



Datum van inontvangstneming : 24/07/2015

**Zaak C-300/15**

**Verzoek om een prejudiciële beslissing**

**Datum van indiening:**

19 juni 2015

**Verwijzende rechter:**

Tribunal administratif (Luxemburg)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

16 juni 2015

**Verzoekende partij:**

Charles Kohll

Sylvie Kohll-Schlesser

**Verwerende partij:**

Directeur de l'administration des contributions directes

---

**Openbare terechtzitting 16 juni 2015**

Beroep ingesteld door

de heer Charles Kohll en mevrouw Sylvie Kohll-Schlesser, Wintrange

tegen een besluit van de directeur de l'administration des contributions directes

betreffende inkomstenbelasting

**UITSPRAAK**

Gezien het verzoekschrift, [OMISSIS], neergelegd ter griffie van het tribunal administratif op 10 december 2013 door de heer Charles Kohll en zijn echtgenote, mevrouw Sylvie Kohll-Schlesser, [OMISSIS], strekkende tot herziening van het besluit van de directeur de l'administration des contributions directes (directeur van de administratie der directe belastingen) van 23 september 2013, [OMISSIS];

Gezien de memorie van antwoord van de gemachtigde van de regering, neergelegd ter griffie van het tribunal administratif op 10 maart 2014;

Gezien de memorie van repliek, neergelegd ter griffie van het tribunal administratif op 9 april 2014 door de heer Kohll en zijn echtgenote, mevrouw Kohll-Schlesser;

Gezien de in het geding gebrachte stukken, en met name het bestreden besluit;

Gehoord het rapport van de rechter-rapporteur alsmede de respectieve pleidooien van Kohll en de gemachtigde van de regering, mevrouw Caroline Peffer.

Op 20 februari 2013 diende Kohll een bezwaar in bij de directeur de l'administration des Contributions directes (hierna: „directeur”), tegen de aanslag inkomstenbelasting over 2009, verzonden op 9 juni 2010, en tegen de aanslagen inkomstenbelasting over 2010 en 2011, alle verzonden op 6 februari 2013.

Bij besluit van 23 september 2013 verklaarde de directeur het bezwaar tegen de aanslag inkomstenbelasting over 2009 niet-ontvankelijk en paste hij op de aanslagen inkomstenbelasting over 2010 en 2011 een *reformatio in peius* toe. Dit besluit luidde als volgt: **[Or. 2]**

*[De directeur,]*

*„[...] Gezien het verzoekschrift, ingediend op 20 februari 2013 door de heer Charles KOHLL [OMISSIS], waarmee deze opkomt tegen*

- de aanslag inkomstenbelasting over 2009, verzonden op 9 juni 2010,*
- de aanslag inkomstenbelasting over 2010, verzonden op 6 februari 2013,*
- de aanslag inkomstenbelasting over 2011, verzonden op 6 februari 2013;*

*Gezien het belastingdossier;*

*Gezien de §§ 228 en 301 van de loi générale des impôts (Luxemburgse algemene belastingwet; hierna: „AO”);*

*Overwegende dat hoewel in casu de aanhangigmaking van meerdere zaken door middel van één enkel verzoekschrift niet onverenigbaar is met het belastinggeheim, noch met de bevoegdheids- en procedureregels, deze aanhangigmaking niet tot gevolg heeft dat elk bestreden besluit niet meer op zichzelf en op zijn eigen gegrondheid behoeft te worden onderzocht, en evenmin leidt tot een verplichting tot voeging van de zaken; dat een dergelijke voeging kan worden gelast door de directeur, wanneer de zaken hem voldoende verwant lijken;*

*Overwegende dat reclamant de belastingdienst verwijt dat deze hem in het kader van de inkomstenbelastingheffing over de litigieuze jaren geen belastingkrediet voor gepensioneerden heeft toegekend;*

#### *Belastingjaar 2009*

*Overwegende dat volgens de §§ 228 en 246 AO, waarvan de regeling is opgenomen in de informatie over de beroepsmiddelen die is vermeld in de genomen besluiten, de termijn voor het indienen van een bezwaar drie maanden bedraagt en begint te lopen vanaf de betekening, die, in het geval van eenvoudige verzending per post, krachtens artikel 2 van de groothertogelijke verordening van 24 oktober 1978 tot uitvoering van § 211 AO, wordt geacht te zijn verricht op de derde werkdag volgend op deze verzending.*

*Overwegende dat de aanslag inkomstenbelasting 2009 was uitgebracht op 9 juni 2010 en was betekend op 14 juni 2010, zodat de termijn was verstreken op 14 september 2010; dat het bezwaar derhalve te laat is ingediend;*

*Overwegende dat volgens § 83 AO deze termijn een fatale termijn is;*

*Overwegende dat uit het vooronderzoek geen omstandigheden zijn gebleken die een ontheffing van de gevolgen van het verstrijken van deze termijn overeenkomstig de §§ 86 en 87 AO zouden rechtvaardigen;*

*Overwegende dat het te laat ingediende bezwaar ingevolge § 252 AO niet-ontvankelijk is;*

#### *Belastingjaren 2010 en 2011*

*Overwegende dat het bezwaar is ingediend door degene die hiertoe bevoegd is (§ 238 AO), in de wettelijk voorgeschreven vorm (§ 249 AO) en binnen de wettelijk voorgeschreven termijn (§ 245 AO), en derhalve ontvankelijk is; [Or. 3]*

*Overwegende dat krachtens § 243 AO een volgens de regels ingediend bezwaar ambtshalve leidt tot het instellen van een volledig heronderzoek van de zaak, zonder rekening te houden met de conclusies en middelen van reclamant, aangezien de belastingwet van openbare orde is;*

*Dat in dit verband de controle van de formele wettigheid van de handeling vooraf dient te gaan aan die van de gegrondheid ervan;*

*Dat in casu de door de belastingdienst gekozen vorm geen aanleiding tot kritiek geeft;*

*Overwegende dat reclamant twee Nederlandse pensioenen ontvangt, één van de vennootschap „Shell International B. V.” en één van de „Sociale Verzekeringsbank” (SVB); dat artikel 19 van het verdrag tussen Luxemburg en*

*Nederland tot voorkoming van dubbele belasting (CDI) bepaalt dat, onder voorbehoud van de bepalingen van artikel 20, lid 1, pensioenen en andere soortgelijke beloningen betaald aan een inwoner van een van de staten ter zake van een vroegere dienstbetrekking, slechts in die staat belastbaar zijn; dat krachtens artikel 20, lid 1, beloningen, daaronder begrepen pensioenen, betaald door, of uit fondsen in het leven geroepen door een van de Staten, zijn staatkundige onderdelen, plaatselijke publiekrechtelijke lichamen of andere publiekrechtelijke rechtspersonen, hetzij rechtstreeks, hetzij uit door hen in het leven geroepen fondsen, aan een natuurlijke persoon ter zake van diensten bewezen aan die staat – hetgeen in casu niet het geval is –, aan dat onderdeel, dat plaatselijke publiekrechtelijke lichaam of die andere publiekrechtelijke rechtspersoon in de uitoefening van overheidsfuncties, in die staat mogen worden belast; dat hieruit volgt dat de bevoegdheid om belasting te heffen over de twee Nederlandse pensioenen die reclamant ontvangt, krachtens bovenbedoeld artikel 19 CDI toekomt aan het Groothertogdom Luxemburg;*

*Overwegende dat reclamant bovendien nog beschikt over een pensioen uit Groot-Brittannië, waarbij de bevoegdheid om daarover belasting te heffen toekomt aan de staat van vestiging van de pensioenschuldenaar;*

*Overwegende dat de controle van het dossier aan het licht heeft gebracht dat ook de echtgenote van reclamant over de litigieuze jaren een pensioen van de „Sociale Verzekeringsbank” (SVB) ontvangt; dat krachtens artikel 19 van de overeenkomst tussen Luxemburg en Nederland tot voorkoming van dubbele belasting, de bevoegdheid om belasting te heffen over deze inkomsten eveneens toekomt aan het Groothertogdom Luxemburg;*

#### *Belastingkrediet voor gepensioneerden*

*Overwegende dat krachtens artikel 139ter, eerste alinea, van de loi concernant l'impôt sur le revenu (Luxemburgse wet op de inkomstenbelasting) (LIR) aan elke belastingplichtige die inkomsten heeft uit pensioen of rente, in de zin van artikel 96, eerste alinea, onder 1 en 2, LIR, over welke inkomsten Luxemburg bevoegd is belasting te heffen, en die in het bezit is van een belastinginhoudingsformulier, een belastingkrediet voor gepensioneerden (CIP) wordt toegekend;*

*Overwegende dat krachtens artikel 139ter, tweede alinea, LIR de gepensioneerde uitsluitend recht heeft op verrekening en terugbetaling van het belastingkrediet in het kader van de inhouding van de belasting over het loon of het salaris die naar behoren is uitgevoerd door de pensioenkas of elke andere pensioenschuldenaar op basis van een belastinginhoudingsformulier; dat dit belastingkrediet derhalve niet **[Or. 4]** kan worden verrekend of terugbetaald in het kader van een belastingheffing op aanslag, en evenmin door een directeursbesluit;*

*Overwegende, om te beginnen, dat, in casu, reclamant beschikt over een eerste Nederlands pensioen (ten bedrage van 104 016,36 EUR in 2009, 104 739,57 EUR in 2010 en 106 568,76 EUR in 2011), waarbij de bevoegdheid om daarover belasting te heffen toekomt aan Luxemburg; dat uit het daarop betrekking hebbende pensioencertificaat van verzoeker blijkt dat de vennootschap „Shell International B.V.” de schuldenaar is van dit pensioen voor de litigieuze jaren; dat bovendien, wat het tweede Nederlandse pensioen betreft, dat verzoeker ontvangt van de „Sociale Verzekeringsbank” (SVB,) de bevoegdheid om belasting te heffen eveneens toekomt aan het Groothertogdom Luxemburg; dat, aangezien de litigieuze pensioenen niet onderworpen zijn geweest aan een Luxemburgse bronbelasting, er voor de litigieuze jaren geen enkel belastingkrediet voor gepensioneerden kon worden toegekend;*

*Overwegende dat volgens de parlementaire stukken betreffende wetsontwerp nr.°5924 het belastingkrediet is opgenomen in de bepalingen inzake de inhouding van belasting over het loon of het salaris; dat deze belastingkredieten uitsluitend via de werkgevers, de pensioenkassen en de andere pensioenschuldenaren worden betaald aan de loontrekkenden en gepensioneerden, op basis van aantekeningen op de belastinginhoudingsformulieren; dat hieruit volgt dat deze belastingkredieten dus in beginsel niet worden toegekend aan personen die salarissen of pensioenen ontvangen die niet aan de bronbelasting zijn onderworpen, die onderworpen zijn aan een forfaitaire belastingheffing of die zijn vrijgesteld van heffing;*

*Overwegende dat uit het voorgaande volgt dat verzoeker, die pensioenen ontvangt die niet zijn onderworpen aan de bronbelasting, geen recht heeft op een pensioenkrediet voor gepensioneerden krachtens artikel 139ter LIR voor de litigieuze jaren;*

*Overwegende dat, anders dan reclamant meent, het bovendien niet de directeur die uitspraak doet op het geschil is die moet nagaan of wetten verenigbaar zijn met de grondwet of met de algemenen beginselen van Europees recht;*

*Overwegende dat voor het overige de belastingheffingen verenigbaar zijn met de wet en de feiten van de zaak en bovendien ook niet anderszins worden betwist;*

*Overwegende dat de navorderingen in de inkomstenbelasting over 2010 en 2011 zijn opgenomen in de bijlagen 1, 2, 3 en 4 die integraal deel uitmaken van het onderhavige besluit;*

*verklaart het bezwaar tegen de aanslag inkomstenbelasting 2009 niet-ontvankelijk,*

*verklaart de bezwaren tegen de aanslagen inkomstenbelasting 2010 en 2011 formeel ontvankelijk, [Or. 5]*

*past een reformatio in peius toe,*

*stelt de inkomstenbelasting 2010, met inbegrip van de bijdrage aan het werkgelegenheidsfonds, vast op 27 499 EUR,*

*stelt de inkomstenbelasting 2011, met inbegrip van de bijdrage aan het werkgelegenheidsfonds, vast op 28 140 EUR,*

*verwijst de zaak terug naar het belastingdienst voor de tenuitvoerlegging van dit besluit, met name voor de verrekening van de inhoudingen. [...]*”

Bij verzoekschrift, neergelegd ter griffie van het tribunal administratif op 10 december 2013, hebben Kohll en zijn echtgenote, Kohll-Schlesser, beroep ingesteld strekkende tot nietigverklaring van het directeursbesluit van 23 september 2013.

Tijdens de pleitzitting op 19 november 2014 heeft het tribunal partijen gewezen op het feit dat de wet op het onderhavige gebied voorziet in een beroep tot herziening, en dat het indienen van een bezwaar bij de directeur een noodzakelijke voorwaarde vormt voor de instelling van een beroep.

Verzoekers hebben verklaard het in de wet voorziene beroep te willen instellen. Voor het overige hebben partijen verklaard zich te verlaten op het oordeel van de rechter.

Overeenkomstig § 228 van de loi générale des impôts van 22 mei 1931, genaamd „*Abgabenordnung*” en afgekort als „AO”, juncto artikel 8, lid 3, onder 1, van de gewijzigde wet van 7 november 1996 tot organisatie van de administratieve rechtbanken, is het tribunal bevoegd om als rechter in een bodemgeschil uitspraak te doen op een door een belastingplichtige ingesteld beroep tegen een besluit van de directeur waarbij deze zich heeft uitgesproken over de gegrondheid van een bezwaar tegen een belastingaanslag.

Aangezien verzoekers, zoals hiervoor reeds is gezegd, een beroep hebben willen instellen zoals dit is voorzien in de wet, dient het tribunal vast te stellen of het bevoegd is om van het door de verzoekers ingestelde beroep tot herziening kennis te nemen.

Wat het namens mevrouw Kohll-Schlesser ingestelde beroep betreft, moet worden vastgesteld dat een bezwaar dat door de ene echtgenoot enkel in eigen naam is ingediend – zoals in casu het geval is – niet automatisch de andere echtgenoot tot partij maakt bij dit rechtsmiddel. Hieruit volgt dat het niet indienen van een afzonderlijk bezwaar door de echtgenoot, leidt tot niet-ontvankelijkheid omisso medio van het door de twee echtgenoten ingestelde contentieus beroep, voor zover het is ingesteld namens de echtgenoot die geen bezwaar heeft ingediend, in casu mevrouw Kohll-Schlesser.

Aangezien het bezwaar bovendien is ingediend in de wettelijke vorm en binnen de wettelijke termijn, is het, voor zover het is ingediend door de heer Kohll, ontvankelijk. **[Or. 6]**

Het tribunal dient om te beginnen vast te stellen of verzoeker in zijn memorie van repliek uitdrukkelijk heeft verklaard niet op te komen tegen het gedeelte van het besluit dat de niet-ontvankelijkverklaring bevat van zijn bezwaar tegen de aanslag inkomstenbelasting 2009.

Anderzijds staat het aan het tribunal om, gelet op het geheel van proceshandelingen en in het dossier opgenomen stukken, de verdere behandeling te bepalen van de middelen en argumenten van partijen, rekening houdend met de juridische samenhang waarin zij zijn geplaatst.

Ter ondersteuning van zijn beroep betwist verzoeker dat de van de „Sociale Verzekeringsbank” (hierna: „SVB”) ontvangen pensioenen belastbaar zijn in Luxemburg. Aangezien deze pensioenen moeten worden aangemerkt als door de Nederlandse Staat betaalde pensioenen, vallen zij binnen de werkingssfeer van artikel 20, lid 1, van Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Groothertogdom Luxemburg tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, van 8 mei 1968, zoals gewijzigd (hierna: „verdrag”), dat de bevoegdheid tot belastingheffing voorbehoudt aan de staat waaruit deze pensioenen afkomstig zijn.

De gemachtigde van de regering concludeert tot afwijzing van het middel.

Artikel 19 van het verdrag luidt: *„Onder voorbehoud van de bepalingen van artikel 20, lid 1, zijn pensioenen en andere soortgelijke beloningen betaald aan een inwoner van een van de staten ter zake van een vroegere dienstbetrekking, slechts in die staat belastbaar”*. Dit artikel stelt derhalve als beginsel dat pensioenen en andere soortgelijke beloningen die voortvloeien uit een vroegere dienstbetrekking, belastbaar zijn in de woonstaat van de betrokkene, onder voorbehoud van de bepalingen van artikel 20, lid 1, van het verdrag.

Artikel 20, lid 1, van het verdrag bepaalt: *„De beloningen, daaronder begrepen pensioenen, betaald door, of uit fondsen in het leven geroepen door een van de Staten, zijn staatkundige onderdelen, plaatselijke publiekrechtelijke lichamen of andere publiekrechtelijke rechtspersonen, hetzij rechtstreeks, hetzij uit door hen in het leven geroepen fondsen, aan een natuurlijke persoon ter zake van diensten bewezen aan die staat – hetgeen in casu niet het geval is –, aan dat onderdeel, dat plaatselijke publiekrechtelijke lichaam of die andere publiekrechtelijke rechtspersoon in de uitoefening van overheidsfuncties, mogen in die staat worden belast”*.

Hieruit volgt dat de pensioenen die worden betaald door de in het voorgaande artikel bedoelde organen, belastbaar zijn in de staat van herkomst van deze



organen, indien de pensioenen en beloningen worden ontvangen ter zake van diensten bewezen aan die staat in de uitoefening van overheidsfuncties.

In casu blijkt uit de overgelegde stukken, alsook uit de uiteenzettingen van verzoeker, dat het door de SVB uitbetaalde en door hem ontvangen pensioen niet zijn oorsprong vindt in diensten die zijn bewezen in de uitoefening van overheidsfuncties, maar dat dit pensioen wordt toegekend aan elke inwoner van Nederland, ongeacht de vraag of deze al dan niet betaald werk heeft of had.  
**[Or. 7]**

Bijgevolg heeft de gemachtigde van de staat terecht geconcludeerd dat de door de SVB betaalde pensioenen moeten worden aangemerkt als pensioenen in de zin van artikel 19 van het verdrag en dus niet binnen de werkingssfeer vallen van de in artikel 20, lid 1, van datzelfde verdrag geformuleerde uitzondering.

Derhalve heeft de directeur terecht besloten dat de door de SVB betaalde pensioenen belastbaar zijn in Luxemburg.

Verzoeker betoogt dat de conclusie van de directeur, volgens welke de belastingkredieten niet worden toegekend aan personen die salarissen of pensioenen ontvangen die niet zijn onderworpen aan de bronbelasting, ertoe leidt dat de belastingkredieten in beginsel niet worden toegekend aan personen die salarissen of pensioenen ontvangen die niet zijn onderworpen aan de bronbelasting, en aldus de toekenning van deze belastingkredieten beperkt tot personen die een pensioen ontvangen van een pensioenkas in het Groothertogdom Luxemburg. Dit heeft tot gevolg dat indien de interpretatie van de wet en de conclusie van de directeur juist zouden zijn, dit wil zeggen dat het ontbreken van een simpele belastinginhoudingsformulier reeds het verlies tot gevolg zou hebben van een verworven recht dat toegankelijk zou moeten zijn voor alle inwoners van het Groothertogdom. Het zou trouwens onbegrijpelijk zijn wanneer de Luxemburgse wetgever bij het stemmen over de wijzigingen van de wet van 19 december 2008 inzake de vervanging van de pensioenafrek door een belastingkrediet voor gepensioneerden, inwoners die enkel buitenlandse pensioenen ontvangen uitdrukkelijk heeft willen uitsluiten. In feite maken noch de tekst van de beraadslagingen van de Chambre des Députés in 2008, noch de tekst van de verschillende betrokken groothertogelijke wetsartikelen en verordeningen melding van een dergelijke uitsluiting.

Verzoeker concludeert hieruit, dat een tegengestelde uitlegging zou duiden op een gebrekkige wetgeving, die deels in strijd zou zijn met artikel 10bis van de grondwet, dat elke discriminatie voor de wet verbiedt, alsook met de fundamentele beginselen van de verdragen en de relevante wetgeving van de Europese Unie, aangezien zij tenslotte zou leiden tot een benadeling van het vrije verkeer van personen in de landen van de Europese Unie, zodat er een prejudiciële vraag moet worden gesteld aan het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „HvJEU”).

De gemachtigde van de regering betoogt dat, wat de beweerdelijke schending betreft van het beginsel van vrij verkeer, deze vraag niet relevant is in het kader van het onderhavige geding, en dat, voorts, de ongegrondheid ervan evident en manifest is. Mocht verzoeker zich willen beroepen op een schending van het vrije verkeer van werknemers, als bedoeld in de specifieke bepaling van artikel 45 [OMISSIS] VWEU; dan zou een dergelijk verwijt ongegrond zijn. Om te beginnen kan de bepaling van artikel 139ter [OMISSIS] LIR, zoals van toepassing op pensioeninkomsten, geen enkele vraag opwerpen betreffende het vrije verkeer van werknemers. Verzoeker is namelijk woonachtig in Luxemburg en ontvangt Nederlandse pensioenen. Hij kan geen beroep doen op het vrije verkeer van **[Or. 8]** werknemers uit hoofde van een in het verleden in het buitenland uitgeoefende economische activiteit. De voorgestelde prejudiciële vraag is dus niet relevant voor het onderhavige geding.

Voor het overige is er geen sprake van discriminatie van verzoeker, die pensioeninkomsten uit Nederland ontvangt. Artikel 139ter LIR wordt uitsluitend toegepast in het kader van de inhouding van belasting in Luxemburg en het belastingkrediet moet worden verrekend en terugbetaald met betrekking tot pensioeninkomsten in de zin van artikel 96, lid 1, onder 1 en 2, LIR, waarop de procedure inzake de inhouding van belasting doelt. Het verschil in de door verzoeker bekritiseerde situatie is een noodzakelijke consequentie van de kenmerken van het door de wetgever ingevoerde belastingkrediet, en is, gezien die doelstelling, perfect en objectief te rechtvaardigen. Het eerbiedigt ook het evenredigheidsbeginsel en strekt tot voordeel van ingezetenen en niet-ingezetenen. Dit mechanisme wordt gerechtvaardigd door overwegingen van algemeen belang die berusten op de noodzaak om de werking van een dergelijk stelsel van verrekenbare en restitueerbare belastingkredieten op effectieve, billijke en uitvoerbare wijze te garanderen en, bijgevolg, op de noodzakelijke integratie ervan in het stelsel van de inhouding van belasting over salarissen en beloningen.

Een verwijt met betrekking tot het vrije verkeer in de zin van artikel 21 VWEU is evenmin gegrond. Verzoeker is immers reeds in Luxemburg woonachtig, en ontvangt uit Nederland afkomstige pensioenen vanwege een vroegere, aldaar uitgeoefende activiteit. In casu rijst derhalve geen enkele vraag van vrij verkeer van personen in de zin van artikel 21 VWEU, terwijl dat artikel, dat op algemene wijze het recht formuleert van elke burger van de Unie om vrij te reizen en te verblijven op het grondgebied van de lidstaten, niet wordt geschonden.

Anderzijds tornt artikel 139ter LIR geenszins aan de vrijheid van verkeer, aangezien het niet in de weg staat aan een verblijf in een andere lidstaat. Dit artikel wordt toegepast bij de heffing van bronbelasting in Luxemburg, waaraan het noodzakelijkerwijs ondergeschikt is. Het staat evenmin in de weg aan de vraag van de belastbaarheid van buitenlandse inkomsten, die wordt beheerst door het verdrag of het nationale belastingrecht.

De gemachtigde van de regering concludeert hieruit dat het verzoek aan het HvJEU om een prejudiciële beslissing derhalve moet worden afgewezen.

Alvorens over te gaan tot een analyse van de middelen waarin wordt gesteld dat het bestreden besluit verenigbaar is met artikel 10bis van de grondwet en het beginsel van vrij verkeer van de burgers van de Europese Unie, moet de wettigheid van het bestreden besluit worden geanalyseerd in verhouding tot de nationale bepalingen, in casu artikel 139ter LIR, dat bepaalt: *„Aan elke belastingplichtige die inkomsten heeft uit pensioenen of renten, in de zin van artikel 96, eerste alinea, onder 1 en 2, LIR, over welke inkomsten Luxemburg bevoegd is belasting te heffen, en die in het bezit is van een belastinginhoudingsformulier, wordt een belastingkrediet voor gepensioneerden (CIP) toegekend. Het belastingkrediet kan slechts eenmaal in aanmerking worden genomen voor het geheel van de aan de belastingplichtige toegekende pensioenen of renten.”* [Or. 9]

Hieruit volgt dat het in het reeds aangehaalde artikel 139ter bedoelde belastingkrediet voor gepensioneerden wordt toegekend aan elke belastingplichtige die inkomsten heeft uit pensioenen of rentes in de zin van artikel 96, eerste alinea, onder 1 en 2, LIR, mits de bevoegdheid tot belastingheffing toekomt aan Luxemburg, en de belastingplichtige in het bezit is van een belastinginhoudingsformulier.

Aangezien het tribunal zojuist heeft geconcludeerd dat de litigieuze pensioenen in casu belastbaar zijn in Luxemburg, en in deze zaak vaststaat dat verzoeker niet in het bezit is van een belastinginhoudingsformulier, moet worden vastgesteld dat het bestreden besluit verenigbaar is met de wet en dat enkel nog antwoord moet worden gegeven op de vraag of artikel 139ter verenigbaar is met artikel 10bis van de grondwet, respectievelijk de vraag of eerstgenoemd artikel verenigbaar is met de door verzoeker ingeroepen beginselen van gemeenschapsrecht.

Dienaangaande stelt het tribunal vast dat hoewel de twee vragen in wezen neerkomen op een verwijt van discriminatie van een categorie van personen ten opzichte van een andere categorie, eerst duidelijkheid moet worden verkregen omtrent de vraag naar de verenigbaarheid van bovenbedoelde nationale bepaling met de beginselen van gemeenschapsrecht, en met name met dat van het vrije verkeer van werknemers, aangezien de daarbij gevonden oplossing een kader zou kunnen verschaffen voor de uitlegging van de litigieuze nationale bepaling.

In dit verband moet het tribunal constateren dat het, met name in artikel 45 [OMISSIS] VWEU neergelegde beginsel van het vrije verkeer van werknemers de afschaffing inhoudt van elke discriminatie op grond van de nationaliteit tussen de werknemers der lidstaten, wat betreft de werkgelegenheid, de beloning en de overige arbeidsvoorwaarden.

Hoewel de litigieuze nationale bepaling, in casu artikel 139ter LIR, geen voorwaarde bevat met betrekking tot de nationaliteit van de potentiële ontvanger van het hierin neergelegde fiscale voordeel, kan zij in voorkomend geval wel een indirecte discriminatie inhouden, daar zij de toekenning van het litigieuze fiscale voordeel afhankelijk stelt van de voorwaarde dat de potentiële ontvanger in het bezit is van een belastinginhoudingsformulier. Zoals de directeur in het bestreden besluit heeft opgemerkt, wordt het te onderzoeken fiscale voordeel niet toegekend aan personen die een salaris of pensioen ontvangen dat niet is onderworpen aan de bronbelasting, zoals pensioenen uit buitenlandse bron.

*„Volgens artikel 267 VWEU, „is [het Hof van Justitie van de Europese Unie] bevoegd, bij wijze van prejudiciële beslissing, een uitspraak te doen[:] a. over de uitlegging van de Verdragen, b. over de geldigheid en de uitlegging van de handelingen van de instellingen, de organen of de instanties van de Unie. Indien een vraag te dien aanzien wordt opgeworpen voor een rechterlijke instantie van een der lidstaten, kan deze instantie, indien zij een beslissing op dit punt noodzakelijk acht voor het wijzen van haar vonnis, het Hof verzoeken over deze vraag een uitspraak te doen. Indien een vraag te dien aanzien wordt opgeworpen in een zaak aanhangig bij een nationale rechterlijke instantie waarvan de beslissingen volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep, is deze instantie gehouden zich tot het Hof te wenden. Indien een dergelijke vraag wordt opgeworpen [Or. 10] in een bij een nationale rechterlijke instantie aanhangige zaak betreffende een gedetineerde persoon, doet het Hof zo spoedig mogelijk uitspraak”.*

Hieruit volgt dat, ook al is een nationale rechterlijke instantie waarvan de beslissingen vatbaar zijn voor hoger beroep, zoals het tribunal administratief, niet verplicht een prejudiciële vraag te stellen aan het HvJEU, deze desalniettemin kan besluiten om tot prejudiciële verwijzing over te gaan, wanneer het gaat om een nieuwe uitleggingsvraag die van algemeen belang is voor de uniforme toepassing van het EU-recht in alle lidstaten, of wanneer de bestaande rechtspraak niet van toepassing lijkt op een nieuw feitencomplex. Deze mogelijkheid is evenwel volgens de rechtspraak van het HvJEU onder meer afhankelijk van de relevantie van de vraag, waarbij de beantwoording – op grond van het gemeenschapsrecht – van de vraag noodzakelijk dient te zijn voor het door de nationale rechter te wijzen vonnis.

Aangezien in casu de litigieuze bepaling, te weten artikel 139ter LIR, de toekenning van het litigieuze belastingkrediet afhankelijk stelt van het bezit van een belastinginhoudingsformulier, is het tribunal, gelet op de moeilijkheden bij de uitlegging van de voornoemde bepaling, en bij gebreke van rechtspraak van het Hof waarin een soortgelijk juridisch probleem aan de orde wordt gesteld, verplicht om zich tot het HvJEU te wenden opdat dit hem bij wijze van prejudiciële beslissing als bedoeld in artikel 234 EG-Verdrag antwoord kan geven op de in het dictum van deze uitspraak weergegeven vraag, zonder dat in dit stadium van de

instructie behoeft te worden ingegaan op de andere middelen die verzoeker heeft opgeworpen.

#### OP GROND VAN DEZE OVERWEGINGEN

De Derde kamer van het Tribunal administratif, rechtdoende op tegenspraak,

verklaart het tegen besluit nr. C 18416 van de directeur de l'administration des contributions directes van 23 september 2013 ingestelde beroep tot herziening formeel ontvankelijk,

schorst de behandeling van de zaak en verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

*„Staat het, met name in artikel 45 VWEU neergelegde, beginsel van het vrije verkeer van werknemers in de weg aan de bepalingen van artikel 139ter van de gewijzigde wet van 4 december 1967 betreffende de inkomstenbelasting, voor zover die bepalingen de toekenning van het daarin bedoelde belastingkrediet voorbehouden aan personen die in het bezit zijn van een belastinginhoudingsformulier?“;*

[OMISSIS]

[OMISSIS] **[Or. 11]** [OMISSIS]

[OMISSIS]