



Datum van : 21/03/2014
inontvangstneming

C-72/14 - ①

MF

Tussenuitspraak

GERECHTSHOF 's-HERTOGENBOSCH

Team belastingrecht
Meervoudige Belastingkamer
Kenmerk: 13/XXXXX

Tussenuitspraak op het hoger beroep van

de heer C. XXXX,
wonende te XXX,
hierna: belanghebbende,

tegen de uitspraak van de Rechtbank Breda (hierna: de
Rechtbank) van XX XXX 2012, nummer AWB 11/XXXX, in het geding
tussen

belanghebbende,

en

**de directeur van het onderdeel Belastingregio
Belastingdienst/XXXX van de rijksbelastingdienst,** hierna: de
Inspecteur,

betreffende na te noemen aanslag.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 2006 een aanslag in de inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 28.914. Tevens is bij beschikking heffingsrente in rekening gebracht tot een bedrag van € 1.065. Deze aanslag en deze beschikking zijn, na daartegen gemaakt bezwaar, bij in één geschrift vervatte uitspraken van de Inspecteur, gehandhaafd.

1.2. Belanghebbende is van deze uitspraken in beroep gekomen bij de Rechtbank. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van de Rechtbank van belanghebbende een griffierecht geheven van € 41. De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.

1.3. Tegen deze uitspraak heeft belanghebbende hoger beroep ingesteld bij het Hof. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van belanghebbende een griffierecht geheven van € 115. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.4. Op grond van artikel 8:58 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) heeft de Inspecteur vóór de

Ingeschreven in het register van het Hof van Justitie onder nr. <u>956.609</u>		
Luxemburg	11. 02. 2014	De Griffier, voor deze
Fax/E-mail:	<u>/</u>	<i>Maria Manuela Ferreira</i>
Neergelegd op:	<u>10.02.14</u>	Hoofdadministrateur

zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn in afschrift verstrekt aan de wederpartij.

1.5. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgehad op 29 mei 2013 te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord de heer mr. XXX als gemachtigde van belanghebbende, alsmede, namens de Inspecteur, de heren XXX en XXX.

1.6. De Inspecteur heeft te dezer zitting twee pleitnota's voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan het Hof en aan de wederpartij. Belanghebbende heeft verklaard geen bezwaar te hebben tegen overlegging van de bij deze pleitnota's behorende bijlagen. Belanghebbende heeft eveneens een pleitnota voorgedragen en een exemplaar daarvan overgelegd aan het Hof en aan de wederpartij.

1.7. Het Hof heeft aan het einde van de zitting het onderzoek gesloten en een schriftelijke uitspraak aangekondigd.

1.8. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat in afschrift aan partijen is verzonden.

1.9. Op grond van de onder 4 vermelde overwegingen besluit het Hof het onderzoek te heropenen als bedoeld in artikel 8:68, lid 1 van de Awb.

2. Feiten

Het Hof stelt de volgende feiten vast als tussen partijen niet in geschil, dan wel door de ene partij gesteld en door de andere niet, althans onvoldoende, weersproken.

2.1. Belanghebbende heeft de Nederlandse nationaliteit en woonde in 2006 in Nederland. Hij werkte als stuurman op het motorschip XXX (hierna: het schip), dat in Nederland was geregistreerd. Belanghebbende werkte daar volgens het schema twee weken op (vaart) en twee weken af (verlof). In het onderhavige jaar voer het schip bedrijfsmatig niet alleen op de Rijn, maar merendeels op andere binnenwateren. De Luxemburgse autoriteit 'Union des caisses de Maladie Luxembourg' heeft op 1 maart 2006 een zogeheten E101-verklaring afgegeven ter zake van deze werkzaamheden waarin staat dat belanghebbende zijn werkzaamheden is aangevangen op 1 januari 2002. Belanghebbende stond in het onderhavige jaar op de loonlijst van de in Luxemburg gevestigde onderneming AAA Sarl (hierna: AAA).

2.2. Het Ministerie van Verkeer en Waterstaat heeft op 25 november 2004 voor het schip een Rijnvaartverklaring als bedoeld in artikel 1, onderdeel h en artikel 5, eerste lid, van

de Wet vervoer binnenvaart (hierna: Rijnvaartverklaring) afgegeven aan de eigenaar van het schip, YYYY BV te Rotterdam (hierna: YYYY). Op deze verklaring is bij 'Exploitant' niets ingevuld.

2.3. Op 25 augustus 2006 is door de Luxemburgse autoriteiten aan AAAA een 'Certificat D'Exploitation' afgegeven waarop AAAA als exploitant van het schip vermeld staat. Het Ministerie van Verkeer en Waterstaat heeft wederom op 14 november 2007 voor het schip een Rijnvaartverklaring afgegeven aan de eigenaar van het schip, YYYY. Op deze verklaring staat AAAA vermeld als exploitant van het schip.

2.4. Belanghebbende heeft aangifte IB/PV over het jaar 2006 gedaan naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 31.647. In zijn aangifte heeft belanghebbende verzocht om vrijstelling van premieheffing volksverzekeringen en om aftrek ter voorkoming van dubbele belasting. Bij de aanslagregeling zijn de vrijstelling noch de aftrek ter voorkoming van dubbele belasting verleend. Voorts is door de Inspecteur de volgende correctie toegepast:

Aangegeven verzamelinkomen	€ 31.647
Af: sociale premies	€ 2.733
Vastgesteld verzamelinkomen	€ 28.914

2.5. Belanghebbende heeft (onder meer) bezwaar gemaakt tegen het niet-verlenen van de vrijstelling premie volksverzekeringen in het onderhavige jaar. De Inspecteur heeft dit bezwaar ongegrond verklaard.

3. Geschil, alsmede standpunten en conclusies van partijen

3.1. Tussen partijen is in geschil in welk land belanghebbende verzekerd is voor de sociale verzekeringen. Belanghebbende bepleit dat hij in Luxemburg verzekerd is, volgens de Inspecteur is dat Nederland.

3.2. Het geschil spitst zich toe op de volgende vragen

- (a) Moet de verzekeringsplicht worden bepaald aan de hand van de toewijzingsregels van het Rijnvarendenverdrag (Verdrag betreffende de sociale zekerheid van rijnvarenden; Trb. 1981, 43) of van Verordening EEG nr. 1408/71 (hierna: de Verordening)?
- (b) Indien het Rijnvarendenverdrag van toepassing zou zijn: wie is de exploitant van het schip, casu quo behoort het schip tot de onderneming van AAAA of tot de onderneming van YYYY in de zin van artikel 11, tweede lid, van het verdrag?

-
- (c) Indien het Rijnvarendenverdrag van toepassing zou zijn: welke betekenis komt dan toe aan de door het bevoegde orgaan van Luxemburg afgegeven E101-verklaring?
- (d) Heeft de Inspecteur het gelijkheidsbeginsel geschonden, of enig ander beginsel van behoorlijk bestuur, welke schending ertoe zou moeten leiden dat de aanslag vernietigd wordt?

3.3. Belanghebbende is van mening dat vraag (a) aldus moet worden beantwoord, dat de toewijzingsregels van de Verordening van toepassing zijn; de Inspecteur stelt dat de regels van het Rijnvarendenverdrag gelden.

3.4. Belanghebbende bepleit als antwoord op vraag (b) dat AAAA de exploitant van het schip is; de Inspecteur bepleit dat YYYY als exploitant moet worden aangemerkt.

3.5. Voor wat betreft vraag (c) stelt belanghebbende dat de E101-verklaring, ongeacht of zij op de juiste gronden is verstrekt, de lidstaten, en dus Nederland, bindt; de Inspecteur stelt, dat nu de Verordening niet van toepassing is, de E101-verklaring juridische grondslag ontbeert, zodat deze verklaring zonder betekenis is.

3.6. Vraag (d) ten slotte, wordt door belanghebbende bevestigend, en door de Inspecteur ontkennend beantwoord.

3.7. In hoger beroep voert belanghebbende niet (langer) afzonderlijke grieven aan tegen de heffingsrente.

3.8. Partijen doen hun standpunten in hoger beroep steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken. Voor hetgeen hieraan ter zitting is toegevoegd, wordt verwezen naar het van deze zitting opgemaakte proces-verbaal.

3.9. Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank en van de uitspraak op bezwaar, en tot vermindering van de aanslag zodanig dat daarin niet een bedrag aan premie volksverzekeringen begrepen zal zijn. De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

4. Gronden

Ten aanzien van het geschil

4.1. Het Hof is van oordeel dat de Rechtbank terecht en op goede gronden heeft beslist dat belanghebbende als rijnvarende

in de zin van het Rijnvarendenverdrag moet worden aangemerkt en dat de toewijzingsregels van het Rijnvarendenverdrag op hem van toepassing zijn.

4.2. Daarmee rijst de vraag welke betekenis toekomt aan de E101-verklaring. De afgifte van een dergelijke verklaring wordt geregeld in Verordening nr. 574/72, welke verklaring is opgenomen in titel III, Toepassing van de bepalingen van de verordening betreffende de vaststelling van de toe te passen wetgeving. Verordening nr. 574/72 is gefundeerd op Verordening nr. 1408/71.

4.3. Niet in geschil is, dat de E101-verklaring is afgegeven door het voor het afgeven van dergelijke verklaringen bevoegde orgaan in Luxemburg.

4.4. Belanghebbende stelt daarom, met een beroep op het arrest Fitzwilliam Executive Search (Hof van Justitie te Luxemburg 10 februari 2000, nr. C-202/97, Jurisprudentie 2000 bladzijde I-00883, hierna: Fitzwilliam), dat deze verklaring, zelfs als zij onjuist zou zijn, bindend is voor (de bevoegde organen van) alle lidstaten, waaronder Nederland.

4.5. De Inspecteur bestrijdt deze verbindendheid met twee argumenten.

Eerste argument: de verklaring mist een juridische basis

4.6. Het eerste argument houdt in dat (de bevoegdheid tot afgifte van) een E101-verklaring (uiteindelijk) haar grondslag vindt in de Verordening, zodat, nu in het onderhavige geval de Verordening niet van toepassing is, de E101-verklaring een juridische basis ontbeert en derhalve betekenisloos is.

4.7. Het Hof heeft evenwel, gelet op (de motivering van) het arrest Fitzwilliam, twijfels omtrent de juistheid van dit argument.

4.8. Artikel 6 van de Verordening bepaalt dat de Verordening in beginsel in de plaats treedt van alle tussen lidstaten onderling gesloten sociale-zekerheidsverdragen en van met derde staten gesloten multilaterale verdragen waarbij ten minste twee lidstaten partij zijn. Artikel 7 van de Verordening maakt daarop echter een uitzondering door het Rijnvarendenverdrag voorrang te geven:

'Internationale bepalingen welke deze verordening onverlet laat

1. (...).

2. Ongeacht het bepaalde in artikel 6 blijven van toepassing:

a) de Verdragen van 27 juli 1950 en van 30 november 1979
betreffende de sociale zekerheid van Rijnvarenden;
(...).'

4.9. Men kan dus niet zonder meer zeggen, dat de Verordening niet van toepassing is, nu het immers de Verordening zelf is die de voorrangsregels geeft en het (dus) de Verordening is die bepaalt dat, kort gezegd, het Rijnvarendenverdrag vóórgaat.

4.10. Hieruit volgt, dat indien een onderdaan een verzoek richt tot een lidstaat om een E101-verklaring af te geven, het bevoegde orgaan van de betrokken lidstaat (in het onderhavige geval Luxemburg) de Verordening zal moeten toepassen, inclusief het zojuist geciteerde artikel, en op grond daarvan zal moeten beslissen of de aanwijsregels van de Verordening van toepassing zijn - in welk geval hij bevoegd is de gevraagde verklaring af te geven - dan wel de aanwijsregels van een andere regeling, zoals het Rijnvarendenverdrag. In dat laatste geval zal de verzochte lidstaat moeten concluderen dat een rechtsgrond tot afgifte van de E101-verklaring ontbreekt en op die grond de afgifte moeten weigeren.

4.11. Geconstateerd moet worden dat het bevoegde orgaan van Luxemburg de gevraagde E101-verklaring heeft afgegeven. Een objectieve waarnemer kan, naar het oordeel van het Hof, hieruit geen andere conclusie trekken, dan dat dit orgaan, de Verordening geraadpleegd hebbende, tot het oordeel is gekomen, dat de aanwijsregels van de Verordening van toepassing zijn (en niet die van het Rijnvarendenverdrag) en zich derhalve bevoegd heeft geacht de verklaring af te geven. Naar thans moet worden geconstateerd, heeft het bevoegde orgaan van Luxemburg bij die oordeelsvorming een fout gemaakt.

4.12. In de zaak leidende tot het arrest Fitzwilliam had het bevoegde orgaan van de lidstaat die de E101-verklaring had afgegeven eveneens een fout gemaakt. De fout bestond, althans volgens de eisende lidstaat, hierin, dat het bevoegde orgaan ten onrechte had aangenomen dat de betrokken werknemer aangesloten bleef bij het stelsel van sociale zekerheid in de detacherende lidstaat.

4.13. De beslissing van het Hof van Justitie hield, kort gezegd, het volgende in:

- ook indien een E101-verklaring fout is, bindt zij de andere lidstaten zolang zij niet is ingetrokken;
- indien een andere lidstaat meent dat de verklaring onjuist is, dient zij haar twijfels te uiten aan het bevoegde orgaan van de afgevende lidstaat;
- het bevoegde orgaan van de afgevende lidstaat dient daarop

de juistheid van de afgifte opnieuw te onderzoeken en zo nodig de verklaring in te trekken;

- vervolgens geeft het Hof regels hoe de lidstaten moeten handelen indien zij het niet eens worden.

4.14. Uit het arrest volgt dus de rechtsregel, dat een door een bevoegd orgaan afgegeven E101-verklaring bindend is, ook al is zij fout.

4.15. Het eerste argument van de Inspecteur komt hier op neer, dat deze rechtsregel alleen zou gelden voor bepaalde fouten, namelijk fouten die betrekking hebben op (toepassing van) de aanwijsregels van de Verordening. Als het bevoegde orgaan een andersoortige fout maakt - om precies te zijn: een fout zoals bij de toepassing van de voorrangsregels als bedoeld in artikel 6 en 7 van de Verordening, zoals vermeld onder 4.8 - dan zou, aldus de Inspecteur, de genoemde rechtsregel niet gelden.

4.16. Gelet op de omstandigheid dat het Hof van Justitie zijn beslissing heeft gebaseerd op beginselen van voorzienbaarheid, rechtszekerheid, alsmede rechtsbescherming van de betrokken werknemers (zie in het bijzonder Fitzwilliam punt 54), heeft het Hof twijfel omtrent de relevantie casu quo juistheid van het door de Inspecteur bepleite onderscheid.

4.17. Men kan immers bepleiten dat voor het onderscheid geen redelijke grond bestaat, omdat men de aard van de gemaakte fout niet aan de burger zou moeten tegenwerpen. Anders zou van burgers gevraagd worden om de juistheid van een aan hem afgegeven E101-verklaring diepgaand te analyseren, teneinde te achterhalen óf deze verklaring wellicht onjuist zou kunnen zijn, en zo ja, wat de aard van de onjuistheid is. Een dergelijke eis lijkt in strijd te komen met de zo-even genoemde beginselen van voorzienbaarheid, rechtszekerheid en rechtsbescherming.

4.18. Het Hof acht op grond van het voorstaande aannemelijk, dat de afgegeven E101-verklaring valt onder de reikwijdte van de Fitzwilliam doctrine, maar acht dit niet boven iedere twijfel verheven.

Tweede argument: de afgegeven verklaring was de facto niet (bedoeld als) een E101-verklaring.

4.19. Het tweede argument van de Inspecteur houdt in, dat in het onderhavige geval in feite geen E101-verklaring werd afgegeven, althans, zo die al werd afgegeven, die verklaring niet inhoudt dat belanghebbende op grond van de Verordening in Luxemburg verzekerd zou zijn.

4.20. Ter ondersteuning van zijn standpunt wijst de Inspecteur op het volgende. Hij heeft het bevoegde orgaan in Luxemburg een kopie van de door haar ten name van belanghebbende afgegeven E101-verklaring gezonden en daarbij de volgende vragen gesteld:

- ‘1. Ist diese E-101 ausgestellt?
2. Auf welcher artikel ist diese ausgestellt? (...)
3. Ist diese E-101 noch gültig?
4. So nein, wann wird diese E-101 beendet?’

4.21. Deze vragen werden als volgt beantwoord (de vertaling in het Nederlands vond plaats door een beëdigd vertaler):

‘In antwoord op uw vraag bevestigen wij dat het aan ons toegestuurde verzekeringsbewijs (...) door onze administratie-afdeling (...) is afgegeven.

Dit kon echter alleen worden vastgesteld op grond van de bij ons ingediende aanvragen.
(...)

De bewijzen zelf zijn niet bij ons opgeslagen omdat deze niet gebaseerd waren op artikel 13 t/m 17 van EU-Verordening 1408/71.

Op deze bewijzen stond inderdaad geen artikel van de genoemde Verordening vermeld, waardoor dit ook niet als bindend beschouwd kon worden, wat betreft het bepalen van de toe te passen rechtsvoorschriften.

Met het oog op het feit dat de onderhavige verzekeringsbewijzen op geen van de op het formulier E101 vermelde artikelen berust, zijn wij van mening dat deze niet als een beslissing van een Luxemburgse overheidsinstantie beschouwd kunnen worden.

Er was derhalve nooit sprake van geldigheid betreffende het bepalen van de toe te passen rechtsvoorschriften en uitsluitend het Verdrag betreffende de sociale zekerheid van Rijnavarenden van 30 november 1979 was op dat moment doorslaggevend.

Achtergrond:

Toentertijd kregen wij van verschillende exploitanten van rijnschepen te horen dat hun schepen bij controles van buitenlandse (Duitse, Belgische en Nederlandse) autoriteiten werden stilgelegd omdat deze zich er niet toe beperkten om te

controleren in welk land de onderneming gevestigd was die het schip conform de Rijnvaartverklaring exploiteert om de toe te passen rechtsvoorschriften te bepalen. Volgens verklaringen van de exploitanten van de schepen werd hun een bewijs gevraagd dat de bemanningsleden voor een sociale verzekering waren aangemeld om eventueel zwartwerken tegen te gaan.

Aangezien het Verdrag betreffende de sociale zekerheid van Rijnvarenden echter niet in een dergelijk bewijs voorziet en er ook geen ander internationaal formulier, behalve nu juist het formulier E101, beschikbaar was, gebruikte onze administratie dit laatste formulier om aanmelding bij onze verzekeringsinstellingen te bevestigen zonder zich hierbij echter over de rechtmatigheid van deze verzekering uit te spreken.'

4.22. Uit dit antwoord volgt, aldus de Inspecteur, dat het bevoegde orgaan in Luxemburg in het geheel niet de intentie had om een E101-verklaring af te geven, doch slechts, omdat een E101-formulier voorhanden was op kantoor, dat formulier heeft gebruikt. Het toevallige gebruik van een E101-formulier maakt de op een dergelijk formulier vermelde verklaring nog geen E101-verklaring, zo stelt hij. Belanghebbende had dit ook kunnen onderkennen, omdat op het afgegeven formulier, zoals in het antwoord uit Luxemburg wordt opgemerkt, 'geen artikel van de (...) Verordening (wordt) vermeld'. Op het formulier is namelijk, aldus nog steeds de Inspecteur, bij de opgave van het toepasselijke artikel uit de Verordening een vakje aangekruist dat geen artikel uit de Verordening noemt.

4.23. Tot de stukken van het geding behoren (kopieën van) de aanvraag en van het afgegeven E101-formulier.

4.24. Het aanvraagformulier bevat de volgende tekst.

CENTRE COMMUN DE LA
SECURITE SOCIALE
L-2975 LUXEMBOURG
Tel 40141-1

Demande d'attestation en cas de travail à l'étranger

Demande Initiale ☒ Demande de prolongation / renouvellement ☐ Demande exceptionnelle ☐

Par la présente l'employeur ☒ ou le travailleur non salarié ☐

Matricule (nummer)

sollicite le maintien de l'affiliation auprès des régimes de sécurité sociale luxembourgeois pour son travailleur salarié / ou pour soi-même pendant les périodes d'activité professionnelle exercée hors du territoire du Grand-Duché de Luxembourg.

4.25. Vervolgens bevat het formulier de naam van belanghebbende als werknemer, en die van AAAA als 'Entreprise utilisatrice ou chantier'. Als 'Pays d'emploi' is ingevuld: 'Hollande-Belgique-Allemagne+Bâle (Bateliers rhénans)'. [Hof: *batelier rhénans* betekent: rijnvarende].

4.26. Het aanvraagformulier en de daarop ingevulde en aangekruiste gegevens zijn duidelijk: belanghebbende zal werken buiten Luxemburg, als *batelier rhénans*, en verzoekt om aansluiting bij het Luxemburgse stelsel van sociale zekerheid.

4.27. Het verzoek wordt positief beantwoord. Het antwoord dient zich aan in de vorm van een E101-verklaring. De ontvangen verklaring omvat twee pagina's en begint met de volgende tekst:

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES

Règlements de sécurité sociale

EEE

E101

L

ATTESTATION CONCERNANT LA LÉGISLATION APPLICABLE

Règlement 1408/71: articles 13.2.d; article 14.1.a; article 14.2.b; article 14 bis 1.a), 2 et 4; article 14 ter, 1.2 et 4;
article 14 quarter a;
article 17

Règlement 574/72: articles 11.1; article 11 bis 1; article 12 bis 2.a, 5.c et 7.a

4.28. Gelet op de vermelding linksboven 'COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES - Règlements de sécurité sociale', de vermelding aan de rechterzijde, in een afzonderlijk vak, van de tekst

'E101', onmiddellijk gevolgd door de mededeling dat het gaat om een verklaring ('attestation') omtrent de toepasselijke wetgeving volgens 'Règlement 1408/71', zijnde de Verordening, zou, naar het oordeel van het Hof, ieder redelijk denkend mens, die het formulier onder ogen kreeg, tot de conclusie komen dat het gaat om de in het kader van de Verordening, onder toepassing van één van de genoemde artikelen, afgegeven E101-verklaring.

4.29. Beoordeeld naar Nederlands recht zouden beginselen van behoorlijk bestuur, in het bijzonder die van rechtszekerheid en opgewekt vertrouwen, zich er bepaald tegen verzetten, dat een onjuistheid voortvloeiende uit gedragingen van de Luxemburgse ambtenaren, die -volgens het uit Luxemburg ontvangen openhartige antwoord- willens en wetens, omdat dat in de bureaucratische documentstromen het makkelijkst paste, onjuiste formulieren gebruikten, aan belanghebbende zou worden tegengeworpen. Naar Nederlands nationaal recht beoordeeld, zou belanghebbende mogen afgaan op de inhoud van de verklaring, zoals hij die redelijkerwijs heeft begrepen en mogen begrijpen, en zou het bestuursorgaan dat de verklaring af had gegeven, daaraan gebonden zijn.

4.30. De Inspecteur stelt echter dat belanghebbende van de onjuistheid van de E101-verklaring op de hoogte was, althans redelijkerwijs op de hoogte kon zijn, omdat de Luxemburgse ambtenaren bewust een vakje hebben aangekruist, welk vakje niet een toepasselijk artikel vermeldt. Hij verwijst naar onderdeel 5 van de afgegeven verklaring.

4.31. Onderdeel 5 vermeldt om te beginnen dat belanghebbende verzekerd zal zijn onder de sociale zekerheidswetgeving van Luxemburg. Vervolgens bevat het onderdeel een opsomming van de mogelijk van toepassing zijnde artikelen van de Verordening; naast ieder artikel staat een leeg vakje. De bedoeling is, dat het bevoegde orgaan het vakje bij het juiste artikel aankruist.

4.32. De artikelen, en dus de vakjes, staan vermeld in 5 kolommen van 4 rijen. Bijgevolg staan sommige vakjes tussen twee artikelnummers in.

4.33. Met betrekking tot de stelling van de Inspecteur dat het afgegeven formulier kenbaar onjuist was, omdat daarop niet vermeld zou zijn welk artikel van de Verordening van toepassing was, overweegt het Hof als volgt. Het formulier vermeldt de toepasselijke artikelen als hiervoor omschreven. Bij een beoordeling van de E101-verklaring ontstaat de indruk dat in onderdeel 5 het vakje naast artikel 14.2a was aangekruist en dat het bevoegde orgaan het standpunt had

ingenomen dat artikel 14.2a van toepassing was, zodat men weliswaar over de juistheid van dat standpunt kon twisten, maar niet kon zeggen dat het bevoegde orgaan geen toepasselijk artikel had vermeld.

4.34. De Inspecteur heeft evenwel desgevraagd ter zitting verklaard, dat gelet op de lay-out, zoals vermeld onder 4.32, niet het vakje *achter* het artikel uit de Verordening, maar het vakje *vóór* het artikel uit de Verordening het relevante vakje is. Gelet op de lay-out van het formulier moet inderdaad gekeken worden naar het artikel uit de Verordening *achter* het aangekruiste vakje. En *achter* het aangekruiste vakje stond geen artikel uit de Verordening; het aangekruiste vakje wees dus op een blanco ruimte. En dus had belanghebbende moeten hebben begrijpen dat de E101-verklaring in feite geen E101-verklaring was, aldus de Inspecteur.

4.35. Beoordeeld naar nationaal recht, is deze redenering volstrekt niet overtuigend. Het Hof hanteert als tamelijk voor de hand liggend uitgangspunt, dat moet worden aangenomen dat het gaat om een E101-verklaring indien het voor afgifte van dergelijke verklaringen bevoegde orgaan dat zelf zegt. Dat heeft het hier ook gezegd: vorm en inhoud van de verklaring zoals hiervóór weergegeven laten geen andere conclusie toe.

4.36. Op dit uitgangspunt zijn wellicht uitzonderingen denkbaar, maar het bewust 'fout' aankruisen, door een bestuursorgaan, van een vakje voor een blanco ruimte, zodat niet is gekozen uit een lijst van mogelijk toepasselijke artikelen uit de Verordening, vormt niet een dergelijke uitzondering. Ten eerste valt een dergelijke fout, naar het oordeel van het Hof, onder de Fitzwilliam doctrine; ook als het verkeerde artikel zou zijn toegepast door het bevoegde orgaan zou de verklaring de andere lidstaat binden. Ten tweede kan, naar het oordeel van het Hof, belanghebbende niet worden verweten dat hij niet heeft begrepen dat het ging om het vakje '*vóór*' en niet om het vakje '*achter*'. Het Hof acht aannemelijk dat belanghebbende, zoals hij stelt, deze fout niet heeft onderkend. Ten derde, zelfs als belanghebbende het onjuiste vakje zou hebben onderkend, betekent dat nog niet, dat hij daarmee ook beseft of had moeten beseffen, dat het bevoegde orgaan, via het gebruik van vakjes-signalen, op subtiële wijze haar eigen administratieve tekortkomingen tot uitdrukking wilde brengen, en aldus aan belanghebbende wilde te kennen geven dat de verklaring, in weerwil van haar eigen duidelijke bewoordingen, *niet* een E101-verklaring vormde. Het feit dat de verklaring zich presenteerde als een werkelijke E101-verklaring, wordt voorts ondersteund door de mededeling ter zitting van de Inspecteur, dat aanvankelijk door hem de geldigheid van de E-101 evenmin in twijfel werd getrokken. Het

was, zoals de Inspecteur het ter zitting omschreef, evenwel de 'grote stroom' van E101-verklaringen in deze branche die tot gevolg heeft gehad dat zij nader zijn onderzocht en dat contact is gezocht met het bevoegde orgaan dat de verklaringen had afgegeven. Indien de Inspecteur initieel al niet twijfelde aan de E101-verklaring sec, dan kan dit zeker niet van belanghebbende verwacht worden.

4.37. Het Hof komt tot het feitelijke oordeel, dat belanghebbende ten aanzien van de E101-verklaring te goeder trouw was, dat wil zeggen, dat hij meende en ook redelijkerwijs kon menen dat het bevoegde orgaan beoogde een E101-verklaring af te geven, en dat die verklaring inhield dat hij op grond van de Verordening in Luxemburg verzekerd was.

4.38. Het Hof heeft hierboven geoordeeld dat Nederlandse beginselen van behoorlijk bestuur in dat geval belanghebbende rechtsbescherming zouden bieden. Het Hof onderkent echter dat niet boven iedere twijfel verheven is, of het Unierecht dezelfde rechtsbescherming biedt. Weliswaar wijst het Fitzwilliam arrest in die richting, maar het onderhavige geval onderscheidt zich van de Fitzwilliam-casus in die zin, dat in het onderhavige geval de toewijzingsregels van de Verordening toepassing missen, het afgevend orgaan (derhalve) niet de bevoegdheid had een E101-verklaring af te geven, en ook niet de intentie had een dergelijke verklaring af te geven.

Slot

4.39. Het Hof ziet gelet op het vorenoverwogene aanleiding om op de voet van artikel 267 VWEU het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing inzake na te melden vragen.

4.40. Gelet op het verzoek aan het Hof van Justitie van de Europese Unie om na te melden vragen te beantwoorden is het Hof van oordeel dat het onderzoek onvolledig is geweest en heropent het het onderzoek (art. 8:68, lid 1 van de Awb).

4.41. Gelet op de op het Hof uit hoofde van artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen rustende verplichting tot geheimhouding van belanghebbendes identiteit en persoonsgegevens en de identiteit van de wederpartij, gelet op de uit de Richtlijn van 24 oktober 1995 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de

verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens, 95/46/EG, PB L 281 van 23.11.1995, blz. 31 voor het Hof voortvloeiende verplichting tot bescherming van belanghebbendes identiteit en persoonsgegevens en gelet op § 27 van de 'Aanbevelingen aan de nationale rechterlijke instanties over het aanhangig maken van prejudiciële procedures', Pb 2012/C 338/01 (hierna: de Aanbevelingen) zal het Hof de griffier opdragen deze tussenuitspraak en het proces-verbaal van de zitting te anonimiseren en slechts een geanonimiseerd afschrift van deze stukken aan het Hof van Justitie van de Europese Unie te zenden.

Prejudiciële vragen en antwoorden

4.42. De aan het Hof van Justitie van de Europese Unie te stellen prejudiciële vragen luiden als volgt:

I. In het arrest Fitzwilliam heeft het Hof van Justitie beslist, dat een E101-verklaring, afgegeven door het bevoegde orgaan van een lidstaat, de socialezekerheidsorganen van andere lidstaten bindt, ook indien deze verklaring inhoudelijk onjuist mocht zijn. Geldt deze beslissing ook voor gevallen als het onderhavige, waarin de toewijzingsregels van de Verordening niet van toepassing zijn?

II. Is voor de beantwoording van deze vraag van belang dat het bevoegde orgaan niet beoogde een E101-verklaring af te geven, doch om administratieve redenen bewust en weloverwogen documenten heeft gebruikt die zich naar vorm en inhoud als E101-verklaringen presenteerden, terwijl de belanghebbende meende en ook redelijkerwijs kon menen een dergelijke verklaring te hebben ontvangen?

4.43. Gelet op § 24 van de Aanbevelingen zal het Hof beknopt vermelden hoe de prejudiciële vragen zijns inziens zouden moeten worden beantwoord.

4.44. Het Hof geeft het Hof van Justitie van de Europese Unie in overweging de vragen te als volgt te beantwoorden:

I. Op grond van het beginsel van Unie-trouw, het unierechtelijke rechtszekerheidsbeginsel en het unierechtelijke vertrouwensbeginsel bindt een E101-verklaring, afgegeven door het bevoegde orgaan van een lidstaat, de socialezekerheidsorganen van andere lidstaten, ook indien deze verklaring inhoudelijk onjuist is omdat de toewijzingsregels van de Verordening niet van toepassing zijn, tot de datum waarop deze E101-verklaring, al dan niet op verzoek van deze andere lidstaten, door het orgaan, dat de verklaring heeft

afgegeven, is ingetrokken.

II. Vraag I moet niet anders worden beantwoord wanneer het bevoegde orgaan niet beoogde een E101-verklaring af te geven, maar om hem moverende redenen bewust en weloverwogen documenten heeft gebruikt die zich naar vorm en inhoud als E101-verklaringen presenteerden, terwijl de belanghebbende meende en ook redelijkerwijs kon menen een dergelijke verklaring te hebben ontvangen.

5. Beslissing

Het Hof:

- heropent het onderzoek;
- gelast dat de griffier deze tussenuitspraak en het proces-verbaal van de zitting anonimiseert en dat hij een geanonimiseerd afschrift van deze stukken (met de kopie van het procesdossier) zendt aan het Hof van Justitie van de Europese Unie;
- verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak te doen over de volgende vragen:

I. In het arrest Fitzwilliam heeft het Hof van Justitie beslist, dat een E101-verklaring, afgegeven door het bevoegde orgaan van een lidstaat, de socialezekerheidsorganen van andere lidstaten bindt, ook indien deze verklaring inhoudelijk onjuist mocht zijn. Geldt deze beslissing ook voor gevallen als het onderhavige, waarin de toewijzingsregels van de Verordening niet van toepassing zijn?

II. Is voor de beantwoording van deze vraag van belang dat het bevoegde orgaan niet beoogde een E101-verklaring af te geven, doch om administratieve redenen bewust en weloverwogen documenten heeft gebruikt die zich naar vorm en inhoud als E101-verklaringen presenteerden, terwijl de belanghebbende meende en ook redelijkerwijs kon menen een dergelijke verklaring te hebben ontvangen?

- houdt iedere verdere beslissing aan en schorst het geding totdat het Hof van Justitie van de Europese Unie naar aanleiding van vorenstaand verzoek uitspraak heeft gedaan.

Aldus gedaan op: **- 7 FEB. 2014**

door W.E.M. van Nispen tot Sevenaer, voorzitter, P. Fortuin en F.P.G. Pötgens, leden, in tegenwoordigheid van Th.A.J. Kock, griffier. De beslissing is op die datum ter openbare zitting

uitgesproken en afschriften van de uitspraak zijn op die datum
aangetekend aan partijen verzonden.

Bij verhindering van de voorzitter is deze uitspraak in plaats van
door deze ondertekend door P. Fortuin.

w.g. Th.A.J. Kock

w.g. P. Fortuin

Tegen tussenbeslissingen stelt de wet geen afzonderlijk,
tussentijds beroep in cassatie dan wel een ander rechtsmiddel
open (artikel 28, lid 5 van de Algemene wet inzake
rijksbelastingen). Tegen dergelijke beslissingen van de
rechtbank of het gerechtshof kan slechts worden opgekomen
tegelijkertijd met het hoger beroep respectievelijk het beroep
in cassatie tegen de einduitspraak, zijnde de uitspraak
waarbij het geding wordt afgedaan (vergelijk het arrest van de
Hoge Raad van 14 september 2007, nr. 43 294, BNB 2008/51).

De griffier verklaart dat deze geanonimiseerde versie van de
uitspraak, met uitzondering van de geanonimiseerde gedeelten,
gelijk is aan de minuut van de uitspraak.

De griffier,
Th.A.J. Kock

