

Commentaar (mr. G. F. Boulogne)

België belast inwoners over de forfaitaire inkomsten uit niet-verhuurde onroerende goederen, ongeacht of deze in België of in het buitenland zijn gelegen, zij het dat deze inkomsten verschillend worden bepaald. De forfaitaire inkomsten uit in België gelegen onroerend goed worden bepaald op basis van het kadastrale inkomen, terwijl het forfaitaire inkomen uit in het buitenland gelegen onroerende goederen wordt bepaald op basis van hun huurwaarde. Het HvJ merkt in r.o. 22 op dat het kadastrale inkomen altijd lager is dan het huurwaarde-inkomen.[1]

In casu houden Verest en Gerards een niet-verhuurd onroerend goed in Frankrijk en op grond van het belastingverdrag tussen België en Frankrijk is het heffingsrecht over de inkomsten uit dit onroerende goed toegekend aan Frankrijk (en stelt België deze inkomsten vrij), maar mag België met deze inkomsten rekening houden bij de bepaling van het (gemiddelde) belastingtarief dat op de in België belastbare inkomsten van toepassing is (vrijstelling met progressievoorbehoud).

Het HvJ overweegt, conform vaste rechtspraak, dat het ‘een lidstaat vrij blijft om met het oog op de belasting van het inkomen van natuurlijke personen een methode tot bepaling van het onroerend inkomen uit een niet-verhuurd onroerend goed vast te leggen die verschilt naargelang het goed in deze lidstaat dan wel in een andere lidstaat is gelegen’ (...) ‘mits de door het Verdrag gewaarborgde vrijheden van verkeer worden geëerbiedigd’. Normaal gesproken legt het HvJ deze ‘eerbiedigingseis’ zo uit dat de grensoverschrijdende situatie weliswaar *anders* mag worden belast dan de binnenlandse situatie, maar niet *zwaarder*. Zie bijvoorbeeld het Finse pensioenfonds-arrest (HvJ 8 november 2012, zaak C-342/10, NTFR 2012/2712, over de belastingheffing van Finse en buitenlandse pensioenfondsen die Finse dividenden ontvangen) en het Feyenoord-arrest (HvJ 18 oktober 2012, zaak C-498/10, NTFR 2012/2452, over de belastingheffing van die voetbalclub, die verschilde naargelang zij een vriendschappelijke wedstrijd tegen een Nederlandse of een buitenlandse voetbalclub speelde). Het arrest Verest en Gerards verschilt in die zin van deze twee arresten, dat in casu geen sprake is van een verschil in de wijze van belastingheffing (bijvoorbeeld het heffen van bronbelasting ten opzichte van het heffen van een inkomsten-/vennootschapsbelasting), maar slechts in de gehanteerde heffingsgrondslag (binnen dezelfde belastingsoort).

Volgens het HvJ moet de verwijzende rechter nagaan of het ‘mogelijk is dat de belastbare inkomsten van Belgische ingezetenen die eigenaar zijn van een in (een) andere lidstaat dan België gelegen niet-verhuurd onroerend goed, worden onderworpen *aan een hoger belastingtarief* (cursivering GFB) dan het tarief dat geldt voor deze inkomsten van deze ingezetenen die een vergelijkbaar goed in België hebben (zie r.o. 23).’ Het HvJ lijkt hiermee te zeggen dat België voor Belgische en buitenlandse niet-verhuurde onroerende goederen een verschillende *grondslag* mag hanteren, zolang het toepasselijke *tarief* (op de in België belastbare inkomsten) maar niet verschilt. De vraag is of het hierbij gaat om het *marginale* belastingtarief of om het *gemiddelde* belastingtarief? Om een gechargeerd voorbeeld te gebruiken: zou er geen belemmering van het vrije verkeer zijn indien de in België belastbare inkomsten zowel in de binnenlandse als in de grensoverschrijdende situatie slechts in de eerste schijf (van 25%, die in 2004 liep van 0,01 tot €6.950) zouden worden belast? En is er dus een schending van het vrije kapitaalverkeer indien een belastingplichtige in de grensoverschrijdende situatie (vanwege de in aanmerking neming van de (hogere) forfaitaire berekende inkomsten uit het buitenlandse niet-verhuurde onroerende goed) geconfronteerd wordt met een hoger marginaal tarief (de belastingplichtige valt in een hogere belastingschijf), of ook al indien de in België belastbare inkomsten van de belastingplichtige in de grensoverschrijdende situatie worden belast tegen een hoger gemiddeld belastingtarief dan in een zuiver Belgische situatie? Het is afwachten hoe het Hof van Beroep te Antwerpen deze zaak beslist.