

Vergaderjaar 2012–2013

**33 262**

## **Wijziging van de Invorderingswet 1990 (Wet uitstel van betaling exitheffingen)**

**E**

### **NADERE MEMORIE VAN ANTWOORD**

Ontvangen 5 april 2013

Het kabinet neemt met genoeg kennis van het feit dat de leden van de fractie van het CDA het streven om daadwerkelijk belasting te kunnen heffen onderschrijven. De leden van deze fractie, daarin gevolgd door de leden van de fractie van de VVD, verzoeken het kabinet om een onderbouwde visie op de – uitgebreid toegelichte – stelling dat er meer proportionele oplossingen mogelijk zijn om dit streven te bereiken, waardoor wordt voorkomen dat discriminatie ontstaat tussen zetelverplaatsing in binnenlandse en grensoverschrijdende situaties en dat dientengevolge de fundamentele vrijheid van vestiging onnodig wordt aangetast. Daarbij doelen zij in het bijzonder erop dat in gevallen van zetelverplaatsingen naar het buitenland rente in rekening wordt gebracht en zekerheid wordt gevraagd, terwijl dat in binnenlandse situaties van zetelverplaatsing niet gebeurt.

Vooropgesteld moet worden dat in de rechtszaak National Grid Indus (NGI)<sup>1</sup> zowel in de schriftelijke fase als ook tijdens de mondelinge behandeling de vergelijking met de binnenlandse situaties van zetelverplaatsing uitgebreid en diepgravend aan de orde is geweest. Het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft – dit alles in overweging nemende – de principiële uitspraak gedaan dat het toegestaan is te heffen op moment van vertrek en dan rente in rekening te brengen en zekerheid te vragen. In het licht van deze uitgebreide en zorgvuldige behandeling van deze zaak door de Grote Kamer van het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft de Nederlandse regering geen reden om aan te nemen dat het vragen van zekerheid en het in rekening brengen van rente in beginsel niet proportioneel zou zijn.

Met betrekking tot het vragen van rente wijzen de leden van de fractie van het CDA op de zaak C-38/10, Commissie tegen Portugal.<sup>2</sup> Het is juist dat de Europese Commissie in deze zaak het standpunt heeft ingenomen dat het

<sup>1</sup> Arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 29 november 2011, zaak C-371/10, National Grid Indus (n.n.g.).

<sup>2</sup> Arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 6 september, zaak C-38/10, Commissie tegen Portugal (n.n.g.).

vragen van rente discriminerend is. De advocaat-generaal volgt de Europese Commissie op dat punt echter niet.<sup>3</sup> De advocaat-generaal is expliciet van mening dat de kritiek van de Commissie niet kan slagen (punt 75 van zijn conclusie<sup>4</sup>). De advocaat-generaal licht dit als volgt toe «... Aangezien het de lidstaten in een grensoverschrijdende situatie is toegestaan, zoals is geoordeeld in het arrest National Grid Indus, het bedrag van de eisbare belastingschuld voor de latente meerwaarden in de activa van een vennootschap die haar zetel naar een andere lidstaat verplaatst, vast te stellen op het tijdstip van deze verplaatsing, kan in geval van uitstel van effectieve betaling de rente over dat bedrag daarentegen worden gelijkgesteld met rente die verschuldigd is over een aan deze vennootschap verleend krediet. Wanneer volgens de algemeen geldende nationale regeling van een lidstaat inzake de invordering van belastingvorderingen rente moet worden betaald bij keuze voor uitstel van betaling, is er overeenkomstig het equivalentiebeginsel bijgevolg geen enkele objectieve reden om deze regel niet toe te passen op de situatie van een vennootschap die haar zetel naar een lidstaat verplaatst en waarvan de belastingschuld op het tijdstip van deze verplaatsing is vastgesteld in de lidstaat van vertrek» (punt 76 en 77 van de conclusie van de advocaat-generaal<sup>5</sup>). Ook het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft in het arrest in deze zaak de mogelijkheid van het vragen van rente opnieuw expliciet genoemd. De Nederlandse regering heeft in het arrest in deze zaak dan ook geen aanleiding gevonden om het wetsvoorstel op dit punt aan te passen.

De leden van de fractie van het CDA wijzen er op dat landen zoals Frankrijk en Duitsland geen rente in rekening brengen. De Nederlandse regering is niet bekend met de redenen van deze lidstaten om hier niet voor te kiezen. Wel is het zo dat het Hof van Justitie van de Europese Unie in zijn uitspraak van NGI als het gaat om het in rekening brengen van rente verwijst naar «rente overeenkomstig de toepasselijk nationale regelgeving» (punt 73 van het arrest NGI). In dit verband wordt opgemerkt dat uit de Nederlandse Invorderingswet 1990 voortvloeit dat bij het verlenen van uitstel van betaling voor een belastingaanslag invorderingsrente in rekening wordt gebracht. Voor zover de bestaande nationale regelgeving van de andere lidstaten hier niet in voorziet kan dit ertoe leiden dat bij het opleggen van exitheffingen hier dan ook niet voor gekozen kan worden. Dit kan betekenen dat als het gaat om rente er verschillen gaan ontstaan tussen de lidstaten. Verder kan worden opgemerkt dat het enkele feit dat een andere lidstaat hier van afziet nog niet betekent dat de Nederlandse keuze om rente in rekening te brengen niet proportioneel zou zijn. Zo kan erop gewezen worden dat Frankrijk en Duitsland een systeem hanteren waarbij in vijf jaarlijkse termijnen betaald wordt. Nu Nederland, overeenkomstig de door het Hof van Justitie van de Europese Unie in NGI gedane uitspraak, heeft gekozen voor invordering op het moment van daadwerkelijke realisatie, kan het moment van invordering veel verder in de toekomst liggen dan het geval zou zijn bij toepassing van de Duitse of Franse systematiek. In dat licht, en gezien de huidige jurisprudentie van het Hof, acht ik het in rekening brengen van rente proportioneel.

Met betrekking tot zekerheidstelling wijzen de leden van de fractie van het CDA erop dat in het Verenigd Koninkrijk alleen garanties worden geëist indien er een daadwerkelijk gevaar voor wanbetaling bestaat. Het kabinet heeft kennis genomen van het consultatiedocument van HM Treasury en

---

<sup>3</sup> Conclusie van de advocaat-generaal van 28 juni 2012 in de zaak C-38/10, Commissie tegen Portugal.

<sup>4</sup> Zie voetnoot 3.

<sup>5</sup> Zie voetnoot 3.

HM Revenue & Customs, getiteld «Deferring the payment of corporate «exit charges»: a technical consultation», gedateerd December 2012. In dit document zoekt HM Treasury geen aansluiting bij het begrip «daadwerkelijk gevaar» doch stelt zij voor dat adequate zekerheid gesteld moet worden in relatie tot de belastingschuld waarvan de betaling wordt uitgesteld wanneer «HM Revenue & Customs has reasonable grounds for believing that exit charges are at risk of being unpaid» (blz. 11 en 12 van het consultatiedocument).

In de voorgestelde wettekst wordt dit vervolgens ter beoordeling van de beambte van Her Majesty's Revenue & Customs gelaten: «where an officer of Her Majesty's Revenue and Customs considers that agreeing to accept payment of an amount of qualifying tax in accordance with the plan would present a serious risk as to collection of the tax in the absence of provisions regarding security in respect of that tax». Overigens was het op het moment van publicatie van het consultatiedocument, op 11 december, voor de Britse regering geen vaststaand feit dat er niet in alle gevallen zekerheid gevraagd mag worden. Dit was namelijk één van de vragen die expliciet ter consultatie werden voorgelegd (blz. 12 van het consultatiedocument). Het Britse concept voor het wetsvoorstel beoogt terugwerkende kracht tot de datum van publicatie van het consultatiedocument te hebben.

De leden van de fractie van het CDA wijzen op het arrest van het EVA-Hof in de zaak Arcade Drilling AS (E-15/11), waarbij het EVA-Hof heeft beslist dat er alleen garanties mogen worden verlangd bij een «genuine en proven risk of non-recovery».<sup>6</sup> Het is juist dat het EVA-Hof er in haar overwegingen melding van maakt dat de nationale autoriteiten bepaalde maatregelen mogen nemen om de uiteindelijke invordering van het belastingbedrag zeker te stellen, «provided that there is a genuine and proven risk of non-recovery» (punt 110 van het arrest van het EVA-Hof), hoewel dit element niet terugkeert in het dictum. Echter, het EVA-Hof is de hoogste rechter inzake de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte als het gaat om de landen van de Europese Vrijhandelsassociatie. Als het gaat om de lidstaten van de EU is het Hof van Justitie van de Europese Unie de bevoegde rechter inzake de interpretatie van de EER-Overeenkomst, net zoals het geval is bij het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie. Hoewel in de praktijk deze twee rechterlijke instanties zeker kennis nemen van elkaars rechtspraak, moet er op gewezen worden dat zeker als het gaat om de onderbouwing van de uitspraken deze niet altijd identiek zijn. Zo is het opvallend dat het arrest in de zaak Arcade Drilling niet alleen op het punt van de zekerheidstelling niet identiek is aan de motivering van het Hof van Justitie van de Europese Unie. In navolging van de advocaat-generaal Kokott in haar conclusie bij NGI brengt het EVA-Hof ook een onderscheid aan al naar gelang de activa «easy to trace» zijn (punt 103 van het arrest van het EVA-Hof), terwijl een van de opvallende aspecten van het arrest NGI was dat het Hof van Justitie van de Europese Unie het onderscheid tussen makkelijk en moeilijk te volgen activa dat was aangebracht door de advocaat-generaal niet heeft overgenomen in het arrest. In het licht van deze nuanceverschillen in de jurisprudentie van het EVA-Hof enerzijds en het Hof van Justitie van de Europese Unie anderzijds ligt het in de rede dat het kabinet zich houdt aan de jurisprudentie zoals tot op heden geformuleerd door het Hof van Justitie van de Europese Unie. Daarbij kan worden opgemerkt dat het Hof van Justitie van de Europese Unie in de zaak C-38/10, Commissie tegen Portugal, waarin de Europese Commissie ook het standpunt innam dat er sprake moet zijn van «werkelijk en ernstig risico», deze kwalificatie ook niet heeft overgenomen.

<sup>6</sup> Arrest van het EVA-Hof van 3 oktober 2012, zaak E-15/11, Arcade Drilling SA v Staten v Skatt Vest (n.n.g.).

Het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft, in het kader van de rechtvaardigingsgrond van de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid, geoordeeld dat het gerechtvaardigd is dat een beperking op de vrijheid van vestiging wordt aangebracht. Dat hierbij aan het proportionaliteitsvereiste moet worden voldaan staat vast. In de toekomst zal het Hof van Justitie van de Europese Unie ongetwijfeld nog gevraagd worden verdere opheldering te geven over de concrete invulling van het proportionaliteitsvereiste. De Europese Commissie heeft zowel in de procedure tegen Portugal als ook in de procedure tegen Spanje zijn teleurstelling over het arrest National Grid geuit, waarbij het arrest door de Commissie als een «Pyrrhus overwinning van de interne markt» werd omschreven. Niettegenstaande deze kritiek van de Europese Commissie wijst het kabinet er op dat het arrest NGI geldend recht is, en is dit voor het kabinet het kader voor de voorgestelde wetgeving.

De Nederlandse regering neemt daarbij het proportionaliteitsbeginsel in acht. Zoals in de memorie van antwoord ook is toegelicht, biedt artikel 25a van de Invorderingswet 1990 de ontvanger de ruimte om rekening te houden met de omstandigheden van het geval. Dit geldt zowel voor de hoogte als voor de vorm van de zekerheid die wordt gevraagd, waarbij een en ander zal afhangen van de verhaalsmogelijkheden en het invorderingsrisico dat de ontvanger loopt. Zoals het Hof van Justitie van de Europese Unie in het arrest NGI ook heeft aangegeven, moet rekening worden gehouden met het risico van niet-invordering van de heffing, dat stijgt naarmate de tijd verstrijkt (punt 74 van het arrest). Anders dan sommige andere lidstaten heeft Nederland ervoor gekozen nauw aan te sluiten bij het arrest, en is daarom aangesloten bij de door het Hof als meer proportioneel beschouwde oplossing van invordering op het moment van realisatie in plaats van een systeem van betalen in bijvoorbeeld vijf jaar. Zoals de leden van de Tweede Kamer tijdens de behandeling van het wetsvoorstel terecht hebben opgemerkt kan dit betekenen dat de invordering pas in de verre toekomst zal plaatsvinden. Dit kan zich meer in het bijzonder voordoen bij zeer mobiele activa, zoals octrooien of vorderingen. In dit licht lijkt het vragen van zekerheid niet disproportioneel. Op de vraag van de leden van de fractie van het CDA kan dan ook worden geantwoord dat de fundamentele vrijheid van vestiging niet onnodig wordt aangetast.

De staatssecretaris van Financiën,  
F.H.H. Weekers