

38. De fiscale woonplaats vanuit Unierechtelijk perspectief

MR. W.G.G. JANSEN DE LANNOY

De aanpak van belastingontwijking en -ontduiking is een beleidsspeerpunt van het kabinet. Dat blijkt uit een brief van de Staatssecretaris van Financiën aan de Tweede Kamer.¹ Wie na het lezen van deze brief denkt dat het kabinet zijn pijlen slechts heeft gericht op de belastingontwijkende multinationale giganten van deze aarde, heeft het mis. Het beleid van de Belastingdienst is er ook op gericht om belastingontwijking op kleinere schaal aan te pakken. Zo is het een tendens te onderkennen dat de Belastingdienst in toenemende mate de fiscale woonplaats van natuurlijke personen ter discussie stelt.

Kern

In een woonplaatsonderzoek wordt door de fiscus onderzocht of een persoon die volgens zijn aangifte inkomstenbelasting niet (meer) in Nederland woont, op basis van feiten en omstandigheden toch als inwoner van Nederland kan worden aangemerkt. Een vrij eenvoudig onderzoek zou u kunnen denken, maar niets is minder waar. De reden daarvan is dat het bij woonplaatsdiscussies veelal gaat om grensgevallen, waarin binding bestaat met zowel het ‘aangegeven’ woonland als met Nederland. Zo kan het voorkomen dat iemand meent in een buitenland te wonen, maar dat de belastinginspecteur daar fiscaal toch anders over denkt. De reden daarvan is dat hetgeen naar algemene maatschappelijke opvattingen wordt verstaan onder ‘wonen’, sterk kan afwijken van de fiscaal-juridische inhoud van dat begrip. Bovendien bestaat over die fiscaal-juridische inhoud ook nog eens veel onduidelijkheid. Het is daarom erg lastig om op voorhand te kunnen beoordelen of de banden met Nederland voldoende verbroken zijn om niet meer als inwoner te worden aangemerkt.

De Europese Unie en de verkeersvrijheden

Discussies omtrent de fiscale woonplaats van personen zijn geen recent fenomeen. De Hoge Raad oordeelde al in 1954 dat een persoon die Zwitserland had verlaten en in afwachting van zijn vertrek naar Indonesië in Nederland verbleef, in Nederland woonde.² Toch is de vraag van welk land een persoon fiscaal inwoner is in de 21ste eeuw relevanter geworden qua maatschappelijk belang. De oorzaak daarvan is onder andere dat het sinds de inwerkingtreding van

de Europese Unie gemakkelijk is geworden om in andere lidstaten economisch actief te zijn. De economische mobiliteit binnen de Unie wordt bevorderd door de zogeheten interne vrije markt. De interne vrije markt is de ruimte zonder binnengrenzen waarin vrij verkeer van goederen, personen, diensten en kapitaal plaatsvindt. Het gros van de woon- en werkmigratie vindt dan ook daarbinnen plaats. Het recht van vrij personenverkeer biedt inwoners van lidstaten de mogelijkheid om zich zonder al te veel beperkingen binnen de interne vrije ruimte te verplaatsen en te vestigen.

Met de invoering van de Europese Unie hebben de lidstaten het recht behouden om op basis van hun nationale recht te bepalen welke personen in de nationale belastingheffing kunnen worden betrokken. Het nationaal kunnen vaststellen van de bevoegdheid tot belastingheffing kan echter leiden tot een beperking van het vrije personenverkeer binnen de Europese Unie. Indien de aanknopingspunten voor de nationale heffingsmogelijkheid, door de (nationale) Belastingdienst zo worden gehanteerd dat zeer snel sprake is van wonen in het desbetreffende land, kan al snel de situatie ontstaan dat twee landen belastingsoevereiniteit claimen ten aanzien van een persoon. Die situatie is prohibitief: mensen zullen liever ‘niet bewegen’ dan een dubbele heffingsmogelijkheid over zich af te roepen en daarmee is die situatie in ieder geval in feitelijke zin een beperking van het vrije personenverkeer gegeven. Een belemmering van het vrije verkeer is in beginsel verboden, tenzij daar een rechtvaardigingsgrond voor bestaat.

De fiscale woonplaats vanuit Nederlands perspectief

Waar iemand woont, is van belang voor de wijze waarop die persoon in de belastingheffing wordt betrokken. Inwo-

¹ Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 23 februari 2018, Aanbieding Brief Aanpak belastingontwijking en ontduiking.

² HR 24 februari 1954, ECLI:NL:HR:1954:AY2814, nr. 11/656.

ners van Nederland zijn binnenlands belastingplichtig, zij worden in beginsel voor hun wereldinkomen, 'waar ter wereld dan ook verdiend', in de belastingheffing betrokken.³ Voor personen die niet in Nederland wonen maar wel inkomsten genieten uit een Nederlandse bron (bijvoorbeeld dividend van een in Nederland gevestigde vennootschap of inkomsten uit arbeid in Nederland), geldt dat zij als buitenlandse belastingplichtigen slechts voor die inkomsten in de Nederlandse heffing worden betrokken. Personen die niet tot een van deze twee categorieën behoren, vallen in Nederland niet in de belastingheffing.⁴

De bevoegdheid van staten om belasting te heffen, is altijd terug te voeren op een van drie heffingsbeginselen, te weten: het woonlandbeginsel, het bronstaatbeginsel en/of het nationaliteitsbeginsel. Indien een inwoner van Nederland (tijdelijk) emigreert naar een andere staat, zal het Nederlandse heffingsrecht over het wereldinkomen (woonplaatsbeginsel) inkrimpen tot een heffingsrecht over het inkomen uit Nederlandse bron (bronstaatbeginsel). Indien geen Nederlandse bron aanwijsbaar is, heeft Nederland na emigratie zelfs geen enkel heffingsrecht meer.

Vaak wordt de vraag gesteld of het voor de Nederlandse Belastingdienst een rol speelt of aan de emigratie reële economische motieven ten grondslag liggen of dat die louter werd ingegeven door de wens om de Nederlandse heffing 'te ontlopen'. Op zichzelf is het volkomen legaal om de Nederlandse belastingheffing te ontlopen door in een buitenland te gaan wonen. Uit het oogpunt van solidariteit en fair share kan men wellicht kanttekeningen plaatsen bij een dergelijk 'country shoppen'. Maar bij dit alles dient in ogenschouw te worden gehouden dat Nederland als lid van de Unie de vrijheid van het personenverkeer, hoeksteen van die Unie, behoort te respecteren. En die vrijheid geldt ook voor de fiscale emigrant, dat wil zeggen: de persoon die al dan niet tijdelijk in een buitenland gaat wonen teneinde een Nederlandse fiscale claim af te schudden. Of we het leuk vinden of niet.

Waar het de Nederlandse fiscus bij woonplaatsonderzoeken in het bijzonder om gaat, is de vraag of de emigrant fiscaal-rechtelijk *toch* als inwoner van Nederland moet worden aangemerkt. Anders geformuleerd: de fiscus onderzoekt of de papieren werkelijkheid (in de aangifte) overeenstemt met de fiscaal-juridische werkelijkheid. De praktijk leert dat de fiscus bij dit op zichzelf gerechtvaardigde onderzoek niet evenwichtig te werk gaat. Er wordt namelijk intensief gespeurd naar feiten en omstandigheden die binding met Nederland aannemelijk maken. Feiten en omstandigheden die niet bijdragen aan binding met Nederland of daaraan

afdoen, worden genegeerd of weggeredeneerd. Met die onevenwichtige benadering doet de fiscus afbreuk aan de Unierechtelijke vrijheid van personenverkeer. Die benadering is overigens ook niet geschikt om de fraudeurs te scheiden van de emigranten. Veeleer ligt voor de hand dat men op deze manier naast fraudeurs een behoorlijk aantal 'echte' emigranten als 'bijvangst' binnenhaalt.

Het nationale beoordelingskader

Waar iemand woont, wordt naar nationaal recht op grond van art. 4 Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (hierna: AWR) 'naar de omstandigheden' beoordeeld. De wetgever heeft blijkens de parlementaire geschiedenis bij de totstandkoming van dat artikel welbewust gekozen voor deze open norm. Reden hiervoor was dat de vaststelling van de woonplaats telkens een beoordeling van feitelijke omstandigheden van het concrete geval inhoudt. Sommigen achtten het zelfs niet mogelijk om van het begrip woonplaats een definitie te geven. Daarvoor zou men uitgebreide en zeer feitelijke jurisprudentie moeten samenballen in een formule. Een bijna onmogelijke taak, omdat de verschillen in waardering van de feiten door de verschillende rechtscolleges de beslissingen inzake de woonplaatsgeschillen nogal eens doen uiteenlopen.⁵

Het ontbreken van een wettelijke definitie van het woonplaatsbegrip leidt ertoe dat voor de beoordeling 'naar de omstandigheden' dient te worden gekeken of in de rijksgeschakeerde jurisprudentie aanknopingspunten zijn te vinden die in het voorliggende geval van overeenkomstige toepassing (kunnen) zijn. Men gaat, zoals in de Angelsaksische rechtstraditie gebruikelijk is, op zoek naar precedentes: berechte gevallen die vergelijkbaar zijn met het voorliggende geval. Enig houvast is daarbij gegeven in het arrest van de Hoge Raad van 12 april 2013.⁶ In dit arrest heeft de Hoge Raad nogmaals duidelijk gemaakt dat voor het antwoord op de vraag of een persoon in Nederland woont, acht moet worden geslagen op *alle* in aanmerking komende omstandigheden van het geval. Het komt er daarbij aan of deze omstandigheden van dien aard zijn dat van 'een duurzame band van persoonlijke aard' met Nederland kan worden gesproken. Die duurzame band met Nederland hoeft niet sterker te zijn dan de band met een andere staat. Bovendien is niet vereist dat het middelpunt van het maatschappelijke en/of persoonlijke leven van de betreffende persoon zich in Nederland bevindt. In zeer uitzonderlijke gevallen bestaat zelfs de mogelijkheid dat iemand (fiscaal-juridisch) zowel in Nederland als in een andere staat woont, een dubbele woonplaats.⁷

3 In beginsel, want het is mogelijk dat het Nederlandse heffingsrecht op grond van een belastingverdrag of het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 (hierna Bvdb) wordt beperkt of ontnomen.

4 'In Nederland', want er zijn staten die hun onderdanen op basis van hun nationaliteit in de belastingheffing betrekken, ook al wonen zij niet in of genieten zij inkomsten uit die staat. Een voorbeeld hiervan zijn de Verenigde Staten van Amerika.

5 *Kamerstukken II 1955/56*, 4080, nr. 5 (MvA), p. 5.

6 Hoge Raad 12 april 2013, ECLI:NL:HR:2013:BZ6824, nr. 12/02980.

7 Ingeval van een dubbele woonplaats wordt, bij aanwezigheid van een belastingverdrag tussen Nederland en de andere woonstaat, op grond van de zogenoemde tiebreaker bepaald van welke staat de belastingplichtige inwoner is. De behandeling van het leerstuk van de tiebreaker bij verdragstoepassing gaat de strekking van dit artikel te buiten en wordt om die reden niet verder behandeld.

Waar iemand woont blijft dus een zeer feitelijke zaak, want de handreiking die de Hoge Raad in zijn arrest doet, kent een hoog abstractiegehalte. Wel volgt uit het arrest dat de door de fiscus gehanteerde ‘tunnelmethode’, waarbij slechts de feiten en omstandigheden die binding met Nederland opleveren in aanmerking worden genomen, fundamenteel onjuist is.⁸ Het gaat erom *alle* feiten en omstandigheden van het geval die relevant zijn voor de woonplaatsbepaling vast te stellen. Vervolgens moet men beoordelen of die ‘massa’ leidt tot een duurzame band van persoonlijke aard met Nederland. Van een overheidsapparaat als de Belastingdienst, gericht op rechtsbedeling aan de burger bij het heffen van belastingen, mag verwacht worden dat zichtbaar gevolg wordt gegeven aan deze door de hoogste belastingrechter voorgeschreven methodiek.

Een greep uit de jurisprudentie van feitenrechters leert dat voor de invulling van ‘naar de omstandigheden’ onder andere wordt gekeken naar de:⁹

- plaats waar door belastingplichtige een duurzame woongelegenheden wordt aangehouden die feitelijk ter beschikking staat;¹⁰
- verblijf(plaats) van belastingplichtige en/of gezinsleden;¹¹
- sociale en maatschappelijke banden van belastingplichtige;¹²
- financieel economische banden van belastingplichtige;¹³
- nationaliteit en inschrijvingen van belastingplichtige (GBA, KvK, etc.);¹⁴
- lengte van verblijfsperiode van belastingplichtige.¹⁵

Met de term ‘naar de omstandigheden’ wordt bedoeld op de materiële werkelijkheid. Aan formele omstandigheden, zoals de inschrijving in de basisregistratie persoonsgegevens, het aanhouden van een bankrekening of het aangaan van een hypothecaire verplichting in Nederland, wordt dus alleen (bijzonder) gewicht toegekend indien zij stroken met de materiële werkelijkheid.¹⁶ Het werd hiervoor al opge-

merkt, maar ook uit de jurisprudentie blijkt dat bij het onderzoek naar de woonplaats van belang is dat niet alleen feiten en omstandigheden in aanmerking worden genomen die een juridische, een economische dan wel een sociale binding met Nederland bevestigen.¹⁷

Hoezeer de buitenlandse elementen ook moeten worden meegenomen in de massa van relevante feiten en omstandigheden, valt uit de jurisprudentie op te maken dat een woonplaats in Nederland al vrij snel wordt aangenomen als de belastingplichtige hier een duurzaam tehuis ter beschikking staat.¹⁸

Als de jurisprudentie van de feitenrechters door de oogharen wordt beschouwd, moet de conclusie zijn dat, ook met het arrest van 12 april 2013 in de hand, niet eenduidig valt te zeggen welke feiten en omstandigheden de doorslag (kunnen) geven bij de woonplaatsbepaling. Ook de door de Hoge Raad gegeven normen vallen immers uiteen in feiten en omstandigheden en voor zover daarin een lijn valt te onderkennen, is dat een vage. Het blijft voor de belastingplichtige moeilijk om voor te sorteren op een uitkomst, met name als de banden met Nederland niet allemaal duidelijk waarneembaar zijn doorgesneden. En hoe moet je dat doen als bijvoorbeeld kinderen en kleinkinderen in Nederland wonen? Wat de aanhoudende onduidelijkheid betreft, is er niet veel veranderd sinds de parlementaire behandeling van art. 4 AWR in 1955.

Rechtszekerheid en het beleid van de Belastingdienst

Het zou de rechtszekerheid ten goede komen als belastingplichtigen kunnen beoordelen welke feiten en omstandigheden relevant zijn en welk gewicht daaraan kan worden gehecht om de open en vage normen als ‘duurzame band van persoonlijke aard’ en ‘duurzaam tehuis’ in te vullen. Op deze wijze kunnen zij bij het voornemen om te emigreren, inschatten of zij in hun beoogde buitensituatie, Nederland fiscaal gezien ook ‘metterwoon’ hebben verlaten. Na emigratie is van belang dat de geëmigreerde kan inschatten wanneer de gecreëerde omstandigheden ertoe leiden dat hij weer als inwoner van Nederland kan worden aangemerkt. Dit alles is niet alleen een eis van rechtszekerheid voor de emigrerende inwoner van Nederland, het is ook een eis van Europees recht dat de vrijheid van personenverkeer binnen de Unie wordt gewaarborgd.

Eerder dit jaar heeft de Belastingdienst naar aanleiding van een WOB-verzoek een deel van het beleid moeten publiceren dat wordt gehanteerd bij onderzoeken naar de fiscale woon- of vestigingsplaats.¹⁹ In de vrijgegeven stukken

8 Zie in dit verband ook: A.B. Vissers, ‘Het woonplaatsonderzoek, Home is wherever I’m with you?’, *MBB* 2018/9/16.

9 R.P.M. Lemmen, in: *NDFR-commentaar artikel 4 Algemene wet inzake rijksbelastingen – Woonplaats en vestigingsplaats*, aantekening 3.2 (online, bijgewerkt tot 3 januari 2019), zie ook: J.A.W. Vrolijk, in: *NDFR-commentaar artikel 2.1 Wet inkomstenbelasting 2001*, aantekening 6. (online, bijgewerkt tot 11 januari 2019).

10 Zie bijv. Hoge Raad 2 juni 2006, ECLI:NL:HR:2006:AV1261, nr. 41/294; HR 14 maart 1979, ECLI:NL:HR:1979:AX2558; en Hof Amsterdam 21 augustus 2003, ECLI:NL:GHAMS:2003:AL8296.

11 Zie bijv. Hof ‘s-Hertogenbosch 22 maart 2006, ECLI:NL:GHSHE:2006:AY3840, nr. 02/03539 en Hof Arnhem 24 januari 2003, ECLI:NL:GHARN:2003:AF4574, nr. 99/03618.

12 Zie bijv. Hof Den Haag 2 november 2004, ECLI:NL:GHSGR:2004:AR7403, nr. BK-02/03755.

13 Zie bijv. Hoge Raad 3 oktober 2003, ECLI:NL:HR:2003:AL6962, nr. 37/513.

14 Zie bijv. Hof Den Haag 30 mei 2000, ECLI:NL:GHSGR:2000:AV7013 en Hof Amsterdam 4 januari 1965, ECLI:NL:GHAMS:1965:AX7607.

15 De verblijfsperiode (in een buitenland) is uitdrukkelijk slechts één van de te wegen omstandigheden en om die reden niet op zichzelf doorslaggevend (vgl. ECLI:NL:GHARN:2010:BN5909, nr. 08/00083).

16 Hof Den Haag 10 maart 2015, ECLI:NL:GHDHA:2015:531, nrs. BL-14/00457/458, BK-15/00116.

17 HR 21 januari 2011, ECLI:NL:HR:2011:BP:1466, nr. 10/00563.

18 Zie ook: F.G. Barnard, ‘Oost west, thuis best’, *TFB* 2018/3-1.

19 Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 17 december 2018, Wob-verzoek inzake afgegeven verdragsverklaringen en vaststelling fiscale woonplaats alsmede Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 15 maart 2019, Wob-verzoek vaststellen fiscale woonplaats en vestigingsplaats (hierna: Wob-besluiten).

is echter het door de fiscus gehanteerde beoordelingskader weggelakt met een beroep op art. 10 lid 2 onderdeel d WOB: ‘het verstrekken van informatie blijft achterwege als het belang daarvan niet opweegt tegen het belang van inspectie, controle en toezicht’. De staatssecretaris heeft daarbij toegelicht dat met de openbaarmaking van het weggelakte beoordelingskader feitelijk inzicht zou worden geboden in de wijze waarop de Belastingdienst controleert of wordt voldaan aan de aanknopingspunten zoals die zijn ontwikkeld in de rechtspraak. Dit zou tot het ongewenste resultaat kunnen leiden dat de belastingplichtige zijn gedrag daarop afstemt, hetgeen ten koste gaat van het belang van effectieve controle door de Belastingdienst.²⁰

Ik kan de staatssecretaris niet volgen in zijn motivering dat openbaarmaking mogelijk tot het ongewenste gevolg leidt dat de belastingplichtige zijn gedrag daarop afstemt. Als een belastingplichtige zijn bestaan zo inricht dat hij voldoet aan de regels die de overheid beleidsmatig formuleert om aan te nemen dat een persoon niet in Nederland woont, misdoet hij daarmee niets. Integendeel, hij probeert juist zijn volkomen legitieme wens om Nederland metterwoon te verlaten, zo vorm te geven dat hij voldoet aan de beleidsmatige uitgangspunten die de Belastingdienst daarvoor hanteert. Door een rookgordijn op te trekken met een attitude van ‘we gaan ze toch zeker niet op ideeën brengen’ doet de Belastingdienst een doelbewuste poging de belastingplichtige tussen wal en schip te doen belanden. Hiermee frustrereert de Belastingdienst de rechtszekerheid waarop een burger, ook een burger die wenst ‘uit te burgen’, aanspraak mag maken jegens zijn overheid. Daarnaast schendt de Belastingdienst het vrije verkeer binnen de Unie als de burger in een andere lidstaat wil gaan wonen. En dat gebeurt niet stiekem, maar onbeschaamd beleidsmatig.

Op zoek naar een oplossing

Nu de wetgever de wettelijke norm waar iemand woont bewust open heeft gelaten en feitenrechtters recht spreken in het voorliggende geval, is het de vraag wie dan de meest gereede partij is om duidelijkheid te verschaffen. Uiteraard zou het zeer welkom zijn als ons hoogste rechtscollege een arrest zou wijzen waarin de problematiek van de fiscale woonplaats in sub-normen ten opzichte van de wettelijke norm zou worden uitgekristalliseerd. Het probleem is echter dat, gegeven de uitdrukkelijk als open beoogde norm van art. 4 AWR, de sub-normen eveneens een open, abstract karakter hebben. Ook de sub-normen vertalen zich dus in feiten en omstandigheden die door de feitenrechtters moeten worden vastgesteld en gewaardeerd. De Hoge Raad kan hier dus geen uitkomst bieden. Dan is het naar mijn mening de taak van de Belastingdienst om hier duidelijkheid te verschaffen. Niet in laatste plaats omdat van de overheid mag worden verwacht dat zij zich houdt aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Ik noem nog maar eens het rechtszekerheidsbeginsel, maar evenzeer van

belang zijn het verbod van willekeur, het fair play- en het zorgvuldigheidsbeginsel.

Soms neemt de Belastingdienst wel degelijk het voortouw om duidelijkheid te brengen in een materie waarin voor de belastingplichtige grote onzekerheid bestaat over zijn fiscale positie. Ik doel daarmee op de bedrijfsopvolgingsfaciliteit voor vastgoedexploitanten, waarin de Belastingdienst zijn beoordelingskader openbaar heeft gemaakt. De faciliteit voorziet in een vrijstelling tot € 1 miljoen voor familieleden bij schenken of erven van vermogen dat deel uitmaakt van een vastgoedonderneming. Het begrip onderneming is een rechtsbegrip maar het valt uiteen in feiten en omstandigheden. Ook hier gaat het dus om een waardering van de relevante feiten en omstandigheden.

Door interne kennisgroepen van de Belastingdienst is een memo opgesteld waarin een inventarisatie is gemaakt van de problematiek bij de faciliteit, de opvattingen in de jurisprudentie en de literatuur en de in de praktijk voorkomende casussen.²¹ De werkgroep beoogt hiermee een handreiking te geven aan medewerkers van de Belastingdienst die moeten beslissen of de faciliteit in een voorliggend geval kan worden toegepast. Op basis van die inventarisatie zijn vervolgens concrete gezichtspunten geformuleerd voor de beoordeling in een specifiek geval. Terecht wordt opgemerkt dat de fiscale gevolgen daarbij niet leidend zijn, maar de feiten en omstandigheden. Indien de feiten door de belastingplichtige worden gekleurd, is het aan de betreffende inspecteur om die kleuring daar zoveel mogelijk uit te halen. Door openbaarmaking van het memo heeft de Belastingdienst de belastingplichtige de verlangde duidelijkheid verschaft. Uiteraard resteren vraagpunten, maar bij open rechtsnormen en -begrippen is een residu aan rechtsonzekerheid onvermijdelijk.

Het blijkt dat het dus wel kan, bij een open rechtsbegrip duidelijkheid verschaffen aan de belastingplichtige. Evenals ter zake van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit, vormt het geven van inzicht in de gezichtspunten die worden gehanteerd bij de beoordeling of iemand hier te lande woont in mijn optiek geen inbreuk op de mogelijkheid om effectief te kunnen controleren. Sterker nog: bij transparantie hoeft er waarschijnlijk minder gecontroleerd te worden, in ieder geval minder geprocedeerd.

Conclusie

De belastingplichtige die Nederland metterwoon wil verlaten, komt in grote rechtsonzekerheid te verkeren. Die rechtsonzekerheid wordt door de Belastingdienst bewust in stand gehouden. Het is de taak van de overheid, die immers ook de open normen/begrippen zoals ‘wonen’ creëert, om die rechtsonzekerheid op een aanvaardbaar niveau te brengen. Dat kan door de feitelijke beleidsuitgangspunten die

20 Ministerie van Financiën 15 juli 2019, nr. 2019-0000089590.

21 Zie besluit op WOB-verzoek van 9 december 2016: Praktijkhandreiking bedrijfsopvolging vastgoedexploitanten.

de Belastingdienst hanteert om te beoordelen waar iemand woont, ruimhartig te publiceren. Het geheimhouden van die beleidsuitgangspunten komt neer op een moedwillige frustratie van de rechtspositie van de burger. De rechtsonzekerheid die hiervan het gevolg is vormt een beperking van het in het Unierecht gegeven fundamentele recht op vrij verkeer van personen.

Over de auteur

Mr. W.G.G. Jansen de Lannoy

Verbonden aan Jaeger Advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.