

BENELUX - GERECHTSHOF
REGENTSCHAPSSTRAAT 39
1000 BRUSSEL
TEL. 513.86.80

PARKET

COUR DE JUSTICE BENELUX
39, RUE DE LA RÉGENCE
1000 BRUXELLES
TÉL. 513.86.80

PARQUET

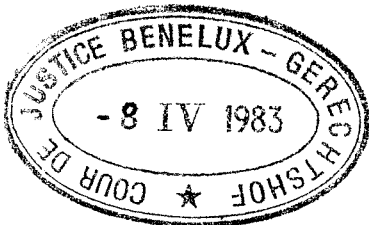
Conclusie van Advocaat-Generaal E. KRINGS

In de zaken van:

THIER Adrienne, POLLEEEYS Fernand, VAN DE GUCHT
Louis, DEREYMAKER Maria-Helena, VAN GELDERE Paul en
RAEMAKERS Wilhelmus, verzoekers

tegen

DE BENELUX ECONOMISCHE UNIE, verweerster.



B 82/1-6/5

De verzoekers komen op tegen de beslissing van de secretaris-generaal om, op hun salarissen overeenkomstig de Belgische belastingwetgeving de Belgische bedrijfsvoorheffing in te houden.

Zij vragen de vernietiging van die beslissing en tevens de veroordeling van verweerster tot betaling van de op hun salarissen sedert 1 mei 1979 ter zake van de bedrijfsvoorheffing ingehouden bedragen, verhoogd met de wettelijke interesten.

*

*

*

Redelijkerwijze moet het vraagstuk dat het Hof wordt voorgelegd eerst vanuit het oogpunt van de bevoegdheid van het Hof worden onderzocht.

Die bevoegdheid moet getoetst worden enerzijds ten aanzien van de bestreden beslissing en anderzijds ten aanzien van de voorgestelde middelen.

a) Luidens de artt. 1 en 2 van het aanvullend Protocol van 29 april 1969 heeft het Hof rechtsmacht voor de personen in dienst van de Benelux Economische Unie om uitspraak te doen over het administratiefrechtelijk beroep in de gevallen en op de wijze in dit Protocol voorzien.

Luidens art. 3, b, van dat Protocol neemt het Hof kennis van het beroep ingesteld "door de personen ... tegen de besluiten van algemene strekking dan wel betrekking hebbend op afzonderlijke gevallen van een orgaan van de Unie inzake hun bezoldiging, pensioenen of andere sociale voorzieningen ... de hun opgelegde disciplinaire maatregelen ... dan wel in het algemeen elk besluit dat hun rechtspositie raakt."

b) Luidens art. 13 kan het beroep (behalve in disciplinaire aangelegenheden) slechts worden gegrond op schending van het geschreven recht of van substantiële vormen, op overschrijding of afwending van macht, dan wel op schending van enig algemeen rechtsbeginsel.

a). Wat de bestreden beslissing betreft: deze moet een beslissing van een orgaan van de Unie zijn.

Dit betekent dus, dat het Hof alleen bevoegd is om te onderzoeken of het orgaan van de Unie dat besloten heeft de bedrijfsvoorheffing van de salarissen, lonen en wedden af te houden zulks wettig mocht doen.

Houdt dit nu in dat het Hof bevoegdheid heeft om te oordelen of de salarissen - lonen en wedden van de personeelsleden van de Unie al dan niet aan de Belgische belastingen onderworpen zijn?

De twee vragen zijn niet noodzakelijk met elkaar verbonden.

De afhouding van de bedrijfsvoorheffing is een verplichting die op de werkgever rust wanneer hij de lonen of de wedden betaalt. Die verplichting wordt bepaald in de art. 180 en vgd. van het Wetboek op de inkomstenbelastingen.

Dit artikel 180 luidt :

De bedrijfsvoorheffing is verschuldigd door :

1° hen die, als schuldenaar, bewaarder, mandataris, of tussenpersoon in België in art. 20, 2° a en b. bedoelde bezoldigingen of in art. 20, 5° bedoelde pensioenen renten of toelagen, betalen of toekennen.

Art. 182 luidt : Behoudens strijdig beding ; 1° hebben de in art. 180, 1°, bedoelde belastingschuldigen het recht op de belastbare inkomsten de desbetreffende voorheffing in te houden.

Die verplichting bestaat zowel ten opzichte van rijksinwoners als van niet rijksinwoners zoals blijkt uit de artt. 153 en 154 van hetzelfde wetboek.

De afhouding is slechts een voorafbetaling op een belasting die eventueel later verschuldigd zal zijn en overigens bepaald zal worden.

Dit zal pas naderhand door het Bestuur van belastingen worden beslist. Dit betreft dan de belastingplichtige zelf, d.w.z. het betrokkene personeelslid. Indien dat Bestuur oordeelt dat een belasting verschuldigd is, dan moet het de aanslag vaststellen en invorderen overeenkomstig de wettelijke voorschriften en tegen die beslissing heeft de betrokkene de mogelijkheid bezwaar in te dienen, zoals in het W.I.B. wordt bepaald (zie de art. 267 tot 293 W.I.B.).

Het is dus mogelijk dat, hoewel de bedrijfsvoorheffing afgehouden werd, er per slot van rekening geen belasting verschuldigd is. In dit geval wordt het ten onrechte afgehouden bedrag teruggegeven.

Uit het vorenstaande blijkt dus, dat ten deze de bevoegdheid van het Hof beperkt is tot de beoordeling van de beslissing van de Secretaris-Generaal om van de wedden en lonen van de personeelsleden de bedrijfsvoorheffing af te houden. Het Hof heeft zich niet uit te spreken over de vraag of de personeelsleden al dan niet belastingen in België verschuldigd zijn. Dit valt kennelijk buiten 's Hof's bevoegdheid.

Deze algemene beginselen nemen nochtans niet weg, dat het mogelijk is dat een wetsbepaling hetzij de afhouding van de bedrijfsvoorheffing, hetzij het verschuldigd zijn van enige Belgische belasting uitdrukkelijk uitsluit.

Dit kan derhalve van belang zijn voor de beoordeling van de beslissing van de werkgever die de bedrijfsvoorheffing zou afhouden. Te dien aanzien zal het Hof bijgevolg wel bevoegd zijn om die beslissing te beoordelen.

b). Wat nu de middelen betreft die door de eisers aangevoerd kunnen worden, hieromtrent is de bevoegdheid van het Hof eveneens beperkt tot een wettigheidstoetsing aangezien enkel 1) schending van het geschreven recht, 2) schending van een algemeen rechtsbeginsel, of 3) machtsoverschrijding of machtsafwending kunnen worden opgeworpen.

We zullen hierna de door de eisers voorgestelde middelen onderzoeken, doch achtereenvolgens in het kader van elk van de drie gevallen waartoe de wettigheids-toetsing wordt beperkt.

x

x

x

I. Ten aanzien van het geschreven recht, kan het gaan hetzij om een bepaling van het Verdrag of van een protocol, o.m. de bepalingen houdende het statuut van de personeelsleden van de Unie, vastgesteld bij Beschikking van de Ministeriële Werkgroep voor Administratieve Zaken, hetzij om een Belgische belastingwet.

a) Wat de Belgische belastingwet betreft bepaalt art. 4 W.I.B. dat aan de personenbelasting niet zijn onderworpen :

1° de buitenlandse diplomatieke agenten en de buitenlandse consulaire agenten van beroep, die in België geaccrediteerd zijn ;

2° op voorwaarde van wederkerigheid, de ambtenaren, agenten, vertegenwoordigers of afgevaardigden van vreemde Staten of van hun politieke onderverdelingen, van inrichtingen, instellingen of andere rechtspersonen naar vreemd recht, die geen handelsbedrijvigheid uitoefenen, voor zover de betrokkenen de Belgische nationaliteit niet bezitten.

De leden van het personeel van de Unie behoren in elk geval niet tot de personen vermeld sub. 1°.

Behoren ze tot de groep vermeld sub. 2° ?

In de commentaar die door het Bestuur van Financiën wordt opgemaakt en die dat Bestuur tot leiddraad dient staat onder art. 4 te lezen (1) : "alhoewel art. 4 W.I.B. de van de personenbelasting vrijgestelde personen beperkenderwijze opsomt, doet het geen afbreuk aan de belastingvrijstelling ten voordele van sommige ambtenaren van internationale of supranationale organisaties.

"Die belastingvrijstelling is ingesteld door de vigerende internationale verdragen die verbieden dat sommige internationale ambtenaren die zich uitsluitend wegens de uitoefening van hun ambt in België vestigen, als rijksinwoner zouden worden beschouwd.

"Als er in gezegd art. 4, 2° sprake is van instellingen, inrichtingen of andere rechtspersonen naar vreemd recht, dan worden hiermede bedoeld scholen, culturele instellingen enz." (1)

(1) Adm. comm. 4/4.
Adm. comm. 4/3.

Wat nu de internationale ambtenaren betreft, komen in dit opzicht in aanmerking : de Europese ambtenaren, als bedoeld in de art. 14, 20, 21 en 22 van het Protocol betreffende de voorrechten en immuniteiten van de Europese Gemeenschappen, goedgekeurd bij de wet van 13 mei 1966 ; de voornaamste vertegenwoordigers bij de N.A.V.O. en de leden van hun officiële staf en sommige permanente ambtenaren ; de personeelsleden van SHAPE.

De leden van de Benelux Economische Unie worden dus niet vermeld.

Er komt dus te blijken dat in elk geval luidens de interne Belgische wetgeving er geen sprake is van een bepaling van het geschreven recht die ten deze miskend zou zijn.

b) Nu moet er verder worden nagegaan of er eventueel een bepaling voorkomt hetzij in het Benelux Verdrag, hetzij in het Protocol dat het statuut van de ambtenaren bepaalt.

In het Verdrag tot instelling van de Benelux Economische Unie zijn de artikelen 33 tot 39 gewijd aan de instelling van het Secretariaat-generaal. Luidens art. 39 geniet de Secretaris-Generaal in België de voorrechten en immuniteiten overeenkomende met die welke worden toegekend aan een in dat land geaccrediteerd hoofd van een diplomatieke missie. De gerechtelijke immuniteit kan in voorkomende gevallen door het Comité van Ministers worden opgeheven.

Luidens art. 35 worden het personeelsstatuut, de personeelsformatie, de schalen van de salarissen, pensioenen en toelagen, alsmede de andere arbeidsvoorwaarden vastgesteld door het Comité van Ministers op voorstel van de Secretaris-Generaal en na advies van de Raad van de Economische Unie in beperkte samenstelling.

Er bestaat dus wel degelijk een uitdrukkelijke bepaling die aan de Secretaris-Generaal een fiskale immuniteit verleent. Maar er is geen bepaling in dezelfde zin wat het personeel van de Unie betreft.

Evenwel vinden wij een algemene bepaling in artikel 95 van het Verdrag, die ten deze wellicht belang kan hebben.

Die bepaling luidt als volgt :

"1. De Unie geniet op het grondgebied van ieder der Hoge Verdragsluitende Partijen dezelfde immuniteiten als aan vreemde Staten worden toegekend."

"2. De Unie geniet op het grondgebied van ieder der Hoge Verdragsluitende Partijen dezelfde rechtsbevoegdheid als aan nationale rechtspersonen wordt toegekend voor zover deze nodig is voor het uitoefenen van haar taak en voor het bereiken van haar doeleinden; in het bijzonder kan zij onroerende en roerende goederen verwerven en vervreemden alsmede in rechte optreden. De Unie wordt hiertoe door de Secretaris-Generaal vertegenwoordigd."

"3. In geval van een competentiegeschil tussen de rechtsprekende organen der Hoge Verdragsluitende Partijen terzake van een geschil waarbij de Unie als partij optreedt, is het gerecht binnen welks gebied het Secretariaat-Generaal zijn zetel heeft bij uitsluiting bevoegd."

Uit deze tekst volgt evenwel niet dat de leden van het personeel van de Unie belastingvrijdom genieten. Was dit wel het geval, dan zou de bepaling van artikel 39 betreffende de Secretaris-Generaal geen reden van bestaan hebben.

De bepaling van artikel 95 heeft dus klaarblijkelijk een andere draagwijdte, te weten nu de Unie rechtspersoonlijkheid heeft (1), al de gevolgen te bepalen die daaraan verbonden zijn wat die rechtspersoon zelve betreft, op het gebied van het gebied.

(1) d.i. enkel op intern gebied. De Unie heeft geen rechtspersoonlijkheid op internationaal vlak. Cfr. Gemeensch. Commentaar van het Verdrag bij art. 95. Karelle et de Kemmeter, le Benelux commenté, p. 158.

Dit geldt immers ook voor de Vreemde Staten, doch zulke bepaling brengt geenszins mede dat het personeel van de Unie immuniteit van belasting geniet.

Hierbij moge eraan herinnerd worden, dat de Unie niet wordt vermeld in de Commentaar betreffende artikel 4 W.I.B.

Dit is geen verzuim, enerzijds omdat, wat de Secretaris-Generaal betreft, deze hoge ambtenaar krachtens het Verdrag gelijk gesteld wordt met een in België geaccrediteerd hoofd van een diplomatieke missie, zodat hij niet onder artikel 4, 2°, doch wel onder de categorie van artikel 4, 1° ressorteert. Hij hoefde dus niet afzonderlijk te worden vermeld; anderzijds omdat de Belgische Administratie klaarblijkelijk van oordeel is dat het personeel van de Unie geen fiskale immuniteit in de zin van artikel 4, 2° geniet.

Die conclusie, getoetst aan de bepalingen van het Verdrag, lijkt in elk geval hierdoor niet te worden tegengesproken.

c) Blijft dan het statuut van dit personeel dat opgemaakt werd ter uitvoering van gezegd artikel 35 van het Verdrag.

In het statuut zelf komt geen enkele bepaling voor die betrekking heeft op het vraagstuk dat het Hof wordt voorgelegd. Er is dus nergens sprake hetzij van inhoudingen op de salarissen ter zake van belastingen, hetzij van vrijstelling van Belgische belastingen, op welke grond ook.

Er zijn echter een reeks bijlagen bij het statuut, die betrekking hebben op het bezoldigingsreglement en op het reglement der pensioenen en der forfaitaire vergoedingen.

In die reglementen komen enkele bepalingen voor die wellicht niet van belang ontbloot zijn voor de behandeling van het onderhavig vraagstuk.

In het bezoldigingsreglement lijken de volgende bepalingen relevant :

"Artikel 1 : de weddeschalen van de beambten van het Secretariaat-Generaal worden vastgesteld met inachtneming van bepaalde weddeschalen van de Belgische Staat, verhoogd met zeven procent bij het minimum tot twaalf procent bij het maximum.

Tevens zijn van toepassing de voor de Belgische Rijksambtenaren geldende bepalingen inzake de vlakke loopbaan en de overige mogelijkheden tot bevordering of weddeverhoging alsmede die inzake de toelage voor het uitoefenen van hogere functies. De wijze waarop deze bepalingen zullen worden toegepast wordt vastgesteld door het Comité van Ministers op voorstel van de Secretaris-Generaal."

Artikel 2 geeft nadere regels ter tenuitvoering van het bepaalde in artikel 1.

Luidens artikel 4 hebben wijzigingen in de weddeschalen van de Belgische Staat welke ten grondslag liggen aan de schalen van het Secretariaat-Generaal tot gevolg dat laatst bedoelde schalen eveneens worden gewijzigd en wel in welke mate en met ingang van dezelfde datum.

Een soortgelijke bepaling komt voor onder artikel 15 in verband met het vakantiegeld.

Uit deze bepalingen blijkt alleszins dat de wedden van het personeel van het Secretariaat-generaal beïnvloed worden door de regelingen die op de wedden van de Belgische Staatsambtenaren van toepassing zijn.

Dit betekent evenwel niet dat die wedden ook aan de Belgische belastingen onderworpen zijn.

Van groter betekenis is evenwel artikel 14 dat luidt :

"De beambte die, tengevolge van zijn benoeming in vaste dienst, van woonplaats heeft moeten veranderen, heeft recht op een inrichtingsvergoeding gelijk aan drie-maal de netto-maandwedde indien hij gehuwd is en anderhalve maal deze wedde indien hij ongehuwd is. Deze uitkering is bedoeld als forfaitaire vergoeding voor verhuis-, reis-, en inrichtingskosten.

Voor de toepassing van dit artikel wordt onder netto-wedde verstaan de maandwedde aangepast aan het indexcijfer, verminderd met de inhouding voor pensioen en belasting, doch verhoogd met kinderbijslag zoals hierboven vermeld in artikel 11."

Hier is dus uitdrukkelijk sprake van inhouding voor belasting.

Zulks betekent in elk geval dat de inhouding voor belasting wel in aanmerking komt, hoewel geen enkele bijzonderheid dienaangaande wordt gegeven en men dus niet weet over welke inhouding het hier gaat.

Als er echter van inhouding sprake is, dan kan zulks alleen door de werkgever gebeuren. Voorts er is ook sprake van inhouding voor pensioen, hetgeen eveneens wijst op de tussenkomst van de werkgever.

In het reglement der pensioenen en der forfaitaire vergoedingen, verwijst het artikel 6 eens te meer naar de Belgische wetgeving voor de berekening van de anciënniteit.

Ook komen in de artikelen 27 en 28 van dat reglement bepalingen voor die vergelijkbaar zijn met die van bovenvermeld artikel 14. Hier is eveneens sprake van nettowedde, d.w.z. de maandwedde aangepast aan het indexcijfer der kleinhandelsprijen, verminderd met de inhouding voor pensioen en belasting.

Uit het onderzoek van die statutaire bepalingen blijkt dus, dat het vraagstuk van de belastbaarheid van de wedden, vergoedingen en pensioenen niet wordt geregeld en het niet mogelijk is te beslissen of de Belgische belastingen al dan niet op die uitkeringen verschuldigd zijn.

Hoewel het vraagstuk van de inhoudingen als belastingen evenmin wordt geregeld, blijkt nochtans uit sommige teksten dat het bestaan ervan in aanmerking werd genomen, hoewel geen enkele uitleg dienaangaande wordt verstrekt.

Tot besluit mag worden gezegd, dat in elk geval de beslissing van het Secretariaat-Generaal tot inhouding met het oog op de kwijting van de Belgische bedrijfsverheffing niet in strijd is met een bepaling van geschreven

recht. Dit betekent dat die inhouding niet indruist tegen een wettelijke bepaling die de salarissen, wedden en lonen van de Belgische belastingen zou hebben vrijgesteld. Die inhouding is integendeel in overeenstemming met de Belgische belastingwetgeving betreffende de bedrijfsvoorheffing.

Op grond van deze algemene beschouwingen betreffen de het geschreven recht, zullen we nu de middelen onderzoeken voor zover schending ervan wordt aangevoerd.

In het eerste middel, voeren de eisers schending aan van de artikelen 2, § 2, 35, § 3 en 95, § 1, van het Verdrag en van de artikelen 34 en 37, § 2, van de Conventie van Wenen van 18 april 1961 inzake diplomatiek verkeer.

Hoe artikel 2, § 2, van het Verdrag zou zijn geschonden wordt niet nader gezegd. Die bepaling luidt, dat de onderdanen van elk der verdragsluitende partijen de behandeling genieten die voor de eigen onderdanen geldt voor wat de rechten en belastingen van welke aard ook betreft. Dit houdt bijgevolg in dat die onderdanen niet anders dan de eigen staatsonderdanen mogen worden behandeld.

In dit opzicht is de inhouding van de bedrijfsvoorheffing een maatregel die ook op de Rijksinwoners wordt toegepast. Er is dus geen schending van de gelijke behandeling.

Het middel beroept zich ook op artikel 35, § 3, dat reeds werd aangehaald.

Zoals gezegd geeft die bepaling geen enkel voorschrift wat de aangevoerde immuniteit op belastinggebied betreft.

De eisers werpen evenwel op, dat, nu de salarissen, pensioenen en toelagen vastgesteld worden door het Comité van Ministers, alleen dit Comité bevoegd is om het reële bedrag van de salarissen vast te stellen, terwijl de inhouding van de belastingen een inbreuk uitmaakt op die bevoegdheid.

De grief faalt evenwel naar recht, aangezien, zoals uit het onderzoek van het reglement betreffende de bezoldigingen is gebleken, alleen het brutobedrag van de bezoldigingen door het Comité van Ministers werd vastgesteld. Er werd tevens uitdrukkelijk bepaald dat de nettowedde bestaat uit de brutowedde na inhouding voor belastingen.

Verder beroepen de eisers zich op artikel 95, § 1, van het Verdrag.

Hoewel ze van oordeel zijn, dat in die bepaling geen sprake is van belastingsimmunititeit voor het personeel, menen ze niettemin dat dit artikel onrechtstreeks wel in zulke immunititeit voorziet omdat er rekening dient te worden gehouden met de bepalingen van het verdrag van Wenen inzake diplomatiek verkeer. Zij verwijzen in dat verband naar artikel 34 van dit Weens verdrag, dat als volgt luidt :

"een diplomatiek ambtenaar is vrijgesteld van alle belastingen en rechten, zowel persoonlijke en zakelijke, hetzij landelijke, gewestelijke of gemeentelijke belastingen ...".

Er werd echter reeds gewezen op het feit dat alleen de Secretaris-Generaal het statuut van het hoofd

van een diplomatieke missie (art. 39 van het Verdrag) bezit. Dit geldt echter niet voor de leden van het personeel van de Unie.

Nu betogen de eisers evenwel, dat luidens artikel 37 van hetzelfde Weens verdrag de leden van het administratief en technisch personeel van de zending ... indien zij geen onderdanen zijn van de ontvangende Staat, de in artikel 34 omschreven voorrechten en immuniteiten ook genieten.

De eisers geven wel toe dat die bepaling dus geen toepassing kan vinden op het Belgisch personeel van de Unie.

De vraag is echter, of de leden van het administratief en technisch personeel van de Unie gelijkgesteld kunnen worden met leden van een diplomatieke zending.

Dit staat in het Verdrag nergens bepaald en de gelijkstelling gaat geenszins noodzakelijk op.

Men heeft het immers nodig geacht uitdrukkelijk te bepalen dat de Secretaris-Generaal in België de immuniteiten geniet toegekend aan een in België geaccrediteerd hoofd van een diplomatieke zending. Er werd dus niet bepaald dat hij een hoofd van een diplomatieke zending is.

Wat het personeel betreft werd bepaald dat het statuut door het Comité van Ministers wordt vastgesteld (art. 35 van het Verdrag) en in dat statuut, zoals zoëven werd vastgesteld, komt geen enkele bepaling die zou aangeven dat de personeelsleden als leden van een diplomatieke zending te beschouwen zouden zijn.

In het tweede middel voeren de eisers schending van de artikelen 3, 4, 139, 140, § 1, en 141 van het W.I.B. aan.

Artikel 3 W.I.B. bepaalt wie rijksinwoner is. De eisers werpen op dat de Nederlandse en Luxemburgse personeelsleden niet als rijksinwoners mogen worden beschouwd.

Ik meen dat op dit punt het Hof geen beoordelingsbevoegdheid heeft.

In werkelijkheid gaat het hier om de beoordeling van het verschuldigd zijn van de Belgische belastingen, hetzij als rijksinwoner hetzij als niet verblijfhouder.

Dit punt is echter zonder belang vermits de inhouding van belastingen door de werkgever in beide gevallen door het W.I.B. voorgeschreven wordt. (zie de art. 153 en 154 W.I.B.).

Voorts werpen de eisers ook op, dat vermits krachtens art. 95 § 1. de unie gelijkgesteld wordt met een Vreemde Staat, de salarissen niet beschouwd kunnen worden als in België behaald of verkregen.

In dit verband komt het tweede middel overeen met het derde middel waarbij over schending wordt geklaagd van de artt. 20 en 180 W.I.B. De eisers voeren daar nogmaals aan dat, aangezien de Unie gelijkgesteld wordt met een vreemde Staat de bezoldigingen niet beschouwd mogen worden als in België uitbetaald of toegekend. Ze werpen bovendien op dat zulks eveneens blijkt uit het feit dat het Belgisch aandeel in de begroting van de Unie opgenomen wordt in de begroting van het Ministerie van Buitenlandse zaken onder de rubriek "Inkomstenoverdrachten aan het buitenland", hetgeen er op wijst, aldus de eisers, dat de Unie gelijkgesteld wordt met het buitenland.

Daaruit leiden de eisers af, dat de Secretaris-Generaal dus geen inhouding van belastingen mocht verrichten op salarissen die in België niet verworven of uitbetaald worden.

Het middel schrijft aan de bepaling van het art. 95 kennelijk een draagwijdte toe die ze niet heeft.⁽¹⁾

Die bepaling heeft tot doel bepaalde voorrechten en immuniteiten aan de Unie toe te kennen. Die immuniteiten betekenen niet dat de personen en de goederen zich in het buitenland bevinden, doch alleen dat zowel personen als goederen vrij blijven van elk optreden van de ontvangende Staat.⁽²⁾

(1) Zie noot supra blz. 9

(2) Rép. prat. dr. belge, i.v. Agents diplomatiques n° 8

Er mogen o.m. geen huiszoekingen uitgevoerd worden ; de plaatselijke autoriteiten mogen onder geen enkel beding die plaatsen tegen de wil van de gezanten betreden.

Was de stelling van de eisers juist, dan zouden de fiskale immuniteiten die de belastingwet in het belang van de leden van de buitenlandse zending invoert, geen reden van bestaan hebben, want dan zouden de wedden en salarissen nooit in de ontvangende Staat betaald worden.

Voorts kan aan de rubriek waaronder het aandeel van de Belgische Staat in de begroting van de Unie in de begroting van het Departement van Buitenlandse betrekkingen voorkomt, geen enkel betekenis worden gehecht. Het is immers zeker dat de uitgaven die ten laste van België vallen, geen uitgaven zijn die betrekking hebben op de interne werking van het Departement. Dit betekent nog niet dat deswege de plaats waar het personeel van de Unie werkzaam is als buitenland te beschouwen valt.

x

x

x

II. De wettigheidstoetsing in verband met een mogelijke schending van het geschreven recht houdt het antwoord op de tweede wettigheidstoetsing in. Levert de beslissing een bedrijfsvoorheffing op de wedden en lonen in te houden, een machtsoverschrijding of een machtsafwending op?

Machtsoverschrijding kan alleen aanwezig zijn indien de inhouding door geen enkele wetsbepaling toegestaan is of uiteraard ook als ze verboden zou zijn.

Daarmede hebben wij gezien dat de inhouding door het Verdrag in elk geval niet verboden wordt.

Ze heeft integendeel plaatsgevonden in overeenstemming met de Belgische belastingwetgeving. Ze wordt dus door die wetgeving toegestaan.

We hebben bovendien gezien, dat verscheidene teksten het bestaan van een belastinginhouding erkennen.

Voor zover de inhouding plaatsheeft in overeenstemming met de wettelijke bepalingen krachtens welke de werkgever beweert ze uit te voeren, kan er dus geen sprake van machtsoverschrijding wezen.

Een machtsafwending, die slechts een aspekt van de machtsoverschrijding is, is uiteraard evenmin aanwezig.

Hoewel het eerste middel spreekt van machtsoverschrijding, geven de eisers dienaangaande geen uitleg. Klaarblijkelijk bedoelen ze hiermede dat, nu, naar hun mening, in het geschreven recht over inhouding van belasting niets staat, de Secretaris-Generaal machtsoverschrijding begaat als hij zulks wel doet.

Zoëven hebben we gezien dat zulks niet het geval is.

Dezelfde opmerking geldt voor het tweede en het derde middel.

Er kan dus alleszins geen sprake zijn van machtsoverschrijding voor zover het zou gaan om een schending van het geschreven recht.

We zullen hierna onderzoeken of die grief nog opgeworpen kan worden in verband met de schending van een algemeen rechtsbeginsel.

III. Blijft dus nog enkel de schending van een algemeen rechtsbeginsel.

Hier is het aangewezen op te merken dat de eisers alleen dit middel in hun pleitnota hebben behandeld. Ze maken dus gewag noch van een machtsoverschrijding of een machtsafwending.

Tuidens de pleitnota bestaan er twee fundamentele rechtsbeginselen die de fiskale immuniteit zouden verantwoorden :

- a) het zelf-organisatiebeginsel van de internationale instellingen.
- b) het gelijkheidsbeginsel.

De eisers beroepen zich op het E.E.G.-Verdrag dat geleid heeft tot het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 16 december 1960. (1)

(1) Jur. H.v.J. 1960 p. 1167 en vgd.

In het oorspronkelijk Protocol betreffende de voorrechten en immuniteiten van de Europese Gemeenschap voor Kolen en Staal, van 18 april 1951, bepaalde art. 11, b, dat op het grondgebied van elke verdragsluitende Staat, de ambtenaren van de Gemeenschap vrijgesteld werden van alle belastingen op de salarissen die bij de Gemeenschap werden verworven.

Dit protocol werd vervangen ter gelegenheid van de eenmaking van de Gemeenschappen op 8 april 1965. Luidens art. 13 van het bij dit Verdrag gevoegd Protocol worden de door de ambtenaren bij de gemeenschappen verworven wedden, salarissen en emolumenten vrijgesteld van alle nationale belastingen.

Er blijkt dat een uitdrukkelijke bepaling in de Verdragen werd opgenomen.

De bepaling van het Protocol van 1951 is het die door voormeld arrest van 16 december 1960 nader werd toegelicht.

Men lette er hier eerst op, dat in het E.E.G. Verdrag de vrijstelling niet enkel bestaat ten opzichte van de Staat waar de ambtenaar zijn ambt uitoefent, (ontvangende Staat) maar ook ten opzichte van alle Staten der Gemeenschap.

Dit reikt dan veel verder dan een immuniteit zoals die welke in het bovenvermeld Weens verdrag wordt bepaald, waarbij de immuniteit slechts bestaat ten opzichte van de ontvangende Staat en bijgevolg herbelastbaarheid blijft bestaan in de Staat van oorsprong van de betrokkene.

In dit verband zij opgemerkt dat dit ook geldt voor de Secretaris-Generaal van de Unie. Deze geniet de immuniteit die aan het hoofd van een zending wordt toegekend, d.w.z. dat hij in het ontvangend land niet belastingplichtig is. Dit laat dan de vraag open wat de belastbaarheid van het inkomen in het land van oorsprong betreft.

De regeling van het E.E.G. Verdrag en die van het Benelux Verdrag zijn dus totaal verschillend van elkaar.

Ik moge hieraan toevoegen, dat wat de Belgische ambtenaren van de Unie betreft, dezen slechts kunnen vrijgesteld worden van de Belgische belastingen indien de wet het uitdrukkelijk beslist. Dit wordt immers door artikel 112 van de Grondwet bepaald.

Zou men nu mogen beslissen dat bij ontstentenis van een uitdrukkelijke bepaling in het Benelux-Verdrag, het vraagstuk dient te worden opgelost in conformiteit met een regeling die een algemeen beginsel van het internationaal publiek recht wordt geheten ?

Het probleem van de algemene beginselen van het recht werd reeds zeer grondig bestudeerd (1).

(1) Zie o.m. de redevoering door Procureur-generaal Ganshof van der Meersch gehouden op de openingszitting van het Hof van Cassatie van 1 september 1970, blz. 39 en vlg., en de talrijke verwijzingen.

In België heeft de wetgever meer dan eens een beroep gedaan op algemene beginselen van het recht. Dit was o.m. het geval in artikel 2 van het Gerechtelijk Wetboek. Er werd o.m. gedacht aan het eerbiedigen van het recht van verdediging; aan de regel dat in strafzaken de beklaagde geen bewijs van zijn onschuld behoeft te leveren; aan het beginsel dat niemand aan lichamelijke dwang mag worden onderworpen om een bepaalde verbintenis na te komen, enz.

Men neemt ook aan dat er op het gebied van het internationaal publiek recht algemene beginselen bestaan die de betrekkingen tussen de Staten regelen (1).

Het begrip is echter betrekkelijk vaag en een juiste omschrijving ervan wordt noch door de rechtspraak noch door de rechtsleer gegeven (2). Het rechtsbeginsel heeft een zeer algemene draagwijdte en beheerst het positief recht. Er kunnen talrijke toepassingen van gemaakt worden, op soms zeer diverse gebieden van het recht. Eerbiediging van het recht van verdediging geldt in de burgerlijke rechtspleging, de strafrechtspleging, de disciplinaire rechtspleging, in bestuurszaken, fiscale zaken, enz.

De beginselen van het recht verschillen van de rechtsregels, die beperkt blijven tot een bepaalde tak van het recht en eventueel zelfs tot een bepaald onderwerp (3).

-
- (1) Zie noot 215bis op blz. 47 van de in de vorige noot genoemde redevoering van Procureur-generaal Ganshof van der Meersch.
- (2) Zie Dabin, Philosophie de l'ordre juridique positif, J. Boulanger, Principes généraux du droit et droit positif, in Mélanges Ripert, p. 56 et 57.
- (3) Boulanger, loc. p. 55, nr 5 en vlg.

De eisers nu stellen, dat de fiscale immuniteit van hun bezoldigingen volgt uit een algemeen beginsel van internationaal publiek recht en zij beroepen zich, om dit te staven, op de uitspraak van het Hof van Justitie te Luxemburg van 16 december 1960, in zake Humblet (1).

De eisers menen uit dit arrest te mogen afleiden, dat er twee fundamentele beginselen ten grondslag liggen aan de fiscale immuniteit, nl. het zelforganisatiebeginsel en het gelijkheidsbeginsel.

Het Hof van Justitie zou hebben beslist dat internationale instellingen steeds zelf moeten beslissen, met uitsluiting van de nationale status, over de bepaling van de salarissen en bezoldigingen van hun personeel.

Leest men dit arrest in zijn geheel, dan stelt men vast dat het Hof helemaal geen algemeen rechtsbeginsel inroept doch de oplossing van het geschil gewoon laat steunen op artikel 13, lid 1 van het Protocol van 18 april 1951 en te dien aanzien vaststelt dat luidens die bepaling bij het afwegen van de draagwijdte van de immuniteiten en voorrechten die aan de ambtenaren van de Gemeenschappen worden toegekend, rekening moet worden gehouden met het belang van de Gemeenschappen. Het is dus een wetsbepaling die de grondslag van de regel vormt, en geenszins een algemeen rechtsbeginsel.

Bovendien, wat het zogeheten gelijkheidsbeginsel betreft, dient ervan uitgegaan te worden dat het een vraagstuk betreft dat eigen is aan die Gemeenschappen, gelet op hun organisatie, en dat eveneens stoelt op een bepaling van voormeld Protocol, waarbij uitdrukkelijk een fiscale immuniteit wordt toegestaan.

(1) Hof van Justitie, b. VI/2, 1960, blz. 1177 en vlg.

De vraag is weliswaar menigmaal in België gerezen, o.m. in verband met andere internationale instellingen waarvan de zetel of een zetel in België was gevestigd.

Hierbij valt op te merken, dat het in al die gevallen ging om instellingen waarvan het statuut uitdrukkelijk in een fiscale immuniteit van de bezoldigingen der ambtenaren voorzag. Telkens had de Belgische fiscus geoordeeld dat, voor de in België gevestigde ambtenaren, het salaris wel degelijk in aanmerking genomen moest worden om de aanslagvoet te bepalen (progressiviteit van de aanslagvoet) die op de andere inkomsten van de betrokken ambtenaar van toepassing was.

In zijn conclusie vóór het arrest van het Hof van Cassatie van 7 november 1961 (1), heeft Procureur-generaal Ganshof van der Meersch erop gewezen dat de fiscale immuniteiten van de bezoldigingen van de internationale ambtenaren sterk gekritiseerd werden in het Belgisch Parlement. Er werd zelfs gewezen op het ontstaan van een "internationale feodaliteit".

Niettemin nam het Hof van Cassatie, dat toen reeds kennis droeg van het arrest van het Hof van Justitie in zake Humblet, de zelfde stelling aan als in de in deze uitspraak aangenomene.

Procureur-generaal Ganshof van der Meersch was van oordeel dat die oplossing verantwoord was doordat, in het belang van de internationale instelling, vermeden moet worden dat ambtenaren van verschillende nationaliteiten verschillende bezoldigingen zouden ontvangen.

(1) Bull. et Pas. 1962, I, 281.

Hier werd dus weliswaar een beroep gedaan op een gelijkheidsbeginsel, doch het vond niettemin steun in een wetsbepaling. In feite werd het gelijkheidsbeginsel enkel ingeroepen om de draagwijdte van de rechtsregel te bepalen : diende die regel beperkt te blijven tot de bezoldiging zelve waarvoor uitdrukkelijk bij het Verdrag immuniteit was verleend of moest hij uitgebreid worden tot de andere inkomsten ?

Het zogenaamd algemeen rechtsbeginsel was dus alleszins afhankelijk van een uitdrukkelijke geschreven regel.

Dit bewijst dat wij hier niet te maken hebben met een algemeen rechtsbeginsel, maar wel eenvoudig met een uitleggingsregel voor zover de regel van de fiscale immuniteit door een Verdrag wordt vastgesteld.

Het gaat dus niet op te betogen dat de gelijkheidsregel van zulke aard is dat hij een fiscale immuniteit doet ontstaan daar waar de conventionele wetgever hem niet ingevoerd heeft. Het verzet waarop dergelijke immuniteiten voorheen reeds gestuit zijn o.m. bij de Belgische wetgever, toont aan dat wanneer de wetgever die immuniteiten niet uitdrukkelijk heeft toegestaan, ze zeker niet impliciet begrepen zijn in een Verdrag dat ze niet heeft bepaald.

Ik ben derhalve van mening dat geen algemeen rechtsbeginsel, in de zin van artikel 13 van het Protocol van 29 april 1969, ten deze werd miskend.

*

* *

Voor zover men niettemin zou aannemen dat de twee regels die de eisers inroepen algemene beginselen zijn op het vlak van het internationaal publiekrecht, dan dient te worden onderstreept dat ze ten deze (d.i. wat de Unie betreft) alleszins niet tot de gevolgen leiden die de eisers eruit willen afleiden.

Wat het zelforganisatiebeginsel betreft :
gewis werd aan het Comité van Ministers de bevoegdheid toegekend het statuut van de ambtenaren te bepalen, maar in dat statuut werden de regels gesteld aan de hand waarvan de brutobezoldigingen moeten worden vastgesteld (t.w. de verwijzing naar de bezoldigingen van de Belgische Ambtenaren er is echter geen sprake van vrijstelling van belastingen. Zeer waarschijnlijk heeft het Comité van Ministers geoordeeld dat het door het Verdrag niet werd gemachtigd zulke vrijstelling te verlenen.

Het Comité van Ministers heeft dus wel gebruik gemaakt van de bevoegdheden die bij het Verdrag werden toegekend. Het zelforganisatiebeginsel werd zodoende toegepast, maar er werd niets beslist aangaande enige belasting immuniteit.

Wat het gelijkheidsbeginsel betreft :
hier zij eerst opgemerkt, dat de stelling van de eisers dubbelzinnig, en in ieder geval onduidelijk is.

Eenzijds wordt gewag gemaakt van het statuut van de E.E.G.-ambtenaren, waarbij een volledige fiskale immuniteit wordt toegekend, ook ten opzichte van de Staat van oorsprong van de ambtenaren.

Anderzijds wordt er een beroep gedaan op de bepalingen van het Weens Verdrag, waarbij de immuniteit enkel wordt bepaald ten opzichte van de ontvangende Staat en die de belastbaarheid ten opzichte van de Staat van oorsprong laten bestaan.

Het spreekt van zelf dat de gevolgen, wat de gelijkheid betreft, totaal verschillend zijn. In het tweede geval kan er overigens niet van gelijkheid worden gesproken.

Zou er echter geen gelijkheid bestaan indien al de ambtenaren aan één en hetzelfde belastingstelsel onderworpen zouden worden? Dit vraagstuk valt evenwel buiten de perken van het thans te beslechten geschil.

*

* *

Uit het voorgaande mag dus blijken, dat noch het geschreven recht, noch een algemeen rechtsbeginsel ten deze werden geschonden en dat evenmin een machts-overschrijding werd begaan.

De verzoeken dienen bijgevolg te worden verworpen.

E. 