



Datum van
inontvangstneming

:

23/02/2022

Zaak C-15/22

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie

Datum van indiening:

6 januari 2022

Verwijzende rechter:

Bundesfinanzhof (Duitsland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

13 juli 2021

Verzoekster en verzoekster tot *Revision*:

RF

Verweerder en verweerder in *Revision*:

Finanzamt G

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Nationale bestuurspraktijk volgens welke geen belasting wordt geheven over het salaris voor een activiteit op het gebied van ontwikkelingshulp voor zover de activiteit wordt gefinancierd met middelen van Duitse instanties, terwijl het salaris voor een dergelijke activiteit die met middelen van de Unie wordt gefinancierd, wel aan belasting wordt onderworpen – Verenigbaarheid met het recht van de Unie

Voorwerp en rechtsgrondslag van de verwijzing

Uitlegging van het recht van de Unie, artikel 267 VWEU

Prejudiciële vraag

Moeten artikel 4, lid 3, van het Verdrag betreffende de Europese Unie en artikel 208 juncto artikel 210 van het Verdrag betreffende de werking van de

Europese Unie aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale bestuurspraktijk volgens welke in gevallen waarin een ontwikkelingssamenwerkingsproject wordt gefinancierd door het Europees Ontwikkelingsfonds niet van belastingheffing wordt afgezien, terwijl onder bepaalde voorwaarden wel wordt afgezien van belastingheffing over het salaris dat een werknemer op basis van een lopende arbeidsverhouding verdient voor een activiteit in verband met de Duitse officiële ontwikkelingshulp in het kader van technische of financiële samenwerking die voor ten minste 75 % wordt gefinancierd door een voor ontwikkelingssamenwerking verantwoordelijk Bondsministerie of een particuliere ontwikkelingshulporganisatie in staatseigendom?

Aangehaalde bepalingen van Unierecht

Artikel 3, lid 5, tweede zin, en artikel 4, lid 3, van het Verdrag betreffende de Europese Unie (hierna: „VEU”)

Artikel 4, lid 3, en artikel 208 juncto artikel 210 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: „VWEU”)

Aangehaalde bepalingen van nationaal recht

Einkommensteuergesetz (Duitse wet op de inkomstenbelasting; hierna: „EStG”), met name § 34c, lid 5

Auslandstätigkeitserlass (brief van het Bondsministerie van Financiën van 31 oktober 1983, BStBl I 1983, blz. 470; hierna „ATE”)

Korte weergave van de feiten en de procedure in het hoofdgeding

- 1 Verzoekster, tevens verzoekster tot *Revision* (hierna: „verzoekster”), was van 12 april 2009 tot en met 31 oktober 2012 als projectmanager in dienst van een in Duitsland gevestigde ontwikkelingshulporganisatie. Zij werkte in Afrika in het kader van het Programma microprojecten op basis van een arbeidsovereenkomst die beperkt was tot de duur van het project. Verzoeksters woonplaats en centrum van belangen waren in die periode in Duitsland, haar standplaats was in Afrika.
- 2 Aangezien het project niet door Duitsland, maar door het Europees Ontwikkelingsfonds werd gefinancierd, is door het Finanzamt (Duitse belastingdienst) inkomstenbelasting over haar salaris geheven. Nadat haar bezwaar en haar beroep bij het Finanzgericht (belastingrechter in eerste aanleg, Duitsland) waren afgewezen, vordert zij thans in haar beroep tot *Revision* bij de verwijzende rechter vrijstelling van inkomstenbelasting over haar salaris.

Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzing

Beoordeling naar nationaal recht

- 3 Naar nationaal recht heeft verzoekster geen recht op vrijstelling van inkomstenbelasting over haar salaris op grond van § 34c, lid 5, EStG, gelezen in samenhang met de ATE.
- 4 Op grond van § 34c, lid 5, EStG kunnen de Duitse belastingautoriteiten de Duitse inkomstenbelasting op buitenlandse inkomsten kwijtschelden indien dit dienstig is voor de nationale economie. Volgens de rechtspraak van de Duitse rechterlijke instanties is aan deze voorwaarde slechts voldaan indien het belastingvoordeel de Duitse buitenlandse handel dient.
- 5 In afdeling I, nr. 4, van de ATE is geregeld dat onder meer buitenlandse werkzaamheden voor een binnenlandse opdrachtnemer in verband met de Duitse officiële ontwikkelingshulp in het kader van technische of financiële samenwerking, voor de belastingvrijstelling in aanmerking komen. Het Finanzamt heeft de uitdrukking „Duitse officiële ontwikkelingshulp” aldus opgevat dat daaronder alleen ontwikkelingshulpmaatregelen vallen die rechtstreeks uit Duitse begrotingsmiddelen worden gefinancierd. Deze uitlegging is niet alleen mogelijk, maar ligt, gelet op het voormelde doel van § 34c, lid 5, EStG, voor de hand en is geenszins willekeurig.

Verenigbaarheid met het Unierecht

- 6 Het is de vraag of uit artikel 4, lid 3, VEU en artikel 208 juncto artikel 210 VWEU een verplichting voortvloeit om § 34c, lid 5, EStG juncto de ATE ook toe te passen op uit het Europees Ontwikkelingsfonds gefinancierde en dus slechts indirect uit Duitse begrotingsmiddelen gefinancierde ontwikkelingshulpmaatregelen.
- 7 Verzoekster betoogt dat uit het in artikel 4, lid 3, VEU neergelegde beginsel van loyale samenwerking en de verplichting voor de Unie en de lidstaten om hun ontwikkelingsbeleid te coördineren (artikel 3, lid 5, tweede zin, VEU) een verplichting voortvloeit om ook projecten die met middelen van de Unie en dus slechts gedeeltelijk en indirect met Duitse middelen worden gefinancierd, in aanmerking te nemen.
- 8 Het is juist dat het in artikel 4, lid 3, VEU neergelegde beginsel van loyale samenwerking vereist dat de Unie en de lidstaten elkaar respecteren en steunen bij de vervulling van de taken die uit de Verdragen voortvloeien (arrest van 5 december 2017, Duitsland/Raad, C-600/14, EU:C:2017:935, punt 105). Artikel 4, lid 3, VWEU bepaalt echter uitdrukkelijk dat de Unie onder meer op het gebied van technologische ontwikkeling een eigen bevoegdheid heeft, met de bevoegdheid om eigen maatregelen te nemen, maar dit belet de lidstaten niet om hun (eigen) bevoegdheid op dit gebied uit te oefenen. In dit verband is evident dat

Duitsland over zijn eigen ontwikkelingshulpmaatregelen mag beslissen en deze mag baseren op de „economische doelmatigheid” vanuit Duits oogpunt, op voorwaarde dat de doelstellingen van het ontwikkelingsbeleid van de Unie daarbij niet in gevaar worden gebracht of worden aangetast.

- 9 Een op het beginsel van loyale samenwerking gebaseerde verplichting om door de Unie gefinancierde projecten in aanmerking te nemen volgt waarschijnlijk evenmin uit het arrest van 16 december 2004, *My* (C-293/03, EU:C:2004:821). De onderhavige zaak verschilt van de feiten die aan dat arrest ten grondslag lagen in die zin dat het onwaarschijnlijk is dat er, zoals daar aan de orde, een met het Statuut van de ambtenaren van de Europese Gemeenschappen vergelijkbare bepaling van Unierecht bestaat op basis waarvan Duitsland op voldoende nauwkeurige en onvoorwaardelijke wijze verplicht is om door de Unie gefinancierde projecten in aanmerking te laten komen voor de steun waarvoor Duitsland krachtens artikel 4, lid 3, VWEU zelf bevoegd is. Bijgevolg kan verzoekster denkkelijk aan de verplichting tot loyale samenwerking geen subjectief recht ontleen, dat de belastingvoordelen overeenkomstig § 34c, lid 5, EStG, gelezen in samenhang met de AT, ook gelden voor door de Unie gefinancierde projecten.
- 10 Volgens de verwijzende rechter vloeit een dergelijk recht niet voort uit artikel 4, lid 4, VWEU juncto artikel 208, lid 1, tweede zin, VWEU, en evenmin uit artikel 210, lid 1, eerste en derde volzin, VWEU. Ook artikel 4, lid 4, VWEU vermeldt uitdrukkelijk dat de bevoegdheid van de Unie op het gebied van de ontwikkelingssamenwerking zich weliswaar uitstrekt tot het nemen van maatregelen en het voeren van een gemeenschappelijk beleid, maar dat de uitoefening van deze bevoegdheid de lidstaten niet belet hun eigen bevoegdheid op dit gebied uit te oefenen. Bijgevolg vullen het beleid van de Unie en het beleid van de lidstaten op het gebied van ontwikkelingssamenwerking elkaar aan en versterken ze elkaar (artikel 208, lid 1, tweede zin, VWEU) en vloeit uit artikel 210, lid 1, eerste en derde zin, VWEU een plicht tot coördinatie en bijstand voort. Denkkelijk volgt hieruit echter niet dat Duitsland geen eigen ontwikkelingshulpmaatregelen ter bevordering van de Duitse buitenlandse handel zou mogen nemen.
- 11 Ook moge niets andere blijken uit de Partnerschapsovereenkomst tussen de leden van de groep van staten in Afrika, het Caribisch gebied en de Stille Oceaan, enerzijds, en de Europese Gemeenschap en haar lidstaten, anderzijds, ondertekend te Cotonou op 23 juni 2000 (PB 2000, L 317, blz. 3). Het is verre van aannemelijk dat de Duitse wetgever door de wet tot instemming met die overeenkomst mogelijk tevens zou hebben bevonden dat de ontwikkelingssamenwerking in de vorm van de microprojecten op basis van deze overeenkomst (ook) dienstig was voor de (Duitse) nationale economie. Dit volgt reeds uit de overweging dat de op de overeenkomst gebaseerde maatregelen juist geen deel uitmaken van het Duitse ontwikkelingsbeleid, ook al draagt Duitsland een aanzienlijk deel bij aan de financiering van het Europees Ontwikkelingsfonds, komen deze middelen uiteindelijk uit de Duitse begroting en worden zij vervolgens indirect gebruikt

voor de financiering van de maatregelen in het kader van de overeenkomst. In ieder geval zal uit de overeenkomst denkkelijk geen subjectieve aanspraak voortvloeien van een werknemer die werkzaam is bij een ontwikkelingshulpproject dat onder de overeenkomst valt, maar in Duitsland woont, op vrijstelling door Duitsland van belastingheffing over zijn arbeidsinkomen.

- 12 Ook uit het arrest van 28 februari 2013, ██████████ (C-544/11, EU:C:2013:124), vloeit niets anders voort. Het Hof van Justitie heeft daarin weliswaar geoordeeld dat artikel 45 VWEU (vrij verkeer van werknemers) aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale wettelijke regeling van een lidstaat volgens welke degene die in een lidstaat verblijft en daar onbeperkt belastingplichtig is, geen inkomstenbelasting hoeft te betalen over de inkomsten die hij als werknemer verwerft indien zijn werkgever in de voornoemde lidstaat is gevestigd, maar daarover wel inkomstenbelasting dient te betalen indien die werkgever in een andere lidstaat is gevestigd. Hieruit volgt echter niet dat Duitsland verplicht is projecten die met middelen van de Unie zijn gefinancierd, in aanmerking te nemen, omdat in het onderhavige geval geen enkele werknemer of werkgever in een slechtere positie wordt geplaatst omdat hij uit ander EU-land afkomstig is. Voor zover de ATE werknemers ervan kan weerhouden om in dienst te treden bij een werkgever die een ontwikkelingshulpproject uitvoert dat met middelen van de Unie en niet met nationale middelen wordt gesteund, ligt daarin hoe dan ook geen beperking besloten die door de fundamentele vrijheden van het vrije verkeer van werknemers of de vrijheid van dienstverrichting wordt verboden.