



Acte clair of acte éclairé

Enkele praktijkvoorbeelden uit de belastingrechtspraak

Prof. mr. Sjoerd Douma
25 november 2019

*Ben ik nou
degene die
zo slim is,
of ben jij nou
zo dom?*





HR 26 september 2008, BNB 2009/24

“Naar nationaal recht bezien heeft de eventuele omstandigheid dat de toepassing van artikel 13, lid 1, van de Wet in gevallen waarin het gaat om deelnemingen waarop in de zin van het EG-Verdrag alleen het begrip kapitaalverkeer van toepassing is, strijdig is met artikel 56 EG, geen gevolg voor de geldigheid van de nationale regeling als zodanig. Uit artikel 94 van de Grondwet volgt immers dat de in zoverre bestaande strijdigheid met artikel 56 EG niet in de weg staat aan de mogelijkheid artikel 13, lid 1, van de Wet toe te passen op niet door artikel 56 EG bestreken gevallen.”

HR 22 november 2013, V-N 2013/59.21

“De (...) rechtspraak van het EHRM is voor de Hoge Raad leidend. Aan de nationale wetgever laat artikel 53 EVRM de vrijheid om een verdergaande bescherming te bieden dan de bepalingen van het EVRM en de protocollen bij het EVRM geven. Uit het bepaalde in de Grondwet, in het bijzonder uit artikel 94, vloeit voort dat de Nederlandse rechter daarentegen bepalingen uit een wet in formele zin slechts wegens discriminatie buiten toepassing mag laten indien deze toepassing niet verenigbaar is met een ieder verbindende bepalingen van een of meer verdragen die discriminatie verbieden. Wat betreft het verbod van discriminatie in artikel 14 EVRM en artikel 1 van het Twaalfde Protocol bij het EVRM kan de Nederlandse rechter een zodanige onverenigbaarheid niet aannemen op basis van een uitleg van het daarin gebruikte begrip discriminatie die zou leiden tot een verdergaande bescherming dan mag worden aangenomen op grond van de rechtspraak van het EHRM met betrekking tot die bepalingen (vgl. HR 10 augustus 2001, nr. R00/132HR, ECLI:NL:HR:2001:ZC3598, NJ 2002/278).”

HR 5 oktober 2007, BNB 2008/40

“Voor zover het middel in dit verband een beroep doet op de arresten van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 25 juli 1991 en 1 december 1998, respectievelijk Emmott, C-208/90, AB 1992/1, en Levez, C-326/96, Jurispr. blz. I-7835, faalt het op de gronden vermeld in HR 18 februari 2005, nr. 37 690, BNB 2005/283. Ook indien juist zou zijn de stelling van het middel dat het arrest van de Hoge Raad van 5 januari 2000, nr. 35 167, BNB 2000/131, niet in overeenstemming met het gemeenschapsrecht is geweest, en indien belanghebbende zich door dat arrest heeft laten leiden bij de onderhavige aangiften, volgt daaruit immers niet dat het belanghebbende moeilijk is gemaakt destijds te onderkennen dat zij een rechtsmiddel kon aanwenden en dat, indien zij dat achterwege zou laten, de rechtmatigheid van de heffingen later niet meer in rechte aan de orde zou kunnen worden gesteld.”

Conclusies

- **Wees heel voorzichtig met het niet-stellen van prejudiciële vragen ten nadele van de belastingplichtige**
 - **Rechtsbescherming in relatie tot houding HR t.o.v. de wet in formele zin**
 - **Belastingplichtigen zullen bij een niet overtuigend arrest (moeten) doorgaan met nieuwe bezwaar- en beroepsprocedures**
 - **Köbler-zaken moeten worden vermeden**
- **Het HvJ spreekt uitsluitend door middel van zijn arresten**
- **De Nederlandse rechter hoeft niet het slimste jongetje of meisje van de klas te zijn**

Voorbeeld 1

- **HR 26 april 2002, BNB 2002/275 (DGA is BTW-plichtig in relatie tot eigen vennootschap)**
- **Gecorrigeerd door HvJ 18 oktober 2007, Van der Steen, C-355/06**
- **HR week af van conclusie A-G Van Kalmthout en baseerde zijn arrest op een in drie-formatie gewezen arrest (Heerma) van het HvJ**

Voorbeeld 2

- **HR 26 september 2008, BNB 2009/24**
“Uit verschillende arresten van het Hof van Justitie waarin is vastgesteld dat een bepaalde nationale regeling, gelet op haar voorwerp, zowel onder artikel 43 EG als onder artikel 56 EG kan vallen, is in de literatuur wel afgeleid dat in een concreet geval van samenloop van een belemmering van de vrijheid van vestiging en een belemmering van de vrijheid van kapitaalverkeer, in afwijking van het hiervoor in 3.2.2 overwogene wel een beroep kan worden gedaan op artikel 56 EG indien de nationale regeling waaruit de belemmering voortvloeit zowel gevallen van vestiging als gevallen van (alleen) kapitaalverkeer bestrijkt. De Hoge Raad onderschrijft deze gevolgtrekking niet.”
- **Het HvJ onderschreef de literatuur in een later arrest echter wél (FII 2)**

Voorbeeld 3

- HR 25 oktober 2019, V-N 2019/51.16

“Artikel 51, lid 1, Handvest bepaalt, voor zover hier van belang, dat het Handvest uitsluitend tot de lidstaten is gericht wanneer zij het recht van de Unie ten uitvoer brengen. Gelet op hetgeen is overwogen naar aanleiding van het vierde middel, is bij de beoordeling van het derde middel uitgangspunt dat de regeling van artikel 32bd Wet LB het vrij verkeer van werknemers niet belemmert. Dit brengt mee dat met de crisisheffing geen recht van de Unie ten uitvoer wordt gebracht. Daarom is het Handvest niet van toepassing.

Uit het voorgaande vloeit voort dat niet behoeft te worden onderzocht of het bij de crisisheffing gaat om gebruik van een in het Unierecht neergelegde uitzondering om een belemmering van een door het VWEU gewaarborgde fundamentele vrijheid te rechtvaardigen (vgl. HvJ 30 april 2014, Pfeleger e.a., C-390/12, ECLI:EU:C:2014:281, punten 35 en 36).”

- **Maar is deze kwestie wel clair of éclairé, mede gelet op de andersluidende conclusie van A-G Wattel?**

Arrest Pfleger

“35. In dat verband heeft het Hof reeds geoordeeld dat wanneer een lidstaat zich beroept op dwingende vereisten van algemeen belang ter rechtvaardiging van een regeling die de uitoefening van de vrijheid van dienstverrichting kan belemmeren, deze door het Unierecht geboden rechtvaardigingsgrond moet worden uitgelegd in het licht van de algemene rechtsbeginselen van het Unierecht en met name de inmiddels in het Handvest neergelegde grondrechten. De betrokken nationale regeling kan dus slechts rechtvaardiging vinden in de bedoelde uitzonderingen, wanneer zij in overeenstemming is met de grondrechten waarvan het Hof de eerbiediging verzekert (...).

36. Uit die rechtspraak volgt dat een nationale regeling, die de uitoefening van een of meerdere door het Verdrag gewaarborgde fundamentele vrijheden blijkt te belemmeren, slechts in aanmerking kan komen voor de in het Unierecht neergelegde uitzonderingen om die belemmering te rechtvaardigen voor zover dat in overeenstemming is met de grondrechten waarvan het Hof de eerbiediging verzekert. Die verplichting om de grondrechten in acht te nemen valt duidelijk binnen de werkingssfeer van het Unierecht en dus van het Handvest. Het gebruik door een lidstaat van de in het Unierecht neergelegde uitzonderingen om een belemmering van een door het Verdrag gewaarborgde fundamentele vrijheid te rechtvaardigen, moet derhalve (...) worden geacht „het recht van de Unie ten uitvoer [te] brengen” in de zin van artikel 51, lid 1, van het Handvest.”

➤ *Motivering van de Hoge Raad is een non sequitur...*

Voorbeeld 4

- **Buitenlandse beleggingsinstellingen en dividendbelasting**
- **HR 15 november 2013, BNB 2014/20**
“Belanghebbende heeft voor het Hof erkend dat hij weliswaar de winst over 2008 niet binnen acht maanden aan zijn aandeelhouders heeft uitgekeerd, maar gesteld dat hij niettemin kan worden vergeleken met een in Nederland gevestigde fiscale beleggingsinstelling die de ten laste van hem ingehouden dividendbelasting in mindering kan brengen op de door hem af te dragen dividendbelasting. Deze vergelijking gaat niet op reeds omdat het doorstoten van de winst wezenlijk is voor de grondslag van de onderhavige faciliteit. De stelling van belanghebbende wordt daarom verworpen.”
- **Echter: Conclusie A-G Pitruzzella van 30 september 2019, Köln-Aktiefonds Deka, C-156/17**

Stellingen

- 1. De Belastingkamer van de Hoge Raad dient zeer voorzichtig te zijn met het niet-stellen van prejudiciële vragen ten nadele van de belastingplichtige.**
- 2. Zolang het Hof van Justitie de CILFIT-rechtspraak niet in zijn arresten heeft gewijzigd, geldt deze ten volle en moet deze nauwgezet worden toegepast, zelfs als dit leidt tot een overvloed van in Luxemburg aanhangige zaken.**

Dank voor uw aandacht!

Prof. mr. S.C.W. Douma

s.c.w.douma@uva.nl

06-52084791