van de aanvullende belasting of van andere belastingen van soortgelijke strekking, het onverklaarbaar zou zijn, waarom zij zouden hebben nagelaten een soortgelijk duidelijk voorbehoud te maken als in de zojuist genoemde overeenkomsten op het gebied van dubbele belasting is vervat, daar dit vraagstuk niet onbekend kon zijn aan de delegaties die de thans aan het oordeel van het Hof onderworpen bepaling hebben voorbereid;

Overwegende dat het Hof zich evenwel niet tot de letterlijke interpretatie zal beperken, doch het noodzakelijk oordeelt, na te gaan of deze uitleg wordt bevestigd door andere criteria, met name door de overeenstemmende wil van de Verdragsluitende Partijen en de ratio legis;

3. Overwegende dat terzake moet worden vastgesteld, dat het niet mogelijk is een gemeenschappelijk standpunt van de Lid-Staten te onderkennen, dat als maatstaf kan dienen voor de uitleg van artikel 11 sub b van het Protocol;

dat de toelichtingen van de Regeringen bij gelegenheid van de parlementaire beraadslagingen over het Verdrag E.G.K.S. zich niet over de vraag uitlaten;

dat hetzelfde geldt voor de beraadslagingen in de parlementen over de Verdragen E.E.G. en E.G.A., die een soortgelijke bepaling bevatten; dat in het merendeel van de toelichtingen van de Regeringen aan deze vraag is voorbijgegaan, met uitzondering van de Luxem-

burgse toelichting op het Verdrag E.G.A., waar wordt gesteld dat de betrokken bepaling „de nationale belastingdiensten niet zal beletten, de vrijgestelde bedragen in aanmerking te nemen voor de berekening van het tarief, dat van toepassing is op het niet vrijgestelde inkomen, dat wil zeggen op de inkomsten uit andere bronnen dan de emolumenten van de Gemeenschappen”;

dat deze passage – daargelaten dat deze betrekking heeft op de Protocollen, behorende tot de Verdragen van Rome, en niet op het Protocol E.G.K.S. – op zichzelf nog niet het bewijs levert, dat de opstellers van de Verdragen unaniem met de hier voorgestelde uitleg instemden; dat hierdoor integendeel opnieuw de vraag wordt opgeworpen, of de gemene wil van de Verdragsluitende Partijen eveneens betrekking had op de bijkomende gevolgen van de verleende vrijstelling, die in de loop van dit geding aan de orde zijn gesteld;

dat deze twijfel nog toeneemt, indien de verschillende nationale wetgevingen met elkander worden vergeleken;

dat weliswaar de wet op de financiën van de Franse Republiek van dezelfde gedachten uitgaat als de Belgische rechtspraak en praktijk, doch uit de wetgeving van de Duitse Bondsrepubliek voortvloeit, dat aldaar het Protocol wordt uitgelegd in de door verzoeker voorgestane zin; dat de Duitse wet op de inkomstenbelasting (Einkommensteuergesetz) in de redactie van 23 september 1958 (BGBl. I blz. 672) en 11 oktober 1960 (BGBl. I blz. 789) artikel 11 sub b van het Protocol in het Duitse recht heeft overgenomen en onder nr. 34 heeft opgenomen in paragraaf 3, dat handelt over belastingvrije inkomsten; dat de Duitse wetgever derhalve niet de opvatting van de Belgische administratie deelt, dat het Protocol geen vrijstelling van inkomsten, doch slechts belastingvrijheid voor belastingplichtige ambtenaren beoogt;

4. Overwegende dat artikel 13 lid 1 van het Protocol bepaalt: „De voorrechten, immuniteiten en faciliteiten worden aan de functionarissen van de instellingen uitsluitend in het belang van de Gemeenschap verleend”; dat derhalve behoort te worden nagegaan, welk belang de Gemeenschap erbij heeft, dat haar ambtenaren zijn vrijgesteld van elke belasting op de salarissen die zij hun uitkeert;

a) Overwegende dat behoort te worden vastgesteld, dat alleen indien de door de Gemeenschap uitgekeerde salarissen van alle nationale belastingen zijn vrijgesteld, de instellingen van de Gemeenschap in staat zijn, daadwerkelijk hun recht uit te oefenen tot vaststelling van de werkelijke bedragen van de salarissen van hun ambtenaren, welk recht hun bij het Verdrag is toegekend (artikel 78 Verdrag E.G.K.S., artikelen 15 en 16 van het Protocol betreffende het Statuut van het Hof van Justitie E.G.K.S.);

dat, indien de Lid-Staten het recht behielden, elk volgens zijn eigen belastingstelsel, de salarissen van de ambtenaren van de E.G.K.S. aan belasting te onderwerpen, de Gemeenschap in feite beroofd zou zijn van de mogelijkheid, de netto-inkomsten van haar ambtenaren vast te stellen;

dat het echter juist de vaststelling van de netto-inkomsten is, die het de organen van de Gemeenschap mogelijk maakt, de diensten van hun ambtenaren te waarderen en die de ambtenaren op hun beurt in staat stelt, zich aan de hand van die inkomsten een beeld te vormen van de hun aangeboden positie;

dat bij de toepassing van de nationale belastingwetten op de door de Gemeenschap uitbetaalde salarissen inbreuk zou worden gemaakt op de uitsluitende bevoegdheid van de Gemeenschap, het bedrag van deze salarissen vast te stellen;

dat deze overwegingen worden bevestigd door de Verdragen E.E.G. en E.G.A. die, hoewel zij een belasting op de salarissen door en ten voordele van de Gemeenschappen in het leven roepen, bepalen dat de vaststelling van deze belastingen, evenals van de salarissen, wordt voorbehouden aan een instelling van de Gemeenschap, namelijk aan de Raden (E.E.G., E.G.A., artikel 12, lid 1, van de Protocollen betreffende de voorrechten; artikel 212 Verdrag E.E.G.; artikel 186 Verdrag E.G.A.);

dat de drie Verdragen op het onderhavige gebied derhalve in zoverre overeenstemmen, dat zij de bezoldiging van de ambtenaren van de Gemeenschappen aan de fiscale souvereiniteit van de Lid-Staten onttrekken;

dat aldus de Verdragen de onafhankelijkheid van de administratieve organen van de Gemeenschap ten opzichte van nationale invloeden hebben willen versterken;

b) Overwegende dat voorgaande overwegingen nog worden aangevuld met een dwingende reden, namelijk deze, dat de volledige vrijstelling van nationale belastingen een onmisbare voorwaarde is om de gelijkheid van de salarissen van de ambtenaren van verschillende nationaliteit te waarborgen; dat het in hoge mate onrechtvaardig zou zijn dat twee ambtenaren, aan wie door een instelling van de Gemeenschap eenzelfde bruto-salaris is toegekend, verschillende netto-salarissen zouden genieten;

dat het verschil in netto-bezoldiging de aantrekking van ambtenaren uit sommige Lid-Staten zou kunnen bemoeilijken, waardoor tussen de onderdanen der afzonderlijke Lid-Staten een discriminatie zou worden geschapen ten aanzien van de concrete mogelijkheid tot indiensttreding bij de Gemeenschap;

c) Overwegende dat, indien de vrijstelling van belasting van de salarissen van de Gemeenschap niet verzekerd was geweest, bij de vaststelling van het salaris der ambtenaren rekening had moeten worden gehouden met het bedrag der te betalen belastingen, daar niet de bruto-, doch de netto-bezoldiging voor de ambtenaren van beslissend belang is; dat deze fiscale last derhalve in wezen op de begroting van de Gemeenschap zou hebben gedrukt; dat voorts de gelijkheid tussen de Lid-Staten zou kunnen worden geschaad, indien de onderhavige bezoldiging door de Lid-Staten aan belasting zou worden onderworpen; dat hiervan namelijk het gevolg zou kunnen zijn, dat de ondernemingen van sommige Lid-Staten, welke naar verhouding belangrijke bijdragen aan de Gemeenschap moeten betalen, indirect sommige andere Staten, wier belastingwetgeving eventueel een bijzonder zware belastingheffing kent, financieel zouden bevoordelen;

Overwegende dat de vrijstelling van de door de Gemeenschap betaalde salarissen derhalve beantwoordt aan een wettig belang, waarvan de bescherming door artikel 11, sub b, van het Protocol wordt verzekerd;

5. Overwegende dat het door verweerder verdedigde standpunt afbreuk doet aan de verwerkelijking van bovenvermelde doeleinden;

dat toch dit standpunt in strijd is met het in de Europese Gemeenschappen erkende rechtsbeginsel, volgens hetwelk een duidelijk onderscheid wordt gemaakt tussen inkomsten, waarover door de belastingdienst in de Lid-Staten belasting wordt geheven, enerzijds en de salarissen van de ambtenaren van de Gemeenschap anderzijds, welke laatste – volgens de Verdragen van Rome – wat de belastbaarheid betreft uitsluitend door het gemeenschapsrecht worden bestreken, terwijl de overige inkomsten der ambtenaren aan belastingheffing door de Lid-Staten blijven onderworpen;

dat door deze verdeling van de wederzijdse fiscale bevoegdheden elke – niet alleen directe maar ook indirecte – belastingheffing op de niet aan de bevoegdheid der Lid-Staten onderworpen inkomsten wordt uitgesloten;

a) Overwegende dat de wijze, waarop de Belgische belastingautoriteiten de aanvullende belasting toepassen op de ambtenaren van de E.G.K.S., het karakter heeft van een indirecte heffing op de bij de Gemeenschap genoten inkomsten;

Overwegende dat verweerder heeft aangevoerd, dat dit stelsel niet in strijd is met artikel 11, sub b, van het Protocol, omdat de door de Gemeenschap betaalde salarissen aan geen enkele belasting zijn onderworpen; dat de belasting alleen op de overige inkomsten drukt, hoewel tegen het tarief dat van toepassing zou zijn, indien het bij de Gemeenschap genoten salaris en de overige inkomsten zouden worden samengevoegd;

dat dit betoog enkele konsekventies miskent van de wijze van belastingheffing, zoals voorgeschreven in de Belgische wet op de aanvullende belasting (of in soortgelijke, in andere Lid-Staten geldende stelsels), waarbij de belastbare inkomsten worden verdeeld in gedeelten, die worden belast met een progressief opklimmend tarief;

dat de toepassing van deze fiscale methode geen moeilijkheden oplevert, indien alle inkomsten van de belastingplichtige belastbaar zijn; dat toch de toepassing van verschillende tarieven op de verschillende inkomstengedeelten niet belet, dat één belasting wordt geheven op de totale inkomsten, met het gevolg dat het hoogste tarief, dat het hoogste inkomstengedeelte treft, in werkelijkheid ook op het totale bedrag der inkomsten drukt;

dat het dus gewoonlijk onverschillig is, of bepaalde inkomsten tot het hoogste of het laagste gedeelte van het inkomen worden gerekend, daar de som van de belasting, die over de totale inkomsten wordt geheven, steeds gelijk blijft;

dat daarentegen volgens het systeem, dat de Belgische belastingdienst ten opzichte van de ambtenaren van de E.G.K.S. volgt — op gronden waarvoor geen rechtvaardiging is aan te voeren— de naast de ambtenaarssalarissen genoten inkomsten tot het hoogste gedeelte van het inkomen worden gerekend en daarop een hoger tarief wordt toegepast dan het geval zou zijn geweest, indien het bij de Gemeenschap genoten salaris niet in aanmerking was genomen;

dat daardoor de neveninkomsten worden belast met een tarief, dat niet in overeenstemming is met het werkelijke bedrag van die inkomsten;

dat bijgevolg het bij de Gemeenschap genoten salaris indirect wordt belast, daar alleen daarom de overige inkomsten met een hoger tarief worden belast dan normaliter het geval zou zijn geweest, omdat dat salaris mede in aanmerking wordt genomen;

b) Overwegende dat overigens, uit een oogpunt van gezonde economische en financiële overwegingen, de totale inkomsten van een belastingplichtige een organisch geheel vormen; dat ook de nationale wetgevingen van deze overwegingen uitgaan;

dat, in dit licht gezien, indien belasting wordt geheven over een gedeelte van het inkomen tegen een tarief, dat mede wordt vastgesteld op grond van andere inkomsten, zulks, althans in feite, gelijk staat met een directe belasting van laatstgenoemde inkomsten;

dat immers tussen een systeem van directe belastingheffing en een stelsel, waarbij indirect met bepaalde inkomsten rekening wordt gehouden, een gemeenschappelijk element van wezenlijk belang bestaat, aangezien in beide gevallen een causaal verband is aan te wijzen tussen de betreffende inkomsten en het totale bedrag, dat de betrokkene verschuldigd is;

c) Overwegende dat bijgevolg een Lid-Staat het Protocol schendt, indien bij de vaststelling van het belastingtarief, dat van toepassing is op andere, niet vrijgestelde inkomsten, rekening wordt gehouden met de door de Gemeenschap aan haar ambtenaren betaalde salarissen, voorzover althans het nationale belastingrecht een progressief stelsel van belastingheffing kent;

dat het met het recht van de Gemeenschap in strijd is, dat een ambtenaar in zijn particuliere inkomsten zwaarder wordt belast, doordat hij een salaris van de Gemeenschap geniet, daar een dergelijke belastingheffing automatisch tot gevolg heeft, dat het salaris van de ambtenaar wordt verminderd, zodat het beginsel van de gelijkheid van beloning in het gedrang komt;

dat hiertegen niet kan worden aangevoerd, dat door een dergelijke heffing het beginsel van de gelijkheid ten opzichte van de fiscale lasten niet wordt geschonden, omdat slechts die ambtenaren worden getroffen, die naast de salarissen en emolumenten die zij van de Gemeenschap ontvangen, nog over andere inkomsten beschikken;

dat dit betoog voorbijziet, dat in dit verband een vergelijking dient te worden getrokken tussen de ambtenaren van de Gemeenschap die tot verschillende nationaliteiten behoren, die dezelfde bruto-inkomsten genieten en die voorts in hun eigen land belastbare neveninkomsten van gelijke omvang hebben;

dat, indien het de Lid-Staten was toegestaan de bezoldiging van de ambtenaren van de Gemeenschap in aanmerking te nemen voor de vaststelling van het tarief, dat op hun overige inkomsten wordt toegepast, voornoemde differentiatie niet alleen zou ontstaan doordat de

belastingtabellen van de onderscheiden nationale wetgevingen niet gelijk zijn, doch ook doordat op inkomsten, waarvoor het recht van de Gemeenschap geldt en die volgens dit recht op gelijke wijze behoren te worden behandeld, verschillende nationale wetgevingen zouden worden toegepast;

d) Overwegende dat nog in een ander opzicht het door verweerder gevolgde stelsel inbreuk maakt op de bevoegdheid van de Gemeenschap, de bezoldiging van haar ambtenaren vast te stellen; dat toch volgens dit systeem een ambtenaar van de Gemeenschap niet alleen zou zijn gehouden, zijn salaris bij de belasting aan te geven, doch ook bepaalde gebruikelijke aftrekposten (verwervingskosten en andere) op dit salaris in mindering zou mogen brengen, teneinde een al te zware belastingaanslag op zijn persoonlijke inkomsten te voorkomen;

dat de nationale belastinginstanties bij het onderzoek van de gegrondheid en het bedrag van deze aftrekposten de verschillende elementen, waaruit dit van de Gemeenschap afkomstige salaris is samengesteld, aan een oordeel zouden moeten onderwerpen; dat, nog afgezien van de ongewenste gevolgen die de eventuele verschillen in beoordeling tussen de onderscheiden belastingdiensten met zich zouden brengen, in dit geval inbreuk zou worden gemaakt op het recht van de instellingen van de Gemeenschap, zelfstandig de bezoldiging van hun ambtenaren te bepalen en derhalve de verschillende elementen, waaruit het totale aan elke ambtenaar toegekende salaris bestaat, vast te stellen en te motiveren;

dat het door verweerder ingenomen standpunt derhalve hierop neerkomt, dat de aan artikel 11, sub b, van het Protocol toe te kennen betekenis, zij het slechts gedeeltelijk, wordt vervalst; dat dit standpunt niet alleen tot gevolg heeft, dat de onderhavige salarissen aan de wet van de Gemeenschap – die rechtseenheid beoogt te scheppen – worden onttrokken, doch ook dat zij worden onderworpen aan een veelheid van verschillende, ja zelfs met elkaar in strijd zijnde rechtssystemen;

dat het derhalve in strijd is met het Verdrag, de in artikel 11, sub b, van het Protocol bedoelde inkomsten in aanmerking te nemen voor de

berekening van het tarief dat op andere inkomsten van dezelfde belastingplichtige van toepassing is;

6. Overwegende dat in aanmerking dient te worden genomen, dat in casu belasting wordt geheven, niet over de goederen van een ambtenaar van de Gemeenschap, doch over die van zijn echtgenote, die zelf geen ambtenaar is, zodat verweerder stelt dat het Protocol niet van toepassing is op haar persoonlijke inkomsten;

dat de Belgische belastingwetten de goederen van twee echtgenoten, zelfs indien deze in de zin van het burgerlijk recht gescheiden zijn, in de zin van het belastingrecht als één geheel beschouwen; dat onbetwistbaar vaststaat en trouwens niet wordt betwist, dat de litigieuze belasting haar invloed op de gemeenschappelijke inkomsten doet gevoelen;

dat, indien het verboden is het salaris van een ambtenaar van de Gemeenschap, bij een gescheiden belastingheffing der echtgenoten, indirect te belasten door daarmede rekening te houden bij de vaststelling van het belastingtarief, hetzelfde verbod moet gelden indien alleen aan de ambtenaar een aanslag wordt opgelegd;

dat dit met zekerheid geldt voor het geval de echtgenoot eveneens persoonlijk gehouden is tot betaling van de belasting die op de goederen van zijn echtgenote drukt;

dat zulks voortvloeit uit het stelsel van gecumuleerde belastingheffing voor de echtgenoten, zoals dit in artikel 43 van de Belgische samengeschatte wetten is neergelegd;

dat bijgevolg verweerder er zich niet op kan beroepen, dat de in het Protocol bedoelde bevoorrechte persoon en zijn echtgenote, wier inkomsten door de belasting zijn getroffen, niet identiek zijn;

dat integendeel het beginsel, dat de in artikel 11, sub b, van het Protocol bedoelde inkomsten niet in aanmerking mogen worden genomen bij de vaststelling van het op de andere inkomsten toepasselijke tarief, eveneens geldt, indien laatstgenoemde inkomsten door de echtgenote van de vrijgestelde ambtenaar worden genoten;

Overwegende dat om al deze redenen de beide eerste conclusies van verzoeker, met uitzondering van de vordering, te verklaren voor recht dat de hem opgelegde aanslag nietig is en dat daaraan ieder rechtsgevolg moet worden ontzegd, gegrond zijn;

dat bijgevolg de bevoegde Belgische instanties overeenkomstig artikel 86 van het Verdrag E.G.K.S. gehouden zijn, de gevolgen van de handelingen, waarbij bedoelde aanslag is opgelegd en bevestigd, in te trekken;

Kosten

Overwegende dat verzoeker in het gelijk is gesteld ten aanzien van zijn conclusies omtrent de uitleg van het Protocol, bijgevolg op het voornaamste punt van het rechtsgeding;

dat, gelet op artikel 69 van het Reglement voor de procesvoering, verweerder in de kosten dient te worden veroordeeld;

Gezien de processtukken;

Gehoord het rapport van de Rechter-Rapporteur;

Gehoord partijen in haar pleidooien;

Gehoord de conclusie van de Advocaat-Generaal;

Gelet op het Verdrag E.G.K.S., in het bijzonder de artikelen 78, 86 en 88 van dit Verdrag, alsmede op de artikelen 11, 13 en 16 van het Protocol betreffende voorrechten en immuniteiten van de Gemeenschap;

Gelet op het Protocol betreffende het Statuut van het Hof van Justitie van de E.G.K.S.;

Gelet op het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen, in het bijzonder artikel 69;

HET HOF VAN JUSTITIE

Recht doende,

Verwerpt de vordering van verzoeker tot nietigverklaring van de litigieuze aanslag, tot verklaring voor recht dat deze nietig is en dat daaraan ieder rechtsgevolg moet worden ontzegd, en tot veroordeling van verweerder tot terugstorting van de betaalde bedragen, met inbegrip van de wegens onvolledige aangifte der inkomsten opgelegde boete, alsmede tot betaling van compensatoire interessen;

Verklaart de overige conclusies van het verzoekschrift ontvanke-lijk en gegrond, met dien verstande dat voor recht wordt ver- klaard:

- a) dat het Protocol betreffende voorrechten en immuniteiten van de Europese Gemeenschap voor Kolen en Staal de Lid-Staten verbiedt, ten laste van een ambtenaar van de Gemeenschap een aanslag op te leggen die zijn grondslag geheel of gedeeltelijk vindt in het inkomen, dat deze ambtenaar van de Gemeenschap geniet;
- b) dat het Protocol eveneens verbiedt, genoemd inkomen in aanmerking te nemen bij de vaststelling van het belastingtarief voor de overige inkomsten van een ambtenaar;
- c) dat dit eveneens geldt – in geval van gecumuleerde belastingheffing over de inkomsten van een ambtenaar van de Gemeenschap en die van zijn echtgenote – bij de vaststelling van het tarief voor de inkomsten van laatstgenoemde;

d) dat bijgevolg de aanslag ad Bfr. 9.035, neergelegd in een aanslag-uittreksel uit het kohier, op 18 en 19 december 1959 door de Ontvanger der Belastingen te Engis aan verzoeker toegezonden (artikel 913.321), in strijd is met het Protocol, voorzover deze aanslag is gebaseerd op de door de E.G.K.S. aan verzoeker uitgekeerde salarissen en emolumenten;

Veroordeelt verweerder in de kosten van het geding;
Ontzegt het meer of anders gevorderde.

Aldus door het Hof gewezen en ondertekend te Luxemburg op zestien december negentienhonderdzestig.

DONNER

HAMMES

CATALANO

RIESE

ROSSI

Uitgesproken ter openbare zitting gehouden te Luxemburg op zestien december negentienhonderdzestig.

De Griffier,
A. VAN HOUTTE

De President,
A. M. DONNER