

RECHTSPRAAK

Sopora/staatssecretaris van Financiën (Nederland)

Het 150 kilometercriterium voor toepassing van de 30%-regeling is niet in strijd met EU-recht (vrij verkeer van werknemers).

(Vervolg op AR 2013-0613.) Belanghebbende is werkzaam voor een in Duitsland gevestigde werkgever. In de periode 1 februari 2012 tot en met 31 december 2012 is hij tewerkgesteld bij een aan zijn werkgever gelieerde vennootschap te Q. Gedurende de periode van 24 maanden voorafgaand aan de aanvang van zijn tewerkstelling in Nederland was belanghebbende woonachtig in Duitsland op een afstand van minder dan 150 kilometer van de Nederlandse grens. Tijdens de tewerkstelling in Nederland is hij in Duitsland woonachtig gebleven. Met het oog op zijn verblijf in Nederland door de week heeft hij alhier een appartement gehuurd. Belanghebbende en zijn werkgever hebben de inspecteur verzocht om toepassing van de regeling van artikel 10ea lid 1 van het Uitvoeringsbesluit (hierna: de 30%-regeling). De 30%-regeling abstraheert de zogenoemde extraterritoriale kosten, hetgeen tot – voor de werknemer – onbelaste vergoedingen leidt (die hoger kunnen zijn dan de werkelijke kosten). De inspecteur heeft het bedoelde verzoek afgewezen op de grond dat belanghebbende niet voldeed aan de wettelijke voorwaarde dat hij in meer dan tweederde van de periode van 24 maanden voorafgaand aan de aanvang van zijn tewerkstelling in Nederland woonachtig was op een afstand van meer dan 150 kilometer van de grens van Nederland. Het geschil spitste zich toe op de vragen of de zojuist bedoelde eis met betrekking tot de woonplaats van een ingekomen werknemer een inbreuk vormt op het EU-recht, en of die eis in strijd is met het verbod van discriminatie dat is neergelegd in artikel 26 IVBPR en artikel 14 EVRM.

De Hoge Raad overwoog als volgt. Toepassing van de 30%-regeling wordt door toepassing van de 150 kilometergrens vooral onthouden aan inwoners van bepaalde lidstaten. Aangenomen mag worden dat in het bijzonder onderdanen van die lidstaten daardoor van toepassing van de 30%-regeling worden uitgesloten. Dit roept de vraag op of artikel 45 VWEU zich in beginsel – behoudens een toereikende rechtvaardiging – ertegen verzet dat een lidstaat een dergelijk onderscheid maakt tussen onderdanen van andere lidstaten onderling. Aangezien de in een andere lidstaat wonende werknemers zoals belanghebbende, die minder dan 150 kilometer van de Nederlandse grens wonen, hun werkelijke extraterritoriale kosten onbelast vergoed kunnen krijgen, lijkt de voor hen op dit punt geldende fiscale regeling geen belemmering te vormen voor aanvaarding van een dienstbetrekking in Nederland. Daarbij moet echter worden opgemerkt dat een vergelijkbare werknemer die meer dan 150 kilometer van de Nederlandse

grens woont en even hoge extraterritoriale kosten maakt, op grond van de 30%-regeling een hogere onbelaste vergoeding kan krijgen indien zijn werkelijke extraterritoriale kosten minder bedragen dan het 30%-forfait; hij hoeft bovendien voor een onbelaste vergoeding geen bewijs te leveren met betrekking tot bestaan en omvang van extraterritoriale kosten. Aldus kan het 150 kilometercriterium ertoe leiden dat het voor een werkgever die aan een ingekomen werknemer een bepaald nettobedrag ter zake van de verrichte arbeid wil doen toekomen, aantrekkelijker is om een werknemer in dienst te nemen die meer dan 150 kilometer van de Nederlandse grens woont. Voor ingezetenen van een lidstaat die dicht bij de Nederlandse grens wonen, zou het daardoor moeilijker kunnen worden om een werkgever in Nederland te vinden die hen in dienst wil nemen. Vervolgens stelde de Hoge Raad ter zake vragen aan het Hof van Justitie EU: Is sprake van een – rechtvaardiging behoevend – indirect onderscheid naar nationaliteit dan wel een belemmering van het vrije verkeer van werknemers, indien de wettelijke regeling van een lidstaat een onbelaste kostenvergoeding wegens extraterritoriale kosten mogelijk maakt voor ingekomen werknemers, en aan de werknemer die in de periode voorafgaande aan zijn werkzaamheden in die lidstaat in het buitenland woonde op een afstand van meer dan 150 kilometer van de grens van die lidstaat zonder nader bewijs een forfaitair bepaalde onbelaste kostenvergoeding kan worden toegekend, ook indien het bedrag daarvan hoger is dan de werkelijke extraterritoriale kosten, terwijl voor de werknemer die in deze periode op een geringere afstand van die lidstaat woonde de hoogte van die onbelaste vergoeding is beperkt tot het aantoonbare werkelijke bedrag van de extraterritoriale kosten? Indien vraag 1 bevestigend moet worden beantwoord, berust de desbetreffende Nederlandse regeling in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 dan op dwingende redenen van algemeen belang? Indien ook vraag 2 bevestigend moet worden beantwoord, gaat het 150 kilometercriterium in deze regeling dan verder dan noodzakelijk is om het daarmee beoogde doel te bereiken?

Het Hof van Justitie EU oordeelt als volgt. Het enkele feit dat limieten zijn vastgesteld voor de afstand ten opzichte van de woonplaats van werknemers en de hoogte van de toegekende vrijstelling, en dat daarbij als uitgangspunt is gekozen voor respectievelijk de Nederlandse grens en de belastinggrondslag, kan derhalve, zelfs indien deze vaststelling, zoals de verwijzende rechter opmerkt, noodzakelijkerwijs een zekere grofheid kent, op zichzelf geen indirecte discriminatie of belemmering van het vrij verkeer van werknemers vormen. Dit geldt a fortiori wanneer, zoals in casu, de forfaitaire regeling in het voordeel werkt van de ervoor in aanmerking komende werknemers, doordat zij het aantal administratieve stappen dat die werknemers moeten ondernemen om belastingvrijstelling te verkrijgen voor de vergoeding wegens extraterritoriale kosten, aanzienlijk vermindert. Dit zou evenwel anders kunnen zijn indien deze limieten zodanig zouden zijn vastgesteld dat de forfaitaire regeling systematisch aanleiding geeft tot een duidelijke overcompensatie van de werkelijk gemaakte extraterritoriale kosten, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan. Gelet op het voorgaande moet op de gestelde vragen worden geantwoord dat artikel 45 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een nationale wettelijke regeling als in het hoofdgeding, waarbij een lidstaat ten gunste van werknemers die, alvorens een dienstbetrekking op zijn grondgebied te aanvaarden, woonachtig waren in een andere lidstaat,

voorziet in de toekenning van een belastingvoordeel, bestaande in de forfaitaire belastingvrijstelling van een vergoeding wegens extraterritoriale kosten tot ten hoogste 30% van de grondslag, op voorwaarde dat deze werknemers woonachtig waren op een afstand van meer dan 150 kilometer van zijn grens, tenzij deze limieten zodanig zijn vastgesteld dat deze vrijstelling systematisch aanleiding geeft tot een duidelijke overcompensatie van de werkelijk gemaakte extraterritoriale kosten, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan.

Instantie: Hof van Justitie van de Europese Unie

Datum uitspraak: 24-02-2015

ECLI: ECLI:EU:C:2015:108

Zaaknummer: C-512/13

Rechters: K. Lenaerts, A. Tizzano, V. Skouris, A. Rosas, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan, C.G. Fernlund, A. Prechal, M. Berger en D. Šváby

Wetsartikelen: 45 VWEU