

Editie #6 / 10 november 2016 / jaargang 1

Prejudiciële vragen in douanezaak. Kamer vraagt meer duidelijkheid over **zzp-contracten**. (Nihil)aanslag **loonheffingen** verhindert heffing van inkomstenbelasting niet. Een zakelijk **debiteurenrisico** kan alsnog onzakelijk worden. Wet **uitwisseling inlichtingen** over rulings; nota naar aanleiding van het verslag. **Bewijslastverdeling** bij beoordeling vraag tot welke bedragen loon is genoten. Heffing van **'leges Bibob'** niet toegestaan. Inhoudingen op **Belgische pensioenuitkeringen** strijdig met EU-recht. Kamerbrief motie **Ubbels** **medische opvang** fiscale eenheid

INHOUDSOPGAVE

Inkomstenbelasting

- 2016/0448 Bewijslastverdeling bij beoordeling vraag tot welke bedragen loon is genoten
(noot: *Kawka*) | 4
- 2016/0449 Lening aan eigen bv voor investering in onroerende zaken is niet onzakelijk | 6
- 2016/0450 Negatieve resultaten vormen winst uit onderneming | 7
- 2016/0451 Reactie RB op Wet fiscale maatregelen rijksmonumenten en scholing | 7
- 2016/0452 Vragen en antwoorden overgangrecht KEW, SEW en BEW | 8
- 2016/0453 Reiskosten en terugbetaalde studiekosten-vergoeding niet aftrekbaar | 8
- 2016/0454 Aftrek van advocaatkosten terecht geweigerd | 9
- 2016/0455 Uitgeverijactiviteiten vormen niet langer bron van inkomen | 9

Inkomstenbelasting/Loonbelasting

- 2016/0456 (Nihil)aanslag loonheffingen verhindert heffing van inkomstenbelasting niet
(noot: *Spauwen*) | 10

Loonbelasting

- 2016/0457 Kamer vraagt meer duidelijkheid over zzp-contracten (noot: *Werger*) | 12
- 2016/0458 Rekenleeftijd voor maximale fiscale pensioenopbouw aangepast | 14
- 2016/0459 Rit met auto van de zaak naar Oostenrijk terecht als privérit aangemerkt | 14

Loonbelasting/ Vennootschapsbelasting

- 2016/0460 Reactie RB op Wet uitfasering pensioen in eigen beheer en overige fiscale pensioenmaatregelen | 15

Loonbelasting/Formeel belastingrecht

- 2016/0461 Toch dienstbetrekking voor rijinstructeurs | 16

Vennootschapsbelasting

- 2016/0462 Een zakelijk debiteurenrisico kan alsnog onzakelijk worden (noot: *Bobeldijk*) | 17
- 2016/0463 Kamerbrief motie dubbele verliesnemings fiscale eenheid (noot: *Van Gijlswijk*) | 18
- 2016/0464 Orde-commentaar op conceptbesluit deelnemingsrente en fiscale eenheid | 19

Vennootschapsbelasting/Formeel belastingrecht

- 2016/0465 Geen afwaardering van onzakelijke leningen | 21

Omzetbelasting

- 2016/0466 Kamerbrief over btw-carrouselfraude | 22

Schenk- en erfbelasting

- 2016/0467 Schuldig gebleven schenkingen komen niet in mindering op nalatenschap | 23
- 2016/0468 Nader Orde-commentaar op BOR-reparatie | 23

Formeel belastingrecht

- 2016/0469 Antwoorden Kamervragen over telefonisch intrekken van bezwaarschriften | 24
- 2016/0470 Staatssteun: Substantiële wijziging? Nieuwe aanmelding noodzakelijk? | 24

Europees belastingrecht

- 2016/0471 Inhoudingen op Belgische pensioenuitkeringen strijdig met EU-recht (*noot: Douven*) | 25

Internationaal belastingrecht

- 2016/0472 Kamerbrief over motie ‘substance-eisen’ | 29

**Internationaal belastingrecht/
Formeel belastingrecht**

- 2016/0473 Wet uitwisseling inlichtingen over rulings; nota naar aanleiding van het verslag (*noot: De Mik*) | 30

**Internationaal belastingrecht/
Europees belastingrecht**

- 2016/0474 Wiebes: Nederland geen dwarsligger in aanpak van belastingontwijking | 32

Lokale heffingen

- 2016/0475 Heffing van ‘leges Bibob’ niet toegestaan (*noot: Gramsbergen*) | 33
- 2016/0476 Brief over besluitenlijst WOZ | 37
- 2016/0477 Naheffingsaanslag parkeerbelasting ten onrechte opgelegd | 37

Douane

- 2016/0478 Prejudiciële vragen in douanezaak (*noot: Spiessens*) | 38

**Dividendbelasting/Formeel
belastingrecht**

- 2016/0479 Terechte naheffingsaanslag DB op basis van vaststellingsovereenkomst | 55

**Kansspelbelasting/Formeel
belastingrecht**

- 2016/0480 YouTube-filmpje leidt tot identificatie als belastingplichtige voor KSB | 56

Overig

- 2016/0481 Reactie RB op Belastingplan 2017 | 57
- 2016/0482 Reactie RB op Overige fiscale maatregelen 2017 | 57
- 2016/0483 Reactie RB op Fiscale vereenvoudigingswet 2017 | 58
- 2016/0484 Nader Orde-commentaar op voorstellen innovatiebox | 58
- 2016/0485 Kamerbrief schriftelijke antwoorden Belastingplan 2017 | 59

Overige rechtspraak en actualiteiten | 60**Literatuuroverzicht | 63****Overzichten op de site | 66****Colofon | 70**

NLF 2016/0448

Bewijslastverdeling bij beoordeling vraag tot welke bedragen loon is genoten

HR 28 oktober 2016, 15/05890, ECLI:NL:HR:2016:2427

Belastingtijdvak 2006-2010

Wetsartikelen 9.2 lid 1 onderdeel a Wet IB 2001

NFLT-termen loonbelasting

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: niet gepubliceerd

Uitspraak Hof: ECLI:NL:GHSHE:2015:4526

SAMENVATTING

X is directeur, (middellijk) enig aandeelhouder en enig werknemer van A bv. Het brutoloon van X bedroeg in de jaren 2006 tot en met 2010 € 99.000. X heeft in zijn aangiften bedragen aan ingehouden en te verrekenen loonheffing opgevoerd en als voorheffing in aanmerking genomen.

Hof Den Bosch heeft geoordeeld dat de over het brutoloon verschuldigde loonheffing niet is afgedragen, en dat A bv ook niet het oogmerk had om tot afdracht daarvan over te gaan. Het Hof is er daarom van uitgegaan dat op het loon geen loonheffing is ingehouden. X was ter zake daarvan volgens het Hof niet te goeder trouw. Het Hof heeft voorts overwogen dat X niet inzichtelijk heeft gemaakt tot welke bedragen het overeengekomen loon is uitbetaald en dat niet aannemelijk is gemaakt dat een deel van het toegekende brutoloon van € 99.000 niet is uitbetaald. Het Hof is daarom ervan uitgegaan dat X in al de onderhavige jaren een loon van € 99.000 heeft genoten en daarover inkomstenbelasting is verschuldigd zonder dat daarmee enig bedrag aan loonheffing kan worden verrekend.

X betoogt in cassatie terecht dat het Hof, bij de beoordeling van de vraag tot welke bedragen hij loon heeft genoten, van een onjuiste bewijslastverdeling is uitgegaan. Over brutoloon verschuldigde loonheffing wordt door de werknemer als loon genoten door de inhouding daarvan door de werkgever. Als inhouding



ding achterwege blijft, wordt het loon in zoverre niet door de werknemer genoten.

In cassatie staat vast dat X het bedrag van de over het brutoloon verschuldigde loonheffing niet door inhouding heeft genoten. Anders dan het Hof kenmerkend tot uitgangspunt heeft genomen, rusten met betrekking tot de vraag of dit bedrag op een andere wijze is genoten de stelplicht en – in geval van gemotiveerde betwisting – de bewijslast op de Inspecteur.

De zaak wordt verwezen naar Hof Arnhem-Leeuwarden. Het verwijzingshof moet opnieuw oordelen over de vraag of te weinig belasting is geheven en tevens over de vergrijpboeten, aldus de Hoge Raad.

NOOT

Bij het lezen van een uitspraak van een Rechtbank, denk ik altijd 'ach het is maar een Rechtbank'. Als in hoger beroep een Gerechtshof zijn oordeel geeft, neem ik dat doorgaans serieuzer. Niet geheel terecht zoals blijkt uit deze casus. Belanghebbende was een brutoloon toegekend van € 99.000. Hij had het daarbij behorende nettoloon ontvangen. Zijn bv had geen loonheffingen afgedragen. Voor het Hof speelde niet alleen de vraag of belanghebbende het overeengekomen brutoloon had genoten (inclusief de niet-verrichte inhoudingen en afdrachten) of slechts het nettoloon dat hij daadwerkelijk had ontvangen. Het Hof moest ook de vraag beantwoorden of de niet-afgedragen loonheffing verrekenbaar was in de inkomstenbelasting. Het Hof oordeelde dat dit niet het geval was, omdat er (kort gesteld) geen sprake was van ingehouden loonheffingen en belanghebbende ook kon weten dat er geen inhoudingen hadden plaatsgevonden. Blijkbaar heeft belanghebbende ook ingezien dat het in cassatie bestrijden van dit oordeel volstrekt kansloos was. De Hoge Raad hoefde hier dus niet meer naar te kijken. Het Hof oordeelde voor wat betreft de eerste vraag (welk loon is genoten, het brutoloon of het nettoloon?) dat belanghebbende moest aantonen dat hij de niet-ingehouden en niet-afgedragen loonheffing niet had genoten. Een nagenoeg onmogelijke opgave. Het doet me denken aan de 'Poema op de Veluwe'. Enkele jaren geleden ging het gerucht rond dat er een poema op de Veluwe liep. Met behulp van foto's van een verwilderde kat op de Veluwe beweerde men aan te tonen dat het gerucht dat er een poema rondliep uit de lucht gegrepen was. Het

overtuigde me niet. Een foto van een kat op de Veluwe toont aan dat er een kat op de Veluwe aanwezig is. Wie zegt mij echter dat zich achter de rug van de fotograaf geen gniffelende poema bevond?

De bewijslast dat er (meer) loon is genoten legt de Hoge Raad naar mijn mening dan ook volledig terecht bij de Belastingdienst. Niet alleen omdat het ondoenlijk is aan te tonen dat iets niet is gebeurd, maar omdat dit als uitgangspunt dient te gelden bij belastingheffing en daarbij ook in lijn met eerdere jurisprudentie is. Rechtbank Arnhem, in een andere casus overigens, was dat niet ontgaan.¹ Hof Den Bosch in deze casus tot mijn eerdere verbazing helaas wel.

Marcel Kawka

BDO

BRON ECLI:NL:HR:2016:2427

Arrest gewezen op het beroep in cassatie van X te Z (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het Gerechtshof 's-Hertogenbosch van 13 november 2015, nrs. 14/01009 tot en met 14/01013, op het hoger beroep van belanghebbende tegen de uitspraak van de Rechtbank Zeeland-West-Brabant (nrs. AWB12/6248 en AWB13/4100 tot en met 13/4103) betreffende de aan belanghebbende over de jaren 2006 tot en met 2008 opgelegde navorderingsaanslagen in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV), voor de jaren 2009 en 2010 opgelegde aanslagen in de IB/PVV en de daarbij gegeven boetebeschikkingen. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1. Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen 's Hof's uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris van Financiën heeft een verweerschrift ingediend.

Belanghebbende heeft de zaak doen toelichten door A.J.C. Perdaems en R.W.J. Kerckhoffs, advocaten te Breda.

2. Beoordeling van de middelen

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1. Belanghebbende is directeur, (middellijk) enig aandeelhouder en enig werknemer van A Holding bv (hierna:

de bv). Het brutoloon van belanghebbende bedroeg in de jaren 2006 tot en met 2010 € 99.000.

2.1.2. Belanghebbende heeft bij zijn aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor de jaren 2006 tot en met 2010 bedragen aan ingehouden en te verrekenen loonbelasting/premie volksverzekeringen opgevoerd en als voorheffing in aanmerking genomen.

2.2.1. Het Hof heeft geoordeeld dat de over het brutoloon verschuldigde loonheffing niet is afgedragen, en dat de bv ook niet het oogmerk had om tot afdracht daarvan over te gaan. Het Hof is er daarom van uitgegaan dat op het loon van belanghebbende over de jaren 2006 tot en met 2010 geen loonheffing is ingehouden. Naar het oordeel van het Hof was belanghebbende ter zake daarvan niet te goeder trouw.

2.2.2. Het Hof heeft voorts overwogen dat belanghebbende niet inzichtelijk heeft gemaakt tot welke bedragen het overeengekomen loon is uitbetaald en dat niet aannemelijk is gemaakt dat een deel van het toegekende brutoloon van € 99.000 niet is uitbetaald.

2.2.3. Het Hof is daarom ervan uitgegaan dat belanghebbende in al de onderhavige jaren een loon van € 99.000 heeft genoten en daarover inkomstenbelasting is verschuldigd zonder dat daarmee enig bedrag aan loonheffing kan worden verrekend.

2.3. Het eerste middel betoogt onder meer dat het Hof, bij de beoordeling van de vraag tot welke bedragen belanghebbende loon heeft genoten, van een onjuiste bewijslastverdeling is uitgegaan.

2.4.1. Het bedrag van de over een brutoloon verschuldigde loonheffing wordt door de werknemer als loon genoten door de inhouding daarvan door de werkgever. Als inhouding achterwege blijft wordt het loon in zoverre niet door de werknemer genoten. Het bedrag van de ten onrechte niet ingehouden loonheffing kan dan niet in de heffing van inkomstenbelasting worden betrokken (vgl. HR 24 juni 1998, nr. 33238, ECLI:NL:HR:1998:AA2323, BNB 1998/290). Dit is slechts anders als dat bedrag aan de werknemer ten goede is gekomen op een andere in artikel 3.146, lid 1, Wet IB 2001 genoemde wijze.

2.4.2. Uit het hiervoor in 2.2.1. weergegeven, in cassatie onbestreden, oordeel van het Hof volgt dat belanghebbende het bedrag van de over het brutoloon verschuldigde loonheffing niet door inhouding heeft genoten. Anders dan het Hof kennelijk tot uitgangspunt heeft ge-

¹ Rechtbank Arnhem 27 april 2010, 09/03843.

nomen, rusten met betrekking tot de vraag of dit bedrag op een andere wijze is genoten de stelplicht en – in geval van gemotiveerde betwisting – de bewijslast op de inspecteur. Het eerste middel slaagt derhalve.

2.5. Het tweede middel komt op tegen 's Hofs beslissing dat belanghebbende willens en wetens de aanmerkelijke kans heeft aanvaard dat te weinig belasting werd geheven. Uit het hiervoor overwogene volgt dat de vraag of te weinig belasting is geheven, en zo ja hoeveel, na verwijzing opnieuw moet worden beoordeeld. Dat brengt mee dat het tweede middel inzake de opgelegde vergrijpboeten thans buiten behandeling moet blijven. Het verwijzingshof zal opnieuw over de boeten moeten oordelen.

2.6. Uit hetgeen hiervoor is overwogen volgt dat het beroep in cassatie gegrond is en 's Hofs uitspraak niet in stand kan blijven. Verwijzing moet volgen.

3. Proceskosten

De Staatssecretaris zal worden veroordeeld in de kosten van het geding in cassatie.

4. Beslissing

De Hoge Raad:

- verklaart het beroep in cassatie gegrond,
- vernietigt de uitspraak van het Hof,
- verwijst het geding naar het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van dit arrest,
- gelast dat de Staatssecretaris van Financiën aan belanghebbende vergoedt het door deze ter zake van de behandeling van het beroep in cassatie betaalde griffierecht ten bedrage van € 123, en
- veroordeelt de Staatssecretaris van Financiën in de kosten van het geding in cassatie aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 1.984 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand.

NLF 2016/0449

Lening aan eigen bv voor investering in onroerende zaken is niet onzakelijk

Hof Arnhem-Leeuwarden 25 oktober 2016, 16/00001, ECLI:NL:GHARL:2016:8538

Belastingtijdvak 2010

Wetsartikelen 3.92 Wet IB 2001

NFLT-termen terbeschikkingstellingsregeling

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: niet gepubliceerd

SAMENVATTING

Dga X van een te Oostenrijk gevestigde vennootschap heeft in 2007 een lening van maximaal € 300.000 ver-

strekt aan de vennootschap ten behoeve van een investering in een appartementengebouw. X heeft in 2010 een afwaarderingsverlies op de lening in aanmerking genomen van € 273.471, verminderd met de tbs-vrijstelling van € 32.816.

De Inspecteur heeft het afwaarderingsverlies niet geaccepteerd. Hij stelt dat sprake is van een onzakelijke lening.

Volgens Hof Arnhem-Leeuwarden is gesteld noch gebleken dat de door de vennootschap voorgenomen investering op voorhand verliesgevend zou zijn of dat daar grotere risico's aan waren verbonden dan bij vergelijkbare vastgoedontwikkeling gebruikelijk is. Het gaat ervan uit dat bij het aangaan van de investeringsbeslissing en bij de beslissing van X daarvoor geld uit te lenen mocht worden verwacht dat de vennootschap, mogelijk na een periode van aanloopverliezen in de opstartfase, voldoende rendabel zou worden om de ingeleende gelden terug te betalen. De Inspecteur maakt volgens het Hof niet aanmerkelijk dat X een lening heeft verstrekt waarbij geen vaste rentevergoeding kan worden bepaald waarvoor een onafhankelijke derde bereid zou zijn geweest, onder overigens dezelfde voorwaarden en omstandigheden, eenzelfde lening te verstrekken aan de vennootschap.



Van een onzakelijke lening is geen sprake, aldus het Hof. Het verlies is aftrekbaar.

NLF 2016/0450

Negatieve resultaten vormen winst uit onderneming

Hof Arnhem-Leeuwarden 18 oktober 2016, 16/00061, ECLI:NL:GHARL:2016:8258

Belastingtijdvak 2010

Wetsartikelen 3.76 Wet IB 2001, 3.6 Wet IB 2001, 3.2 Wet IB 2001

NFLT-termen zelfstandigenaftrek, winst uit onderneming

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: niet gepubliceerd

SAMENVATTING

X is in 2010 fulltime in loondienst werkzaam. Daarnaast is ze in juni 2010 gestart met activiteiten onder de naam F en G. De activiteiten bestaan uit de verkoop van kaarsen en huidverzorgingsproducten via internet. X heeft daartoe een webshop op internet ingericht. De behaalde resultaten zijn in de jaren 2010, 2011 en 2012 negatief. X heeft in de aangifte IB/PVV 2010 een negatief resultaat van € 19.414 in mindering gebracht op het inkomen.

De Inspecteur acht geen sprake van een bron van inkomen en Rechtbank Gelderland was het hiermee eens.

Hof Arnhem-Leeuwarden acht door X, gelet op haar professionele aanpak, aannemelijk gemaakt dat met betrekking tot de activiteiten in 2010 sprake was van een objectieve voordeelsverwachting. Het Hof neemt hierbij in aanmerking dat de verkoop in een aantal landen goed loopt en dat zij eind 2010 het exclusieve recht heeft verkregen om bepaalde producten in het Verenigd Koninkrijk te verkopen. De omstandigheid dat het uiteindelijk niet is gelukt om met haar huidverzorgingsproducten een positie op de Britse markt te verwerven en zelfs haar activiteiten op die markt



heeft moeten beëindigen, doet daaraan niet af. De (negatieve) resultaten die X in 2010 heeft behaald vormen winst uit onderneming. Dit betekent overigens niet dat daardoor 'automatisch' ook in de jaren ná 2010 sprake is van winst uit onderneming, aldus het Hof.

Dat X in 2010 naast een voltijds dienstbetrekking meer dan 1.225 uren heeft besteed aan de onderneming, maakt X niet aannemelijk. Ze heeft dan ook geen recht op de (verhoogde) zelfstandigenaftrek als bedoeld in artikel 3.76 Wet IB 2001.

NLF 2016/0451

Reactie RB op Wet fiscale maatregelen rijksmonumenten en scholing

RB 31 oktober 2016, 34 556

Belastingtijdvak 2017-2018

Wetsartikelen 6.31 Wet IB 2001, 6.27 Wet IB 2001

NFLT-termen monumentenpand, scholingsuitgaven

SAMENVATTING

In dit nader commentaar op de op 25 oktober 2016 gepubliceerde nota naar aanleiding van het verslag, merkt het Register Belastingadviseurs (hierna: RB) op dat eigenaren van monumentenpanden die al in 2016 verplichtingen zijn aangegaan voor onderhoud, hiervoor onder voorwaarden in 2017 subsidie kunnen aanvragen. Deze aanvraag dient plaats te vinden tussen 1 januari 2017 en 1 maart 2017. Het RB is van mening dat deze periode erg kort is. De betreffende eigenaren zullen er begin 2017 nog niet van op de hoogte zijn dat zij een (beperkte) termijn hebben om de subsidie te realiseren, wat tot gevolg heeft dat zij hun aanvraag te laat doen en alsnog achter het net vissen. Het RB geeft dan ook in overweging om een langere termijn (bijvoorbeeld tot 1 juli 2017) te hanteren.



NLF 2016/0452

Vragen en antwoorden over- gangsrecht KEW, SEW en BEW

MvF 31 oktober 2016
Belastingtijdvak 2016

SAMENVATTING

Het ministerie van Financiën heeft een document gepubliceerd dat vragen en antwoorden bevat over de kapitaalverzekering eigen woning (KEW), de spaarrekening eigen woning (SEW), het beleggingsrecht eigen woning (BEW) en vóór 2001 bestaande kapitaalverzekeringen in box 3 waarop nog het regime van de Wet IB 1964 van toepassing is (hierna: kapitaalverzekeringen box 3). Deze vragen zien op het overgangsrecht met betrekking tot de KEW, SEW en BEW als bedoeld in artikel 10bis.2 tot en met 10bis.8 Wet IB 2001 en op het Verzamelbesluit Kapitaalverzekeringen. Ten opzichte van de versie van juni 2014 is een aantal vragen en antwoorden toegevoegd in B5 en B7, C3 t/m C7, D1 en D2 en E1 t/m E4. In G1 t/m G6 zijn de al eerder verschenen vragen en antwoorden over de SEW en BEW opgenomen.



SAMENVATTING

X heeft tot augustus 2006 bij bedrijf 1 gewerkt. Vanaf september 2006 tot en met juli 2008 heeft hij bij bedrijf 2 gewerkt. In augustus 2008 heeft X een bedrag van € 7.113,85 aan studiekosten terugbetaald aan bedrijf 1. Hij heeft in de aangifte IB/PVV 2008 geen aftrek voor scholingsuitgaven in aanmerking genomen. In de aangifte over 2011 neemt hij alsnog scholingsuitgaven in aanmerking maar deze aftrekpost wordt door de Inspecteur niet aanvaard.

Dat is terecht, oordeelt Hof Den Bosch. De kosten drukken op X in het jaar waarin hij de studiekosten heeft betaald. Dat is slechts anders indien X op het moment van (terug)betaling een aanspraak op een onvoorwaardelijke vergoeding van de (terug)betaling heeft. Daarvan is echter geen sprake. X heeft verder in de aangifte over 2011 een bedrag van € 5.900 als negatief loon in aanmerking genomen in verband met het verschil tussen de maximaal onbelast te vergoeden reiskosten en de door X van bedrijf 2 ontvangen onbelaste reiskostenvergoeding over de periode september 2006 tot en met juli 2008. In geschil is of de Inspecteur ook deze aftrekpost terecht niet heeft toegestaan. Het Hof stelt voorop dat de aftrek van kosten moet plaatsvinden in het jaar waarmee die kosten verband houden. Voorts is kostenaftrek op grond van de Wet IB 2001 niet mogelijk. Dat het verbod op discriminatie, het vertrouwensbeginsel dan wel het gelijkheidsbeginsel zijn geschonden, maakt X, die al jarenlang werkzaam is als professioneel fiscalist, niet aannemelijk.



NLF 2016/0453

Reiskosten en terugbetaalde studiekostenvergoeding niet aftrekbaar

Hof Den Bosch 3 juni 2016, 15/00110,
ECLI:NL:GHSHE:2016:2188
Belastingtijdvak 2011
Wetsartikelen 6.27 Wet IB 2001, 6.40 Wet IB 2001
NFLT-termen scholingsuitgaven, aftrekmoment
Formele relaties
Uitspraak Rechtbank: niet gepubliceerd

NLF 2016/0454

Aftrek van advocaatkosten terecht geweigerd

Hof Den Bosch 3 juni 2016, 15/00506 en 15/00507,
ECLI:NL:GHSHE:2016:2189

Belastingtijdvak 2011

Wetsartikelen 3.90 Wet IB 2001, 3.95 Wet IB 2001

NFLT-termen belastbaar resultaat uit overige
werkzaamheden

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: niet gepubliceerd

SAMENVATTING

X verricht diensten op het gebied van administratieve ondersteuning aan particulieren. Zij schrijft facturen uit met omzetbelasting. De inkomsten worden als resultaat uit overige werkzaamheden verantwoord.

X heeft in de aangifte IB/PVW 2011 een bedrag van € 12.605 aan advocaatkosten in aftrek gebracht. De Inspecteur heeft over het bedrag nadere informatie verzocht maar niet verkregen. Hij heeft het bedrag daarop niet in aftrek toegelaten.

In hoger beroep bij Hof Den Bosch verzoekt X het Hof nader genoemde getuigen op te roepen, maar het Hof gaat hieraan voorbij. Ook wordt het aanbod van X om alsnog gegevens te verstrekken als tardief verklaard. Gebleken is dat het betreffende advocatenkantoor niet alleen werkzaamheden heeft verricht ten behoeve van X maar ook ten behoeve van haar echtgenoot. Verder is gebleken dat het kantoor verschillende soorten werkzaamheden voor X heeft verricht.

Er is nader inzicht in de aard van de kosten nodig om te beoordelen welke werkzaamheden toerekenbaar zijn aan het resultaat uit overige werkzaamheden.

Nu elk inzicht in de kosten ontbreekt, heeft X niet aannemelijk gemaakt dat de kosten met het oog op de zakelijke belangen van de werkzaamheden zijn gemaakt.

De aftrek van advocaatkosten van € 12.605 is daarom terecht geweigerd. De Inspecteur heeft ook geen beginselen van behoorlijk bestuur geschonden, oordeelt het Hof.



NLF 2016/0455

Uitgeverijactiviteiten vormen niet langer bron van inkomen

Hof Den Haag 2 november 2016, 16/00240,

ECLI:NL:GHDHA:2016:3284

Belastingtijdvak 2012

Wetsartikelen 3.2 Wet IB 2001

NFLT-termen winst uit onderneming

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: ECLI:NL:RBDHA:2016:4119

SAMENVATTING

X heeft in mei 2006 een uitgeverij opgericht. De uitgeverij heeft een aantal boeken uitgebracht. Hiermee is vanaf 2006 tot en met 2014 nooit een positief resultaat behaald. Na een in 2009 gehouden boekenonderzoek merkt de Inspecteur de uitgeverijactiviteiten met ingang van 1 januari 2010 niet langer aan als een bron van inkomen. Bij de vaststelling van de aanslag IB/PVW 2010 is niettemin het resultaat uit 2010 als verlies geaccepteerd, echter onder de uitdrukkelijke mededeling dat de activiteiten met ingang van 2012 niet langer als bron van inkomen worden beschouwd.

In de onderhavige procedure over de aanslag IB/PVW 2012 bepleit X tevergeefs dat met betrekking tot zijn uitgeverijactiviteiten sprake is van een bron van inkomen. Hij maakt niet aannemelijk dat in de toekomst uit de activiteiten een positieve opbrengst is te verwachten. Meer in het bijzonder maakt X niet aannemelijk dat met het verschijnen van het laatste deel van een serie die de uitgeverij uitgeeft (naar verwachting in 2017), wel aanzienlijke inkomsten gegenereerd zullen worden.

Het door X aangevoerde maatschappelijke en literaire belang van de activiteiten van de uitgeverij is bij de beoordeling van de zogenoemde bronvraag niet relevant. Er is in 2012 geen sprake van een objectieve voordeelverwachting, concluderen Rechtbank Den Haag en in hoger beroep Hof Den Haag.

X kan het negatieve resultaat uit de werkzaamheden niet in aanmerking nemen.



NLF 2016/0456

(Nihil)aanslag loonheffingen verhindert heffing van inkomstenbelasting niet

A-G 13 september 2016, 16/00751,

ECLI:NL:PHR:2016:956

Belastingtjdvak 2009

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: niet gepubliceerd

Uitspraak Hof: ECLI:NL:GHAMS:2016:29

SAMENVATTING

X was in 2009 werkzaam voor een drietal vennootschappen (A, B en C) die geen loonbelasting hebben ingehouden. Aan A en B zijn naheffingsaanslagen LB opgelegd. Deze zijn later tot nihil verminderd. De Inspecteur heeft bij de aanslagregeling IB/PVV 2009 van X de loonheffing niet verrekend. In geschil is of dat terecht is.

Hof Amsterdam is ingegaan op de vraag of loonheffing die begrepen is geweest in een bij wege van eindheffing opgelegde (overigens daarna tot nihil verminderde) naheffingsaanslag moet worden aangemerkt als 'verschuldigd' in de zin van artikel 3.84, lid 1, Wet IB 2001. Het heeft die vraag ontkennend beantwoord.

X klaagt in cassatie over een onjuiste toepassing van artikel 3.84 Wet IB 2001. Hij betoogt dat aan hem geen aanslag IB had mogen worden opgelegd ter zake van loonbestanddelen die de Inspecteur had betrokken in de naheffingsaanslag LB, zulks ondanks dat die aanslag was verminderd tot nihil. In het onderhavige geval zijn door de Inspecteur de naheffingsaanslagen ambtshalve opgelegd, op basis van eigen schattingen. Op dat moment was hij niet op de hoogte van het feitelijk door X genoten loon. Hij werd daarover pas geïnformeerd door diens aangifte IB. Na de indiening daarvan werd de naheffingsaanslag verminderd tot nihil en werd de aanslag IB opgelegd. Er is niet een naheffingsaanslag opgelegd ter zake van het door X genoten loon.

In dit geval is artikel 3.84 Wet IB 2001 volgens A-G



Niessen niet van toepassing. De Inspecteur heeft het loon van X niet op de voet van artikel 31 Wet LB 1964 in een naheffingsaanslag betrokken zodat de werkgever de belasting daarover niet verschuldigd is in de zin van artikel 3.84 Wet IB 2001. De tot nihil verminderde naheffingsaanslag stond dan ook niet in de weg aan de aanslag IB, aldus de A-G.

Conclusie: het cassatieberoep is ongegrond.

NOOT

Deze noot heeft tevens betrekking op de conclusie van de A-G van dezelfde datum met nummer 16/00752 (NLF 2016/0487).

Ik hoor het een van mijn ervaren collega's bij mijn eerste werkgever nog zeggen: 'in geval van eindheffing is niet de werknemer de belastingplichtige, maar de werkgever'. Als we er vanuit zouden gaan dat dit klopt, dan is de stelling van belanghebbende een logische. Immers, als de Inspecteur ervoor kiest om een bepaald loonbestanddeel in de eindheffing te betrekken, is daarmee de werknemer dus niet meer de belastingplichtige. In deze conclusie gaat de A-G ook in op deze vraag.

Het loonbegrip in de inkomstenbelasting sluit aan bij dat van de loonbelasting. De loonbelasting maakt op haar beurt ten aanzien van het loonbegrip geen verschil tussen loon waarvoor de werknemer, dan wel de werkgever belastingplichtige is. Om te voorkomen dat ook eindheffingsloon in de inkomstenbelasting wordt belast, is in artikel 3.84, lid 1, Wet IB 2001 opgenomen dat eindheffingsloon niet tot het IB-loon behoort. De voorwaarde is dat al het loon waarover de inhoudingsplichtige belasting verschuldigd is, wordt uitgezonderd van het IB-loon. In deze casus heeft de Inspecteur een naheffingsaanslag opgelegd bij de inhoudingsplichtige, als eindheffing dus. Bij het opleggen van de naheffingsaanslag heeft de Inspecteur het loon geschat, aangezien hij niet over de gegevens beschikte om het werkelijk genoten voordeel te bepalen. Vervolgens is de naheffingsaanslag verminderd tot nihil. Een tweetal vragen lijken mij in dit kader relevant.

- De eerste vraag is of een nihilaanslag betekent dat de inhoudingsplichtige belasting is verschuldigd over het loon, zij het voor een bedrag van nihil.
- Daarnaast is de vraag of een aanslag op basis van een geschat loon per definitie zou betekenen dat niet over het werkelijke loon belasting verschuldigd zou zijn.

Zoals de A-G aangeeft in paragraaf 5.3 e.v. staat het de Inspecteur in beginsel vrij om te kiezen tussen een naheffingsaanslag, dan wel een aanslag IB. De vraag die hier met name in geschil is, is welke gevolgen de keuze van de Inspecteur heeft. De A-G lijkt beide vragen in één keer te beantwoorden door bij de beoordeling van het middel aan te geven dat onder ‘deze omstandigheden’ hoe dan ook geen sprake kan zijn van door de inhoudingsplichtige verschuldigde loonbelasting over dat loon. Het lijkt erop dat de A-G met name tot deze conclusie komt omdat de naheffingsaanslag is verlaagd tot nihil aangezien in paragraaf 6.17 de A-G enkel rept over de tot nihil verminderde naheffingsaanslag en niet over de ambtshalve aanslag. De tweede vraag blijft alsdan onbeantwoord.

In de onderhavige conclusie komt zijdelings ook de vraag aan de orde of bij wijze van eindheffing geheven belasting verrekenbaar is met de inkomstenbelasting op basis van artikel 9, lid 1, onderdeel a, Wet IB 2001. De A-G constateert terecht dat de terminologie verschilt (‘verschuldigd’ versus ‘geheven’), echter de vraag is een hele andere. De kwalificatie als loon heeft namelijk niets te maken met de vraag of het verrekenbaar zou zijn. Het is wel curieus dat er verschillende termen worden gebruikt. Dat zou kunnen betekenen dat er loon bestaat dat niet in de grondslag zou kunnen worden begrepen, maar waarover de voorheffing wel kan worden verrekend. De A-G geeft aan dat dit verschil weinig praktische betekenis zal hebben en laat het daarbij.

Sebastian Spauwen

Deloitte

BRON A-G ECLI:NL:PHR:2016:956

Samenvatting van A-G

Aan belanghebbende is met dagtekening 5 december 2012 voor het jaar 2009 een aanslag IB/PVV opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 19.054. Door de Inspecteur is hierbij geen loonbelasting verrekend. Belanghebbende was in 2009 werkzaam voor een drietal vennootschappen, (A, B en C) die geen loonbelasting hebben ingehouden.

Aan B (over de maanden mei t/m november 2009) en C (december 2009) zijn met dagtekeningen tussen 6 augustus 2009 tot en met 24 januari 2011 naheffingsaanslagen loonbelasting opgelegd. Nadat belanghebbende aangifte IB/PVV heeft gedaan, zijn deze naheffingsaanslagen in februari en maart 2011 tot nihil verminderd. In geschil is of de naheffingsaanslagen verhinderen dat de Inspecteur be-

langhebbende in de inkomstenbelasting kan aanslaan.

Het Hof heeft geoordeeld omtrent de vraag of loonheffing die begrepen is geweest in een bij wege van eindheffing opgelegde (overigens daarna tot nihil verminderde) naheffingsaanslag moet worden aangemerkt als ‘verschuldigd’ in de zin van artikel 3.84, lid 1, Wet IB 2001. Gelet op het systeem van loonheffing en heffing van IB/PVV zag het Hof geen aanleiding om belanghebbende te volgen in diens ruime uitleg van het begrip ‘verschuldigd’. Het oordeel van het Hof strekte ertoe dat de belasting niet was verschuldigd in de zin van artikel 3.84, lid 1 Wet IB 2001.

Belanghebbende klaagt over een onjuiste toepassing van artikel 3.84 Wet IB 2001. Zijn betoogt strekt ertoe dat aan hem geen aanslag inkomstenbelasting had mogen worden opgelegd ter zake van loonbestanddelen die de Inspecteur had betrokken in de naheffingsaanslag loonbelasting, zulks ondanks dat die aanslag was verminderd tot nihil. Volgens A-G Niessen houdt artikel 3.84 Wet IB 2001 in dat van een werknemer geen inkomstenbelasting kan worden geheven ter zake van loonbestanddelen waarvoor in artikel 31 Wet LB 1964 de inhoudingsplichtige als belastingplichtige is aangewezen.

Wanneer de inspecteur een naheffingsaanslag heeft opgelegd, moet deze – een nu niet relevante uitzondering daargelaten – volgens artikel 31 Wet LB 1964 een eindheffing behelzen en is volgens de A-G artikel 3.84 Wet IB 2001 heffing van inkomstenbelasting over het in de naheffingsaanslag betrokken loon uitgesloten.

De Inspecteur legde de naheffingsaanslagen ambtshalve op, op basis van eigen schattingen. Op dat moment was hij niet op de hoogte van het feitelijk door belanghebbende genoten loon. Hij werd daarover pas geïnformeerd door diens aangifte inkomstenbelasting. Na de indiening daarvan werd de naheffingsaanslag verminderd tot nihil en werd de aanslag inkomstenbelasting opgelegd. Er is niet een naheffingsaanslag opgelegd ter zake van het door belanghebbende genoten loon.

Belanghebbendes loon is dus niet bij wege van eindheffing belast bij de werkgever. Artikel 3.84 Wet IB 2001 is volgens de A-G niet van toepassing, aangezien de Inspecteur belanghebbendes loon niet op de voet van art. 31 Wet LB 1964 in een naheffingsaanslag heeft betrokken en de werkgever zodoende niet de belasting daarover verschuldigd is in de zin van artikel 3.84 Wet IB 2001. De tot nihil verminderde naheffingsaanslag stond dan ook niet in de weg aan de aanslag inkomstenbelasting.

De conclusie strekt ertoe het beroep in cassatie van belanghebbende ongegrond te verklaren.

NLF 2016/0457

Kamer vraagt meer duidelijkheid over zzp-contracten

Tweede Kamer 4 oktober 2016, 34 036
Belastingtijdvak 2016

SAMENVATTING

Op 29 september 2016 debatteerde de Tweede Kamer met staatssecretaris Wiebes (Financiën) over de onduidelijkheden die de Wet DBA bij zzp'ers en opdrachtgevers oproept. Wiebes verzekerde toen (nogmaals) dat goedwillende zzp'ers en opdrachtgevers geen boete of naheffing krijgen. Tijdens het debat zijn diverse moties ingediend waarover de Tweede Kamer op 4 oktober 2016 heeft gestemd. De volgende moties zijn aangenomen:



Motie Van Weijenberg (D66) [34 036, 22]:

'constaterende dat de Belastingdienst bij het geven van zekerheid vooraf, modelovereenkomsten strenger toetst dan op grond van wetgeving nodig is; verzoekt de regering, bij de toetsing van modelovereenkomsten, de volledige ruimte die de wet biedt te gebruiken en het toetsingskader DBA hiermee in lijn te brengen.'

Motie Ziengs (VVD) [34 036, 30]:

'overwegende dat werkgevers en zelfstandigen belangrijk zijn voor behoud van werk en ondernemerschap; overwegende dat opdrachtgevers en zelfstandigen door deze nieuwe wet, direct of indirect, niet belemmerd moeten worden om zelf aan de slag te kunnen; constaterende dat er in sommige sectoren nog onzekerheid is over hoe deze nieuwe wet te gebruiken; verzoekt de regering, duidelijk te maken en zekerheid te verschaffen dat elke opdrachtgever en zelfstandige die volgens een goedgekeurde modelovereenkomst werkt, is gevrijwaard van naheffingen.'

Motie Ziengs (VVD) [34 036, 31]:

'overwegende dat opdrachtgevers en zelfstandigen door deze nieuwe wet vooral moeten kunnen blijven

ondernemen; overwegende dat de regering een aantal acties aankondigt waaronder het vergroten van de capaciteit bij de Belastingdienst; constaterende dat de huidige doorlooptijd van gemiddeld negen weken om een modelovereenkomst te beoordelen door de Belastingdienst erg lang is; verzoekt de regering, de doorlooptijd bij de Belastingdienst te verkorten en voor het kerstreces de Kamer te informeren.'

Motie Ziengs (VVD) [34 036, 32]:

'overwegende dat opdrachtgevers en zelfstandigen door deze nieuwe wet vooral moeten kunnen blijven ondernemen; overwegende dat de regering een aantal acties aankondigt waaronder het inrichten van een meldpunt voor klachten; constaterende dat een meldpunt niet alleen klachten moet melden, maar ook moet oplossen waar dat mogelijk is; verzoekt de regering, de knelpunten die uit het meldpunt blijken voortvarend op te lossen en hierover voor het kerstreces de Kamer te informeren.'

Motie Mei Li Vos en Schouten (PvdA) [34 036, 33]:

'overwegende dat de Wet DBA beoogt schijnzelfstandigheid uit te bannen; verzoekt de regering, de reeds door de Belastingdienst goedgekeurde modelovereenkomst voor zelfstandige pakketbezorgers van PostNL te heroverwegen.'

Motie Mei Li Vos (PvdA) [34 036, 34]:

'overwegende dat schijnzelfstandigheid leidt tot oneigenlijke concurrentie die ook zelfstandigen benadeelt; overwegende dat de Wet DBA beoogt schijnzelfstandigheid uit te bannen; overwegende dat schijnzelfstandigheid relatief veel voorkomt bij pakketbezorgers en medisch specialisten; verzoekt de regering om, na de transitieperiode stapsgewijs met handhaving aan te vangen en daarbij voorrang te geven aan de pakketbezorgingssector en de medisch specialisten.'

Motie Van Weijenberg (D66) [34 036, 36]:

'constaterende dat veel zzp'ers momenteel geen opdrachten krijgen; overwegende dat de problemen zo snel mogelijk moeten worden opgelost; verzoekt het kabinet uiterlijk 19 december de eindrapportage van de commissie-Boot en een rapportage over de

stand van zaken van de wet DBA te sturen, en op dat moment ook een besluit te nemen over voortgang van de wet.'

NOOT

Deze moties onderstrepen nog maar eens de grote chaos die is ontstaan vanwege de afschaffing van de aloude VAR-verklaring. Hoewel de Wet DBA in de praktijk niets meer inhoudt dan het afschaffen van deze VAR-verklaringen en er feitelijk geen verandering is gebracht in de definitie van de (fictieve) dienstbetrekkingen, leidt deze wet tot een groot gevoel van onzekerheid bij zelfstandigen en hun opdrachtgevers.

Opdrachtgevers moeten nu zelfstandig beoordelen of er al dan niet sprake is van een dienstverband. Er wordt veel belang gehecht aan de (goedkeuring van) modelovereenkomsten. En maar al te vaak worden termen als 'vrijwaring' en 'echte ondernemers (zzp'ers) hebben niets te vrezen' gebruikt.

Ten eerste blijkt in de praktijk dat de Belastingdienst in heel veel gevallen vooraf geen duidelijkheid wenst te geven over de aan hem voorgelegde modelovereenkomsten. Hoewel de argumenten die de Belastingdienst aanvoert om vooraf geen zekerheid te geven regelmatig tot gefronste wenkbrauwen leiden, valt de terughoudendheid van zijn kant ook wel weer te verklaren. Volgens de vaste leer van de Hoge Raad dient de aard van een arbeidsrelatie immers op grond van de zogenoemde holistische benadering te worden beoordeeld. Dit komt er kort gezegd op neer dat alle relevante feiten en omstandigheden in onderlinge samenhang moeten worden beoordeeld, waarbij geen enkel element op zich doorslaggevend is. Deze holistische benadering staat op gespannen voet met de wijze waarop de systematiek van modelovereenkomsten is vormgegeven. Immers bij de modelovereenkomsten wordt veelal slechts een element van de drie kernbegrippen loon, persoonlijke arbeid en werkgeversgezag uitgesloten en wordt de suggestie gewekt dat als conform die overeenkomst wordt gewerkt, de opdrachtgever is gevrijwaard.

Een deel van de hierboven genoemde moties is erop gericht om partijen vooraf vrijwaring te geven voor eventuele naheffingen, indien conform de modelovereenkomst wordt gewerkt. Gezien de holistische benadering betwijfel ik of deze zekerheid vooraf gegeven kan worden. De praktijk zou op zijn minst gediend zijn bij een duidelijk

toetsingskader op grond waarvan gemonitord kan worden of conform de goedgekeurde modelovereenkomst wordt gewerkt. Vastlegging van deze monitoring en eventuele bijsturing bij geconstateerde afwijkingen zal bij een toekomstige controle zeker zo belangrijk zijn als de modelovereenkomst zelf. Essentieel is derhalve dat de staatssecretaris zo spoedig mogelijk wat eenduidige handvatten geeft voor een dergelijk toetsingskader; de Belastingdienst lijkt op dat punt nog wat koudwatervrees te hebben.

Ten tweede geldt dat elke arbeidsrelatie op zijn eigen merites moet worden beoordeeld. Het feit dat iemand ondernemer is, zegt in de basis nog niets over de kwalificatie van een individuele arbeidsrelatie die hij aangaat met een opdrachtgever. Het feit dat iemand ondernemer is, is een van de vele feiten en omstandigheden die in de door de Hoge Raad gehanteerde holistische benadering van belang is, maar op zich niet van doorslaggevend belang. Ik ben er dus nog niet zo van overtuigd dat 'echte ondernemers (zzp'ers) niets te vrezen hebben'. Het grote aantal disclaimers aan de zijde van de Belastingdienst werkt de onzekerheid in de hand. De gewenste algemene zekerheid lijkt mij niet te geven zonder een soortgelijk systeem als de VAR in te voeren, hetgeen een gepasseerd station lijkt te zijn. De onderhavige moties leggen mijns inziens nog niet voldoende bloot waar het bij het dossier Wet DBA echt om draait. Relevant worden met name de publicatie en de bevindingen van de Commissie-Boot en een vervolgrapportage over de stand van zaken van de Wet DBA.

Frank Werger

Deloitte

NLF 2016/0458

Rekenleeftijd voor maximale fiscale pensioenopbouw aangepast

MvF 31 oktober 2016
Belastingtijdvak 2018

SAMENVATTING

Het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS) heeft op 31 oktober 2016 de nieuwe raming van de macro gemiddelde levensverwachting bekendgemaakt. Als gevolg van de gestegen levensverwachting zal de pensioenrichtleeftijd met ingang van 1 januari 2018 worden verhoogd van 67 naar 68 jaar. De pensioenrichtleeftijd is een rekenleeftijd die wordt gebruikt voor de berekening van de jaarlijkse maximaal toegestane fiscale pensioenopbouw. De pensioenrichtleeftijd is gekoppeld aan de gemiddelde resterende levensverwachting van de Nederlandse bevolking. De verhoging van de pensioenrichtleeftijd gaat in per 1 januari 2018 en heeft geen invloed op de fiscale pensioenopbouw voor die datum.



NLF 2016/0459

Rit met auto van de zaak naar Oostenrijk terecht als privérit aangemerkt

Hof Arnhem-Leeuwarden 25 oktober 2016, 16/00054,
ECLI:NL:GHARL:2016:8773

Belastingtijdvak 2009

Wetsartikelen 13bis Wet LB 1964

NFLT-termen autokostenforfait

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: niet gepubliceerd

SAMENVATTING

De ondernemingsactiviteiten van X bv bestaan uit handelsbemiddeling in de verpakkingindustrie. X bv is in verschillende Europese landen actief. X bv heeft aan haar dga een auto ter beschikking gesteld. Aan de dga is een verklaring 'geen privégebruik' verstrekt. De dga is aan het begin van de krokusvakantie 2009 met zijn gezin naar Oostenrijk gereden en heeft zijn echtgenote en kinderen afgezet bij een hotel voor een skivakantie. De dga is doorgereden naar een ongeveer 60 km verderop gelegen plaats en heeft daar een zakenrelatie bezocht. Hij is 's avonds teruggedreden naar zijn gezin en heeft gedurende een week een skivakantie gehad.

De Inspecteur stelt dat de dga de auto meer dan 500 km voor privédoeleinden heeft gebruikt en heeft een bijtelling privégebruik in aanmerking genomen. De rit naar Oostenrijk merkt de Inspecteur aan als een privérit.

Dat acht Hof Arnhem-Leeuwarden terecht. De reis naar Oostenrijk had een gemengd karakter. Dat wil zeggen dat de rit zowel een zakelijk als een privédooel diende. Volgens het Hof was het hoofddoel van deze reis een ruim van tevoren geplande skivakantie met het gezin in de krokusvakantie, waarbij tevens door de dga een zakelijk doel is bezocht.

De naheffingsaanslag loonheffingen blijft in stand.



NLF 2016/0460

Reactie RB op Wet uitfasering pensioen in eigen beheer en overige fiscale pensioenmaatregelen

RB 31 oktober 2016, 34 555

Belastingtijdvak 2016-2017

SAMENVATTING



De nota naar aanleiding van het verslag van 25 oktober 2016 geeft het RB aanleiding tot het stellen van een aantal nadere vragen. Zo stelt staatssecretaris Wiebes (Financiën) dat pensioenaanspraken die vóór 1 januari 2017 bij een externe (professionele) verzekeraar zijn ondergebracht, op 31 december 2016 niet in eigen beheer zijn verzekerd. Ook stelt Wiebes dat door het betalen van een premie aan een verzekeringsmaatschappij de bv is bevrijd van de voor dat deel van de uit de pensioenovereenkomst voortvloeiende verplichtingen.

Het RB is van mening dat deze stelling niet in alle gevallen juist is. Het RB verwijst in dit kader naar een artikel van Kappelle in WFR (H.M. Kappelle, 'Overgangsprikelen bij uitfasering pensioen in eigen beheer', WFR 2016/7165).

Het RB heeft daarnaast ook vragen en opmerkingen over de volgende onderwerpen:

- marktrente bij een gebroken boekjaar
- aanwending voor lijfrente (aparte wetsbepaling)
- onduidelijkheid omtrent gevolgen compensatie
- extern eigen beheer van het verzekerd pensioen versus intern eigen beheer
- (historische) AOW-gerechtigde leeftijd
- kortingsregeling bij vennootschap met afwijkend boekjaar.

Het RB heeft de Kamer verzocht om van Wiebes een reactie op dit nader commentaar te vragen.

NLF 2016/0461

Toch dienstbetrekking voor rijinstructeurs

Hof Den Bosch 15 april 2016, 14/00555,

ECLI:NL:GHSHE:2016:1476

Belastingtjdvak 2009, 2010

Wetsartikelen 67f AWR, 1 Wet LB 1964, 2 Wet LB 1964, 3
Wet LB 1964

NFLT-termen vergrijpboete (aangiftebelastingen)

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: ECLI:NL:RBZWB:2014:2934

door het Hof vernietigd omdat de Inspecteur het bewijs voor opzet/grove schuld niet heeft geleverd.

SAMENVATTING

X dreef een onderneming in de vorm van een eenmanszaak. Hij beschikte over verschillende voertuigen die hij tegen vergoeding ter beschikking stelde aan een vof. De vof exploiteerde een rijnschool. Vennoten van de vof waren X en rijinstructeurs. Tijdens vergaderingen van de vof, in december 2010, zijn zonder medeweten van X geluidsopnamen gemaakt van X en de instructeurs. Deze geluidsopnamen zijn namens de instructeurs aan de Belastingdienst verstrekt. De geluidsopnamen zijn voor de Inspecteur aanleiding geweest om een onderzoek te doen en hebben geleid tot het opleggen van naheffingsaanslagen loonheffingen.

Volgens de Inspecteur is geen sprake van een vof, maar waren de instructeurs bij X in dienstbetrekking werkzaam.

Rechtbank Zeeland-West-Brabant en Hof Den Bosch zijn het met de Inspecteur eens. De instructeurs zijn niet aan te merken als ondernemers, zodat van een vof-verband tussen X en de instructeurs geen sprake is. De arbeidsverhouding van de instructeurs met X dient als dienstbetrekking in de zin van artikel 2, lid 1, Wet LB 1964 te worden beschouwd.

De Inspecteur heeft de naheffingsaanslagen tijdens de procedure bij de Rechtbank herrekend omdat X met de instructeurs een nettoloonafpraak had gemaakt. De Rechtbank heeft de naheffingsaanslagen aldus verminderd en dat acht het Hof terecht. De door de Inspecteur opgelegde boeten worden



NLF 2016/0462

Een zakelijk debiteurenrisico kan alsnog onzakelijk worden

Hof Arnhem-Leeuwarden 20 september 2016, 15/01486,
ECLI:NL:GHARL:2016:7631

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: ECLI:NL:RBGEL:2015:6229

SAMENVATTING

X is dga van D bv die 50% van de aandelen in E bv bezit. De zus van X is dga van F bv die de overige 50% van de aandelen in E bv bezit.



E bv bezit alle aandelen in G bv die reisbureaus exploiteert. De moeder van X heeft per 30 juni 2009 een vordering van € 306.360 op E bv. X en zijn zus hebben deze vordering per 1 juli 2009 overgenomen voor een bedrag van € 200.000. Per die datum zijn X en zijn zus met E bv een nieuwe leningsovereenkomst aangegaan. X heeft zijn deel van de vordering op E bv in 2010 ten laste van het resultaatsvermogen afgewaardeerd tot nihil.

De Inspecteur heeft dit gecorrigeerd. Volgens hem is er bij het aangaan van de nieuwe lening sprake geweest van een onzakelijk debiteurenrisico. Rechtbank Gelderland was het daar mee eens.

Dit oordeel wordt in hoger beroep door Hof Arnhem-Leeuwarden bevestigd. Vaststaat dat:

- X en zijn zus op 1 juli 2009 een vordering op E bv van € 306.360 hebben verworven voor een prijs van € 200.000;
- per die datum een nieuwe leningsovereenkomst is gesloten met E bv;
- X en zijn zus (middellijk) ieder de helft van de aandelen hielden in E bv;
- E bv al jaren negatieve resultaten behaalde;
- E bv al jaren beschikte over een negatief vermogen;
- in de leningsovereenkomst geen enkele zekerheid voor de terugbetaling van het geleende bedrag is opgenomen;
- deze geldlening is achtergesteld bij de door de banken verstrekte geldleningen;

- in de leningsovereenkomst een aflossing is bedongen van € 3.000 per maand;
- tot 1 januari 2010 maandelijks een bedrag van € 3.000 is betaald, deels bestaande uit aflossing en deels bestaande uit rente;
- nadien geen aflossingen en rentebetalingen meer zijn verricht.

Onder de hiervoor genoemde voorwaarden en omstandigheden acht het Hof aannemelijk dat X bij het aangaan van de leningsovereenkomst op 1 juli 2009 een debiteurenrisico heeft gelopen dat een onafhankelijke derde niet zou hebben genomen.

NOOT

Interessant aan deze uitspraak is dat het de overdracht van een vordering door moeder aan zoon (belanghebbende) en dochter voor een bedrag beneden de nominale waarde betreft, waarna zich een verdere waardedaling voordoet. Het afwaarderingsverlies op de vordering bij belanghebbende wordt niet toegestaan door het Hof omdat sprake zou zijn van een onzakelijk debiteurenrisico. Het Hof overweegt dat belanghebbende en zijn zus een nieuwe leningsovereenkomst met de debiteur aangaan en dat op dat moment beoordeeld moet worden of sprake is van een onzakelijke lening (r.o. 4.7). Vervolgens overweegt het Hof dat gezien de voorwaarden en omstandigheden waaronder de lening tot stand gekomen is een onafhankelijke derde dat debiteurenrisico niet genomen zou hebben.

In casu was de vordering voor een bedrag beneden de nominale waarde overgenomen. Het feit dat het slecht ging met de debiteur was dus in de prijs verdisconteerd. Wanneer we ervan uitgaan — zoals het Hof ook doet — dat de overnameprijs zakelijk is, komt de vraag op of het vervolgens aangaan van een nieuwe leningsovereenkomst de lening onzakelijk maakt.

Bij het beantwoorden van die vraag, zou de (vervolg) vraag kunnen opkomen of het relevant is om eerst vast te stellen of de lening van moeder aan de debiteur zakelijk of onzakelijk is. In casu is niet ondenkbaar dat de lening onzakelijk is, omdat die enkele jaren eerder is ontstaan door de verkoop van het bedrijf door moeder aan de debiteur, waarvan de aandelen gehouden worden door de vennootschappen van belanghebbende en zijn zus. Indien de lening van moeder aan de debiteur als on-

zakelijke lening kwalificeert, is de vraag of de overdracht van een dergelijke onzakelijke lening tegen een zakelijke prijs, per definitie verhindert dat een later verlies op de vordering ten laste van de fiscale winst wordt gebracht. Mijns inziens niet. Als het door de overnemers aange-gane risico zakelijk is, kan een later verlies ten laste van de winst gebracht worden.¹ Voor het onderhavige geschil is mijns inziens dan ook niet relevant om vast te stellen of sprake is van een onzakelijke lening van moeder.

Indien het debiteurenrisico dat belanghebbende en zijn zus lopen als gevolg van de overname van de vordering zakelijk is, komt de vraag op of het aangaan van een nieuwe leningsovereenkomst de lening onzakelijk kan maken. Een zakelijke lening kan later onzakelijk worden.² Een zakelijk debiteurenrisico kan derhalve ook een onzakelijk debiteurenrisico worden. Om vast te stellen of dat het geval is, zal mijns inziens in ieder geval een vergelijking moeten plaatsvinden met het debiteurenrisico dat belanghebbende liep vóór het afsluiten van de nieuwe leningsovereenkomst. Dat sprake was van negatieve resultaten en een negatief eigen vermogen lijkt mij daarbij niet relevant omdat dat ook bij de overname van de vordering het geval is. Het feit dat in de nieuwe leningsovereenkomst geen zekerheid is bedongen en de lening is achtergesteld bij de door de banken verstrekte geldleningen lijkt mij op zichzelf ook onvoldoende om te concluderen dat een zakelijk debiteurenrisico onzakelijk is geworden. Ik acht niet ondenkbaar dat door de nieuwe leningsovereenkomst in combinatie met de verstrekte bankleningen, het debiteurenrisico omlaag is gegaan. De overweging van het Hof dat een derde niet bereid zou zijn in de gegeven omstandigheden eenzelfde lening te verstrekken waarbij het ontbreken van zekerheden gecompenseerd zou worden door het feit dat de nominale waarde van de vordering meer bedraagt dan de daarvoor betaalde prijs, kan ik, mede omdat het Hof ervan uitgaat dat de waarde van de vordering zakelijk is en bij gebreke aan een vergelijking van het debiteurenrisico voor en na het afsluiten van de nieuwe leningsovereenkomst, niet plaatsen.

Mijns inziens is het in casu derhalve nog geen uit-gemaakte zaak dat sprake is van een onzakelijk debiteuren-

risico en het verlies derhalve niet ten laste van het fiscale resultaat kan komen.

Arco Bobeldijk

Loyens & Loeff / Nyenrode Business Universiteit

NLF 2016/0463

Kamerbrief motie dubbele verliesneming fiscale eenheid

MvF 28 oktober 2016, 2016-0000169107

Belastingtijdvak 2016

SAMENVATTING

Op dinsdag 27 september jl. is bij de behandeling van het wetsvoorstel 'Aanpassing fiscale eenheid' de motie Van Vliet aangenomen. De motie is ingediend tegen de achtergrond dat het wetsvoorstel 'Aanpassing fiscale eenheid' (Kamerstukken II 2015/16, 34 323, 14) een bepaling bevat die zich richt tegen dubbele verliesneming bij schuldvorderingen van een tot de fiscale eenheid behorende maatschappij op een tussenmaatschappij, een topmaatschappij of een buitenlands belastingplichtige maatschappij van dezelfde fiscale eenheid (artikel 15ac, lid 8, Wet VpB 1969).

De staatssecretaris interpreteert de motie zo dat de Kamer vraagt om de reikwijdte van artikel 15ac Wet VpB 1969 uit te breiden naar schuldvorderingen van een tot de fiscale eenheid behorende maatschappij op alle – binnen of buiten Nederland gevestigde – verbonden lichamen die tot hetzelfde concern behoren als de moedermaatschappij van de fiscale eenheid. Bij een dergelijke aanpassing kunnen verliezen op schuldvorderingen van een tot de fiscale eenheid behorende maatschappij op een verbonden lichaam niet (meer) in aftrek worden gebracht indien deze verband houden met verliezen die bij een



¹ Zie hierover uitgebreider: A.C.P. Bobeldijk en R.L.P. van der Velden, 'De onzakelijke lening anno 2014 – deel I', MBB, 2014/05, p. 217.

² Zie HR 25 november 2011, 08/05323, ECLI:NL:HR:2011:BN3442.

andere maatschappij binnen die fiscale eenheid worden of zijn geleden.

De gevolgen van de hiervoor beschreven aanpassing moeten verder in kaart worden gebracht. Tevens moet worden gezien of er nog flankerende maatregelen nodig zijn. Deze aanpassing betekent een forse toename van het toepassingsbereik van artikel 15ac, lid 8, Wet VpB 1969. Bij alle fiscale eenheden met een schuldvordering op een verbonden lichaam zal immers moeten worden beoordeeld of die bepaling van toepassing is bij afwaardering van de vordering, en niet langer alleen bij – het relatief beperkte aantal – fiscale eenheden waarbij sprake is van een schuldvordering op een tussenmaatschappij, een topmaatschappij of een buitenlands belastingplichtige maatschappij van dezelfde fiscale eenheid. Om hiervan de consequenties voor de Belastingdienst in kaart te brengen, is een uitvoeringstoets opgestart. De Kamer wordt verder geïnformeerd in een brief over moties en toezeggingen in het voorjaar van 2017.

NOOT

In de brief over de motie Van Vliet valt op dat de staatssecretaris met frisse tegenzin met de motie aan de slag gaat. Het 'lek' wordt in de praktijk niet benut en daarom is ook geen ingewikkelde anti-misbruikwetgeving nodig, aldus de staatssecretaris. Deze frisse tegenzin liet de staatssecretaris ook al blijken in het debat in de Tweede Kamer. Ik kan mij heel goed voorstellen dat de staatssecretaris geen zin heeft om het allemaal nog complexer te maken. De fiscale eenheid is al veel te ingewikkeld. Dat wordt veroorzaakt doordat de tussen- en topmaatschappij buiten de fiscale eenheid blijven. Dan is het ook logisch dat de relaties tussen de fiscale eenheidsmaatschappijen en tussen- of topmaatschappijen blijven bestaan en dat de problemen die daarmee samenhangen moeten worden opgelost. De voorgestelde aanpassing van het Besluit FE 2003 en alle artikelen, commentaren en noten die in de afgelopen tijd zijn verschenen, gaan over dat probleem. Dat is dus ook het 'echte' probleem dat moet worden aangepakt. Maak de tussen- of topmaatschappij gewoon onderdeel van de fiscale eenheid; dan vallen deze relaties en dus ook de problemen weg in de 'opgaan in'-systematiek. Voor onderwerpen waarvoor een 'stand alone' benadering wenselijk is, kan dat dan specifiek

worden geregeld. Denk aan verliesverrekening, voorkoming van dubbele belasting en eventueel renteaftrek. Nu blijft het steeds dweilen met de kraan open. Het zal nog een hele klus worden om een fatsoenlijke uitbreiding van artikel 15ac, lid 8, Wet VpB 1969 te maken. Ik wens de staatssecretaris en zijn ambtenaren daarmee veel succes.

Michael van Gijlswijk
BDO Belastingadviseurs

NLF 2016/0464

Orde-commentaar op conceptbesluit deelnemingsrente en fiscale eenheid

NOB 7 november 2016
Belastingtijdvak 2016

SAMENVATTING

Op 14 oktober 2016 heeft staatssecretaris Wiebes (Financiën) het conceptbesluit tot wijziging van het



Besluit aftrekbeperking bovenmatige deelnemingsrente en het Besluit fiscale eenheid 2003 naar de Tweede Kamer gezonden. De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs geeft aan het zeer te waarderen dat dit conceptbesluit aan de Kamer is voorgelegd, maar heeft inhoudelijk commentaar op de hieronder opgesomde onderwerpen.

De voorgestelde wijzigingen van het Besluit fiscale eenheid 2003:

- Artikel 2 – Aandeel met bijzondere rechten
- Artikel 3 – Niet naar Nederlands recht opgerichte lichamen vergelijkbaar met naar Nederlands recht opgerichte lichamen
- Artikel 5 – Moedermaatschappij opgericht bij aangaan fiscale eenheid; door fiscale eenheid in de loop van een boekjaar opgerichte dochtermaatschappij; boekjaar te voegen dochtermaatschappij valt statutair nog niet samen met boekjaar moedermaatschappij

- Artikel 17 – Splitsing van dochtermaatschappijen binnen fiscale eenheid
- Artikel 38 – Belang in tussenmaatschappij waarop de deelnemingsvrijstelling van toepassing is
- Artikel 38a – Belang in tussenmaatschappij waarop de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing is
- Artikel 41 – Voortzetting fiscale eenheid in andere situaties dan zetelverplaatsing

De voorgestelde wijzigingen van het Besluit deelnemingsrente:

- Artikel 6 – Fiscale eenheid
- Artikel 7 – Samenloop met aftrekbeperking overnameholdings

NLF 2016/0465

Geen afwaardering van onzakelijke leningen

Hof Arnhem-Leeuwarden 4 oktober 2016, 15/01534,

ECLI:NL:GHARL:2016:8043

Belastingtijdvak 2012

Wetsartikelen 8 Wet VpB 1969

NFLT-termen onzakelijke geldlening

(vennootschapsbelasting)

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: ECLI:NL:RBGEL:2015:7215

voor een bedrag van € 18.245, kan het bedrag ten laste van de winst worden gebracht, aldus het Hof. Het beroep van X bv op de meerderheidsregel faalt omdat slechts één ander aangevoerd geval in de vergelijking kan worden betrokken.

SAMENVATTING

X bv heeft op 25 mei 2009 bedragen van € 75.000 en € 33.750 uitgeleend aan D bv. Dit betreft een (para)



medisch centrum met verschillende medische disciplines. Op 1 juli 2009 heeft X bv 15% van de aandelen in D bv verkregen. De koopsom voor de aandelen is voldaan door cessie van de lening van € 75.000 aan de verkopers. X bv heeft later nog veel bedragen aan D bv uitgeleend. In het kader van een crediteurenakkoord heeft X bv in 2012 een deel van haar vordering kwijtgescholden.

In geschil is in hoeverre X bv het kwijtscheldingsverlies ten bedrage van € 437.688 ten laste van de winst kan brengen.

De Inspecteur stelt dat alle uitgeleende bedragen met uitzondering van de lening van 25 mei 2009 ad € 33.750 onzakelijk zijn. Hij weigert daarom de toegepaste afwaardering tot een bedrag van € 403.938. Hof Arnhem-Leeuwarden acht aannemelijk dat X bv bij het aangaan van de leningsovereenkomsten vanaf augustus 2009 een debiteurenrisico heeft gelopen dat een onafhankelijke derde niet zou hebben genomen. Het gaat ervan uit dat X bv het debiteurenrisico heeft aanvaard om aandeelhoudersmotieven. Dit brengt mee dat sprake is van een onzakelijke lening en dat de Inspecteur terecht heeft geweigerd het kwijtscheldingsverlies ter zake van de ter leen verstrekte tranches, ten laste van de winst te brengen. Voor zover het bedrag van de kwijtschelding betrekking heeft op rentevorderingen, te weten

NLF 2016/0466

Kamerbrief over btw-carrouselfraude

MvF 1 november 2016, 2016-0000185254

Belastingtijdvak 2016

SAMENVATTING

Staatssecretaris Wiebes (Financiën) gaat in een brief aan de Tweede Kamer nader in op een aantal aspecten van btw-carrouselfraude met CO₂-emissierechten. Verder geeft Wiebes een overzicht van de laatste stand van zaken met betrekking tot de uitvoering van de motie Groot (Kamerstukken II 2015/16, 31 066, 282). Hierin wordt de regering verzocht zich in te spannen Europol toegang te geven tot Eurofisc, om zo Europol beter in staat te stellen om de organisaties achter grootschalige btw-carrouselfraude aan te pakken.



NLF 2016/0467

Schuldig gebleven schenkingen komen niet in mindering op nalatenschap

Hof Den Haag 2 september 2016, 15/00001,
ECLI:NL:GHDHA:2016:2866

Belastingtijdvak 2011

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: niet gepubliceerd

SAMENVATTING

Een moeder heeft bij onderhandse aktes in de jaren 2008, 2009 en 2010 schenkingen gedaan aan X en haar andere kinderen, welke schenkingen schuldig zijn gebleven. De moeder is in 2011 overleden. Op dat moment was op de schuldig gebleven bedragen niets afgelost. Tot de nalatenschap van erflaatster behoren onder meer een boerderij en percelen cultuurgrond. In de aangifte erfbelasting zijn de door erflaatster aan de kinderen schuldig gebleven bedragen opgenomen als schulden van erflaatster en in mindering gebracht op de nalatenschap. Per kind is een 'Schenking op papier met minimaal 6% rente' in aanmerking genomen van € 59.100. De Inspecteur heeft de bedragen bij de vaststelling van de aanslag niet als schuld in aanmerking genomen. Dat is terecht, oordelen Rechtbank Den Haag en in hoger beroep Hof Den Haag. X maakt niet aannemelijk dat de schenkingen niet de strekking hadden om pas na het overlijden van erflaatster te worden uitgevoerd. Een notariële akte ontbreekt. In de onderhandse aktes van schenking is voorts geen bepaling opgenomen over het tijdstip van opeisbaarheid van de schuldig gebleven schenkingen. Ook uit het handelen van erflaatster kan niet worden afgeleid dat zij tijdens haar leven uitvoering heeft willen geven aan de schenkingen. Het enkele voornemen om de boerderij en (overige) grond te verkopen is, nu hieraan feitelijk geen uitvoering is gegeven, onvoldoende om aan te nemen dat de schenkingen de strekking hadden om tijdens het leven van erflaatster te worden uitgevoerd. Gelet op



het voorgaande vervalt de schenking op grond van artikel 7:177, lid 1, BW.

NLF 2016/0468

Nader Orde-commentaar op BOR-reparatie

NOB 1 november 2016, 34 553

Belastingtijdvak 2016-2017

SAMENVATTING

De nota naar aanleiding van het verslag bij het wetsvoorstel 'Overige fiscale maatregelen 2017' geeft de Orde aanleiding tot het plaatsen van een aantal kritische opmerkingen ter zake van de voorgestelde reparatie van het arrest van 22 april 2016 (15/02845, ECLI:NL:HR:2016:705) over de bedrijfsopvolgingsregeling. De Hoge Raad oordeelde dat de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de SW 1956 ook van toepassing kan zijn op aandelen die een holding houdt in een lichaam waarin de erflater geen indirect aanmerkelijk belang heeft. Volgens staatssecretaris Wiebes (Financiën) heeft het arrest een forse verruiming van de reikwijdte van de BOR en daarmee ook van de doorschuifregelingen in de aanmerkelijkbelangregeling in de Wet IB 2001 tot gevolg, mede doordat in een dergelijke situatie naast ondernemingsvermogen ook beleggingsvermogen onder het bereik van deze regelingen wordt gebracht en oneigenlijk gebruik mogelijk wordt. Het oordeel van de Hoge Raad heeft daarmee volgens Wiebes effecten die niet passen binnen de doelstelling van zowel de BOR als de doorschuifregelingen. In verband met een aantal ongewenste gevolgen (waaronder een budgettaire derving) die dit met zich meebrengt, wordt voorgesteld om de gevolgen van het arrest te repareren. De reparatie houdt kort gezegd in dat de uitleg en werkwijze zoals de Belastingdienst die sinds 2010 heeft gehanteerd wettelijk wordt vastgelegd.



NLF 2016/0469

Antwoorden Kamervragen over telefonisch intrekken van bezwaarschriften

MvF 2 november 2016, 2016-0000192431
Belastingtijdvak 2016

SAMENVATTING

De Belastingdienst belt mensen als zij een bezwaar hebben ingediend. Dit gebeurt omdat burgers meer persoonlijk contact willen. De huidige werkwijze vindt op een aantal punten echter geen steun in de wet. De werkwijze is daarom zo aangepast dat deze weer in overeenstemming is met de wet. Dit antwoordt staatssecretaris Wiebes (Financiën) op vragen van het Tweede Kamerlid Omtzigt (CDA). Het aantal bezwaren tegen aanslagen IH/Zw/WAZ dat door de bezwaarmakers in 2015 en 2016 (tot en met medio oktober) is ingetrokken door bellen bij bezwaar bedraagt 15.460 respectievelijk 12.914. 22,1% respectievelijk 18,8% van deze bezwaarmakers werd bijgestaan door een belastingconsulent.



NLF 2016/0470

Staatssteun: Substantiële wijziging? Nieuwe aanmelding noodzakelijk?

HvJ 31 oktober 2016, C-510/16
Belastingtijdvak 2008-2011
Wetsartikelen 108 VWEU

SAMENVATTING

Carrefour Hypermarchés en vijf andere ondernemingen (hierna: verzoeksters) hebben bij de bestuursrechter Montreuil verzocht om terugbetaling van betaalde belasting op de verkoop en verhuur van video's voor particulier gebruik. Het betreft een belasting voor een steunregeling voor de filmindustrie en audiovisuele sector. Deze regeling is aangemeld bij de Europese Commissie in mei 2004 en aanvankelijk goedgekeurd tot eind 2011. De steunregeling is later verlengd tot eind 2017. Verzoeksters stellen dat de steunregeling tussen de twee besluiten van de Europese Commissie substantieel is gewijzigd zodat een nieuwe aanmelding had moeten plaatsvinden en de afgedragen belasting daardoor onrechtmatig is geïnd. De vraag is of er sprake is van een 'substantiële wijziging' in de zin van artikel 108 VWEU zodat een nieuwe aanmelding noodzakelijk was. De verwijzende Franse rechter (Conseil d'État) heeft deze vraag voorgelegd aan het HvJ.



NLF 2016/0471

Inhoudingen op Belgische pensioenuitkeringen strijdig met EU-recht

HvJ 26 oktober 2016, C-269/15, ECLI:EU:C:2016:802
Belastingtijdvak 2008

SAMENVATTING

Hoogstad, die de Nederlandse nationaliteit heeft, was van 1 november 1996 tot en met 31 december 2004 in dienst van een Belgische werkgever die voor hem twee aanvullende pensioenen heeft opgebouwd. Nadat Hoogstad zijn beroepsloopbaan had afgesloten, vestigde hij zich in 2007 met zijn Ierse echtgenote in Ierland. Met ingang van februari 2008 krijgt Hoogstad de twee aanvullende pensioenen uitgekeerd. België verricht op de pensioenen twee inhoudingen. Het Belgische Hof van Cassatie heeft aan het HvJ gevraagd of de inhoudingen op de aanvullende pensioenen verenigbaar zijn met artikel 13, lid 1, Verordening 1408/71. Volgens het HvJ is dat niet het geval. De inhoudingen op de aanvullende pensioenen door België zijn strijdig met artikel 13, lid 1, Verordening 1408/71 nu de begunstigde van de pensioenen niet in de betrokken lidstaat woont en hij onderworpen is aan de sociale wetgeving van de lidstaat waar hij woont.



NOOT

Hoogstad, een gepensioneerde Nederlander, woont in Ierland en heeft in het verleden in België gewerkt. In 2008 ontvangt hij de kapitalen van twee aanvullende pensioenen, die hij heeft opgebouwd toen hij in België werkte voor een Belgische werkgever. Een afkoop van tweede pijler-pensioenen is in België heel gebruikelijk. Het belastingtarief bij afkoopsommen van pensioenen is bijvoorbeeld veelal lager dan het tarief op de pensioen-termijnen. Op de pensioenen vinden ook twee inhoudin-

gen plaats. Het betreft een inhouding ten gunste van het Rijksinstituut voor ziekte- en invaliditeitsverzekering (RIZIV) en een inhouding ten gunste van de Rijksdienst voor Pensioenen (tegenwoordig: Federale Pensioendienst). Deze laatste inhouding had onder meer tot doel de solidariteit tussen de verschillende categorieën van gepensioneerden te versterken (solidariteitsbijdrage).

Hoogstad was ingevolge het destijds geldende artikel 13, lid 1, onderdeel f, Verordening 1408/71 sociaal verzekerd in zijn woonland Ierland. Onder de nu geldende Verordening 883/2004 zou dat overigens niet anders zijn. Omdat beide Belgische inhoudingen ingevolge artikel 1, onderdeel j, Verordening 1408/71 onder het ruime begrip 'wetgeving of wettelijke regeling van sociale zekerheid' vallen, is deze verordening in het betreffende jaar ook op deze inhoudingen van toepassing. Dit ruime begrip kan zelfs zo ver gaan dat indien een heffing in een nationale regeling als 'belasting' kwalificeert niettemin de sociale zekerheidsverordening van toepassing kan zijn. Dat geldt ook indien het geen belasting op arbeid betreft, maar bijvoorbeeld een belasting op vermogen. In artikel 13, lid 1, Verordening 1408/71 is verder geregeld dat op Hoogstad de wetgeving van maar één enkele lidstaat van toepassing kan zijn. Voor Hoogstad is dat de wetgeving van Ierland. De inhoudingen op het wettelijke pensioen van Hoogstad zijn daarmee in strijd met Verordening 1408/71.

Ook het beroep op artikel 33 Verordening 1408/71 helpt niet. Deze bepaling regelt dat het land dat een pensioen uitbetaalt aan een inwoner van een andere EU-lidstaat bepaalde bijdragen of premies mag inhouden. Deze inhouding mag echter alleen indien de pensioengerechtigde pensioenen uit een aantal lidstaten ontvangt of indien het pensioen uit een enkele lidstaat wordt ontvangen, maar pensioengerechtigde geen recht heeft op prestaties in de woonstaat. Ook Nederland kent een op artikel 33 Verordening 1408/71 betrekking hebbende bijdrage. Bepaalde, niet in Nederland wonende, pensioengerechtigden met recht op zorg in hun woonland ten laste van Nederland zijn in Nederland een bijdrage verschuldigd. Deze bijdrage is de Nederlandse bijdrage ingehouden om de kosten van prestaties bij ziekte en moederschap te dekken. De betreffende regeling en de heffing van de bijbehorende bijdrage worden uitgevoerd door het Zorginstituut Nederland. De bijdrage van artikel 69 Zvw is niet in strijd met het EU-recht.¹

¹ Zie HvJ 14 oktober 2010, C-345/09, ECLI:EU:C:2010:610.

Hoewel het arrest van het HvJ in de zaak Hoogstad interessant is, lijkt mij het praktische belang van deze zaak beperkt. België is met ingang van 1 januari 2013 en deels met terugwerkende kracht gestopt met voornoemde inhoudingen op de aanvullende pensioenen. Voor Nederland heeft het arrest mijns inziens geen gevolgen.

Carlo Douven

Belastingdienst

BRON ECLI:EU:C:2016:802

(...)

Beantwoording van de prejudiciële vraag

Ontvankelijkheid

18. Om te beginnen betoogt de Belgische regering dat het verzoek om een prejudiciële beslissing niet-ontvankelijk is omdat de verwijzende rechter uitgaat van de onjuiste premisse dat de inhoudingen op prestaties van aanvullende Belgische pensioenstelsels definitief zijn en achteraf geen terugbetaling kan plaatsvinden. Aangezien de aanvankelijk ingehouden bedragen in casu echter integraal zijn terugbetaald, heeft de gevraagde uitlegging geen enkel reëel nut meer voor de beslechting van het hoofdgeding.

19. Volgens vaste rechtspraak staat het uitsluitend aan de nationale rechter aan wie het geschil is voorgelegd en die verantwoordelijk is voor de te geven beslissing om, gelet op de bijzonderheden van de zaak, niet alleen de noodzaak van een prejudiciële beslissing voor het wijzen van zijn vonnis te beoordelen, maar ook de relevantie van de vragen die hij aan het Hof voorlegt. Het Hof is dus in beginsel gehouden te antwoorden op de in casu gestelde vragen, die immers de uitlegging van het Unierecht betreffen (zie met name arresten van 15 juni 2000, *Sehrer*, C-302/98, EU:C:2000:322, punt 20, en van 25 oktober 2012, *Folien Fischer en Fofitex*, C-133/11, EU:C:2012:664, punt 25).

20. Het Hof kan slechts weigeren uitspraak te doen over een prejudiciële vraag van een nationale rechter indien duidelijk blijkt dat de gevraagde uitlegging van het Unierecht geen enkel verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, wanneer het vraagstuk van hypothetische aard is, of wanneer het Hof niet beschikt over de gegevens, feitelijk en rechtens, die het nodig heeft om een nuttig antwoord te geven op de gestelde vragen (zie met name arresten van 22 juni 2010,

Melki en Abdeli, C-188/10 en C-189/10, EU:C:2010:363, punt 27, en van 28 februari 2012, *Inter-Environnement Wallonie en Terre wallonne*, C-41/11, EU:C:2012:103, punt 35).

21. Dat is in casu echter niet het geval. De verwijzende rechter heeft immers duidelijk aangegeven waarom hij de prejudiciële vraag heeft gesteld en hij heeft erop gewezen dat hij een antwoord op die vraag behoeft om het bij hem aanhangige geding te kunnen beslechten.

22. Bijgevolg moet het verzoek om een prejudiciële beslissing ontvankelijk worden geacht.

Ten gronde

23. Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1408/71 aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, volgens welke op prestaties van aanvullende pensioenstelsels een sociale bijdrage wordt ingehouden, zelfs wanneer de begunstigde van de aanvullende pensioenen niet in de betrokken lidstaat woont en hij krachtens artikel 13, lid 2, onder f), van deze verordening onderworpen is aan de sociale wetgeving van de lidstaat waar hij woont.

24. Teneinde de verwijzende rechter een nuttig antwoord te kunnen geven, moet allereerst in herinnering worden geroepen dat volgens artikel 1, onder j), eerste alinea, van verordening nr. 1408/71 ten aanzien van elke lidstaat onder ‘wetgeving’ of ‘wettelijke regeling’ de bestaande of toekomstige wetten, regelingen, statutaire bepalingen en alle andere uitvoeringsmaatregelen worden verstaan die betrekking hebben op de in artikel 4, leden 1 en 2, van deze verordening bedoelde takken en stelsels van sociale zekerheid.

25. Overeenkomstig de tweede alinea van dit artikel 1, onder j), vallen onder deze termen evenwel niet de bestaande of toekomstige contractuele bepalingen, ongeacht of deze al dan niet bij een besluit van de overheid verbindend zijn verklaard of een ruimere werkingssfeer hebben verkregen.

26. Hoewel uit de formulering van de prejudiciële vraag voortvloeit dat de aanvullende pensioenstelsels op basis waarvan de in het hoofdgeding aan de orde zijnde prestaties aan Hoogstad zijn uitgekeerd ‘geen wettelijke regelingen zijn in de zin van artikel 1, onder j), eerste alinea, van [verordening nr. 1408/71]’, kan de bijdrage die op de prestaties van deze stelsels is ingehouden, niettemin binnen de werkingssfeer van deze verordening vallen.

27. Het Hof heeft immers reeds geoordeeld dat de begrippen ‘wetgeving’ en ‘wettelijke regeling’ een erg ruime inhoud hebben, die alle soorten wetgevende, verordende en bestuursrechtelijke maatregelen van de lidstaten omvat, en dat de gezamenlijke ter zake toepasselijke nationale maatregelen eronder begrepen moeten worden geacht (arrest van 26 februari 2015, *De Ruyter*, C-623/13, EU:C:2015:123, punt 32).

28. In die context heeft het Hof gepreciseerd dat het doorslaggevende element voor de toepassing van verordening nr. 1408/71 de – rechtstreekse en voldoende relevante – samenhang is die de betrokken bepaling moet vertonen met de wetten die de in artikel 4 van verordening nr. 1408/71 genoemde takken van sociale zekerheid regelen (arresten van 18 mei 1995, *Rheinhold & Mahla*, C-327/92, EU:C:1995:144, punt 23; van 15 februari 2000, *Commissie/Frankrijk*, C-34/98, EU:C:2000:84, punt 35; van 15 februari 2000, *Commissie/Frankrijk*, C-169/98, EU:C:2000:85, punt 33, en van 26 februari 2015, *De Ruyter*, C-623/13, EU:C:2015:123, punt 23).

29. De omstandigheid dat een heffing in een nationale wettelijke regeling als ‘belasting’ wordt gekwalificeerd, sluit dus niet uit dat deze heffing kan worden geacht binnen de werkingssfeer van verordening nr. 1408/71 te vallen (arrest van 26 februari 2015, *De Ruyter*, C-623/13, EU:C:2015:123, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

30. Bovendien heeft het Hof geoordeeld dat heffingen die niet worden toegepast op inkomsten uit arbeid en vervangende inkomsten van de werknemers, maar die worden berekend over inkomsten uit vermogen, binnen de werkingssfeer van deze verordening kunnen vallen wanneer is vastgesteld dat de opbrengsten van deze heffingen rechtstreeks en specifiek bestemd zijn voor de financiering van bepaalde takken van de sociale zekerheid in de betrokken lidstaat (arrest van 26 februari 2015, *De Ruyter*, C-623/13, EU:C:2015:123, punt 28).

31. Dezelfde conclusie geldt met betrekking tot heffingen als de in het hoofdgeding aan de orde zijnde heffingen, die worden toegepast op prestaties van aanvullende pensioenstelsels, aangezien de opbrengst van deze bijdragen rechtstreeks en specifiek is bestemd voor de financiering van bepaalde takken van de sociale zekerheid in de betrokken lidstaat.

32. Deze uitlegging vindt overigens steun in de doelstelling van verordening nr. 1408/71 en in de beginselen waarop deze verordening berust.

33. Teneinde het vrije verkeer van werknemers binnen de Europese Unie te verzekeren, en dit op basis van het be-

ginsel dat deze werknemers ten aanzien van de verschillende nationale wettelijke regelingen gelijk moeten worden behandeld, is bij verordening nr. 1408/71 – en meer bepaald in titel II ervan – immers een coördinatiestelsel ingesteld dat met name betrekking heeft op de vaststelling van de wetgeving(en) die moet(en) worden toegepast op werknemers en zelfstandigen die, in uiteenlopende omstandigheden, gebruikmaken van hun recht van vrij verkeer (zie in die zin arresten van 3 april 2008, *Derouin*, C-103/06, EU:C:2008:185, punt 20; van 3 maart 2011, *Tomaszewska*, C-440/09, EU:C:2011:114, punten 25 en 28, en van 26 februari 2015, *De Ruyter*, C-623/13, EU:C:2015:123, punt 34).

34. Aangezien het om een volledig stelsel van conflicteregels gaat, zijn de wetgevers van de afzonderlijke lidstaten niet meer bevoegd om naar eigen inzicht de draagwijdte en de toepassingsvoorwaarden van hun nationale wettelijke regeling te bepalen met betrekking tot de personen die eraan onderworpen zijn en het grondgebied waarbinnen de nationale bepalingen effect sorteren (arresten van 10 juli 1986, *Luijten*, 60/85, EU:C:1986:307, punt 14; van 5 november 2015, *Somova*, C-103/13, EU:C:2014:2334, punt 54, en van 26 februari 2015, *De Ruyter*, C-623/13, EU:C:2015:123, punt 35).

35. In dit verband bepaalt artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1408/71 dat degenen op wie deze verordening van toepassing is, slechts aan de wetgeving van één enkele lidstaat zijn onderworpen, wat dus – onder voorbehoud van de gevallen die in de artikelen 14 quater en 14 septies zijn vermeld – elke mogelijkheid van gelijktijdige toepassing van verschillende nationale wetgevingen over eenzelfde periode uitsluit (zie in die zin arresten van 5 mei 1977, *Perenboom*, 102/76, EU:C:1977:71, punt 11, en van 26 februari 2015, *De Ruyter*, C-623/13, EU:C:2015:123, punt 36).

36. Dit beginsel, te weten dat de socialezekerheidswetgeving van slechts één lidstaat van toepassing is, beoogt de complicaties te vermijden die bij gelijktijdige toepassing van verschillende nationale wetgevingen zouden kunnen rijzen en de verschillen in behandeling op te heffen die personen die zich in de Unie verplaatsen, zouden ondervinden bij een gedeeltelijke of volledige cumulatie van de toepasselijke wetgevingen (zie in die zin arresten van 15 februari 2000, *Commissie/Frankrijk*, C-34/98, EU:C:2000:84, punt 46; van 15 februari 2000, *Commissie/Frankrijk*, C-169/98, EU:C:2000:85, punt 43, en van 26 februari 2015, *De Ruyter*, C-623/13, EU:C:2015:123, punt 37).

37. Het beginsel dat slechts één wetgeving van toepassing is, geldt evenwel enkel voor de situaties bedoeld in de artikelen 13, lid 2, en 14 tot en met 17 van verordening nr. 1408/71, waarin namelijk de conflictregels zijn neergelegd die in de verschillende gevallen dienen te worden toegepast.

38. Sinds de datum waarop verordening (EEG) nr. 2195/91 van de Raad van 25 juni 1991 houdende wijziging van verordening nr. 1408/71 (PB 1991, L 206, blz. 2) een punt f) heeft ingevoegd in artikel 13, lid 2, van deze verordening, geldt het beginsel dat slechts één wetgeving van toepassing is dus ook voor werknemers die hun beroepsactiviteiten voorgoed hebben gestaakt.

39. In casu moet erop worden gewezen dat Hoogstad, als in Ierland wonende gepensioneerde, overeenkomstig artikel 13, lid 2, onder f), van verordening nr. 1408/71 onderworpen is aan de sociale wetgeving van die lidstaat en derhalve niet door een andere lidstaat, met name wat prestaties van aanvullende pensioenstelsels betreft, kan worden onderworpen aan wettelijke voorschriften waarbij bijdragen worden ingesteld die een rechtstreekse en voldoende relevante samenhang vertonen met de wetten die de in artikel 4 van verordening nr. 1408/71 genoemde takken van sociale zekerheid regelen.

40. Aan deze vaststelling wordt niet afgedaan door de voorschriften van artikel 33 van verordening nr. 1408/71, volgens welke een lidstaat voor rekening van een pensioen- of rentetrekker bijdragen ter financiering van de ziekteverzekering mag inhouden indien de overeenkomstige prestaties voor rekening van deze lidstaat komen.

41. Artikel 33 van verordening nr. 1408/71 moet immers worden gelezen in samenhang met de artikelen 27, 28 en 28 bis van afdeling 5 van hoofdstuk I van titel III van deze verordening, die van toepassing zijn op de rechten van pensioen- of rentetrekkeners en hun gezinsleden. Deze artikelen betreffen hetzij situaties waarin de pensioen- of rentetrekker een pensioen of een rente ontvangt die verschuldigd is krachtens de wetgeving van twee of meer lidstaten, hetzij situaties waarin de pensioentrekker een pensioen ontvangt op grond van de wetgeving van één enkele lidstaat, maar geen recht heeft op prestaties in zijn woonstaat (zie in die zin arrest van 15 juni 2000, Sehrer, C-302/98, EU:C:2000:322, punt 26).

42. Bijgevolg kan uit het bestaan van materiële regels betreffende de rechten van pensioen- of rentetrekkeners, die hoe dan ook niet van toepassing zijn op pensioenuitkeringen of aanvullende pensioenen die berusten op contractuele bepalingen (zie in die zin arrest van 16 januari

1992, Commissie/Frankrijk, C-57/90, EU:C:1992:10, punt 20), niet worden afgeleid dat de inhouding van sociale bijdragen op dergelijke aanvullende pensioenen verenigbaar is met het in artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1408/71 geformuleerde beginsel dat slechts één wetgeving van toepassing is.

43. Gelet op een en ander moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1408/71 zich verzet tegen een nationale regeling als die welke aan de orde is in het hoofdgeding, volgens welke bijdragen die rechtstreeks en in voldoende relevante mate samenhangen met de wetten die de in artikel 4 van deze verordening genoemde takken van sociale zekerheid regelen, worden ingehouden op prestaties van aanvullende pensioenstelsels, zelfs wanneer de begunstigde van deze aanvullende pensioenen niet in de betrokken lidstaat woont en hij krachtens artikel 13, lid 2, onder f), van deze verordening onderworpen is aan de sociale wetgeving van de lidstaat waar hij woont.

(...)

NLF 2016/0472

Kamerbrief over motie

‘substance-eisen’

MvF 4 november 2016, 2016-0000194729

Belastingtijdvak 2016

Wetsartikelen 8c Wet VpB 1969, 2 Wet VpB 1969

NFLT-termen doorstroomvennootschap, binnenlandse belastingplichtige (vennootschapsbelasting)

SAMENVATTING

In de motie Grashoff en Groot (34 550, 43) wordt de regering verzocht om opties te presenteren om ‘substance-eisen’ voor vennootschappen aan te scherpen, waardoor lege doorsluivenvennootschappen kunnen worden voorkomen zonder vennootschappen met reële economische activiteiten te schaden. In een brief aan de Tweede Kamer schetst staatssecretaris Wiebes (Financiën) een aantal technische opties om de substance-eisen aan te scherpen. Volgens Wiebes zou het beleid gericht moeten zijn op het beter in staat stellen van de bronlanden om te beoordelen of sprake is van misbruik. Dat is ook de achterliggende gedachte bij de grote stappen die in internationaal verband zijn gezet op het gebied van verdragsmisbruik en transparantie. ‘Het is nu zaak in te zetten op snelle en brede implementatie daarvan, zodat bronlanden op een efficiënte wijze misbruik van verdragen kunnen bestrijden’, aldus Wiebes.



NLF 2016/0473

Wet uitwisseling inlichtingen over rulings; nota naar aanleiding van het verslag

MvF 25 oktober 2016, 34 527, 5
Belastingtijdvak 2016

SAMENVATTING

Staatssecretaris Wiebes (Financiën) heeft de vragen van de Tweede Kamer over dit wetsvoorstel beantwoord. Hij gaat onder meer uitgebreid in op het commentaar van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs van 22 september 2016. De Orde uit zorgen op de punten van wederkerigheid en het ontbreken van enige vorm van rechtsbescherming van belastingplichtigen bij het uitwisselen van onjuiste of gekleurde informatie of informatie die bedrijfsgeheimen bevat. Ook uit de Orde grote zorgen over het mogelijke gebrek aan voldoende gekwalificeerd en ervaren personeel bij de Belastingdienst en de bevoegde autoriteiten bij het ministerie van Financiën. Het is in het belang van het Nederlandse vestigingsklimaat om de, naar verwachting toenemende, stroom van geschillen die veroorzaakt worden door de intensivering van uitwisseling van fiscale informatie adequaat en vooral ook tijdig te behandelen.

Inhoud wetsvoorstel

Dit wetsvoorstel implementeert de Europese richtlijn tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied (in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIBB)). Hiermee wordt de uitwisseling van inlichtingen over afspraken tussen de belastingdiensten en multinationals (rulings) tussen de lidstaten geregeld. Het uitwisselen van rulings is een van de maatregelen van Europa tegen internationale belastingontwijking door het bedrijfsleven. De uitwisseling van informatie over rulings met de landen waarmee overeenkomstig de OESO-richtlij-

nen wordt uitgewisseld, vindt plaats op basis van het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (WABB), op basis van een belastingverdrag of op basis van een Tax Information Exchange Agreement (TIEA). Die uitwisseling vergt geen implementatie in nationale wetgeving omdat de WIBB al voldoende basis biedt.

Transparantie tussen de belastingdiensten van de lidstaten over afgegeven rulings en verrekenprijfsafspraken kan volgens het kabinet leiden tot een beter inzicht in de positie van de betrokken onderneming (en) en daardoor bijdragen aan de aanpak van structuren waarmee belastingheffing wordt omzeild. Gegevens worden straks automatisch uitgewisseld over nieuwe rulings met een grensoverschrijdend effect. Ook bestaande afspraken, teruggaand tot 1 januari 2012, moeten worden uitgewisseld. Desgewenst kunnen lidstaten nadere inlichtingen vragen over de afspraken. Die informatie moet dan worden verstrekt, tenzij er bedrijfsgeheimen in het geding zijn.

NOOT

Richtlijn 2015/2376/EU – Automatische inlichtingenuitwisseling rulings

In Richtlijn 2015/2376/EU zijn voorschriften over de automatische uitwisseling van rulings en verrekenprijfsafspraken tussen EU-lidstaten opgenomen. Overheden gaan als gevolg van de richtlijn en deze wet over tot het automatisch uitwisselen van informatie. In eerste instantie worden samenvattende gegevens uitgewisseld, vervolgens kunnen de overheden elkaar om de volledige dossiers vragen. De uitwisseling is beperkt tot gegevens over rechtspersonen en tot de vennootschapsbelasting.

Implementatie Nederland

Met de Wet uitwisseling inlichtingen over rulings implementeert Nederland deze richtlijn in de nationale belastingwetgeving. In de memorie van toelichting koppelde de staatssecretaris het opzetten van structuren door internationaal opererende ondernemingen met transparantie tussen de belastingdiensten van de lidstaten over afgegeven rulings en verrekenprijfsafspraken. In de nota naar aanleiding van het verslag reageert de staatssecretaris op vragen uit het verslag van de vaste Kamercommissie voor Financiën van 30 september 2016.



Meer werk voor de Belastingdienst, voldoende capaciteit?

De Belastingdienst krijgt meer werk omdat ze spontaan informatie moet verstrekken en op vragen van bevoegde autoriteiten van andere staten zal moeten reageren. Daarnaast krijgt ze een grote hoeveelheid informatie van andere lidstaten, die ze misschien moet gaan analyseren en interpreteren. Daarmee zou duidelijk moeten worden of mismatches bestaan die hun oorsprong vinden in rulings en afspraken over verrekenprijzen. Ik verwacht overigens niet veel mismatches.

Belastingplichtigen zullen in de regel afspraken maken omdat ze af willen van een bepaalde onzekerheid, die het gevolg is van het bedrijfsproces. Een ruling om de belastingbasis uit te hollen is de uitzondering. De vraag is denk ik wel of de Belastingdienst de capaciteit heeft om deze analyses uit te voeren en of de kosten van de analyses niet hoger zullen zijn dan de opbrengsten. Gezien de personele capaciteitsproblemen en de problemen met IT-systemen in de afgelopen jaren, is het een gerechtvaardigde vraag of er geen zaken zijn met hogere prioriteit. De staatssecretaris wuift de kritische vragen niettemin weg.

Administratieve gevolgen voor belastingplichtigen gering

Voor belastingplichtigen heeft deze wet nauwelijks directe gevolgen. De belastingplichtige zal worden gevraagd om tegelijkertijd met het doen van een rulingverzoek alvast het formulier in te vullen dat de Belastingdienst zal gebruiken voor de uitwisseling van gegevens. Daarmee houdt zijn verantwoordelijkheid in administratieve zin op.

Inlichtingenuitwisseling natuurlijke personen?

Een puntje dat toch wel blijft knagen, is de uitwisseling van gegevens betreffende natuurlijke personen. Bij de publicatie van de Panama-papers kwamen geen structuren van multinationale ondernemingen aan het licht. Wel zagen we dat kleine ondernemers structureel op een bijna hobbymatige manier winst naar belastingparadijzen schuiven. De SP lijkt hiernaar te verwijzen als ze vragen naar de uitwisseling van gegevens over natuurlijke personen. Uitwisseling van rulings en afspraken over verrekenprijzen zal niet helpen om deze belastingontwikkelaars aan te pakken. Het zou echter wel goed zijn als de aanpak van deze groep wat meer gericht zou zijn,

zodat ze niet eindeloos onder de radar blijven bij gebrek aan controles.

Bas de Mik

Vrije Universiteit / De Brauw Blackstone Westbroek

NLF 2016/0474

Wiebes: Nederland geen dwarsligger in aanpak van belastingontwijking

MvF 2 november 2016, 2016-0000163149

Belastingtijdvak 2016

eerste instantie wordt uitgewisseld met andere landen.

SAMENVATTING

Staatssecretaris Wiebes (Financiën) heeft vragen van het Tweede Kamerlid Merkies (SP) beantwoord



over het bericht 'Nederland notoire dwarsligger in aanpak van belastingontwijking'. Wiebes geeft in zijn antwoorden onder meer aan dat hij overwegingen met betrekking tot capaciteitsbeslag of beroep op ICT-systemen wel degelijk relevant acht bij de besluitvorming over nieuwe (nationale of Europese) regelgeving.

Nederland heeft zich dan ook om doelmatigheidsredenen hardgemaakt voor een mkb-uitzondering voor de uitwisseling van informatie over rulings in EU-verband, omdat Nederland voorzag dat dit tot een enorme uitvoeringslast zou leiden bij de Belastingdienst. Alleen Advance Pricing Agreements (APA's) en Advance Tax Rulings (ATR's) die worden afgegeven door het APA/ATR-team worden centraal geregistreerd.

Overige rulings worden niet centraal opgeslagen en geregistreerd. Deze rulings zijn alleen in individuele dossiers van belastingplichtigen opgenomen. Om informatie over rulings uit deze dossiers uit te kunnen wisselen, dienen lokale inspecteurs de afzonderlijke dossiers te openen en eventuele afspraken die vallen onder de reikwijdte van de richtlijn op te sporen, ongeacht de grootte van de onderneming. De mkb-uitzondering geldt overigens niet voor toekomstige rulings.

Voor de toekomstige rulings zijn Inspecteurs van de Belastingdienst benaderd en geïnformeerd over de verplichte uitwisseling van informatie over rulings. Zij dienen nu tegelijk met het afgeven van de ruling het standaardformulier in te (laten) vullen dat in

NLF 2016/0475

Heffing van 'leges Bibob' niet toegestaan

HR 28 oktober 2016, 15/05569, ECLI:NL:HR:2016:2426

Belastingtijdvak 2013

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: ECLI:NL:RBLIM:2014:9891

Uitspraak Hof: ECLI:NL:GHSHE:2015:4323

Conclusie A-G: ECLI:NL:PHR:2016:562

SAMENVATTING

Bij een zogenoemd Bibob-onderzoek wordt onderzocht of er een kans is dat een vergunning, subsidie of overheidsopdracht misbruikt zal worden voor criminele activiteiten. Het onderzoek vindt door de gemeente plaats door middel van een zogenoemde Bibob-intake en Bibob-screening.

Van X zijn voor de aanvraag van een vergunning voor een escortbedrijf onder meer leges geheven voor een Bibob-onderzoek. Volgens X is legesheffing hiervoor niet mogelijk en Hof Den Bosch is het hier mee eens. Ook al vindt een Bibob-onderzoek in het kielzog van een vergunningaanvraag plaats, het is een afzonderlijk traject en vergt een heel ander type onderzoek dan de beoordeling van een vergunningaanvraag. Het Bibob-instrumentarium wordt ingezet met het oog op de publieke taakuitoefening van de gemeente en houdt geen overheersend verband met individualiseerbare belangen. Daarom is legesheffing ter zake van een Bibob-onderzoek niet mogelijk, aldus het Hof.

De gemeente heeft tegen dit oordeel cassatieberoep ingesteld, maar de Hoge Raad verklaart dit ongegrond. De onderhavige Bibob-werkzaamheden houden niet rechtstreeks en in overheersende mate verband met dienstverlening ten behoeve van een individualiseerbaar belang, zodat een op die Bibob-werkzaamheden betrekking hebbende legesheffing



in strijd is met artikel 229, lid 1, onderdeel b, GW. Conform conclusie A-G IJzerman.

NOOT

De gemeente Kerkrade heft naast leges voor een aanvraag voor een vergunning tot exploitatie van een escortbedrijf, tevens leges voor een in dat kader uitgevoerde Bibob-intake en Bibob-screening. Op grond van artikel 229, lid 1, onderdeel b, GW kunnen leges worden geheven ter zake van het genot van door of vanwege het gemeentebestuur verstrekte diensten. De Hoge Raad heeft in 2011 geoordeeld dat legesheffing enkel mogelijk is voor door of vanwege het gemeentebestuur verrichte werkzaamheden die rechtstreeks en in overheersende mate verband houden met dienstverlening ten behoeve van een individualiseerbaar belang.¹ Tegenover de legesheffing is een directe aanwijsbare individuele contraprestatie van de overheid nodig, verricht jegens de aanvrager.

Bij vergunningverlening is sprake van zowel een publiek als van een individueel belang. Het verbod waarvan ontheffing wordt gevraagd is in het leven geroepen met het oog op de bescherming van het collectieve belang. Het verlenen van een ontheffing van dat verbod (al dan niet onder voorwaarden) is evenwel in overheersende mate in het belang van een individu. Hiervoor kunnen leges worden geheven. Anders ligt het indien een bepaalde activiteit in beginsel is toegestaan, doch om redenen van openbaar belang aanvullende voorschriften kunnen worden gegeven over de wijze waarop de desbetreffende activiteit wordt ontplooid, dan wel of aan eventuele voorschriften is voldaan. In dergelijke gevallen moet meestal een melding of kennisgeving worden gedaan. In dat geval overheerst het publieke karakter en kan er niet gesproken worden van een door de gemeente aan belanghebbende verleende dienst.² Ook een verzoek om een verklaring van geen bezwaar, planschadevergoeding, ID-kaart als ook een WOB-verzoek zijn door de Hoge Raad niet als een door of vanwege het gemeentebestuur aan belanghebbende verstrekte individualiseerbare dienst aangemerkt.

In de Verordening op de heffing en invordering van leges 2013 van de gemeente Kerkrade is bepaald dat het tarief

¹ HR 9 september 2011, 10/04967, ECLI:NL:HR:2011:BQ4105.

² HR 14 oktober 1992, 27.804, ECLI:NL:HR:1992:ZC5120, HR 9 december 1987, 24.892, ECLI:NL:HR:1987:AD3301.

voor het in behandeling nemen van een aanvraag voor een vergunning tot exploitatie van een escortbedrijf wordt verhoogd indien daarvoor een Bibob-intake en Bibob-screening plaatsvindt. De leges voor de aanvraag van de vergunning tot exploitatie van een escortbedrijf zijn in deze zaak niet in geschil. Wel in geschil zijn de leges voor het Bibob-onderzoek.

De Wet bevordering integriteitsbeoordelingen door het openbaar bestuur (hierna: Wet Bibob) beoogt de overheid in staat te stellen zich te beschermen tegen het risico ongewild direct of indirect criminele activiteiten te faciliteren en te voorkomen dat de integriteit van de overheid daarmee wordt geschaad. Beschikkingen kunnen worden geweigerd dan wel ingetrokken, indien ernstig gevaar bestaat dat de beschikking mede zal worden gebruikt om uit gepleegde strafbare feiten verkregen of te verkrijgen, op geld waardeerbare, voordelen te benutten of om strafbare feiten te plegen. Bij mindere mate van gevaar kan het bestuursorgaan aan de beschikking voorschriften verbinden om dergelijk gevaar weg te nemen of te beperken.

Hoewel zonder positief Bibob-onderzoek de gevraagde vergunning niet wordt afgegeven, kunnen de Bibob-werkzaamheden niet als dienstverlening worden aangemerkt. De werkzaamheden vloeien rechtstreeks voort uit de aan het gemeentebestuur door de Wet Bibob opgedragen taken van algemeen belang waardoor het dienen van het belang van de aanvrager van de escortvergunning niet voorop heeft gestaan.

Monsma maakt in zijn noot in het Belastingblad bij de uitspraak van het Hof³ een vergelijk met de aanvraag voor een omgevingsvergunning. Of nu wordt voldaan aan de voorschriften van het bestemmingsplan of aan voorschriften op het terrein van veiligheid en milieu, in beide gevallen speelt het algemeen belang meer dan het individuele belang. Bij de dienstverlening in het kader van een vergunningaanvraag overheerst bij de omgevingsvergunning evenwel het individuele belang. Ik zie het Bibob-onderzoek eerder als een 'extra (aanvullende) toets' bij de vergunningaanvraag, welke toets primair is ingegeven vanuit het algemene belang.

De gemeente verwijst in deze procedure ook naar de wetsgeschiedenis van de Wet Bibob waarin is aangegeven dat de extra kosten van een Bibob-advies in het kader van

een vergunningaanvraag door de gemeente middels legesheffing op de specifieke vergunningaanvrager kunnen worden verhaald. Dit betoog mocht evenwel niet baten. De Hoge Raad oordeelt dat een dergelijke uitlating bij de parlementaire behandeling van de Wet Bibob niet doorslaggevend is voor de toepassing van de toen reeds bestaande regeling in artikel 229, lid 1, aanhef en onderdeel b, GW.

Al eerder leek de Hoge Raad te oordelen dat een uitlating over legesheffing in de parlementaire geschiedenis van een specifieke wet niet relevant is voor de beoordeling van legesheffing in de GW. Een instemmingsbesluit van een gemeente op een melding waarvoor instemming is vereist in het kader van de Telecommunicatiewet moet worden beschouwd als een dienst waarvoor leges kunnen worden geheven.⁴ De wetgever verwees in de parlementaire geschiedenis van de Telecommunicatiewet naar de overweging dat voor een melding van een bepaalde activiteit die in beginsel is toegestaan, doch waarbij om redenen van openbaar belang aanvullende voorschriften kunnen worden gegeven, geen leges kunnen worden geheven.

Thans speelt bij provincies de vraag of per 1 januari 2017 legesheffing mogelijk is onder de nieuw in te voeren Wet natuurbescherming. Hiermee vervalt het huidige vergunningentraject op grond van de Natuurbeschermingswet 1988 alsmede het afzonderlijke ontheffingentraject op grond van de Flora- en faunawet. De wetgever gaat ervan uit dat de provincies straks de kosten van een op verzoek van de gemeente door de provincie uit te voeren toets op gemeenten gaan verhalen, welke op hun beurt de kosten op de aanvrager verhalen. Op grond van de overwegingen van de Hoge Raad zegt een dergelijke uitlating van de wetgever nog niets over de juridische mogelijkheid om te komen tot legesheffing. Of sprake is van individuele dienstverlening zal worden getoetst aan de desbetreffende heffingswet en is voorbehouden aan de rechter.

Liesbeth Gramsbergen

Deloitte

³ Zie BB 2015/526.

⁴ HR 5 juni 2015, 13/03931, ECLI:NL:HR:2015:1467.

BRON ECLI:NL:HR:2016:2426

Arrest gewezen op het beroep in cassatie van het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Kerkrade (hierna: het College) tegen de uitspraak van het Gerechtshof 's-Hertogenbosch van 23 oktober 2015, nr. 14/01115, op het hoger beroep van X te Z (hierna: belanghebbende) tegen een uitspraak van de Rechtbank Limburg (nr. AWB 13/3560) betreffende de ten aanzien van belanghebbende geheven leges. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1. Geding in cassatie

Het College heeft tegen 's Hof's uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.

Het College heeft een conclusie van repliek ingediend.

Belanghebbende heeft een conclusie van dupliek ingediend.

De Advocaat-Generaal R.L.H. IJzerman heeft op 23 juni 2016 geconcludeerd tot ongegrondverklaring van het beroep in cassatie.

Zowel het College als belanghebbende heeft schriftelijk op de conclusie gereageerd.

2. Beoordeling van het middel

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1. ngevolge artikel 3:4, lid 1, van de Algemene Plaatselijke Verordening Kerkrade (hierna: APV) is het verboden een seksbedrijf te exploiteren zonder vergunning van het bevoegde bestuursorgaan. In artikel 3:14, lid 1, APV is bepaald dat een dergelijke vergunning wordt geweigerd indien een advies in het kader van de Wet bevordering integriteitsbeoordelingen door het openbaar bestuur (hierna: Wet BIBOB) negatief is.

2.1.2. Belanghebbende heeft op 1 september 2013 bij de gemeente Kerkrade een aanvraag voor een vergunning voor het exploiteren van een escortbedrijf ingediend. Bij de aanvraag heeft belanghebbende het Algemeen Vragenformulier BIBOB ingevuld en ondertekend en met de daarin vermelde bijlagen ingeleverd.

2.1.3. In Titel 3, rubriek 3.3, van de Tarieventabel, behorende bij de Legesverordening 2013 van de gemeente Kerkrade, is het legesbedrag voor het in behandeling nemen van de door belanghebbende gevraagde vergunning bepaald op € 325.

In onderdeel 3.3.3 is bepaald dat voormeld tarief in geval

van een zogeheten BIBOB-intake en screening verhoogd wordt met € 568.

In onderdeel 3.3.4 is bepaald dat, indien na de BIBOB-intake en screening een advies van het landelijk bureau BIBOB wordt aangevraagd, het tarief verder wordt verhoogd met € 568.

2.1.4. Op 2 september 2013 heeft een intakegesprek naar aanleiding van de aanvraag en een 'BIBOB-intake' met belanghebbende plaatsgevonden. Bij brief van 8 oktober 2013 is namens het hoofd van de afdeling Openbare Orde en Veiligheid van de gemeente Kerkrade aan belanghebbende meegedeeld, dat tegen de exploitatie van een escortservice door belanghebbende geen bezwaar bestaat, omdat '(t)ijdens de screening van de BIBOB vragenlijst en aangeleverde documenten, geen onregelmatigheden zijn aangetroffen, dat vrees voor misbruik van de vergunning, voor enig ander doel dan het doel waarvoor de vergunning is aangevraagd momenteel gerechtvaardigd is.'

2.1.5. De aangevraagde vergunning is op 10 oktober 2013 aan belanghebbende verleend.

2.1.6. Aan belanghebbende is een schriftelijke kennisgeving leges uitgereikt, gedagtekend 23 september 2013, waarin ter zake van 'leges Escort' een bedrag van € 325 is vermeld en ter zake van 'leges BIBOB' een bedrag van € 568. Belanghebbende heeft tegen de heffing van de 'leges BIBOB' vergeefs bezwaar gemaakt.

2.2.1. Het Hof heeft vooropgesteld dat leges ter zake van het genot van door het gemeentebestuur verleende diensten kunnen worden geheven indien sprake is van werkzaamheden die rechtstreeks en in overheersende mate verband houden met dienstverlening ten behoeve van een individualiseerbaar belang (vgl. HR 9 september 2011, nr. 10/04967, ECLI:NL:HR:2011:BQ4105, BNB 2011/257).

2.2.2. Bij de beantwoording van de vraag of tot die werkzaamheden behoren onderzoekswerkzaamheden in het kader van de Wet BIBOB heeft het Hof met name acht geslagen op de strekking van de Wet BIBOB en de door de gemeente Kerkrade in dat verband bekendgemaakte BIBOB-beleidslijn. Met de Wet BIBOB is beoogd het openbaar bestuur in staat te stellen zich te beschermen tegen het risico ongewild direct of indirect criminele activiteiten te faciliteren en te voorkomen dat de integriteit van de overheid daarmee wordt geschaad. De door de gemeente verrichte toetsingswerkzaamheden betreffen werkzaamheden die rechtstreeks voortvloeien uit de aan het gemeentebestuur opgedragen taken op het terrein van onder meer de leefbaarheid en veiligheid van de stad, de handhaving van de rechtsorde en de bestuurlijke

slagkracht, aldus het Hof. Die toetsing wordt aldus uitgevoerd met het oog op de publieke taakuitoefening van de gemeente en houdt niet rechtstreeks en in overheersende mate verband met de dienstverlening ten behoeve van een individualiseerbaar belang. Dat voor het uitvoeren van een BIBOB-onderzoek wordt aangesloten bij het in behandeling nemen van een aanvraag voor het verkrijgen van een vergunning, maakt dat niet anders, aldus het Hof. De heffing van de 'leges BIBOB' is daarom niet toegestaan.

2.2.3. Het middel komt op tegen 's Hofs oordeel met het betoog dat het Hof geen acht heeft geslagen op de memorie van toelichting bij de Wet BIBOB (Kamerstukken II, 1999/2000, 26 883, nr. 3, blz. 52), waarin is opgemerkt dat de BIBOB-activiteiten in overwegende mate zijn te karakteriseren als toelatingsactiviteiten, omdat zij formeel worden opgeroepen in het kader van een vergunningaanvraag. Bij vergunningaanvragen als de onderhavige worden vooral individualiseerbare belangen gediend van de aanvrager die een bepaalde activiteit wenst uit te oefenen, aldus de toelichting op het middel.

2.3.1. Het Hof is bij de beoordeling van het geschil van een juiste vooropstelling uitgegaan. Voorts heeft het Hof terecht aandacht besteed aan het karakter van de in het kader van de Wet BIBOB te verrichten werkzaamheden. 's Hofs oordeel dat daarbij voorop staat de bescherming van de overheid tegen het risico ongewild direct of indirect criminele activiteiten te faciliteren en te voorkomen dat de integriteit van de overheid daarmee wordt geschaad, vindt voldoende steun in de geschiedenis van de totstandkoming van de Wet BIBOB, weergegeven in de onderdelen 4.10 en 4.11 van de conclusie van de Advocaat-Generaal.

2.3.2. Met zijn oordeel dat de onderhavige BIBOB-activiteiten, gelet op het doel waarmee zij zijn verricht, niet rechtstreeks en in overheersende mate verband houden met dienstverlening ten behoeve van een individualiseerbaar belang, heeft het Hof geen blijk gegeven van een onjuiste rechtsopvatting en heeft het, met inachtneming van de doelstelling van de Wet BIBOB, op begrijpelijke wijze geoordeeld dat het dienen van het belang van de aanvrager van de vergunning daarbij niet voorop heeft gestaan.

2.3.3. Van voormeld oordeel behoefde het Hof zich niet te laten weerhouden door de omstandigheid dat de BIBOB-activiteiten plaatsvonden in het kader van de behandeling van de aanvraag voor een escortvergunning door belanghebbende. Doordat de verhoging van het tarief

met € 568 uitsluitend plaatsvindt in geval van een BIBOB-intake en screening, moet worden aangenomen dat de leges in zoverre geheven worden ter zake van de daarmee gepaard gaande werkzaamheden. Het Hof heeft bij zijn oordeel over de toelaatbaarheid van dit deel van het tarief daarom terecht slechts acht geslagen op deze werkzaamheden.

2.3.4. Evenmin is te dezen doorslaggevend dat in de memorie van toelichting bij de Wet BIBOB, weergegeven in onderdeel 4.12 van de conclusie van de Advocaat-Generaal, te kennen is gegeven dat de kosten van een BIBOB-advies kunnen worden gerangschikt onder de kosten waarvoor leges mogen worden geheven. Een dergelijke uitlating bij de parlementaire behandeling van de Wet BIBOB is niet doorslaggevend voor de toepassing van de toen reeds bestaande regeling in artikel 229, lid 1, aanhef en letter b, van de Gemeentewet, nog daargelaten dat het in de memorie van toelichting ook voor mogelijk wordt gehouden dat de kosten die voortvloeien uit de aanvraag van een BIBOB-advies moeten worden aangemerkt als (preventieve) handhavingskosten die in beginsel niet kunnen worden doorberekend in de leges.

2.4. Gelet op hetgeen onder 2.3 is overwogen faalt het middel.

3. Proceskosten

Het College zal worden veroordeeld in de kosten van het geding in cassatie.

4. Bestlissing

De Hoge Raad:

- verklaart het beroep in cassatie ongegrond, en
- veroordeelt het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Kerkrade in de kosten van het geding in cassatie aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 3.348 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand.

NLF 2016/0476

Brief over besluitenlijst WOZ

MvF 2 november 2016, 2016-0000179666

Belastingtijdvak 2016

SAMENVATTING

Op 14 september 2016 heeft staatssecretaris Wiebes (Financiën) bestuurlijk overleg gevoerd met een aantal bij de uitvoering van de Wet WOZ betrokken partijen, te weten de Vereniging van Nederlandse Gemeenten, de Unie van Waterschappen, de Waarderingskamer en de Belastingdienst. Hij heeft de besluitenlijst van dit overleg naar de Tweede Kamer gezonden. Hieruit blijkt dat de volgende onderwerpen zijn besproken:

- voortgang uitvoering Wet WOZ;
- voortgang Landelijke Voorziening WOZ;
- WOZ-kostenverdeelsleutel;
- open data;
- stand van zaken Besluit proceskosten bestuursrecht.

Voorts blijkt dat de VNG, de Unie van Waterschappen en de Raad voor de rechtspraak zijn geconsulteerd over een conceptwetsvoorstel tot wijziging van de Wet WOZ. Dit voorstel zal een oplossing bieden voor de knelpunten in de rechtsbescherming bij een tegengesteld belang tussen belanghebbenden. Voordat vervolgstappen in het wetgevingsproces plaatsvinden, gaan partijen nogmaals met elkaar om tafel om de bevindingen uit de consultatie te verwerken. De na te streven inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2018 wordt daarbij voor ogen gehouden.



NLF 2016/0477

Naheffingsaanslag parkeerbelasting ten onrechte opgelegd

Hof Arnhem-Leeuwarden 1 november 2016, 15/01533,

ECLI:NL:GHARL:2016:8748

Belastingtijdvak 2015

Wetsartikelen 225 Gemeentewet

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: niet gepubliceerd

SAMENVATTING

X is na het parkeren van zijn auto op 3 juni 2015, zonder een parkeerkaartje aan te schaffen, met de boot naar Terschelling gegaan en pas een maand later in Harlingen teruggekeerd. Aan X zijn voor 3, 4, 5 en 8 juni 2015 naheffingsaanslagen in de parkeerbelasting opgelegd. Voorts is een wielklem aan de auto aangebracht en is de auto weggesleept en in bewaring gehouden. De betreffende parkeerplaats behoort sinds 1 januari 2015 tot de bij aanwijzingsbesluit aangewezen plaatsen waar uitsluitend met een vergunning of tegen betaling geparkeerd kan worden. X was op weg naar de parkeerplaats langs een verkeersbord gekomen van het in het Reglement verkeersregels en verkeerstekens 1990 opgenomen model E101-ZE, waarvan de omschrijving luidt: 'Einde zone betaald parkeren (muntgeld)'. De gemeente Harlingen heeft verzuimd dat bord bij de inwerkingtreding van het nieuwe parkeerregime per 1 januari 2015 te verwijderen.

X stelt in deze procedure dat door de aanwezigheid van het bord van het model E101-ZE het vertrouwen is gewekt dat ter plaatse geen parkeerbelasting werd geheven.

Hof Arnhem-Leeuwarden is het daarmee eens. De stelling van de Heffingsambtenaar dat X op grond van het door bebording kenbaar gemaakte parkeerregime, ook na het passeren van het bord met model E101-ZE, een onderzoeksplicht had, wordt door het Hof verworpen. De naheffingsaanslagen (van elk € 59,40) en de wielklembeschikking (van € 301) worden vernietigd.



NLF 2016/0478

Prejudiciële vragen in douanezaak

HR 30 september 2016, 14/02785, ECLI:NL:HR:2016:2195

Belastingtijdvak 18 mei 2005 - 3 oktober 2006

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: ECLI:NL:RBNHO:2013:BZ5989

Uitspraak Hof: ECLI:NL:GHAMS:2014:1393

Conclusie A-G: ECLI:NL:PHR:2015:1381

SAMENVATTING

X was een (groot)aandeelhouder en/of bestuurder van vennootschappen, die in een constructie zijn betrokken waarbij via een keten van transacties de prijs van in te voeren kippenvlees is opgedreven om de heffing van aanvullende douanerechten te ontlopen. Deze aanvullende douanerechten zijn van X nagevorderd door uitreiking van in totaal zes utb's. Hof Amsterdam heeft geoordeeld dat voornoemde constructie misbruik van recht vormt. Het tegen dit oordeel ingestelde cassatieberoep wordt door de Hoge Raad ongegrond verklaard. De zaak wordt geschorst omdat de Hoge Raad eerst vijf prejudiciële vragen voorlegt aan het HvJ over de uitleg van het Unierecht. De vragen hebben betrekking op de reikwijdte van aansprakelijkheid op grond van artikel 201, lid 3, tweede alinea, CDW en de schorsing van de mededelingstermijn. Conform conclusie (voormalig) A-G van Hiltten.



NOOT

Belanghebbende was aanstichter bij een constructie. In bepaalde schakels van een handelsketen van werkelijk bestaande transacties werd tegen hogere prijzen gehandeld dan in eerdere en latere schakels in de handelsketen. Hierdoor werden aanvullende douanerechten ontgaan. Ik ga alleen in op de cassatiemiddelen die leiden tot prejudiciële vragen.

Op grond van artikel 201, lid 3, tweede alinea, CDW kunnen de personen die de voor de opstelling van de aangifte benodigde gegevens hebben verstrekt, terwijl zij wisten of redelijkerwijze hadden moeten weten dat die gegevens

verkeerd waren, overeenkomstig de geldende nationale bepalingen als schuldenaar worden beschouwd. Op drie punten stelt de Hoge Raad een prejudiciële vraag over de reikwijdte van dit artikel.

1. Aan de verplichting om bewijsstukken te overleggen, heeft de importeur willen voldoen door niet de juiste factuur uit de handelsketen te overleggen. Vraag is hierbij of er daarmee sprake is van 'voor de opstelling van de aangifte benodigde' verkeerde gegevens.
2. De vraag is of sprake is van het 'verstrekken' van gegevens. Belanghebbende heeft de facturen niet zelf verstrekt aan de douaneautoriteiten. Wel is belanghebbende nauw en bewust betrokken geweest bij het bedenken en opzetten van de structuur van vennootschappen en handelsstromen in het kader waarvan door anderen het verstrekken van de voor de opstelling van de douaneaangifte benodigde gegevens heeft plaatsgevonden.
3. Voor het aanmerken als douaneschuldenaar is vereist dat de personen die de voor de opstelling van de douaneaangifte benodigde verkeerde gegevens verstrekten, wisten, of redelijkerwijs hadden moeten weten, dat de gegevens verkeerd waren. Dit betekent naar het oordeel van de Hoge Raad dat voor aansprakelijkstelling als douaneschuldenaar moet worden vastgesteld dat deze kennis had, of had moeten hebben, dat de gegevens vanwege misbruik van recht verkeerd waren. Belanghebbende stelt pas tot het opzetten van de transactiestructuur te zijn overgegaan nadat door gerenommeerde specialisten was bevestigd dat deze structuur fiscaal aanvaardbaar was. De Hoge Raad stelt de vraag of dit ervoor zorgt dat ervaren marktdeelnemers niet aansprakelijk kunnen worden gehouden.

Interessant! Met name als het antwoord zou komen dat het geven van een advies door gerenommeerde specialisten uitmaakt. Het moet mijns inziens een grenzen zoekend advies zijn geweest. Als er niets aan de hand zou zijn geweest met deze constructie zou een zorgvuldig marktdeelnemer, althans de deskundige adviseur daarvan, toch ook wel eenvoudig hebben kunnen bedenken dat de douaneautoriteiten gaarne op eigen initiatief over de gang van zaken hadden willen worden geïnformeerd. Dit in het kader van een transparante relatie met de Belastingdienst. De constructie lijkt slechts bedoeld om zodanige duisternis te scheppen dat de Belastingdienst niet ziet wat er gebeurt. Als het inderdaad zou uitmaken dat

er advies is verstrekt door een gerenommeerde specialist, leidt dat er niet toe dat een gewenste transparante houding met de Belastingdienst wordt gestimuleerd. Anderzijds moet ik toegeven dat als een marktdeelnemer zelf niet voldoende kennis heeft en die inhuurt, de marktdeelnemer wellicht minder te verwijten valt. Maar dan nog, een goede gerenommeerde adviseur zal toch ook wel aangeven aan zijn of haar cliënt dat het een enigszins scherp advies is, dat kan leiden tot aansprakelijkheid.

Ik twijfel overigens niet aan het ‘had moeten weten’ van belanghebbende. Ik verwijs naar de teksten geschreven door belanghebbende geciteerd in met name punt 2.2.2 van de Hofuitspraak. Wijlen belanghebbende (en dus niet de adviseur) had het daar bijvoorbeeld over de ‘Dümmheit der Zollner’ die toeneemt.

De Hoge Raad stelt nog een tweetal prejudiciële vragen over de verlengde navorderingstermijn. De tekst van artikel 221, lid 4, CDW lijkt naar het oordeel van de Hoge Raad uit te sluiten de gevallen waarin een douaneschuld op de voet van artikel 201 CDW is ontstaan. De Hoge Raad vraagt dit na bij het HvJ.

Er wordt in artikel 221 CDW geen onderscheid gemaakt naar het ontdekte en nog niet-ontdekte gedeelte van de douaneschuld. De Hoge Raad vraagt het HvJ of het instellen van beroep met zich brengt dat ook voor eventueel na te vorderen bedragen de navorderingstermijn wordt verlengd. Ik zou menen dat de termijn wordt verlengd. Het HvJ heeft overwogen dat het recht van de Europese Unie niet ambtshalve behoeft te worden toegepast als het nationale rechtsbeginsel van *reformatio in peius* hieraan in de weg staat.¹ In casu is er echter strijdig nationaal recht met het beginsel van een in het CDW geregelde driejaars-termijn. Een dergelijke termijn gaat mijns inziens wel boven een nationaal rechtsbeginsel. Bij strijd van nationaal recht met de toepassing van een verordening van de Europese Unie blijft het nationale recht buiten toepassing. Ik vraag mij voorts af waar de verlenging van de termijn vanwege het instellen van beroep anders nog voor zou dienen, behalve bijvoorbeeld voor het herstellen van een boeking waarbij het schenden van de rechten van de verdediging aan de orde is.²

Axel Spiessens
Belastingdienst

BRON ECLI:NL:HR:2016:2195

Arrest gewezen op het beroep in cassatie van wijlen A gewoond hebbende te Z, Duitsland (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam van 17 april 2014, nrs. 13/00225 tot en met 13/00230, op het hoger beroep van belanghebbende tegen een uitspraak van de Rechtbank Noord-Holland (nrs. AWB12/1110 tot en met AWB12/1115) betreffende aan belanghebbende uitgereikte uitnodigingen tot betaling van aanvullende invoerrechten en omzetbelasting. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1. Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen 's Hof's uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris van Financiën heeft een verweerschrift ingediend.

Belanghebbende heeft een conclusie van repliek ingediend.

Op 6 juli 2015 heeft Advocaat-Generaal M.E. van Hilten geconcludeerd tot het stellen van een prejudiciële vraag aan het Hof van Justitie van de Europese Unie. De conclusie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit. Zowel belanghebbende als de Staatssecretaris heeft schriftelijk op de conclusie gereageerd.

De Hoge Raad heeft partijen in kennis gesteld van zijn voornemen het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken een prejudiciële beslissing te geven. Zowel belanghebbende als de Staatssecretaris heeft, daartoe in de gelegenheid gesteld, gereageerd op de aan partijen in concept voorgelegde vraagstelling.

2. Uitgangspunten in cassatie

2.1. In 2005 en 2006 maakte belanghebbende met zijn zoon B alsmede met X (hierna: X) deel uit van het bestuur van D GmbH, gevestigd te Z, Duitsland (hierna: D). Voornoemde personen waren tevens aandeelhouder van deze rechtspersoon. D bezat alle aandelen in F GmbH, gevestigd te Q, Duitsland (hierna: F). Tot februari 2005 was belanghebbende de bestuurder van F, vanaf februari 2005 was X de bestuurder. B bezat 99 percent van de aandelen in G AG, gevestigd te S, Zwitserland (hierna: G), en hij was daarvan bestuurder.

¹ Zie HvJ 25 november 2008, C-455/06 (Heemskerk en Schaaap), ECLI:EU:C:2008:650.

² Zie HR 26 februari 2016, 15/00932, ECLI:NL:HR:2016:318.

2.2. Gedurende de jaren 2005 en 2006 heeft F diverse douane-expediteurs aangifte laten doen voor het in Nederland in het vrije verkeer brengen van partijen ‘bevoren, rauw kippenvlees’, ingedeeld in postonderverdeling 0207 14 10 van de Gecombineerde Nomenclatuur (hierna: de GN), respectievelijk ‘bereidingen van hanen of kippen, niet gekookt en niet gebakken’, ingedeeld in postonderverdeling 1602 32 11 van de GN, afkomstig uit onder meer Brazilië en Argentinië (hierna: het kippenvlees).

F had het kippenvlees gekocht van K S.A., gevestigd te T, Uruguay (hierna: K). Bij het doen van aangifte is – in het aangifteformulier (het zogeheten Enig Document) – in opdracht van F steeds als prijs van het kippenvlees vermeld de prijs die K daarvoor aan F in rekening had gebracht. De desbetreffende facturen zijn telkens bij het doen van aangifte overgelegd. Bij de diverse aankopen was sprake van uiteenlopende leveringsvoorwaarden; meestal gold de leveringsvoorwaarde ‘cost freight’ Rotterdam.

2.3. Tijdens de jaren waarin de hiervoor in 2.2 bedoelde aangiften werden gedaan gold voor de invoer van kippenvlees een communautair stelsel van aanvullende invoerrechten (hierna: aanvullende rechten), gegrond op Verordening (EEG) nr. 2777/75 van de Raad van 29 oktober 1975 houdende een gemeenschappelijke ordening der markten in de sector pluimvee, Pb 1975 nr. L 282, blz. 77 (tekst zoals onder meer gewijzigd bij bijlage XI van Verordening (EG) nr. 3290/94 van de Raad van 22 december 1994 inzake de aanpassingen en de overgangsmaatregelen in de landbouwsector voor de tenuitvoerlegging van de overeenkomsten in het kader van de multilaterale handelsbesprekingen van de Uruguay-Ronde, Pb 1994, nr. L 349; hierna: Vo. (EEG) 2777/75). Voor kippenvlees is het toepasselijke stelsel van aanvullende rechten uitgewerkt in Verordening (EG) nr. 1484/95 van de Commissie van 28 juni 1995 houdende bepalingen voor de toepassing van de aanvullende invoerrechten in de sectoren slachtpluimvee en eieren, alsmede ovalbumine, en houdende vaststelling van representatieve prijzen en intrekking van Verordening nr. 163/67/EEG, Pb L 145, blz. 47 (tekst vanaf 25 maart 1999 tot 11 september 2009; hierna: Vo. (EG) 1484/95). Deze aanvullende rechten werden verschuldigd wanneer de in artikel 5, lid 3, eerste alinea, van Vo. (EEG) 2777/75 in samenhang gelezen met artikel 3, lid 1, van Vo. (EG) 1484/95 bedoelde ‘cif-invoerprijs’ van kippenvlees lager was dan de in artikel 5, lid 2, eerste alinea, van Vo. (EEG) 2777/75 in samen-

hang gelezen met artikel 1, tweede alinea, van Vo. (EG) 1484/95 bedoelde prijs (hierna: de reactieprijs).

Bij het doen van de hiervoor in 2.2 bedoelde aangiften was telkens de door F voor het kippenvlees betaalde prijs, herleid tot de zojuist bedoelde cif-invoerprijs volgens de in verband daarmee overgelegde factuur, hoger dan de reactieprijs. Er is met het oog op de vrijgave van het kippenvlees steeds op de voet van artikel 248, lid 1, van de Uitvoeringsverordening Communautaire douanewetboek (hierna: de UCDW) de in artikel 3, lid 3, van Vo. (EG) 1484/95 bedoelde zekerheid gesteld.

2.4. F heeft het kippenvlees telkens verkocht aan G. Zij heeft ter voldoening aan de in artikel 3, lid 4, van Vo. (EG) 1484/95 omschreven verplichting aan de douaneautoriteiten de voor het kippenvlees aan G uitgereikte facturen overgelegd. Op deze facturen is een hogere prijs vermeld dan de door K aan F in rekening gebrachte prijs.

2.5. De douaneautoriteiten hebben navraag gedaan over de verdere doorverkoop van het kippenvlees en, toen zij daarop geen bevredigende reactie kregen, zich op het standpunt gesteld dat het niet mogelijk was aan de hand van de door F overgelegde bescheiden met betrekking tot de aan- en verkoop van het kippenvlees vast te stellen of de aan F in rekening gebrachte cif-invoerprijs hoger was dan de reactieprijs.

Op grond daarvan heeft de – in dit geval als douaneautoriteit optredende – Minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit (hierna: de Minister) met toepassing van artikel 3, lid 5, alsmede artikel 4, van Vo. (EG) 1484/95 bij – in geding zijnde – uitnodigingen tot betaling van 10 september 2008 (hierna: de aanslagbiljetten I) van de aangevers alsmede van – onder meer – belanghebbende aanvullende rechten gevorderd. De hoogte van de aanvullende rechten heeft de Minister gebaseerd op het verschil tussen de reactieprijs en de in artikel 5, lid 3, tweede alinea, van Vo. (EEG) 2777/75 in samenhang gelezen met artikel 2, lid 1, van Vo. (EG) 1484/95 bedoelde representatieve prijs (hierna: representatieve prijs) zoals deze beide prijzen waren vastgesteld op de datum van aanvaarding van de desbetreffende aangiften.

Ter zake van een aantal invoeren is tevens omzetbelasting geheven, berekend over het bedrag van de verschuldigde en tegelijkertijd geheven aanvullende rechten.

2.6. Met toepassing van artikel 78 van het Communautaire douanewetboek (hierna: het CDW) hebben de douaneautoriteiten nadien verdere controle verricht naar de juistheid van de opgegeven prijzen van het kippenvlees. Voor die controle hebben de douaneautoriteiten op 26 juli

2005 op de voet van Verordening (EG) nr. 515/97 van de Raad van 13 maart 1997, Pb L 82, blz. 1, een verzoek om wederzijdse bijstand gedaan aan de Duitse douaneautoriteiten voor een controle in onder meer de administratie van F, en hebben zij voorts contact opgenomen met twee Zuid-Amerikaanse leveranciers.

Uit dit onderzoek en uit een onderzoek in Zwitserland dat op verzoek van de Duitse douaneautoriteiten door de Zwitserse douaneautoriteiten was gedaan in de administratie van G in Zwitserland, is gebleken dat de aan- en verkopen van het kippenvlees met het oog op afzet op de gemeenschappelijke markt steeds volgens een bepaald patroon verliepen. De hierna vermelde transacties en prijzen (per kilogram) geven daarvan een representatief beeld:

- een Zuid-Amerikaanse leverancier (slachthuis) verkoopt het kippenvlees aan G voor € 1,353;
- G verkoopt het kippenvlees voor een prijs van € 3,45 aan K;
- K verkoopt het kippenvlees onder uiteenlopende leveringsvoorwaarden voor een prijs van € 3,48 aan F, die de opdracht tot invoer in het vrije verkeer van de Europese Unie geeft; deze prijs is, herleid tot de cif-invoerprijs, hoger dan de reactieprijs;
- F verkoopt het kippenvlees voor een prijs van € 4,55 aan G;
- G verkoopt het kippenvlees aan D voor een prijs van € 2,61;
- D verkoopt het kippenvlees aan een afnemer voor een prijs van € 3,12 en levert het kippenvlees af.

De in artikel 1 van Vo. (EG) 1484/95 bedoelde reactieprijs was destijds € 3,335 per kilogram.

2.7. Op grond van de hiervoor in 2.6 omschreven bevindingen en gelet op de hiervoor in 2.1 beschreven belangverstrengelingen tussen D, G en F (hierna: de verbonden partijen) hebben de douaneautoriteiten zich op het standpunt gesteld dat belanghebbende met anderen een keten van transacties heeft opgezet waarbij de oorspronkelijke, door een onafhankelijke leverancier in Zuid-Amerika in rekening gebrachte prijs van het kippenvlees bij opvolgende transacties kunstmatig is verhoogd, zodanig dat de cif-invoerprijs hoger was dan de reactieprijs. Dit een en ander, aldus de douaneautoriteiten, met het oogmerk om bij de invoer van het kippenvlees in de Europese Unie geen aanvullende rechten te betalen. Deze zouden zijn verschuldigd wanneer de cif-invoerprijs van het kippenvlees gebaseerd zou zijn geweest op de hier-

voor bedoelde oorspronkelijke prijs (in het hiervoor in 2.6 weergegeven overzicht is dat de prijs van € 1,353 per kilogram).

2.8. De Minister heeft op grond van de bevindingen van de douaneautoriteiten de koop- en verkoopovereenkomsten tussen G en K enerzijds en tussen K en F anderzijds, alsmede die tussen de verbonden partijen als niet werkelijk bestaande transacties ('schijntransacties') aangemerkt. Voor de toepassing van de regelgeving met betrekking tot aanvullende rechten diende naar zijn mening de door de Zuid-Amerikaanse leverancier aan G in rekening gebrachte prijs als basis te worden genomen voor de berekening van de cif-invoerprijs. Uit dit standpunt vloeide voort dat voor elke aangifte een hoger bedrag aan aanvullende rechten was verschuldigd dan bij de aanslagbiljetten I was (na)gevorderd, aangezien de door hem nader berekende cif-invoerprijzen lager zijn dan de representatieve prijs waarvan hij eerder bij de aanslagbiljetten I was uitgegaan.

Voorts stelde de Minister zich op het standpunt dat de douaneschulden zijn ontstaan ingevolge het doen van een onjuiste aangifte als bedoeld in artikel 48 van de Douanewet, zodat de verschuldigde aanvullende rechten op grond van artikel 221, lid 4, van het CDW in samenhang gelezen met artikel 22e, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: de AWR) konden worden gevorderd na het verstrijken van de in artikel 221, lid 3, van het CDW vermelde termijn van drie jaar.

De Minister heeft op grond van het voorgaande op 7 mei 2010 en op 10 mei 2010 onder meer aan belanghebbende ter zake van de aldus meer verschuldigde aanvullende rechten – eveneens in geding zijnde – uitnodigingen tot betaling (hierna: de aanslagbiljetten II) uitgereikt.

2.9. Het aan belanghebbende uitreiken van zowel de aanslagbiljetten I als de aanslagbiljetten II heeft de Minister gegrond op artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW in samenhang gelezen met artikel 54 van het Douanebesluit, aangezien naar zijn mening bij het doen van de hiervoor in 2.2 bedoelde douaneaangiften prijzen zijn opgegeven die zijn gebaseerd op facturen die mede op instigatie van belanghebbende tot stand zijn gekomen, terwijl belanghebbende wist of redelijkerwijze had moeten weten dat deze facturen waren gegrond op in werkelijkheid niet bestaande transacties en daarom onjuist waren.

3. Beoordeling van 's Hofs uitspraak naar aanleiding van de middelen en ambtshalve

Middelen 1 en 4 (misbruik van recht)

3.1. Het Hof heeft — in cassatie niet betwist — verworpen de stelling van de Minister dat de transacties tussen K en F alsmede die tussen F en G in werkelijkheid niet hebben bestaan en daarom moeten worden aangemerkt als juridische schijnhandelingen.

3.2. De hiervoor in 3.1 bedoelde transacties zijn naar 's Hofs oordeel niettemin, gelet op de hele gang van zaken, niet te beschouwen als normale handelstransacties. Het Hof heeft geoordeeld dat — de gehele hiervoor in 2.6 beschreven handelsketen in ogeschouw genomen — sprake is van misbruik van recht op de gronden dat de transacties enkel hebben plaatsgevonden met het doel de in Vo. (EEG) 2777/75 in samenhang gelezen met Vo. (EG) 1484/95 bedoelde aanvullende rechten te ontgaan, en dat door het op die wijze verhandelen van het kippenvlees bij de onderhavige invoeren in strijd met doel en strekking van die verordeningen geen aanvullende rechten zijn geheven. Op grond hiervan heeft, aldus het Hof, de Minister terecht aanvullende rechten geheven, uitgaande van de door de Zuid-Amerikaanse leverancier aan G in rekening gebrachte prijs.

Middel 1 richt zich met diverse rechts- en motiveringsklachten tegen de hiervoor omschreven oordelen van het Hof.

3.3. Bij de behandeling van middel 1 wordt het volgende vooropgesteld.

3.3.1. Het is vaste rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie dat een Unieregeling niet zo ruim mag worden toegepast dat zij misbruiken van marktdeelnemers dekt (zie HvJ 21 februari 2006, Halifax, C-255/02, ECLI:EU:C:2006:121, punt 69 en de aldaar aangehaalde rechtspraak). Om te kunnen vaststellen dat het om misbruik van recht gaat, is vereist dat sprake is van een geheel van objectieve omstandigheden waaruit volgt dat, in weerwil van de formele naleving van de door een Unieregeling opgelegde voorwaarden, het door deze regeling beoogde doel niet wordt bereikt. Voorts is vereist dat sprake is van een subjectief element, namelijk de bedoeling om een door deze regeling toegekend voordeel te verkrijgen door kunstmatig de voorwaarden te creëren waaronder het recht op dat voordeel ontstaat (zie HvJ 12 december 2013, Ioannis Christodoulou, C-116/12, ECLI:EU:C:2013:825, punt 64 en de aldaar aangehaalde rechtspraak).

3.3.2. Blijkens de considerans zijn doel en strekking van Vo. (EEG) 2777/75 erin gelegen verstoringen van de communautaire markt voor onder meer slachtpluimvee, te wijten aan aanbiedingen op de wereldmarkt tegen abnormaal lage prijzen, te voorkomen dan wel te beperken. Dit brengt mee dat in het kader van de toepassing van deze verordening alsmede van Vo. (EG) 1484/95 het Unierecht zich ertegen verzet dat marktdeelnemers door het opzetten van een kunstmatige constructie die geen verband houdt met de economische realiteit en alleen bedoeld is om voor abnormaal lage prijzen op de wereldmarkt betrokken slachtpluimvee in te voeren, de heffing van aanvullende rechten ontwijken. In een dergelijk geval worden, uitgaande van de aankoop prijs op de wereldmarkt en in weerwil van de formele naleving van de verordeningen, aanvullende rechten verschuldigd.

Bij toepassing van Vo. (EEG) 2777/75 in samenhang gelezen met Vo. (EG) nr. 1484/95 kan het bewijs van het hiervoor in 3.3.1 bedoelde subjectieve element met name worden geleverd door aan te tonen dat de exporteur die de goederen voor uitvoer naar de Europese Unie verkoopt, de importeur die de goederen in het douanegebied van de Europese Unie invoert en de afnemer van die importeur in de Unie, hebben samengewerkt om door een samenstel van rechtshandelingen die geen reële economische betekenis hebben, te bewerkstelligen dat de cif-invoerprijs van goederen die voor een lage prijs op de wereldmarkt zijn gekocht, bij binnenkomst in de Europese Unie hoger is dan de representatieve prijs of zelfs hoger dan de reactieprijs, alsmede dat de in artikel 3, lid 4, van Vo. (EG) 1484/95 bedoelde afzetprijs zodanig is dat daarmee bewezen kan worden dat de cif-invoerprijs juist is, om vervolgens de verhoging van de prijzen in het vervolg van de handelsketen te compenseren door een verlaging ervan te bewerkstelligen, zodat de goederen op de markt in de Europese Unie worden afgezet tegen een lagere prijs dan de reactieprijs.

3.3.3. In de hiervoor in 3.2 omschreven oordelen van het Hof ligt besloten het oordeel dat de verbonden partijen gezamenlijk een samenstel van rechtshandelingen hebben gecreëerd met het oogmerk om op de Zuid-Amerikaanse markt voor een relatief lage prijs aangekocht kippenvlees op de Europese markt te brengen tegen een cif-invoerprijs die hoger was dan de bij invoer in de Europese Unie geldende reactieprijs zonder aanvullende rechten te moeten betalen. In dat kader heeft G het kippenvlees als eerste in de verkoopketen aangekocht van Zuid-Amerikaanse leveranciers voor prijzen die lager waren

dan de reactieprijs en zelfs lager dan de representatieve prijs. Voorts heeft Devoilaille het kippenvlees doorverkocht aan K voor een prijs die hoger was dan de reactieprijs en heeft K het kippenvlees voor nog hogere prijzen verkocht aan F, die het kippenvlees in de Europese Unie heeft ingevoerd. Ervan uitgaande dat de door F met K overeengekomen prijzen overeenkwamen met de in Vo. (EEG) 2777/75 en Vo. (EG) 1484/95 bedoelde invoerprijzen (zo nodig gecorrigeerd naar een cif-invoerprijs), zijn de douaneautoriteiten bij de invoer uitgegaan van de toepasselijkheid van artikel 3, leden 2 en 3, van Vo. (EG) 1484/95, en is de in dat lid 3 bedoelde zekerheid gesteld. Tevens ligt in 's Hofs hiervoor bedoelde oordelen besloten dat de samenwerking ook inhield dat F het kippenvlees zou verkopen aan G en daarbij een hogere prijs zou bedingen dan de door haar aan K betaalde prijs, althans een hogere prijs dan de geldende reactieprijs. Ten slotte ligt in 's Hofs oordelen besloten dat binnen de hiervoor bedoelde samenwerking G het kippenvlees vervolgens zou verkopen aan D voor prijzen die lager zouden zijn dan de prijs die G aan F moest voldoen en ook lager waren dan de reactieprijs, zodat D uiteindelijk (winstgevend) het kippenvlees op de Europese markt zou kunnen afzetten voor lagere prijzen dan de geldende reactieprijs. Aldus zijn 's Hofs feitelijke oordelen niet onbegrijpelijk en heeft het Hof, uitgaande van die feiten, terecht geoordeeld dat in dit geval gesproken moet worden van misbruik van recht, ten gevolge waarvan ten onrechte geen aanvullende rechten zijn voldaan, berekend naar het verschil tussen de door de Zuid-Amerikaanse leveranciers aan G in rekening gebrachte prijs (gecorrigeerd naar een cif-invoerprijs) en de geldende reactieprijs. Daaraan doet niet af dat binnen het samenstel van rechtshandelingen (de verschillende aan- en verkooptransacties) een verkooptransactie heeft plaatsgevonden aan en door de niet met G, F of D verbonden persoon K (vgl. HR 26 oktober 2012, nr. 10/04331, ECLI:NL:HR:2012:BU8247, BNB 2013/20) en evenmin dat deze rechtspersoon (K) – naar middel 1 stelt – van de gang van zaken niet op de hoogte was. Middel 1 faalt derhalve in zoverre.

3.4.1. Middel 1 voert in dit kader voorts aan dat het kippenvlees op de Europese markt is gekomen tegen betaling van een 'normale prijs' – de prijs (€ 3,12) die door D in rekening is gebracht aan de afnemer – en dat daarom geen sprake is geweest van een situatie die noopte tot bescherming van die markt door middel van een heffing van aanvullende rechten. Van handelen in strijd met doel en strekking van Vo. (EEG) 2777/75 in samenhang

gelezen met Vo. (EG) 1484/95 is volgens het middel geen sprake geweest. Het oordeel van het Hof dat reeds sprake is van strijd met doel en strekking van die verordeningen omdat het vanwege de niet-betaling van de aanvullende rechten mogelijk is geworden de desbetreffende producten af te zetten tegen prijzen waarmee marktdeelnemers niet op eerlijke wijze konden concurreren, getuigt in zoverre, aldus nog steeds middel 1, van een onjuiste rechtsopvatting.

3.4.2. In het kader van de heffing van aanvullende rechten kan blijkens artikel 3, lid 4, van Vo. (EG) 1484/95 van belang zijn voor welke prijs het product na de invoer op de gemeenschappelijke markt is afgezet (hierna: de afzetprijs). Wanneer bij invoer van een product een cif-invoerprijs wordt opgegeven die hoger is dan de vastgestelde representatieve prijs, wordt de juistheid van die cif-invoerprijs gecontroleerd aan de hand van de – enige tijd na de invoer door de importeur aan de douaneautoriteiten op te geven – afzetprijs.

De representatieve prijs vertegenwoordigt de gemiddelde prijs van slachtpluimvee op de communautaire invoermarkt (vgl. artikel 5, lid 3, tweede alinea, Vo. (EEG) 2777/75). Deze prijs werd destijds regelmatig vastgesteld op de in artikel 2, lid 1, van Vo. (EG) 1484/95 voorziene wijze aan de hand van de op de markten van derde landen toegepaste prijzen. Zowel in 2005 als in 2006 gold dat ook aanvullende rechten zijn verschuldigd bij een voor de producten betaalde prijs die overeenkomt met de representatieve prijs. Ingeval bij invoer een invoerprijs (zo nodig gecorrigeerd naar een cif-invoerprijs) wordt aangegeven die hoger is dan vorenbedoelde representatieve prijs, rust op de importeur blijkens het bepaalde in artikel 3, leden 4 en 5, van Vo. (EG) 1484/95 de verplichting binnen een bepaalde termijn te bewijzen dat de producten op de Europese markt zijn afgezet tegen voorwaarden waaruit blijkt dat de door hem opgegeven cif-invoerprijs juist is. Wanneer uit de opgave van de afzetprijs volgt dat de in artikel 3 van Vo. (EG) 1484/95 bedoelde afzetcondities niet in acht zijn genomen, worden – aldus lid 5 van dat artikel – de verschuldigde rechten geïnd. Buiten deze bewijslast(verdeling) omtrent de juistheid van de opgegeven invoerprijs ingeval de bij de aangifte gehanteerde cif-invoerprijs hoger is dan de representatieve prijs, is de vaststelling dat het product na de invoer op de gemeenschappelijke markt is afgezet tegen betaling van een prijs die hoger is geweest dan de cif-invoerprijs voor de heffing van aanvullende rechten, naar niet voor redelijke twijfel vatbaar is, niet van belang. Zo

de cif-invoerprijs gelijk is of lager is dan de representatieve prijs, is die vaststelling voldoende om tot heffing van aanvullende rechten over te gaan en doet niet ter zake voor welke prijs het slachtpluimvee vervolgens – door de importeur of een later in de handelsketen optredende marktdeelnemer – daadwerkelijk is afgezet op de Europese markt. Doel en strekking van Vo. (EEG) 2777/75 en Vo. (EG) 1484/95 zijn immers, zoals hiervoor in 3.3.2 is overwogen, om slachtpluimvee te treffen met een heffing van rechten indien sprake is van invoer van slachtpluimvee dat op de wereldmarkt is aangekocht tegen abnormaal lage prijzen, dat wil zeggen onder de geldende reactieprijzen. Dit om verstoringen op de gemeenschappelijke markt in de sector slachtpluimvee te voorkomen dan wel, zoals in dit geval, tegen te gaan.

3.4.3. Zoals uit het hiervoor in 3.3.3 overwogene volgt, hebben de verkopen van het kippenvlees, ook die van F aan G, plaatsgevonden binnen het kader van een mede door hen gecreëerd samenstel van rechtshandelingen met als oogmerk te bewerkstelligen dat het kippenvlees voor een hogere prijs op de markt van de Europese Unie wordt (binnen)gebracht dan de cif-invoerprijs, en dat het kippenvlees uiteindelijk tegen een (aanzienlijk) lagere prijs dan de reactieprijs, zonder betaling van aanvullende rechten op de Europese markt wordt gebracht. In een dergelijke situatie strookt het met doel en strekking van Vo. (EEG) 2777/75 in samenhang gelezen met Vo. (EG) 1484/95 om aanvullende rechten te heffen.

Middel 1 faalt derhalve in zoverre ook.

3.5.1. Middel 1 voert ten slotte aan dat het hiervoor in 3.2 omschreven oordeel van het Hof dat sprake is van misbruik van recht niet juist is dan wel dat dit oordeel onbegrijpelijk is omdat daarmee in tegenspraak is dat het Hof met betrekking tot de nagevorderde omzetbelasting door K aan F in rekening gebrachte prijs, met inbegrip van de kosten van vervoer en verzekering tot de plaats van binnenkomst in het douanegebied van de Europese Unie, als grondslag heeft gehandhaafd voor het bepalen van de douanewaarde van het kippenvlees.

3.5.2. Middel 1 faalt ook in zoverre, reeds omdat het middel miskent dat de bij de aanslagbiljetten I geheven omzetbelasting is berekend over enkel het bedrag van de meer verschuldigd geworden aanvullende rechten. Op grond van artikel 19, lid 2, aanhef en letter a, van de Wet op de omzetbelasting 1968, welke bepaling in overeenstemming is met artikel 11, B, lid 3, aanhef en letter a, van de Zesde richtlijn, wordt omzetbelasting die ter zake van de invoer van goederen wordt verschuldigd, wat er

zij van de gehanteerde douanewaarde, mede berekend over de verschuldigde rechten bij invoer, belastingen en heffingen, met uitzondering van de ter zake van de invoer in Nederland verschuldigde omzetbelasting zelf, en dus ook over het bedrag van verschuldigde aanvullende rechten.

3.6.1. Ook middel 4 is gericht tegen het hiervoor in 3.2 vermelde oordeel van het Hof dat sprake is geweest van misbruik van recht. Het middel betoogt dat het Hof dit oordeel ten onrechte heeft gebaseerd op bewijsmateriaal afkomstig van de Zwitserse autoriteiten die de Duitse autoriteiten hebben verkregen en die zij hebben doorgegeven aan de Nederlandse douaneautoriteiten.

3.6.2. Middel 4 faalt. In een bestuursrechtelijke procedure kan in beginsel gebruik worden gemaakt van bewijzen die in een (buitenlandse) strafprocedure zijn verkregen, voor de vaststelling dat sprake is van een samenstel van rechtshandelingen die de conclusie rechtvaardigen dat gesproken kan worden van misbruik van recht. Dit is niet beperkt tot bewijzen die zijn verkregen in het kader van een strafrechtelijk onderzoek naar het handelen van een belanghebbende zelf maar kan ook omvatten bewijzen die zijn verkregen in het kader van een (buitenlands) strafrechtelijk onderzoek naar het handelen van anderen.

Voor het Hof is niet aangevoerd dat de Duitse autoriteiten op de voet van de Overeenkomst voor samenwerking tussen de Europese Gemeenschap en haar lidstaten, enerzijds, en de Zwitserse Bondsstaat, anderzijds, ter bestrijding van fraude en andere illegale activiteiten die hun belangen schaden (Trb. 2004, 232), het desbetreffende bewijsmateriaal op verzoek van Nederland hebben opgevraagd bij de Zwitserse autoriteiten, noch dat de Duitse autoriteiten dat bewijsmateriaal op onrechtmatige wijze hebben verkregen. Vorenbedoelde overeenkomst verzet zich niet ertegen dat in dit geval Nederland met het oog op het toezicht op en de handhaving van douane- en landbouwwetgeving van de Europese Unie gebruik maakt van het door Duitsland van Zwitserland verkregen bewijsmateriaal. Dat belanghebbende noch in Duitsland noch in Nederland strafrechtelijk is vervolgd, doet niet af aan de toelaatbaarheid van de bewijzen bij het onderbouwen van de rechtmatigheid van de onderhavige uitnodigingen tot betaling.

Middel 2 (verstrekken van gegevens)

3.7.1. Het Hof heeft vastgesteld dat belanghebbende, B en X tezamen – als bestuurders en als aandeelhouders van

D – een structuur van transacties hebben opgezet met als enig doel de krachtens Vo. (EG) 1484/95 verschuldigde aanvullende rechten te ontgaan, daarbij gebruik makend van de al bestaande dochtermaatschappijen F en G alsmede van K die daartoe in maart 2005 is opgericht. Het Hof heeft aan deze vaststelling de conclusie verbonden dat deze personen, onder wie belanghebbende, en rechtspersonen zijn aan te merken als personen die aan de aanvevers ten behoeve van de douaneaangiften onjuiste gegevens hebben verstrekt in de zin van artikel 201, lid 3, van het CDW en artikel 54 van het Douanebesluit, en daarom aansprakelijk zijn voor de verschuldigde aanvullende rechten. Belanghebbende heeft, aldus het Hof, tezamen met anderen bewerkstelligd dat de aanvevers, via andere rechtspersonen, de beschikking kregen over facturen waaraan geen normale handelstransacties ten grondslag lagen en heeft daarmee naar 's Hof's oordeel – middellijk – gegevens verstrekt die ertoe leidden dat de wettelijk verschuldigde aanvullende rechten niet werden geheven. Naar het oordeel van het Hof staat aan vorenbedoelde aansprakelijkheid niet in de weg dat belanghebbende niet zelf de desbetreffende facturen aan de aanvevers heeft verstrekt. Voldoende is, aldus het Hof, dat hij mede als aanstichter (intellectuele dader) kan worden aangemerkt.

3.7.2. Middel 2 richt zich met diverse rechts- en motiveringsklachten tegen het oordeel van het Hof dat belanghebbende is aan te merken als persoon 'die de voor de opstelling van de aangifte benodigde gegevens heeft verstrekt, terwijl hij wist of redelijkerwijze had moeten weten dat die gegevens verkeerd waren', een en ander als bedoeld in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW.

3.7.3. Artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW luidt: 'Wanneer een douaneaangifte (...) is opgesteld op basis van gegevens die ertoe leiden dat de wettelijk verschuldigde rechten geheel of gedeeltelijk niet worden geheven, kunnen de personen die deze voor de opstelling van de aangifte benodigde gegevens hebben verstrekt, terwijl zij wisten of redelijkerwijze hadden moeten weten dat die gegevens verkeerd waren, overeenkomstig de geldende nationale bepalingen eveneens als schuldenaar worden beschouwd.'

Artikel 54 van het Douanebesluit luidt:

Indien een douaneaangifte als bedoeld in artikel 201, derde lid, van het Communautair douanewetboek, is opgesteld op basis van gegevens die er toe leiden dat de verschuldigde rechten bij invoer gedeeltelijk niet worden geheven, is de persoon die de voor de opstelling van die

aangifte benodigde gegevens heeft verstrekt terwijl hij wist of redelijkerwijs had moeten weten dat deze gegevens verkeerd waren, eveneens schuldenaar voor de verschuldigde rechten bij invoer.'

3.7.4.1. Middel 2 betoogt onder meer dat uitgaande van het oordeel van het Hof dat van 'schijntransacties' geen sprake is geweest, in het onderhavige geval geen sprake is geweest noch kan zijn geweest van het verstrekken van voor de opstelling van de douaneaangifte benodigde gegevens – in het bijzonder de door K aan F en de door F aan G uitgereikte facturen – die verkeerd waren, een en ander als bedoeld in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW.

3.7.4.2. Vooropgesteld wordt dat in de oordelen van het Hof ligt besloten het oordeel dat het aangifteformulier Enig Document en/of de daarbij gevoegde documenten – in het licht van de heffing van aanvullende rechten – verkeerde gegevens hebben bevat vanwege het in de douaneaangiften als prijs van de goederen opnemen van de prijs die K aan F in rekening heeft gebracht dan wel vanwege het bij het doen van de douaneaangiften volstaan met het overleggen van de factuur van K aan F.

Middel 2 roept de vraag op of dit oordeel juist is.

3.7.4.3. Een van de formaliteiten voor het brengen van goederen onder de douaneregeling brengen in het vrije verkeer als bedoeld in artikel 4, punt 16, van het CDW in samenhang gelezen met artikel 79 van het CDW, behelst het doen van een douaneaangifte op de voet van artikel 59, lid 1, van het CDW. Onder een douaneaangifte moet blijkens artikel 4, punt 17, van het CDW worden verstaan de handeling waarbij een persoon, in de voorgeschreven vorm en op de voorgeschreven wijze, het voornemen kenbaar maakt goederen onder een bepaalde douaneregeling te plaatsen. Op grond van artikel 62, lid 1, van het CDW wordt daartoe een formulier gebruikt dat overeenkomt met het daartoe vastgestelde officiële model (het Enig Document), moet dat formulier worden ondertekend, en moet dat formulier alle vermeldingen bevatten die nodig zijn voor de toepassing van de bepalingen die gelden voor de douaneregeling waarvoor de goederen worden aangegeven. Voorts moeten bij de aangifte alle bescheiden worden gevoegd die moeten worden overgelegd om de toepassing mogelijk te maken van de bepalingen welke gelden voor de douaneregeling waarvoor de goederen zijn aangegeven (artikel 62, lid 2, van het CDW). Voorts zijn regels voor het gebruiken en het invullen van het aangifteformulier gegeven in Deel I, titel VII, Hoofdstuk 1 van de UCDW.

3.7.4.4. Ingevolge artikel 79, tweede alinea, van het CDW omvat het in het vrije verkeer brengen de toepassing van de handelspolitieke maatregelen en het vervullen van de andere formaliteiten voor de invoer van goederen alsmede de toepassing van de wettelijk verschuldigde rechten. Onder die laatste worden, gelet op artikel 4, punt 10, van het CDW begrepen de belastingen bij invoer die zijn vastgesteld in het kader van het gemeenschappelijke landbouwbeleid.

3.7.4.5. Een douaneaangifte kan op de voet van artikel 205 van de UCDW schriftelijk worden gedaan, dan wel, op de voet van artikel 222 van de UCDW, met behulp van systemen voor automatische gegevensverwerking. In beide gevallen dient overeenkomstig het voorgeschreven model van het aangifteformulier opgave te worden gedaan van de gegevens die voor de toepassing van de desbetreffende douaneregeling nodig zijn. Met betrekking tot het brengen van goederen in het vrije verkeer zijn voor het invullen van het formulier aanwijzingen gegeven in bijlage 37 van de UCDW, houdende de 'gebruiks-aanwijzing van het Enig Document' (hierna: toelichting ED).

Op grond van artikel 218, lid 1, van de UCDW dienen bij het doen van aangifte voor het vrije verkeer bij het aangifteformulier verschillende bescheiden te worden gevoegd, onder meer 'alle andere bescheiden die noodzakelijk zijn voor de toepassing van de bepalingen betreffende het in het vrije verkeer brengen van de aangegeven goederen' (letter d van vermeld lid 1). Gelet op de in artikel 4, punt 17, van het CDW neergelegde omschrijving van de douaneaangifte, maakt het overleggen van deze bescheiden deel uit van de douaneaangifte.

3.7.4.6. Noch Vo. (EEG) 2777/75 noch Vo. (EG) 1484/95 bevat bepalingen waarin is voorgeschreven dat bepaalde gegevens met het oog op de heffing van aanvullende rechten in het Enig Document moeten worden vermeld. Volgens de toelichting ED, titel II, onderdeel C, moet in vak 22 worden ingevuld de gefactureerde prijs en in vak 42 'de prijs van de betreffende goederen' waarop de aangifte betrekking heeft. Het ligt voor de hand aan te nemen dat hier de aan de importeur van de goederen gefactureerde prijs wordt bedoeld, die de importeur op grond van een koopovereenkomst aan de leverancier van de goederen is verschuldigd. Uitgaande van de in cassatie niet bestreden vaststelling door het Hof dat de transactie tussen K en F werkelijk tot stand is gekomen, ligt ook voor de hand ervan uit te gaan dat zowel in vak 22 als in vak 42 terecht is opgenomen de prijs die K aan F

in rekening heeft gebracht. Deze prijs kan immers worden gebruikt met het oog op het (mede voor de omzetbelasting bij invoer) bepalen van de douanewaarde op de voet van artikel 29 van het CDW, in het kader waarvan ten bewijze van de juistheid van de transactieprijs de factuur van K moet worden overgelegd (zie artikel 218, lid 1, letter a, van de UCDW). In zoverre heeft F met het overleggen van de factuur van K ook voldaan aan de in artikel 218, lid 1, letter d, van de UCDW neergelegde verplichting om bij het aangifteformulier de bescheiden over te leggen die noodzakelijk zijn voor de toepassing van de bepalingen betreffende het in het vrije verkeer brengen van het kippenvlees.

3.7.4.7. De hiervoor in 3.7.4.6 bedoelde, in het Enig Document vermelde prijs van de goederen kan gelijk zijn aan dan wel herleid worden tot een cif-invoerprijs als bedoeld in artikel 2, lid 1, eerste alinea, tweede streepje, van Vo. (EG) 1484/95.

Op grond van artikel 3, lid 2, van Vo. (EG) 1484/95 dient de importeur, wanneer de cif-invoerprijs per 100 kg van een bepaalde partij hoger is dan de representatieve prijs, de bevoegde instanties van de lidstaten van invoer ten minste de volgende bewijsstukken over te leggen:

- 'het koopcontract of een ander gelijkwaardig bewijsstuk
- de verzekeringspolis
- de factuur
- het certificaat van oorsprong (in voorkomend geval)
- de vervoersovereenkomst
- en, bij vervoer over zee, het cognossement.'

In de onderhavige gevallen was de in het Enig Document vermelde prijs van de goederen per 100 kg hoger dan de representatieve prijs. F was als importeur van het kippenvlees op grond van artikel 3, lid 2, van Vo. (EG) 1484/95 gehouden in het kader van de douaneaangifte ten bewijze van de juistheid van de cif-invoerprijs de hiervoor weergegeven bewijsstukken in te dienen. Aan die verplichting heeft zij – zo is niet in geschil – willen voldoen door onder meer de aan haar gerichte door K opgestelde factuur van K aan de douaneautoriteiten te doen overleggen.

Gelet op de omstandigheid dat de cassatiemiddelen 1 en 4 falen en daarom bij de behandeling van middel 2 ervan moet worden uitgegaan dat sprake is van misbruik van recht, had F op de voet van artikel 3, lid 2, van Vo. (EG) 1484/95 de factuur van de Zuid-Amerikaanse leverancier aan G moeten doen overleggen, zodat ter zake van de in-

voer van het kippenvlees op grond van Vo. (EEG) 2777/75 en Vo. (EG) 1484/95 reeds voorafgaande aan de vrijgave van de goederen aanvullende rechten zouden zijn geheven.

3.7.4.8. De vraag rijst of, gelet op hetgeen hiervoor in 3.7.4.7 is overwogen, bij de onderhavige douaneaangiften sprake is geweest van in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW bedoelde (verkeerde) gegevens.

Voor een ontkennend antwoord pleit dat Vo. (EEG) 2777/75 noch Vo. (EG) 1484/95 enig voorschrift inhoudt met betrekking tot in het aangifteformulier op te nemen of bij het doen van de aangifte te verstrekken specifieke gegevens. Artikel 3, lid 2, van Vo. (EG) 1484/95 schrijft niet voor dat de aangever bij het doen van de aangifte bepaalde bescheiden moet verstrekken, maar draagt de importeur van de goederen op aan de bevoegde instanties bepaalde bescheiden over te leggen. Aldus lijkt met betrekking tot de heffing van aanvullende rechten de opgave van de cif-invoerprijs en de controle daarvan niet te geschieden aan de hand van het Enig Document en de daarbij behorende bescheiden, maar aan de hand van het vervullen van een – los van het Enig Document staande – eigen verplichting van de importeur. Zo bezien kan niet worden gezegd dat in het onderhavige geval sprake is geweest van een situatie waarin een douaneaangifte is gedaan die verkeerde gegevens bevatte en/of waarbij verkeerde documenten waren gevoegd.

Daartegenover kan worden gesteld dat het begrip ‘voor de opstelling van de douaneaangifte benodigde gegevens’ in de zin van artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW, mede gelet op artikel 62 van het CDW, ruim moet worden opgevat. Daaronder zouden dan ook moeten worden verstaan gegevens die licht kunnen werpen op het verschuldigd zijn van andere rechten bij invoer dan douanerechten, zoals de aanvullende rechten waarin bijzondere verordeningen voorzien (vergelijk artikel 218, lid 1, letter d, van de UCDW), ook al bevatten die bijzondere verordeningen geen voorschriften over in het Enig Document op te nemen vermeldingen noch voorschriften dat bij het Enig Document bepaalde bescheiden moeten worden overgelegd. In deze opvatting behoort ook de factuur die ter voldoening aan de in artikel 3, lid 2, van Vo. (EG) 1484/95 vermelde verplichting aan de douaneautoriteiten is overgelegd tot de in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW bedoelde gegevens die in het kader van het doen van de douaneaangifte moeten worden verstrekt. Verdedigd zou kunnen worden dat deze verplichting zodanig verband houdt met de

douaneaangifte dat F de factuur van de Zuid-Amerikaanse leverancier aan G in het kader van de douaneaangifte aan de douaneautoriteiten mede had moeten overleggen. In dat geval zouden op grond daarvan onmiddellijk aanvullende rechten zijn geheven. De conclusie zou dan zijn dat de aangifte is opgesteld op basis van gegevens die ertoe hebben geleid dat wettelijk verschuldigde rechten niet zijn geheven.

3.7.5.1. Middel 2 betoogt voorts dat het Hof het begrip ‘verstrekken’ in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW (veel) ruimer heeft uitgelegd dan de bedoeling is van de wetgever van de Europese Unie. De invoeraangiften zijn in opdracht van F gedaan, waarbij F de facturen heeft verstrekt aan de aangevers die de aangiften hebben opgesteld.

Het aanmerken van een natuurlijke persoon als medeschuldenaar naast de aangever vereist, volgens het middel, een bepaalde mate van fysiek meewerken van deze persoon aan het verstrekken van de onjuiste gegevens. Belanghebbende had zich, aldus middel 2, al teruggetrokken als bestuurder van F voordat daadwerkelijk tot aankoop van het kippenvlees van K werd overgegaan. Belanghebbende heeft ook niet anderszins een actieve rol vervuld bij de uitvoering van het samenstel van rechtshandelingen, of bij het verstrekken van gegevens daarentrent aan de aangevers.

3.7.5.2. Op grond van de hiervoor in 3.7.3 omschreven bepalingen is de persoon die voor de opstelling van de aangifte benodigde gegevens heeft verstrekt, terwijl hij wist of redelijkerwijs had moeten weten dat deze gegevens verkeerd waren, schuldenaar voor de verschuldigde rechten bij invoer. De in deze bepalingen bedoelde persoon moet ook als schuldenaar worden aangemerkt indien hij de bedoelde gegevens niet zelf rechtstreeks ter beschikking stelt aan degene die de aangifte opstelt, maar – met het oogmerk die gegevens te doen gebruiken bij het opstellen van de aangifte – aan een derde (zie HR 24 oktober 2014, nr. 13/04854, ECLI:NL:HR:2014:3017, BNB 2014/263).

3.7.5.3. De in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW neergelegde voorziening om – naast de in artikel 201, lid 3, eerste alinea, van het CDW genoemde aangever en in voorkomend geval de persoon voor wiens rekening de douaneaangifte wordt gedaan – als schuldenaar aan te wijzen de persoon die voor de opstelling van de aangifte benodigde gegevens heeft verstrekt, is bij de invoering van het CDW in de communautaire regelgeving opgenomen. Tot die tijd werd in artikel 10 van Verorde-

ning (EEG) nr. 1031/88 van de Raad van 18 april 1988 betreffende de vaststelling van de personen die zijn gehouden tot betaling van een douaneschuld, Pb L 102, blz. 5 (hierna: Vo. (EEG) 1031/88), aan lidstaten de vrijheid geboden om in nationale wetgeving erin te voorzien dat andere personen – naast die welke in deze verordening zijn bedoeld – onder bepaalde voorwaarden tot betaling van een douaneschuld te houden. In Nederland gold destijds artikel 124e van de Algemene wet inzake de douane en accijnzen dat een ruime mogelijkheid bood om iemand aansprakelijk te stellen, te weten – voor zover hier van belang – degene ‘door wiens toedoen’ de belasting waaraan goederen zijn onderworpen ten onrechte niet of niet volledig is geheven. Na de invoering van het CDW is de nationale regeling in overeenstemming gebracht met het bepaalde in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW door invoering van het hiervoor in 3.7.3 weergegeven artikel 54 van het Douanebesluit.

3.7.5.4. De wetgever van de Europese Unie heeft sedert de inwerkingtreding van het CDW de voorwaarden ter bepaling van de schuldenaren van de douaneschuld volledig willen vastleggen (vgl. punt 39 van het arrest HvJ 23 september 2004, Spedition Ulustrans, C-414/02, ECLI:EU:C:2004:551; hierna: het arrest Spedition Ulustrans). De bewoordingen van artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW – die zijn overgenomen in artikel 54 van het Douanebesluit – duiden erop dat de wetgever de mogelijke kring van personen die hoofdelijk aansprakelijk kunnen worden gesteld, niet alleen heeft willen harmoniseren maar ook heeft willen begrenzen, anders dan eerder onder de werking van Vo. (EEG) 1031/88.

De invoering van de hoofdelijke aansprakelijkheid voor de in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW bedoelde personen heeft de wetgever echter niet toegelicht noch heeft het Hof van Justitie zich eerder over de reikwijdte van deze bepaling uitgelaten.

3.7.5.5. Het middel roept de vraag op hoe ver de beschrijving in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW precies strekt. In het bijzonder rijst de vraag of in een geval als het onderhavige – waarbij sprake is van een samenstel van rechtshandelingen, leidende tot het ontgaan van rechten bij invoer – onder de beschreven personen mede is te begrijpen een natuurlijke persoon, die niet zelf de in die alinea omschreven handeling (‘verstrekken van de voor de opstelling van de douaneaangifte benodigde gegevens’) feitelijk heeft verricht, noch voor de uitvoering van die handeling als functionaris verantwoordelijk kan worden gesteld, maar wel degene is ge-

weest die nauw en bewust betrokken is geweest bij het bedenken en het vervolgens opzetten van een structuur van vennootschappen en handelstromen in het kader waarvan vervolgens (door anderen) ‘het verstrekken van de voor de opstelling van de douaneaangifte benodigde gegevens’ heeft plaatsgevonden.

3.7.5.6. Gesteld kan worden dat artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW zo ruim kan worden uitgelegd dat daaronder niet alleen moeten worden begrepen de personen die zelf, direct of indirect, de voor de opstelling van de douaneaangifte benodigde gegevens hebben verstrekt aan de persoon die op basis van de verkregen gegevens de douaneaangifte heeft opgesteld, maar ook de personen die nauw en bewust betrokken zijn geweest bij het bepalen van de wijze waarop de ‘gegevens’ tot stand zijn gekomen en die zich bij die voorbereiding zich ervan bewust zijn geweest dan wel redelijkerwijs hadden moeten weten dat die gegevens (mede) zullen worden gebruikt voor het opstellen van een douaneaangifte voor goederen, met andere woorden een ieder door wiens toedoen de onjuiste gegevens aan de aangever zijn verstrekt. Ook indien de bijdrage van vorenbedoelde personen bij de voorbereiding voor het opzetten van een transactiestructuur beperkt is geweest tot enkel een intellectuele bijdrage, zou kunnen worden verdedigd dat wanneer de samenwerking met de ander of anderen die de gegevens vervolgens direct of indirect hebben doen toekomen aan de persoon die de douaneaangifte heeft opgesteld, nauw en bewust is geweest, sprake kan zijn van een situatie waarin ook die personen moeten worden geacht de in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW beschreven handeling als het ware ‘in vereniging’ te hebben verricht. Ook indien die personen dus niet de in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW beschreven handeling feitelijk hebben verricht, kunnen zij in deze visie toch geacht worden dat te hebben gedaan wanneer hun intellectuele of materiële bijdrage voor dat handelen van substantiële betekenis is geweest.

Voor een dergelijke ruime uitlegging pleit dat de wetgever van de Europese Unie groot belang eraan hecht dat de voor ingevoerde goederen verschuldigde rechten bij invoer, die lidstaten als eigen middelen dienen af te dragen aan de Europese Unie, door de lidstaten volledig (kunnen) worden geïnd. Een zo ruim mogelijke kring van aan te wijzen personen die in meer of mindere mate betrokken zijn geweest bij de totstandkoming van de douaneaangifte voor het brengen van goederen in het vrije verkeer ter zake waarvan als gevolg van onjuiste ge-

vens te weinig rechten bij invoer worden geheven, past binnen die doelstelling.

3.7.5.7. Daarentegen pleit voor een beperkte(re) uitleg van artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW zowel de tekst van de bepaling als het legaliteitsbeginsel en het rechtszekerheidsbeginsel. Strikt genomen beperkt artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW de daar bedoelde kring van personen tot iedere natuurlijke persoon of rechtspersoon die de voor de opstelling van de douaneaangifte benodigde gegevens heeft doen toekomen aan (in handen heeft gegeven van) de persoon die op basis van de verkregen gegevens de douaneaangifte heeft opgesteld. In de regel zal het dan gaan om situaties waarin de aangifte in opdracht en ten behoeve van een ander dan de aangever wordt gedaan. Aansprakelijk op de voet van deze bepaling is dan de persoon in wiens opdracht het aangifteformulier wordt opgesteld en bij de douaneautoriteiten ingediend. De tekst van artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW lijkt niet zo ruim te kunnen worden uitgelegd dat daaronder mede wordt begrepen een persoon die direct dan wel indirect feitelijk gegevens heeft verstrekt aan de persoon die de douaneaangifte opstelde. Steun voor de opvatting dat de wetgever van de Europese Unie deze beperktere uitleg heeft gewild, kan worden gevonden in de omstandigheid dat zowel in artikel 202 van het CDW als in artikel 203 van het CDW de kring van personen die hoofdelijk gehouden kunnen worden tot betaling van een wegens smokkel respectievelijk een onttrekking aan het douanetoezicht ontstane douaneschuld, in verschillende categorieën worden gevat en dat elke categorie is beperkt tot personen die bepaalde, van elkaar te onderscheiden welomschreven handelingen hebben verricht zoals 'deelgenomen hebben aan', 'de goederen verwerven' en 'de goederen ontvangen'. Ook in de jurisprudentie van het Hof van Justitie wordt elk van die handelingen afzonderlijk uitgelegd, waarbij het Hof van Justitie deze handelingen niet zo ruim uitlegt – onder verwijzing naar de bedoeling van de wetgever – dat, ongeacht welke betrokkenheid of mate van betrokkenheid, tot aansprakelijkstelling wordt geconcludeerd (vgl. het arrest *Spedition Ulustrans*, HvJ 3 maart 2005, *Papismedov e.a.*, C-195/03, ECLI:EU:C:2005:131, 15 september 2005, *United Antwerp Maritime Agencies en Seaport Terminals*, C-140/04, ECLI:EU:C:2005:556, en 17 november 2011, *Oliver Jestel*, C-454/10, ECLI:EU:C:2011:752, hierna: het arrest *Jestel*).

Een ruime uitleg als hiervoor in 3.7.5.6 omschreven zou wellicht te veel rechtsonzekerheid scheppen. Die uitleg

laat immers open dat ook personen die niet rechtstreeks of middellijk de gegevens hebben verstrekt, persoonlijk aansprakelijk kunnen worden gehouden. Te denken valt aan bij de marktdeelnemer als bestuurder of anderszins als werknemer betrokken personen, alsmede aan personen buiten die kring zoals een moeiende aandeelhouder of door een marktdeelnemer geraadpleegde personen die als (belasting)adviseur of advocaat een dergelijke transactiestructuur adviseren. Het ligt voor de hand dat indien de wetgever die bedoeling heeft gehad, hij een en ander in de wetgeving tot uitdrukking zou hebben gebracht.

3.7.5.8. Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen met betrekking tot de hiervoor in 3.7.4.8 en 3.7.5.5 weergegeven vragen, zal de Hoge Raad twee hierna in 4 geformuleerde vragen voorleggen aan het Hof van Justitie.

3.7.6.1. Ten slotte klaagt middel 2 erover dat het Hof heeft nagelaten te motiveren waarom voor de aansprakelijkstelling van belanghebbende op de voet van artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW is voldaan aan de in die bepaling neergelegde voorwaarde dat de personen die de voor de opstelling van de aangifte benodigde gegevens hebben verstrekt, 'wisten of redelijkerwijze hadden moeten weten dat die gegevens verkeerd waren'. De door belanghebbende voor het Hof gehouden verdediging hield immers in, aldus middel 2, dat belanghebbende – anders dan de Rechtbank in haar uitspraak heeft geoordeeld – meende en dat ook redelijkerwijs mocht menen dat geen sprake is geweest van het verstrekken van verkeerde gegevens aan de douaneautoriteiten. In dit verband benadrukt middel 2 dat belanghebbende slechts akkoord is gegaan met het opzetten van de transactiestructuur nadat door gerenommeerde specialisten op het gebied van het douanerecht was bevestigd dat deze structuur juridisch en fiscaal aanvaardbaar was.

3.7.6.2. Om een persoon op de voet van artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW aan te wijzen als douaneschuldenaar moet volgens die bepaling aan twee voorwaarden worden voldaan, waarvan de eerste een objectieve voorwaarde is, namelijk het verstrekken van voor de opstelling van de douaneaangifte benodigde verkeerde gegevens, en de tweede een subjectieve voorwaarde is, namelijk dat de personen die de voor de opstelling van de douaneaangifte benodigde gegevens aan de aangever verstrekten, wisten of redelijkerwijze hadden moeten weten dat de gegevens verkeerd waren. Een en ander betekent dat voor aansprakelijkstelling van belanghebbende moet worden vastgesteld dat hij kennis

had, of redelijkerwijze moest hebben, van het feit dat de aan de douaneautoriteiten over te leggen gegevens vanwege misbruik van recht verkeerd waren.

In de uitspraak van het Hof ontbreekt een motivering van zijn oordeel dat vorenbedoelde subjectieve voorwaarde is vervuld. Gelet op hetgeen belanghebbende in hoger beroep heeft aangevoerd, had het Hof niet zonder motivering, die ontbreekt, tot dit oordeel mogen komen. 's Hof's oordeel is in zoverre niet naar behoren gemotiveerd. Middel 2 wordt derhalve in zoverre terecht voorgesteld.

3.7.6.3. De beoordeling van de vraag of belanghebbende wist of redelijkerwijze had moeten weten dat de over te leggen gegevens verkeerd waren, vereist een algehele beoordeling van de omstandigheden van het geval. Het Hof van Justitie heeft in punt 22 van het arrest Jestel de bewoordingen 'redelijkerwijze hadden moeten weten' in artikel 202, lid 3, tweede streepje, van het CDW aldus uitgelegd dat deze verwijzen naar 'het gedrag van een bedachtzame en zorgvuldige marktdeelnemer'. Het ligt in de rede aan te nemen dat deze uitleg ook heeft te gelden voor de gelijke bewoordingen in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW.

Het staat vast dat belanghebbende, jarenlang bestuurder en aandeelhouder van D, een ervaren deelnemer op de invoermarkt van pluimvee was en dat hij uit dien hoofde goed was geïnformeerd over de marktomstandigheden van die producten en de bij invoer van deze producten toepasselijke wettelijke bepalingen. Belanghebbende heeft in dit verband echter aangevoerd dat hij pas tot het opzetten van de transactiestructuur is overgegaan nadat door gerenommeerde specialisten op het gebied van het douanerecht was bevestigd dat deze structuur juridisch en fiscaal aanvaardbaar was.

Voor het antwoord op de vraag of de Hoge Raad – gelet op de stukken van het geding – de zaak op dit geschilpunt kan afdoen, is van belang het antwoord op de vraag of, en in hoeverre bij de beoordeling of aan de subjectieve voorwaarde van artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW is voldaan, doorslaggevend belang mag worden gehecht aan de – tussen partijen niet in geschil zijnde – omstandigheid dat de bij de opzet van de transactiestructuur betrokken rechtspersonen en natuurlijke personen, waaronder belanghebbende, als ervaren marktdeelnemers pas tot het opzetten van de transactiestructuur zijn overgegaan nadat door gerenommeerde specialisten op het gebied van het douanerecht was bevestigd dat deze structuur juridisch en fiscaal aanvaardbaar was.

3.7.6.4. Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen met be-

trekking tot de hiervoor in 3.7.6.3 weergegeven vraag over de uitleg van de bewoordingen 'redelijkerwijze hadden moeten weten' in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW, waarop het antwoord niet zonder meer is af te leiden uit de rechtspraak van het Hof van Justitie, zal de Hoge Raad op de voet van artikel 267 VWEU een hierna in 4 geformuleerde vraag voorleggen aan het Hof van Justitie met betrekking tot de uitlegging van het recht van de Unie.

Middel 3 (verlenging van de invorderingstermijn van drie jaar)

3.8.1. Het Hof heeft ten slotte met betrekking tot de aanslagbiljetten I en de aanslagbiljetten II, voor zover deze betrekking hebben op douaneaangiften waarvoor gelet op de aanvaardingsdata van die aangiften de douaneschuld meer dan drie jaar daarvoor was ontstaan, geoordeeld dat, aangezien sprake is geweest van het doen van een onjuiste aangifte als bedoeld in artikel 48 van de Douanewet, onder de gegeven omstandigheden op grond van artikel 221, lid 4, van het CDW in samenhang gelezen met artikel 22e, lid 1, van de AWR de verschuldigde aanvullende rechten konden worden gevorderd na het verstrijken van de in artikel 221, lid 3, van het CDW vermelde termijn van drie jaar waarbinnen douaneschulden als hoofdregel moeten worden gevorderd.

3.8.2. Middel 3, dat is gericht tegen het hiervoor in 3.8.1 omschreven oordeel van het Hof, betwist dat van een strafrechtelijk vervolgbare handeling in de zin van artikel 221, lid 4, van het CDW sprake is geweest, aangezien de omstandigheid dat geen of te weinig rechten bij invoer zijn voldaan vanwege gebleken misbruik van recht, niet meebrengt dat de desbetreffende douaneaangifte geacht kan worden onjuist te zijn gedaan, aangezien ingeval van misbruik van recht een aangifte geacht moeten worden in overeenstemming met de wettelijke bepalingen te zijn. Voorts voert middel 3 aan dat belanghebbende een pleitbaar standpunt had en dat ook om die reden geen sprake kan zijn van een strafrechtelijk vervolgbare handeling.

3.8.3. Artikel 221, leden 3 en 4, van het CDW bepaalt: '3. De mededeling aan de schuldenaar moet plaatsvinden binnen drie jaar nadat de douaneschuld is ontstaan. Deze termijn wordt geschorst door het instellen van een beroep in de zin van artikel 243 voor de duur van de procedure van beroep.

4. Wanneer de douaneschuld is ontstaan ingevolge een handeling die op het tijdstip dat zij werd verricht strafrechtelijk vervolgbaar was, mag de mededeling van de

wettelijk verschuldigde bedragen, overeenkomstig de in de geldende bepalingen daartoe gestelde voorwaarden, nog na het verstrijken van de in lid 3 bedoelde termijn aan de schuldenaar worden gedaan.'

Het hiervoor geciteerde vierde lid is als afzonderlijk artikel lid in artikel 221 opgenomen bij de inwerkingtreding van Verordening (EG) nr. 2700/2000 van het Europees Parlement en de Raad van 16 november 2000 tot wijziging van het CDW op 19 december 2000, Pb L 311, blz. 17, en de rectificatie van 10 januari 2001, Pb L 5, blz. 14 (hierna: Vo. (EG) 2700/2000). Deze bepaling verving een bepaling die was opgenomen in artikel 221, lid 3, van het CDW, dat – voor zover van belang – luidde:

'(...) Wanneer de douaneautoriteiten evenwel ingevolge een strafrechtelijk vervolgbare handeling niet in staat waren het juiste bedrag van de wettelijk verschuldigde rechten vast te stellen, mag de vorenbedoelde mededeling, voor zover de geldende bepalingen daarin voorzien, nog na het verstrijken van de genoemde termijn van drie jaar worden gedaan.'

3.8.4. In de nationale wetgeving is de mogelijkheid van verlenging van de verjaringstermijn uitgewerkt in artikel 22e van de AWR (tekst tot 1 augustus 2008), dat als volgt luidde:

'1. Indien het juiste bedrag van de wettelijk verschuldigde rechten bij invoer niet is komen vast te staan ten gevolge van een strafrechtelijk vervolgbare handeling kan de uitnodiging tot betaling worden vastgesteld binnen vijf jaren te rekenen vanaf de datum waarop de douaneschuld is ontstaan.

2. Het eerste lid is niet van toepassing ten aanzien van personen wier handelen of nalaten niet was gericht op ontduiking van de rechten bij invoer.'

Artikel 48, lid 1, aanhef en letters a en b, van de Douanewet (tekst tot 1 augustus 2008) luidde – voor zover van belang – als volgt:

'1. Degene die:

- a. een ingevolge wettelijke bepalingen vereiste aangifte onjuist of onvolledig doet;
- b. ingevolge wettelijke bepalingen verplicht is tot: 1°. Het verstrekken van inlichtingen, gegevens of aanwijzingen, en deze niet, onjuist of onvolledig verstrekt;

(...)

wordt gestraft met hechtenis van ten hoogste zes maanden of geldboete van de derde categorie.'

3.8.5. Bij de behandeling van middel 3 moeten worden onderscheiden het geval dat uit de beantwoording van de hierna in 4 opgenomen vraag 1 volgt dat de in artikel 3,

lid 2, van Vo. (EG) 1484/95 bedoelde bescheiden behoren tot de in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW bedoelde gegevens, en het geval dat dit niet zo is. In beide gevallen faalt middel 3 voor zover het verdedigt dat bij misbruik van recht geen sprake kan zijn van een strafrechtelijk vervolgbare handeling in de zin van artikel 22e van de AWR in samenhang gelezen met artikel 221, lid 4, van het CDW.

Zoals hiervoor in 3.7.4.8 is overwogen, is in het eerste geval als onderdeel van het doen van de aangifte voor de douaneregeling brengen in het vrije verkeer met het oog op de toepassing van artikel 3, lid 2, van Vo. (EG) 1484/95 ten onrechte aan de douaneautoriteiten niet de factuur van de Zuid-Amerikaanse leverancier aan G overgelegd. Door te volstaan met de overlegging van de factuur van K aan F, terwijl die factuur – zo is komen vast te staan – wegens misbruik van recht niet voor dat doel kon dienen, is dan een onjuiste douaneaangifte gedaan in de zin van artikel 48 van de Douanewet. In het tweede hiervoor bedoelde geval lijkt weliswaar geen onjuiste of onvolledige aangifte te zijn gedaan, maar zijn in elk geval wel inlichtingen, gegevens of aanwijzingen niet, onjuist of onvolledig verstrekt in de zin van artikel 48, lid 1, letter b, van de Douanewet. Op grond van het gebleken zijn van misbruik van recht verplichtte artikel 3, lid 2, van Vo. (EG) 1484/95 de importeur de douaneautoriteiten in te lichten over de verkoop van het kippenvlees door de Zuid-Amerikaanse leverancier, en de desbetreffende factuur over te leggen. Door deze inlichtingen niet te verstrekken en de desbetreffende factuur niet over te leggen, is voldaan aan de delictsomschrijving van vorenvermelde bepaling van de Douanewet.

Dit een en ander betekent voor beide gevallen dat, aangezien aan de delictsomschrijving wordt voldaan, een strafrechtelijk vervolgbare handeling is verricht. Daaraan doet niet af dat het zijn voldaan aan de delictsomschrijving voortvloeit uit de vaststelling dat sprake is van misbruik van recht, en evenmin dat het handelen van de betrokkenen berustte op een pleitbaar standpunt. Zoals het Hof van Justitie heeft overwogen in de punten 25 en 26 van het arrest van 16 juli 2009, Snauwaert e.a., C-124/08 en C-125/08, ECLI:EU:C:2009:469 (hierna: het arrest Snauwaert), vormt de omstandigheid dat een handeling door de douaneautoriteiten wordt aangemerkt als een 'strafrechtelijk vervolgbare handeling' geen vaststelling dat daadwerkelijk een strafbaar feit is gepleegd. Deze vaststelling wordt, aldus het Hof van Justitie, slechts verricht in het kader van en voor de doeleinden van een

procedure van administratieve aard die uitsluitend tot doel heeft deze autoriteiten in staat te stellen een onjuiste of onvoldoende heffing van invoerrechten of uitvoerrechten te corrigeren.

3.8.6.1. Middel 3 vormt evenwel aanleiding voor een ambtshalve te verrichten beoordeling van de uitspraak van het Hof vanwege het hierna volgende. De vraag rijst of juist is het oordeel van het Hof dat met betrekking tot douaneaangiften voor het brengen van goederen in het vrije verkeer een strafrechtelijk vervolgbare handeling tot gevolg heeft dat de mededelingstermijn van drie jaar wordt verlengd.

3.8.6.2. Volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie houdt artikel 221, lid 3, eerste volzin, van het CDW de verjaringsregel in dat de mededeling van het te betalen bedrag aan invoerrechten of uitvoerrechten niet mag geschieden na het verstrijken van een termijn van drie jaar te rekenen vanaf de datum waarop de douaneschuld is ontstaan. Artikel 221, lid 3, tweede volzin, van het CDW bepaalt dat deze verjaringstermijn wordt geschorst door het instellen van een beroep in de zin van artikel 243 van het CDW voor de gehele duur van de procedure van beroep.

In afwijking van de regel neergelegd in artikel 221, lid 3, eerste volzin, van het CDW bepaalt artikel 221, lid 4, van het CDW dat wanneer de douaneschuld is ontstaan ingevolge een handeling die op het tijdstip dat zij werd verricht strafrechtelijk vervolgbaar was, de genoemde mededeling onder de in de geldende bepalingen daartoe gestelde voorwaarden nog na het verstrijken van de vermelde termijn mogen doen.

De vraag rijst welke betekenis moet worden toegekend aan de hiervoor in 3.8.3 weergegeven, door Vo. (EG) 2700/2000 bewerkstelligde wijziging van de tekst. Op grond van artikel 221, lid 3 (oud), van het CDW is een verlenging van de mededelingstermijn mogelijk indien de douaneautoriteiten 'ingevolge een strafrechtelijk vervolgbare handeling niet in staat waren het juiste bedrag van de wettelijk verschuldigde rechten vast te stellen'. Die tekst lijkt naadloos van toepassing op de situatie dat bij het doen van een douaneaangifte voor het brengen van goederen in het vrije verkeer onvolledige, onjuiste of verkeerde gegevens zijn opgegeven, als gevolg waarvan minder rechten worden geheven dan de werkelijk voor de goederen verschuldigde rechten. Deze formulering lijkt evenwel uit te sluiten de gevallen waarin sprake is van een onregelmatige invoer zoals bedoeld in artikel 202 of 203 van het CDW, aangezien de douaneautoritei-

ten ingevolge een strafrechtelijk vervolgbare handeling als smokkel of onttrekking aan het douanetoezicht niet in staat zijn geweest vast te stellen dat een douaneschuld is ontstaan, zodat aan het vaststellen van het juiste bedrag van de wettelijk verschuldigde rechten niet kon worden toegekomen.

De huidige tekst van artikel 221, lid 4, van het CDW verlangt dat 'de douaneschuld moet zijn ontstaan ingevolge een strafrechtelijk vervolgbare handeling', hetgeen lijkt in te sluiten de in de vorige alinea bedoelde gevallen van onregelmatige invoer als smokkel en onttrekking aan het douanetoezicht, maar op zijn beurt lijkt uit te sluiten de gevallen waarin een douaneschuld op de voet van artikel 201 van het CDW is ontstaan. Bij toepassing van artikel 201 van het CDW ontstaat de douaneschuld immers door het doen van een douaneaangifte voor het brengen van goederen in het vrije verkeer, hetgeen in tegenstelling tot de douaneschuld die bijvoorbeeld op de voet van de artikelen 202 en 203 van het CDW ontstaan, niet een onregelmatige handeling is of een strafrechtelijke vervolgbare handeling. Weliswaar kunnen bij het doen van een douaneaangifte voor het brengen van goederen in het vrije verkeer verkeerde gegevens worden opgegeven, als gevolg waarvan minder rechten worden geheven dan de werkelijk voor de goederen verschuldigde rechten, maar daarmee, zo valt te verdedigen, ontstaat die douaneschuld niet ingevolge een strafrechtelijk vervolgbare handeling.

3.8.6.3. Het zou zo kunnen zijn dat de wijziging bij Vo. (EG) 2700/2000 bij de wetgever is ingegeven door de gedachte dat wanneer goederen door het doen van een invoeraangifte in het vrije verkeer worden gebracht, de lidstaten daarvan weet hebben en vervolgens drie jaar de tijd hebben om deze douaneaangifte te controleren. Belastingsschuldigen hoeven na ommekomst van deze termijn van drie jaar niet meer bedacht te zijn op een navordering. Dit laatste ligt anders ingeval goederen buiten medeweten van de douaneautoriteiten 'op onregelmatige wijze' in het vrije verkeer worden gebracht, bijvoorbeeld door smokkel. In die gevallen moet voldoende tijd worden gegeven aan de douaneautoriteiten om het ontstaan van de douaneschuld te ontdekken alsmede tijd om personen als douaneschuldennaren op te sporen en het precieze bedrag van de verschuldigde rechten vast te stellen. Het is niet uitgesloten dat de wetgever laatstbedoelde gevallen voor ogen heeft gehad als rechtvaardiging van de mogelijkheid van verlenging van de termijn van drie jaar.

3.8.6.4. Uit de gepubliceerde totstandkomings geschiedenis van artikel 221, lid 4, van het CDW wordt niet duidelijk waarom de formulering is gewijzigd. De rechtspraak van het Hof van Justitie geeft evenmin duidelijkheid over het antwoord op de vraag welke betekenis daaraan moet worden toegekend. Weliswaar is in het arrest van 17 juni 2010, *Agra Srl*, C-75/09, ECLI:EU:C:2010:352 (hierna: het arrest *Agra*), de nieuwe tekst van artikel 221 (namelijk die van lid 4) van het CDW aan de orde, en verwijst het Hof van Justitie in punt 32 van dat arrest naar artikel 221, lid 4, maar het Hof van Justitie geeft daarbij de tekst weer van het oude artikel 221, lid 3, van het CDW met een verwijzing naar punt 29 van het arrest *Sнауwaert*, dat betrekking heeft op invoeren die plaatsvonden voordat de wijziging had plaatsgevonden.

3.8.6.5. Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen met betrekking tot de hiervoor in 3.8.6.1 weergegeven vraag over de uitleg van artikel 221, lid 4, van het CDW, zal de Hoge Raad op de voet van artikel 267 VWEU een hierna in 4 geformuleerde vraag voorleggen aan het Hof van Justitie met betrekking tot de uitlegging van het recht van de Unie.

3.9.1. Middel 3 vormt aanleiding voor nog een andere, ambtshalve te verrichten beoordeling van de uitspraak van het Hof. De aanslagbiljetten II hebben betrekking op invoeraangiften waarvoor eerder de aanslagbiljetten I waren uitgereikt. Na het uitreiken van de aanslagbiljetten I is op basis van verder onderzoek vastgesteld dat eerder wel aanvullende rechten zijn nagevorderd, maar voor te lage bedragen. Voor zover de nationale termijn van vijf jaar na de aanvaarding van de aangiften niet was verstreken, zijn alsnog de meer verschuldigde aanvullende rechten geheven.

Indien het antwoord van het Hof van Justitie op de hiervoor in 3.8.6.1 opgeworpen vraag ertoe leidt dat verlenging van de mededelingstermijn op de voet van artikel 221, lid 4, van het CDW niet aan de orde kan zijn ingeval douaneschulden zijn ontstaan op de voet van artikel 201 van het CDW, rijst de vraag of de aanslagbiljetten II niettemin geacht moeten worden toch binnen de verjaringsstermijn van drie jaar te zijn uitgereikt op de grond dat de mededelingstermijn ingevolge het bepaalde in artikel 221, lid 3, tweede volzin, van het CDW werd geschorst door het instellen van een beroep in de zin van artikel 243 tegen de aanslagbiljetten I voor de duur van dat beroep.

Voor de beantwoording van deze vraag biedt de totstandkomingsgeschiedenis van Vo. (EG) 2700/2000 onvol-

doende aanknopingspunten. Gelet op de considerans en de inhoud van deze verordening lijkt punt 12 van de considerans te slaan op de toegevoegde tweede volzin van artikel 221, lid 3, van het CDW. In punt 12 van de considerans van Vo. (EG) 2700/2000 is het volgende vermeld: 'De financiële belangen van de Gemeenschap en de rechten van de belastingschuldige dienen te worden beschermd tegen buitensporig langdurige gerechtelijke procedures'

Begrijpelijk is dat artikel 221, lid 3, tweede volzin, van het CDW de financiële belangen van de Europese Unie beschermt: voorkomen wordt dat door langdurig te procederen over de geldigheid van een mededeling de inning van rechten bij invoer in gevaar wordt gebracht wanneer die mededeling wordt vernietigd op gronden die geen verband houden met het ontstaan van de douaneschuld en de vaststelling van het bedrag van de rechten (vgl. HvJ 20 oktober 2005, *Transport Maatschappij Traffic bv*, C-247/04, ECLI:EU:C:2005:628). Het is echter niet duidelijk hoe in dit verband moet worden ingepast 'het dienen van de bescherming van de rechten van de belasting-schuldige'.

3.9.2. Voor een bevestigend antwoord op de hiervoor in 3.9.1 omschreven vraag pleit dat de tekst van artikel 221, lid 3, van het CDW de douaneschuld niet onderscheidt naar het gedeelte waarvoor een mededeling is gedaan en tegen welke mededeling beroep is ingesteld, en het gedeelte van dezelfde douaneschuld dat nog niet door de douaneautoriteiten is ontdekt. Deze uitleg zou betekenen dat, indien de douaneschuld ten dele door de douaneautoriteiten is opgeëist met het doen van de in artikel 221, lid 1, van het CDW bedoelde mededeling en door de douaneschuldenaar op de voet van artikel 243 van het CDW tegen die mededeling beroep is ingesteld, de termijn van navorderen van eventueel nader na te vorderen bedragen verlengd wordt met de duur van dat beroep, ook indien de duur van dat beroep de in artikel 221, lid 3, eerste volzin, van het CDW bedoelde termijn van drie jaar overschrijdt en ongeacht het antwoord op de vraag of sprake is geweest van een douaneschuld die is ontstaan ingevolge een handeling die op het tijdstip dat zij werd verricht strafrechtelijk vervolgbaar was. Met andere woorden, door het instellen van beroep tegen een mededeling als bedoeld in artikel 221, lid 1, van het CDW maakt de douaneschuldenaar het voor de douaneautoriteiten mogelijk (telkens) verdere bedragen na te vorderen zolang het beroep duurt.

3.9.3. Voor een ontkennende beantwoording van de hier-

voor in 3.9.1 vermelde vraag pleit de hiervoor in 3.9.1 bedoelde motivering voor het invoeren van artikel 221, lid 3, tweede volzin, van het CDW. Voorts zou het hiervoor in 3.9.2 omschreven gevolg (navorderen telkens mogelijk zolang de beroepsprocedure inzake een mededeling loopt) betekenen dat het instellen van beroep een belastingschuldige in een nadeliger positie kan brengen dan de positie die hij zonder het instellen van dat beroep heeft. Bij deze uitleg dient voor elke mededeling die de douaneautoriteiten ter zake van het ontstaan van een en dezelfde douaneschuld willen doen, aan de daarvoor in artikel 221, lid 3, eerste volzin, van het CDW en artikel 221, lid 4, van het CDW gestelde voorwaarden te worden voldaan.

3.10. Gelet op hetgeen hiervoor in 3.7.5.8, 3.7.6.4, 3.8.6.5 en 3.9 is overwogen, zal de Hoge Raad op de voet van artikel 267 VWEU de hierna in 4 geformuleerde vragen voorleggen aan het Hof van Justitie met betrekking tot de uitlegging van het recht van de Unie.

4. Beslissing

De Hoge Raad verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak te doen over de volgende vragen:

1. Dient artikel 62 van het CDW in samenhang gelezen met de artikelen 205, 212, 216, 217 en 218 van de UCDW alsmede de bepalingen van Vo. (EEG) 2777/75 en Vo. (EG) 1484/95 zo te worden uitgelegd dat tot de in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW bedoelde gegevens op basis waarvan de douaneaangifte wordt opgesteld, mede behoren de in artikel 3, lid 2, van Vo. (EG) 1484/95 bedoelde, aan de douaneautoriteiten over te leggen, bescheiden?
2. Dient artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW aldus te worden uitgelegd dat onder de aansprakelijk te houden personen mede moet worden begrepen de natuurlijke persoon, die niet zelf de in die alinea omschreven handeling ('verstrekken van de voor de opstelling van de douaneaangifte benodigde gegevens') feitelijk heeft verricht noch voor de uitvoering van die handeling als functionaris verantwoordelijk kan worden gesteld, maar die nauw en bewust betrokken is geweest bij het bedenken en het vervolgens opzetten van een structuur van vennootschappen en handelsstromen in het kader waarvan vervolgens (door anderen) 'het verstrekken van de voor de opstelling van de douaneaangifte benodigde gegevens' heeft plaatsgevonden?
3. Dient de voorwaarde 'terwijl zij wisten of redelijkerwijze hadden moeten weten dat de voor de opstelling van de aangifte benodigde gegevens verkeerd waren' in artikel 201, lid 3, tweede alinea, van het CDW, aldus te worden uitgelegd dat rechtspersonen en natuurlijke personen, die ervaren marktdeelnemers zijn, niet aansprakelijk kunnen worden gehouden voor aanvullende rechten die wegens misbruik van recht zijn verschuldigd, wanneer zij pas tot het opzetten van een transactiestructuur met het oog op het ontwijken van aanvullende rechten zijn overgegaan, nadat door gerenommeerde specialisten op het gebied van het douanerecht was bevestigd dat een dergelijke structuur juridisch en fiscaal aanvaardbaar was?
4. Dient artikel 221, lid 4, van het CDW aldus te worden uitgelegd dat de termijn van drie jaar niet wordt verlengd in een situatie waarin na het verstrijken van de in artikel 221, lid 3, eerste volzin, van het CDW bedoelde termijn wordt vastgesteld dat rechten bij invoer die op de voet van artikel 201 van het CDW verschuldigd zijn geworden ten gevolge van het doen van een douaneaangifte voor het brengen van goederen in het vrije verkeer, niet eerder zijn geheven als gevolg van een opgave van verkeerde of onvolledige gegevens in de aangifte?
5. Dienen artikel 221, lid 3, en artikel 221, lid 4, van het CDW aldus te worden uitgelegd dat, wanneer aan een douaneschuldenaar ter zake van een invoeraangifte eenmaal een mededeling van verschuldigde rechten is gedaan waartegen die douaneschuldenaar beroep in de zin van artikel 243 van het CDW heeft ingesteld, de douaneautoriteiten ter zake van dezelfde douaneaangifte in aanvulling op deze in rechte betwiste mededeling wettelijk verschuldigde rechten bij invoer kunnen navorderen met voorbijgaan aan het hetgeen in artikel 221, lid 4, van het CDW is bepaald?

NLF 2016/0479

Terechte naheffingsaanslag DB op basis van vaststellings- overeenkomst

Hof Arnhem-Leeuwarden 4 oktober 2016, 15/01440,
ECLI:NL:GHARL:2016:7988

Belastingtijdvak 2014

Formele relaties

Uitspraak Rechtbank: ECLI:NL:RBGEL:2015:6019

SAMENVATTING

In maart 2012 is door X bv met de Inspecteur afgesproken dat de oplopende schuld van haar aandeelhouder (verder: F) per ultimo 2012 maximaal € 1.500.000 zal bedragen en dat het meerdere zal worden belast als een uitdeling van dividend. F en X bv konden de afspraak niet nakomen. De schuld bedroeg per 31 december 2012 € 2.062.194 en was op 31 december 2013 niet afgenomen. X bv is in het voorjaar van 2014 met de Inspecteur overeengekomen dat in 2014 een naheffingsaanslag dividendbelasting (DB) wordt opgelegd indien en voor zover de lening eind 2013 meer bedraagt dan € 1.500.000. Met dagtekening 4 juli 2014 is vervolgens een naheffingsaanslag DB opgelegd, met als heffingstijdvak 2014 voor een bedrag van € 99.167.

In geschil is of de naheffingsaanslag gebaseerd kan worden op een vaststellingsovereenkomst waaraan X bv is gehouden.

Dat is volgens Hof Arnhem-Leeuwarden het geval. Volgens het Hof zijn partijen in het voorjaar van 2013 (nader) overeengekomen dat een naheffingsaanslag DB, die de Inspecteur op grond van een vaststellingsovereenkomst mocht opleggen over het jaar 2012, zou worden vervangen door een naheffingsaanslag over het jaar 2014 tot eenzelfde bedrag. X bv is gehouden aan de in de (nadere) overeenkomst vastgelegde afspraken.



NLF 2016/0480

YouTube-filmpje leidt tot identificatie als belasting- plichtige voor KSB

Rb. Den Haag 25 oktober 2016, 15/5837,

ECLI:NL:RBDHA:2016:12790

Belastingtijdvak 2010, 2011

Wetsartikelen 1 Wet op de KSB, 3 Wet op de KSB

Behoudens een kleine correctie van € 2 blijven de
naheffingsaanlagen in stand.

SAMENVATTING

Aan X, een Nederlandse topbridger, is over 2010 een naheffingsaanslag kansspelbelasting opgelegd van € 12.327 en over het jaar 2011 van € 4.783. De aanslagen zijn opgelegd nadat de Belastingdienst X met behulp van berichten op onder meer de website 'playerscope.com' en een video op YouTube heeft geïdentificeerd als belastingplichtige. Op de betreffende video is X te zien met zijn nickname. Volgens de Belastingdienst is gebleken dat X in het jaar 2010 en 2011 onder de betreffende nickname diverse maanden een positief resultaat heeft behaald met pokeren op de pokersite Pokerstars. X stelt tevergeefs dat de naheffingsaanlagen moeten worden vernietigd.

Rechtbank Den Haag acht door de Inspecteur aannemelijk gemaakt dat X (ook) voor de jaren 2010 en 2011 gekoppeld kan worden aan de nickname en dat de positieve verschillen behaald door de nickname als vermeld op de uitdraaien van playerscope toegerekend moeten worden aan X.

X heeft nog gesteld dat Pokerstars binnen de EU is gevestigd en dat heffing van de kansspelbelasting een schending oplevert van artikel 56 VWEU. Hij wijst in dat verband op een uitspraak van Hof Amsterdam (19 november 2015, 14/00638 t/m 14/00644, ECLI: NL:GHAMS:2015:5201). Gezien die uitspraak stelt de Inspecteur echter terecht dat Pokerstars in de periode 2010 en 2011 buiten de EU gevestigd was, oordeelt de Rechtbank. In de uitspraak is immers geoordeeld dat Pokerstars pas na 30 mei 2012 op Malta is gevestigd.



NLF 2016/0481

Reactie RB op Belastingplan 2017

RB 31 oktober 2016, 34 552

Belastingtijdvak 2016-2017

Wetsartikelen 10a Wet VpB 1969

SAMENVATTING

In de reactie van het RB van 6 oktober 2016 op het Belastingplan 2017 heeft het RB (net als bij de eerdere internetconsultatie) bepleit om in artikel 10a Wet VpB 1969 een mkb-drempel op te nemen. Staatssecretaris Wiebes (Financiën) geeft in de nota naar aanleiding van het verslag aan dat een algemene rentedrempel ongewenst is tegen de achtergrond van bestrijding van uitholling van de belastinggrondslag.

Dit argument overtuigt het RB niet. In het verleden zijn dergelijke drempels immers ook ingevoerd bij andere renteaftrekbepalingen, zoals de bovenmatige deelnemingsrente (€ 750.000) en bij overnames (€ 1.000.000). Ook die bepalingen zijn gericht op bestrijding van uitholling van de belastinggrondslag. Wiebes antwoordt dat het vanuit het oogpunt van rechtszekerheid de voorkeur verdient om op ongewenste situaties te kunnen reageren op basis van een wettelijke bepaling. Het RB betreurt het dat met het oog op diezelfde rechtszekerheid er weinig aandacht lijkt voor de rechtsonzekerheid die ontstaat voor het mkb door de onduidelijkheid over de samenwerkende groep. Ondernemers in het mkb moeten zich via een tegenbewijsregeling gaan verantwoorden voor soms al jaren bestaande structuren, die niet met grondslaguitholling te maken hebben.

Het RB verzoekt de Kamer om staatssecretaris Wiebes om een reactie op dit nader commentaar te vragen.



NLF 2016/0482

Reactie RB op Overige fiscale maatregelen 2017

RB 31 oktober 2016, 34 553

Belastingtijdvak 2016-2017

SAMENVATTING

De nota naar aanleiding van het verslag van 25 oktober 2016 geeft het RB aanleiding tot het stellen van de volgende aanvullende vragen:

1. *Overgangsrecht schenkingsvrijstelling eigen woning*
Het RB heeft begrip voor de achterliggende beweegredenen voor het overgangsrecht. Desondanks beschrijft het RB een situatie waarin het overgangsrecht niet 'eerlijk' lijkt uit te pakken.
2. *Schenking voor de 'eigen' woning*
Het RB begrijpt dat de schenkingen moeten worden gedaan in het kader van de 'eigen' woning van de begiftigde. De uitleg bovenaan p. 63 van de nota naar aanleiding van het verslag geeft echter een onduidelijkheid.
3. *Nieuw huwelijksvermogensrecht*
Het RB wijst erop dat er wellicht op korte termijn nieuw huwelijksvermogensrecht in werking treedt (wetsvoorstel 33 987, thans in behandeling bij de Eerste Kamer). Dit kan gevolgen hebben voor de toepassing van de schenkingsvrijstelling.
4. *Artikel 33a Successiewet 1956*
Op p. 63 van de nota naar aanleiding van het verslag wordt ingegaan op de 'leeftijdseis' die in artikel 33a SW 1956 wordt gehanteerd. Aangegeven is dat bewust is gekozen voor de formulering 'de periode dat de verkrijger niet ouder is dan 39 jaar'. Het RB merkt op dat in artikel 33 SW 1956 echter is aangesloten bij de formulering '18 tot 40 jaar'. Het RB beveelt aan dat ook in artikel 33a SW 1956 wordt aangesloten bij '18 tot 40 jaar'.



De Kamer is verzocht om van staatssecretaris Wiebes een reactie op dit nader commentaar te vragen.

geen afzonderlijk verzoek gedaan hoeft te worden. Het RB ontvangt hiervan graag een bevestiging. Het RB heeft aan de Kamer gevraagd om Wiebes een reactie te laten geven op dit nader commentaar.

NLF 2016/0483

Reactie RB op Fiscale vereenvoudigingswet 2017

RB 31 oktober 2016, 34 554

Belastingtijdvak 2016-2017

SAMENVATTING

De nota naar aanleiding van het verslag van 25 oktober 2016 geeft het RB aanleiding tot het stellen van een aantal nadere vragen. Zo heeft het RB onder andere vragen over het stroomlijnen van invorderingsregeling betreffende belastingen en toeslagen. Het RB verzoekt op basis van de informatie uit de nota naar aanleiding van het verslag om een nadere toelichting op de debiteurgerichte behandeling ten aanzien van de automatische incasso. In de praktijk kan het voorkomen dat de ene partner een toeslagschuld heeft en de andere partner een belastingschuld. Is dan de conclusie juist dat beide partners afzonderlijk in aanmerking kunnen komen voor een persoonlijke standaardregeling en een persoonlijke maatwerkregeling? Of wordt dan op basis van het partnerschap één gezamenlijke standaardregeling of maatwerkregeling getroffen?

Ook heeft het RB vragen over vereenvoudiging van de teruggaafregeling oninbare vorderingen btw en milieubelastingen. Het RB is positief over de toelichting in de nota naar aanleiding van het verslag ten aanzien van het overgangsrecht voor op 31 december 2016 openstaande vorderingen. Duidelijk is dat in elk geval ook voor deze vorderingen de huidige werkwijze blijft bestaan, zodat teruggaaf van de in deze vorderingen begrepen btw ook in 2017 kan plaatsvinden. Het RB gaat ervan uit dat dit teruggaafverzoek eveneens in de reguliere aangiften omzetbelasting kan worden verwerkt en hiervoor



NLF 2016/0484

Nader Orde-commentaar op voorstellen innovatiebox

NOB 1 november 2016, 34 552

Belastingtijdvak 2016-2017

Wetsartikelen 12b Wet VpB 1969

NFLT-termen innovatiebox

SAMENVATTING

In reactie op de OESO-initiatieven op het gebied van BEPS, worden de bepalingen van de innovatiebox met ingang van 1 januari 2017 gewijzigd. De belangrijkste wijziging vormt een strikter substancecriterium (nexusbenadering). Dit wordt geregeld in het Belastingplan 2017. In een nader commentaar op de nota naar aanleiding van het verslag, geeft de Orde aan verheugd te zijn over het feit dat veel van de punten die in het eerdere commentaar bij het wetsvoorstel naar voren zijn gebracht, zijn toegelicht en deels zijn overgenomen in de eerste nota van wijziging. Er is echter nog een onderdeel met betrekking tot het voorgestelde artikel 12b Wet VpB 1969, waardoor in de visie van de Orde de wettelijke regeling verbeterd kan worden. De opmerking betreft een zuiver wetstechnische opmerking die niet is behandeld in de nota naar aanleiding van het verslag, maar die onbedoelde effecten kan hebben als het niet wordt aangepast.

Om te voorkomen dat voordelen van op zichzelf kwalificerende immateriële activa waarvoor de belastingplichtige niet heeft gekozen, meewegen bij de bepaling van het voordeel, herhaalt de Orde zijn voorstel om in de laatste volzin van artikel 12b na '[...] kwalificerende immateriële activa' de frase 'waarvoor de belastingplichtige de keuze heeft



gemaakt als bedoeld in de eerste volzin', toe te voegen ter verduidelijking. Mocht een aanpassing niet gewenst zijn, dan verzoekt de Orde aan staatssecretaris Wiebes (Financiën) te bevestigen dat het op bovenstaande manier gelezen moet worden.

NLF 2016/0485

Kamerbrief schriftelijke antwoorden Belastingplan 2017

MvF 3 november 2016, 34 552 e.v.
Belastingtijdvak 2017

SAMENVATTING

In een 49 pagina's tellende brief aan de Tweede Kamer beantwoordt staatssecretaris Wiebes (Financiën) een deel van de vragen die zijn gesteld tijdens het wetgevingsoverleg van 31 oktober 2016 over het pakket Belastingplan 2017.










Op 7 november 2016 zal op de overige vragen een mondeling antwoord volgen. Hierbij zal Wiebes in ieder geval ingaan op de thema's koopkracht en inkomensontwikkeling, vestigingsklimaat, belastingontwijking, vereenvoudigingen, vergroening, pensioen in eigen beheer en de bedrijfsopvolgingsregeling.










Bij de brief zijn de volgende 3 bijlagen gevoegd:






1. Quickscans amendementen;
2. AMvB uitwerking pensioen in eigen beheer;
3. Ministeriële regeling uitwerking pensioen in eigen beheer.

OVERZICHTEN

OVERIGE RECHTSPRAAK EN ACTUALITEITEN

NLF-nummer	Instantie	ECLI	Rol-nummer	Datum uitspraak	Onderwerp	
Inkomstenbelasting						
2016/0486	Hof Den Haag	ECLI:NL:GHDHA:2016:2753	16/00049	21-09-2016	Navordering en boete voor hennepsteler	
Inkomstenbelasting/Loonbelasting						
2016/0487	AG	ECLI:NL:PHR:2016:957	16/00752	13-09-2016	[Nihil]aanslag loonheffingen verhindert heffing van inkomstenbelasting niet	
Inkomstenbelasting/Formeel belastingrecht						
2016/0488	Hof Arnhem-Leeuwarden	ECLI:NL:GHARL:2016:8257	16/00164	18-10-2016	Geen alleenstaande-ouderkorting; vertrouwensbegin-sel niet van toepassing	
Loonbelasting						
2016/0489	Rb. Noord-Holland	ECLI:NL:RBNHO:2016:8864	13/706	31-10-2016	Door aanscherping voorwaarden is 30%-regeling niet langer van toepassing	
2016/0490	Rb. Noord-Holland	ECLI:NL:RBNHO:2016:8078	15/1378	03-10-2016	Afdrachtvermindering onderwijs voor training 'Slimmer produceren'	
Omzetbelasting						
2016/0491	Rb. Gelderland	ECLI:NL:RBGEL:2016:5821	15/2830	03-11-2016	Gemeente Arnhem handelt bij straatparkeren als btw-plichtige	
Schenk- en erfbelasting						
2016/0492	Rb. Gelderland	ECLI:NL:RBGEL:2016:5837	16/42	03-11-2016	Navordering van erfbelasting gelet op tijdsverloop niet meer mogelijk	

NLF-nummer	Instantie	ECLI	Rol-nummer	Datum uitspraak	Onderwerp	
Schenk- en erfbelasting/Formeel belastingrecht						
2016/0493	Rb. Oost-Brabant	ECLI:NL:RBOBR:2016:4956	16/6173	08-09-2016	Beleidsregels aanwijzing belastingplichtige niet kennelijk onredelijk	
Formeel belastingrecht						
2016/0494	HR	ECLI:NL:HR:2016:2425	16/00371	28-10-2016	Geen hoger beroep ingesteld, toch lagere boete	
2016/0495	Hof Den Bosch	ECLI:NL:GHSHE:2016:1478	14/00557	15-04-2016	Niet gemotiveerd bezwaar toch ontvankelijk	
2016/0496	Hof Den Bosch	ECLI:NL:GHSHE:2016:1479	15/00584	15-04-2016	Bezwaar tegen aan vof opgelegde naheffingsaanslag terecht niet-ontvankelijk	
2016/0497	Hof Den Bosch	ECLI:NL:GHSHE:2016:1474	14/00552	15-04-2016	Opgelegde aanslagen niet strijdig met algemene beginselen van behoorlijk bestuur	
2016/0498	Rb. Noord-Holland	ECLI:NL:RBNHO:2016:8833	14/5285	28-10-2016	Informatiebeschikking voor zwartspaarder	
2016/0499	Hof Den Bosch	ECLI:NL:GHSHE:2016:1471	14/00550	15-04-2016	Vertrouwensbeginsel ten onrechte ingeroepen	
2016/0500	Rb. Noord-Holland	ECLI:NL:RBNHO:2016:8439	15/2790 en 15/2791	14-10-2016	Redelijke schatting van door zwartspaarder verzwegen inkomensbestanddelen	
Lokale heffingen						
2016/0501	Rb. Den Haag	ECLI:NL:RBDHA:2016:11250	16/3539	26-08-2016	Naheffingsaanslag parkeerbelasting terecht opgelegd	

NLF-nummer	Instantie	ECLI	RoL-nummer	Datum uitspraak	Onderwerp	
Lokale heffingen						
2016/0502	Hof Arnhem-Leeuwarden	ECLI:NL:GHARL:2016:8056	15/01495	04-10-2016	Exploitant café terecht voor gevelbord in heffing reclamebelasting betrokken	
2016/0503	Rb. Noord-Holland	ECLI:NL:RBNHO:2016:8036	16/227	27-09-2016	Vaststelling WOZ-waarde bouwgrond met bestemming benzinstation	
2016/0504	Hof Arnhem-Leeuwarden	ECLI:NL:GHARL:2016:8519	15/01423	25-10-2016	Waardevaststelling vrijstaande woning is niet te hoog	
2016/0505	Hof Den Haag	ECLI:NL:GHDHA:2016:3024	16/00047 en 16/00048	14-09-2016	WOZ-waarde winkel met bovenwoning niet te hoog vastgesteld	
Kansspelbelasting						
2016/0506	Rb. Zeeland-West-Brabant	ECLI:NL:RBZWB:2016:5624	15/457	02-06-2016	Geen KSB omdat dienstverlener internetpoker op Malta was gevestigd	

LITERATUUROVERZICHT

door: Felix Peppelenbosch

Maandblad Belasting Beschouwingen

H.P.A.M. van Arendonk *De crisis voorbij...???*

De inkomstenbelasting verkeert in crisis. In zijn afscheidrede drie jaar geleden kwalificeerde de auteur de inkomstenbelasting als een pand rijp voor de sloop. De onevenwichtigheden in de inkomstenbelasting zijn talrijk, de tariefstructuur is in feite een ondoorzichtig woud geworden. Met de vooringevulde aangifte weet de burger toch niet meer waar hij mee bezig is en realiseert hij zich niet de krakkemikkigheid van dit stelsel.

Dit is anders bij bijvoorbeeld de vermogensrendementsheffing, omdat de digitale aangifte de box 3-heffing meteen zichtbaar maakt, terwijl er geen rendement behaald is. Het wordt tijd om meer nadruk te leggen op een rechtvaardige inkomstenbelasting en niet automatisering/uitvoerbaarheid leidend te laten zijn bij de vormgeving van de inkomstenbelasting. De auteur hoopt dat volgend voorjaar na het regeerakkoord van een nieuw kabinet goed nieuws te melden is.

MBB 2016/09/10 p. 309

S.T.M. Beelen *De btw in tijden van crisis, de btw in crisis?*

De btw is nog steeds een zodanig solide en grote opbrengstenbron voor de overheden dat het te ver gaat om te zeggen dat de btw zich in een crisis bevindt. Dat er verbeteringen nodig zijn is evident, evenals dat er doorlopende aanpassingen nodig zijn aan de steeds sneller gaande technologische ontwikkelingen.

Om de EU hierin daadkrachtiger te kunnen laten zijn dan nu het geval is, zou serieus overwogen moeten worden om, misschien afgezien van maatregelen op het gebied van de btw-tarieven, de unanimiteitseis los te laten.

MBB 2016/09/10 p. 329

H.A. Kogels *Ontwikkeling van de belastingvergroening*

De fiscale vergroening is ontstaan in de economische bloeiperiode van het laatste decennium van de vorige eeuw en is geïntensiveerd in de daaropvolgende periode waarin crises als een ketting van steeds dieper worden stormdepressies over de wereld trokken. De meest recente, die van 2008, lijkt voorbij. Maar de economie is nog slechter te voorspellen dan het weer en bovendien is de Nederlandse economie in hoge mate afhankelijk van de ontwikkelingen in Europa en de rest van de wereld. En

die ontwikkelingen zijn, niet alleen op financieel en economisch terrein, nog steeds zorgelijk. De klimaatproblemen en de energiepolitiek vormen een belangrijk gegeven voor de ontwikkeling van het gebruik van belastingen als instrument voor het bereiken van milieudoelstellingen.

In dit jubileumnummer, ter gelegenheid van de 85e verjaardag van MBB, beschouwt de auteur twee decennia 'fiscale vergroening' in Nederland.

MBB 2016/09/10 p. 335

A.L. Mertens *Ondernemers versus werknemers: het schijngevecht tegen de schijnzelfstandigheid*

Een niet mis te verstane ontwikkeling sinds de crisis is de toename van het aantal zzp'ers en een daarmee samenhangend oplopend juridisch en maatschappelijk spanningsveld als gevolg van het verschil in behandeling tussen ondernemers enerzijds en werknemers anderzijds. Het huidige kabinet heeft hierop gereageerd door naar eigen zeggen de problematiek van de 'schijnzelfstandigheid' aan te pakken. In deze bijdrage brengt de auteur in kaart hoe het fiscale en juridische spanningsveld tussen ondernemen en werken in dienstbetrekking heeft kunnen oplopen en gaat hij in op de vraag welke bijdrage getroffen maatregelen hebben geleverd aan het wegemen daarvan.

MBB 2016/09/10 p. 343

G.T.K. Meussen *De invloed van Europa op de fiscaliteit*

De Europese Commissie heeft het BEPS-project omarmd en daaraan haar eigen Europese invulling gegeven. En deze invulling geeft aan dat, zeker in het huidige Europese tijdsgewricht, bestrijding van belastingontwijking politiek 'hot' is en dat daar binnen de Europese Unie een grote mate aan consensus over bestaat.

Aan de andere kant, in het kader van de naderende Brexit zullen lidstaten zich meer bezinnen over de vraag welke bevoegdheden in het kader van de totstandkoming van de interne markt nu op Europees niveau moeten worden geregeld en welke op het niveau van de lidstaat. In die zin kan men ook verwachten dat er ter zake een terugtrekkende beweging plaatsvindt.

Duidelijk is dat de fiscaliteit, met name ook door Europese ontwikkelingen, volop in beweging blijft. Rustiger zal het er wat dat betreft niet op worden.

MBB 2016/09/10 p. 354

G.J.M.E. de Bont *Over rechtszekerheid, het legaliteitsbeginsel en het onderscheid tussen belastingfraude en belastingontgaan*
Nadat aanvankelijk de bankiers de schuld hadden gekregen van de crisis, en deze naderhand werden opgevolgd door de multinationals, is het vizier uiteindelijk (ook) gericht op de belastingadviseur. De perceptie van de maatschappij van de belastingadviseur is daarbij danig gewijzigd. Van een onmisbare steun en toeverlaat voor de ondernemer, verwerd de belastingadviseur tot een chicanerende, de maatschappij schade berokkende consigliere die slechts de belangen van zichzelf en zijn cliënt voor ogen houdt. De crisis heeft er voorts toe geleid dat de handelwijze van de belastingadviseur aan ethische normen wordt getoetst. Uiteraard bestaat daartegen weinig bezwaar.

De crisis heeft onmiskenbaar de druk voor de belastingadviseurs opgevoerd. Hun handelen zal vanuit een ethische optiek worden beoordeeld en zo nodig bekritiseerd. Dit feit mag er niet toe leiden dat ook de (interpretatie van de) wet wordt opgerekt op een wijze die ertoe leidt dat een schending van de wet voortvarender wordt aangenomen.

MBB 2016/09/10 p. 363

J.L.M. Gribnau *Fiscale transparantie: de moeilijke weg naar meer vertrouwen*

Deze bijdrage cirkelt rond de vraag naar de betekenis van de toegenomen transparantie voor de fiscaliteit. Toegang tot adequate fiscale informatie over procedures, feiten, (interpretaties van) het recht, beleid en gemaakte afspraken is niet alleen voor de Belastingdienst van belang, maar ook voor het bedrijfsleven. Bovendien wil de maatschappij als stakeholder graag meekijken.

Vertrouwen in multinationals en de rechtvaardigheid van het belastingstelsel kan herwonnen worden onder andere door de verplichte publicatie volgens een bepaald stramien van fiscale informatie over rulings en afgedragen vennootschapsbelasting. Deze publicatie kan als instrument worden gezien ter verbetering van de compliance. Een dergelijke vorm van doelgerichte transparantie kan vertrouwen bevorderen – mits regelmatig herijking plaatsvindt.

MBB 2016/09/10 p. 370

J.P. Boer *De verander(en)de omgeving van de belastingadviseur*

De financiële crisis heeft ook een stempel gedrukt op de belastingadviespraktijk. Hoewel de financiële gevolgen

van de crisis – naar het zich op dit moment laat aanzien – enigszins zijn gestabiliseerd, is het werkveld van belastingadviseurs blijvend veranderd. De oorzaak daarvan is terug te voeren op de toegenomen technologische mogelijkheden en de wijze waarop tegen belastingontwijking wordt aangekeken.

Het 'fiscaal-ethische reveille' leidt op korte termijn tot nieuwe wet- en regelgeving en mogelijk een andere invulling van de taakopvatting van belastingadviseurs. Ondersteund door verdergaande technologisering zal de nadruk meer op compliance komen te liggen en dient de belastingadviseur – als échte generalist of échte specialist – zijn toegevoegde waarde op basis van vaktechnische kennis en vaardigheden te kunnen waarmaken. Binnen de universitaire opleidingen zal met deze ontwikkelingen rekening moeten worden gehouden, zodat de student van nu is voorbereid op de toekomst van straks.

MBB 2016/09/10 p. 385

H.P.A.M. van Arendonk *Fiscaal beleid crisisjaren: een overzicht*

In dit themanummer van MBB wordt ook een overzicht geboden van het fiscale beleid in de afgelopen crisisjaren. De vraag daarbij is in welk jaar vangt het crisisbeleid aan? Is dat 2008, het jaar waarin Lehman Brothers failliet ging (15 september 2008), hetgeen zorgde voor een schok in de financiële wereld, maar ook daarbuiten? Of moeten wij het jaar nemen waarin de Nederlandse overheid voor het eerst spreekt van crisisbeleid? Frappant is dat toen in 1928 de crisis uitbrak het toch nog twee jaar duurde voor de overheid op fiscaal terrein begon met crisisbeleid.

Ook nu zien wij weer dat het een paar jaar duurt vooraleer de overheid begint met crisisbeleid op fiscaal terrein. In zijn overzicht neemt de auteur de Miljoenennota 2009 en het Belastingplan 2009 als vertrekpunt.

MBB 2016/09/10 p. 396

Nederlands Tijdschrift voor Fiscaal Recht

R. van der Hulle *Nogmaals de crisisheffing-arresten: enkele nadere observaties*

Er is veel te doen geweest over de in de jaren 2013 en 2014 op werkgevers drukkende crisisheffing van 16% voor zover aan werknemers loon werd uitbetaald van meer dan € 150.000. De rechtmatigheid van de crisisheffing is door werkgevers bij de belastingrechter aangevochten.

Op 29 januari 2016 heeft de Hoge Raad in twee arresten echter geen verdragsschending aangenomen. De meeste lagere belastingrechtters waren eerder tot hetzelfde oordeel gekomen.

Hoewel over dit oordeel van de Hoge Raad inmiddels al veel is geschreven, valt over de crisisheffing-arresten nog meer op te merken. De auteur licht dit nader toe.

NFR-A 2016/9

Weekblad voor Fiscaal Recht

P. Albert *Kritiek op de Hoge Raad: 'not done'?*

In zijn column 'De A-G als CliniClown' (WFR 2016/150) schrijft Schenk: 'Nu is kritiek op het instituut van de Hoge Raad eigenlijk not done.' Hoewel hij kritiek ongepast vindt, concludeert Schenk: 'Het probleem is een te gouvernementele houding van de Hoge Raad.'

Schenks bewering, die het publicitair ongetwijfeld goed zal doen (zie het FD van 29 september 2016), is naar de mening van de auteur niet alleen subjectief, maar ook ongefundeerd. Schenk verliest uit het oog dat de Hoge Raad wettelijke bepalingen enkel aan mensenrechtenverdragen kan toetsen en dat die toets een marginale is.

WFR 2016/212

R.J. de Vries *Vereist de onzakelijke omleiding ex art. 10a Wet VPB 1969 een intragroepsrechtshandeling?*

Aan de hand van de (parlementaire) ontstaansgeschiedenis, het artikel 10a-beleidsbesluit, de jurisprudentie van de Hoge Raad en de fiscale literatuur wordt geïnventariseerd en geanalyseerd of het begrip 'onzakelijke omleiding' – dat van belang is met het oog op de tegenbewijsregeling van artikel 10a, lid 3, onderdeel a, Wet VPB 1969, welke regeling in de fiscale rechtspraak tot veel discussie aanleiding geeft – een rechtshandeling binnen een groep van verbonden lichamen vereist of dat eveneens rechtshandelingen met (niet-gelieerde) derden in een onzakelijke omleiding kunnen resulteren. Op basis van diverse argumenten concludeert de auteur – in tegenstelling tot de kenniscgroep – dat de onzakelijke omleiding een intragroepsrechtshandeling vergt.

WFR 2016/213

A. Rozendal *De (on)wenselijkheid van een beleggingsfictie voor vastgoed in de BOF; een verduidelijking*

In een recente bijdrage in WFR pleit Albert voor een verduidelijking van de onderscheidingsmaatstaf van HR BNB 1994/319 (ECLI:NL:HR:1994:ZC5731) met betrekking

tot het onderscheid tussen ondernemen en beleggen bij de verhuur van vastgoed (de onderscheidingsmaatstaf). Deze verduidelijking zou in eerste instantie moeten komen van de Hoge Raad, hetzij via het stellen van prejudiciële vragen door lagere rechtters, dan wel op eigen initiatief. Als beantwoording van deze vragen uitblijft, pleit Albert voor een wetswijziging. Hij is voorstander van het invoeren van een fictie.

Deze oplossing wordt door de auteur van de hand genomen. Mede omdat Albert in zijn reactie op de eerder aangedragen argumenten van de auteur – ten onrechte – de suggestie wekt dat de auteur meent dat dga's van vastgoedvennootschappen gunstiger behandeld zouden moeten worden, wil de auteur in deze bijdrage zijn argumenten verduidelijken.

WFR 2016/214

G.T.K. Meussen *De fiscale kwalificatie van exploitatie van vastgoed is een feitelijke vraag en geen rechtsvraag*

Een reactie op 'De maatstaf voor onderscheid tussen onderneming en belegging bij de verhuur van vastgoed' van Albert. In WFR 2016/184 breekt Albert een lans voor het stellen van prejudiciële vragen, door de feitenrechter aan de Hoge Raad, aangaande de vraag op basis van welke criteria de verhuur van vastgoed te bestempelen is als een onderneming.

Hoe begrijpelijk de auteur het pleidooi van Albert ook vindt, het is zijns inziens onjuist, aangezien de fiscale kwalificatie van exploitatie van vastgoed een feitelijke vraag is en geen rechtsvraag.

WFR 2016/215

V.L. Meijerman *Rechterlijke oordeelsvorming; maatschappij en fiscaliteit*

Een vertrek verdient aandacht. Het vertrek van een markante persoonlijkheid des te meer. Op 21 september 2016 heeft daarom, ter gelegenheid van het vertrek van Bernard Bavinck bij de Belastingkamer van de Hoge Raad, een symposium plaatsgevonden met als thema 'Rechterlijke oordeelsvorming; maatschappij en fiscaliteit'. Het verslag van Meijerman vormt de weerslag van de bijdragen van de sprekers (Leemreis, Bruins Slot, Essers, De Groot) tijdens het symposium en van het op die bijdragen volgende publieksdebat.

WFR 2016/216

M.P.A. Spanjers *Belastingheffing over (privé)vermogen*

De wijziging van box 3 per 1 januari aanstaande wordt door niemand bejubeld en zelfs staatssecretaris Wiebes (Financiën) laat niet na het als tussenstap te bestempelen. Dat laat onverlet dat het weleens een lange tussenstap kan blijken te zijn. Een uitgewerkt en gedragen alternatief voor box 3 ligt namelijk vooralsnog niet op tafel. Staatssecretaris Wiebes beluisterend, is het tevens een illusie te denken dat dit snel anders zal zijn. Het belasten van werkelijke rendementen blijft derhalve nog wel even het einddoel. Het is evenwel onduidelijk wanneer dit binnen handbereik komt, als daar dus al sprake van is.

WFR 2016/217

G.T.K. Meussen *De Hoge Raad moet de fiscale wetgever vaker corrigeren*

Een beroep van een belastingplichtige op strijd van een stuk fiscale wetgeving met het EVRM, is – zo leert de ervaring – op voorhand op het niveau van de Hoge Raad vrijwel kansloos. Daarvan getuigen recente arresten op het terrein van de bedrijfsopvolgingsregeling, de (verlengde) crisisheffing en de vermogensrendementsheffing.

Kernvraag blijft uiteraard waar de keuzevrijheid van de fiscale wetgever haar begrenzing vindt.

Het is een ieder duidelijk dat de fiscale wetgever steeds vaker grijpt naar instrumentele wetgeving en zich nauwelijks nog iets gelegen laat liggen aan de structuur van de belastingwetgeving. Een dergelijk gedrag hoort de hoogste Nederlandse rechter, in voorkomende gevallen, te begrenzen.

WFR 2016/218

OVERZICHTEN OP DE SITE

Op de website van NLFiscaal zijn de volgende overzichten opgenomen:

Overige rechtspraak

www.nlfiscaal.nl/overigerechtspraak

Aanhangige procedures bij de Hoge Raad

www.nlfiscaal.nl/aanhangighr

Aanhangige procedures bij het Hof van Justitie

www.nlfiscaal.nl/aanhangighv

Overzicht van verwijzingszaken

www.nlfiscaal.nl/verwijzingen

Literatuuroverzicht

www.nlfiscaal.nl/literatuur

COLOFON

REDACTIE

prof. dr. P. Kavelaars (hoofdredacteur)
 mr. J. Berns
 drs. M.J.A.M. van Gijlswijk
 prof. mr. N.C.G. Gubbels
 prof. dr. G.J. van Norden
 mr. dr. M.F. de Wilde

REDACTIE NIEUWSFEED

mr. F.A. Peppelenbosch
 mr. C.J.F. Oudelaar-Verhagen

UITGEVERS

drs. A.P.W. Brinkman
 drs. V. Maes

BUREAUREDACTIE

drs. H. de Weert
 L.C.J.M. Bergmans

ANNOTATOREN

mr. J. Adeler
 mr. dr. R.P.C. Adema
 mr. J.H. Asbreuk
 mr. D.G. Barmentlo
 mr. A.M.A. de Beer
 mr. E.F. Berkhemer
 mr. J.B.O. Bijl
 mr. W.J. Blokland
 prof. mr. dr. A.C.P. Bobeldijk
 dr. A.H. Bomer
 dr. F. Boulogne
 mr. drs. I. van Bragt
 prof. dr. R.P.C.W.M. Brandsma
 drs. R.P.J. van den Brekel
 mr. H.B. Bröker
 dr. W. Bruins Slot
 mr. dr. S.B. Cornielje
 dr. R.P. van den Dool
 prof. mr. S.C.W. Douma
 mr. C. Douven
 mr. W.F.E.M. Egelie
 mr. H.A. Elbert
 drs. A. van Esdonk
 mr. dr. J. Ganzeveld
 mr. J. Gooijer
 mr. L.Y. Gramsbergen
 mr. I.M. de Groot
 mr. N. de Haan
 E.P. Hageman Llm
 M. van Helden Msc
 mr. M. Hendriks
 mr. T.C. Hoogwout
 mr. F. van Horzen
 mr. R.L.M.C. Janssen
 mr. C. de Jong
 mr. B. Jongmans
 mr. drs. A.H. Jorritsma
 prof. mr. H.M. Kappelle
 mr. M.L. Kawka
 prof. dr. H.W.M. van Kesteren
 mr. M. Koerts Llm

mr. dr. W.R. Kooiman
 mr. J.J.A.M. Korving
 drs. N.M. Ligthart
 dr. C.L. van Lindonk
 mr. C.A.H. Luijken
 dr. mr. C. Maas
 mr. F.J.H.L. Makkinga
 mr. drs. B.B. de Mik
 mr. A.P. Monsma
 E.J. Monsma MSc
 prof. mr. dr. J.A. Monsma
 mr. W.W. Monteiro
 mr. W.E. Nent
 mr. dr. E. Nijkeuter
 mr. T.N. Peters van Neijenhof
 mr. L.J.A. Pieterse
 mr. E. Polak
 prof. dr. F.P.G. Pötgens
 J.H.P.M. Raaijmakers
 drs. R.R. Ramautarsing
 mr. M.H.C. Ruijschop
 drs. G.J.W. de Rooter
 prof. mr. dr. R. Russo
 prof. mr. dr. B.M.E.M. Schols
 mr. G.J. van Slooten
 mr. M.W.C. Soltysik
 prof. dr. F. Sonneveldt
 mr. H. Spaermon
 E. Sparidis MSc
 mr. S. Spauwen
 mr. dr. A.E. Spiessens
 mr. dr. G.M.C.M. Staats
 prof. dr. J.L. van de Streek
 mr. dr. A.J. Tekstra
 drs. E.T. Terra
 mr. I.R.J. Thijssen
 mr. J.M. van der Vegt
 mr. A. Vroon
 dr. F.M. Werger
 mr. S.A.M. de Wijkerslooth-Lhoëst
 prof. dr. W. de Wit
 prof. mr. dr. R.A. Wolf

VORMGEVING

Link Design, Amsterdam

DRUK EN OPMAAK

Wilco, Amersfoort

CITEERWIJZE

NLF 2016/0001

CONTACT

Stichting NLFiscaal
Binnenkant 18
1011 BG Amsterdam
020 627 21 75
info@nlfiscaal.nl

UITGEEFFORMULE

NLFiscaal brengt wekelijks alle actuele ontwikkelingen op het gebied van fiscale wet- en regelgeving en jurisprudentie. De voor de Nederlandse fiscale praktijk relevante informatie wordt aangeboden in de vorm van samenvattingen, annotaties, en waar nodig letterlijke weergaven van brondocumenten, zowel in gedrukte als in digitale vorm. Voor abonnees zijn alle volledige brondocumenten raadpleegbaar via QR-codes en via de website www.nlfiscaal.nl.

ADVERTENTIES

NLFiscaal heeft een hoge oplage en biedt u de mogelijkheid om uw doelgroep tegen een aantrekkelijke prijs te bereiken. Iedere donderdag voorafgaande aan de beoogde verschijningsweek dient het advertentiemateriaal in ons bezit te zijn.

ABONNEMENTEN

Abonnementen kunnen op ieder gewenst tijdstip ingaan voor een periode van ten minste een kalenderjaar en lopen automatisch door indien zij niet schriftelijk tot 2 maanden voor het verstrijken van de abonnementstermijn worden opgezegd.

Binnen het abonnement ontvangt u wekelijks digitaal en/of in folio NLFiscaal. Tevens ontvangt u dagelijks nieuws via de e-mail en kunt u nieuws- en naslag-apps voor iPhone en iPad gebruiken.

Abonnementsprijs:

- online versie € 600
- meerprijs voor folio € 150 (inclusief verzendkosten)
- alle prijzen exclusief btw

DISCLAIMER

Het verlenen van toestemming tot publicatie in NLFiscaal houdt in, dat de uitgever met uitsluiting van ieder ander onherroepelijk door redactie en auteurs gemachtigd is de door derden verschuldigde vergoedingen voor kopiëren als bedoeld in artikel 17, lid 2, Auteurswet, te doen innen door en overeenkomstig de reglementen van de Stichting Reprorecht, een en ander behoudens uitdrukkelijk voorbehoud van de kant van redactie en auteurs.

Uitgever en redactie van NLFiscaal baseren publicaties op informatie die openbaar toegankelijk is. Zij aanvaarden onder geen enkele voorwaarde aansprakelijkheid voor eventuele gevolgschade in welke vorm dan ook, die publicatie van deze informatie tot gevolg heeft.

ISSN

2468-9033



www.nlfiscaal.nl

Wilt u meer informatie of heeft u vragen dan kunt u contact opnemen met NLFiscaal, **Binnenkant 18**, 1011 BG Amsterdam, telefoon **020 627 21 75**, e-mail **info@nlfiscaal.nl**. NLFiscaal is een uitgeverij die op een nieuwe en voordelige wijze juridische informatie wil aanbieden aan haar abonnees. NLFiscaal is helder, compleet en elke dag actueel. Wekelijkse duiding van het fiscale nieuws.