

Vergaderjaar 2012–2013

**33 262**

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

**Nr. 10**

### **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 30 november 2012

Tijdens de plenaire behandeling van het wetsvoorstel Wet uitstel van betaling exitheffingen op 27 november jl. heb ik toegezegd in algemene zin na te gaan waarom de Europese Commissie een infractieprocedure tegen een lidstaat niet intrekt wanneer de inbreuk materieel is weggenomen, bijvoorbeeld omdat er al prejudiciële vragen zijn gesteld aan het Europese Hof van Justitie (Hof) en een lidstaat de wetgeving exact conform de uitspraak van het Hof op die prejudiciële vragen heeft aangepast. In deze brief kom ik aan deze toezegging tegemoet.

Tevens informeer ik uw Kamer in deze brief over het verloop van de infractieprocedure die de Europese Commissie tegen Nederland heeft ingesteld inzake de zogenoemde exitheffingen bij ondernemers en de stand van zaken op dit punt bij enkele andere lidstaten en zal ik kort ingaan op de uitspraken die het Hof heeft gedaan inzake de exitheffingen bij ondernemers. Hierbij maak ik van de gelegenheid gebruik om aan te geven waarom het beperken van het uitstel in de tijd in strijd is met het arrest van het Hof inzake National Grid Indus (NGI).<sup>1</sup> Tot slot zal ik ingaan op een vraag van het lid Neppérus over invorderingsrente.

#### **1. Verloop infractieprocedure tegen Nederland inzake exitheffingen bij ondernemers**

Een infractieprocedure van de Europese Commissie (Commissie) tegen een lidstaat bestaat uit drie fasen.<sup>2</sup> De eerste fase bestaat uit het schriftelijk in gebreke stellen van een lidstaat door de Commissie. Op 23 september 2008 heeft de Commissie de infractieprocedure tegen Nederland ingeleid door een ingebrekestelling te sturen. Daarin heeft zij aangegeven dat de Nederlandse belastingheffing van niet-gerealiseerde meerwaarden bij overbrenging van (een gedeelte van) een onderneming naar een andere lidstaat of bij de verplaatsing van de maatschappelijke zetel of plaats van werkelijke zetel van de vennootschap naar een andere

<sup>1</sup> HvJ EU 29 november 2011, zaak C-371/10 (National Grid Indus)

<sup>2</sup> Elk kwartaal ontvangt uw Kamer een brief met het overzicht van de infractieprocedures die tegen Nederland zijn gestart (Kamerstukken 21 109).

lidstaat mogelijk in strijd is met de vrijheid van vestiging. De Nederlandse regering heeft in haar reactie aangegeven van mening te zijn dat de door de Commissie betwiste wetgeving niet in strijd is met de vrijheid van vestiging. Deze eerste fase van een infractieprocedure blijft doorgaans vertrouwelijk tussen de Commissie en de betreffende lidstaat. De tweede fase in een infractieprocedure gaat gepaard met een met redenen omkleed advies. Van het uitbrengen hiervan brengt de Commissie een persbericht uit. De aankondiging is derhalve openbaar, terwijl het advies zelf doorgaans niet openbaar gemaakt wordt. Op 22 maart 2010 heeft de Commissie aan Nederland het met redenen omkleed advies gestuurd. Nederland heeft in reactie hierop de Commissie laten weten de mening van de Commissie niet te delen en de betwiste wetgeving dan ook niet te zullen aanpassen.

Als derde en laatste stap in de infractieprocedure heeft de Commissie Nederland op 20 juni 2011 voor het Hof gedaagd. Nederland heeft zijn verweerschrift ingediend bij het Hof op 2 september 2011. Vervolgens heeft de Commissie op 19 oktober 2011 een memorie van repliek ingediend en de Nederlandse regering op 12 december 2011 een memorie van dupliek.

Na het indienen van de memorie van repliek door de Commissie, maar voor het indienen van de memorie van dupliek door Nederland is door het Hof het arrest inzake NGI geweest.

De Nederlandse regering is in de memorie van dupliek dan ook uitgebreid ingegaan op de gevolgen van het arrest NGI voor de voor het Hof aanhangige zaak. Erkend is dat de wetgeving inzake de eindafrekeningsheffing zal moeten worden aangepast op het punt van de invordering. De Nederlandse regering heeft aangegeven dit op de kortst mogelijke termijn te willen realiseren. In afwachting van de nieuwe wetgeving is opdracht gegeven aan de Belastingdienst om belastingplichtigen de mogelijkheid te geven om te kiezen voor uitstel van de invordering van de eindafrekeningsheffing overeenkomstig de randvoorwaarden die in het arrest NGI zijn geschetst. Dit is geschied door de publicatie van een beleidsbesluit. Door het vermelden van deze feiten in een officieel processtuk heeft tegelijkertijd de Commissie kennis kunnen nemen van het voortvarend uitvaardigen van het beleidsbesluit waarmee ondernemers, conform het arrest NGI, onder voorwaarden uitstel van betaling kunnen krijgen voor een aanslag exitheffing.

Na het uitwisselen van deze schriftelijke stukken heeft de Nederlandse regering vervolgens in juni van dit jaar om een mondelinge behandeling in de onderhavige zaak gevraagd bij het Hof. Er is op dit moment nog geen datum bekend waarop deze zal plaatsvinden.

De infractieprocedure bevindt zich derhalve reeds in een vergevorderd stadium voor het Hof. Uit navraag bij de Commissie blijkt dat de Commissie een infractieprocedure die zich in een dergelijke fase voor het Hof bevindt alleen in uitzonderlijke gevallen zal intrekken. Hierbij is met name ook van belang dat de Commissie een infractieprocedure pas intrekt als de betwiste wetgeving in overeenstemming met het Europese recht is gebracht. Een beleidsbesluit is in dit kader naar het zich laat aanzien onvoldoende.

Gezien het voorgaande verwacht ik dan ook dat de Commissie de procedure tegen Nederland, zolang er nog geen wetgeving in formele zin is, niet zal intrekken. In paragraaf 3 ga ik verder in op mijn verwachting ten aanzien van de uitkomst van deze procedure.

## 2. Stand van zaken andere landen

De Commissie heeft tegen meerdere landen infractieprocedures aangespannen inzake de wetgeving op het punt van exitheffingen voor ondernemers. Deze infractieprocedures bevinden zich in verschillende stadia. In de verschillende procedures hebben de lidstaten elkaar gesteund en is de inbreng afgestemd. Nederland heeft hierbij een actieve rol gespeeld. Daarnaast heeft Nederland zich ingezet voor de totstandkoming van de Raadsconclusies inzake exitheffingen die beoogden de belemmeringen voor ondernemers te verkleinen door een betere afstemming van de uitoefening van de heffingsbevoegdheden van de lidstaten van de Europese Unie. Op dit initiatief wordt nader ingegaan in paragraaf 3.

De infractieprocedure van de Commissie tegen Portugal is inmiddels geëindigd in een arrest van het Hof op 6 september jl.<sup>1</sup> Op dit arrest ga ik in paragraaf 3 nader in.

De infractieprocedure tegen Spanje en Denemarken bevindt zich in dezelfde fase als de procedure tegen Nederland. In beide gevallen is de zaak door de Commissie bij het Hof aanhangig gemaakt en zijn alle papieren stukken gewisseld. Nederland heeft zowel Spanje als Denemarken gesteund.

De infractieprocedures tegen Ierland en het Verenigd Koninkrijk zijn nog niet voor het Hof gebracht. Tegen deze landen heeft de Commissie een met redenen omkleed advies uitgebracht.

Te verwachten is dat de Commissie tegen nog meer landen een infractieprocedure zal starten of heeft opgestart. Zoals hiervoor aangegeven is de eerste fase van een dergelijke procedure niet openbaar.

Verder heeft de Commissie de infractieprocedure tegen Zweden en Finland beëindigd, nadat beide landen de wetgeving hadden aangepast. Zweden heeft de wetgeving indertijd moeten aanpassen omdat de nationale rechter van oordeel was dat deze in strijd was met het Europese recht. Onmiddellijke aanpassing van de wetgeving was nodig om te zorgen dat bedrijven het land niet zouden verlaten zonder te betalen. Zweden heeft een systeem van betalen in termijnen die verschillen per soort activa, afhankelijk van de normale afschrijvingstermijn van deze activa. Jaarlijks moet om verlenging van het uitstel van betaling worden gevraagd, en wordt het uitstel verminderd voor het bedrag van afschrijving van dat jaar. Finland heeft de wetgeving op het gebied van de exitheffingen op het niveau van de aandeelhouders aangepast. Verder is er in Finland ook een studiegcommissie ten aanzien van exitheffingen. Deze commissie heeft nog geen rapport uitgebracht.

Voor de goede orde merk ik overigens nog op dat in het recente verleden door de Commissie ook infractieprocedures tegen lidstaten zijn gevoerd die betrekking hadden op exitheffingen die niet zien op de situatie van ondernemingen. Enkele van die zaken zijn ingetrokken nadat de betrokken lidstaten hun wetgeving hadden aangepast. Aangezien dit ziet op andere exitheffingen zal ik hier in dit kader verder niet op ingaan.

---

<sup>1</sup> HvJ 6 september 2012, zaak C-38/10 (Commissie/Portugal)

### **3. Uitspraken Hof inzake exitheffingen voor ondernemers tot dit moment**

Voordat verder ingegaan wordt op de stand van de jurisprudentie merk ik nog het volgende op. In 2008 is de Commissie het zogenaamde coördinatie-initiatief gestart. Daarmee beoogde de Commissie op enkele fiscale terreinen, waaronder dat van de exitheffingen, verdergaande afspraken tussen de lidstaten te bereiken. Nederland heeft bij die gelegenheid een zeer actieve rol op zich genomen door het initiatief over exitheffingen te leiden, waarbij getracht werd (niet-bindende) afspraken over de behandeling van exitheffingen te formuleren. Het initiatief heeft geleid tot het formuleren van Raadsconclusies. Echter, nog voordat de Raad deze conclusies heeft aanvaard, is de Commissie in september 2008 begonnen met het starten van infractieprocedures bij een aantal lidstaten, daarmee het initiatief van de lidstaten doorkruisend.

De stand van de Europese jurisprudentie inzake de exitheffingen voor ondernemers is als volgt. Tot nog toe heeft het Hof in twee zaken uitspraak gedaan inzake de eindafrekeningsheffingen bij ondernemers. De eerste zaak was het arrest NGI waarin het Hof uitspraak heeft gedaan over de Nederlandse eindafrekeningsheffing bij zetelverplaatsing van een onderneming. Dit arrest heeft geleid tot het wetsvoorstel Wet uitstel van betaling exitheffingen.

In het dictum van het arrest verklaart het Hof: *«dat de vrijheid van vestiging zich verzet tegen een regeling van een lidstaat die de onmiddellijke invordering voorschrijft van de heffing over de latente meerwaarden in vermogensbestanddelen van een vennootschap die haar feitelijke bestuurszetel naar een andere lidstaat verplaatst, op het moment zelf van genoemde verplaatsing.»*

Voorts wordt door het Hof (r.o. 73) overwogen dat : *«...de uitgestelde betaling van het bedrag van genoemde heffing, in voorkomend geval inclusief rente overeenkomstig de toepasselijke nationale regeling, .....minder zou ingrijpen in de vrijheid van vestiging dan de maatregel die in het hoofdgeding aan de orde is.»*

Daarnaast wordt door het hof (r.o. 74) overwogen dat: *«Er moet echter ook rekening worden gehouden met het risico van niet-invordering van de heffing, dat stijgt naarmate de tijd verstrijkt. Met dit risico kan door de betrokken lidstaat rekening worden gehouden in het kader van de toepasselijke nationale regelgeving inzake uitgestelde betaling van belastingschulden, door maatregelen als het stellen van een bankgarantie.»*

Het betoog van de regeringen, die bij het Hof opmerkingen hebben ingediend, dat de lasten voor de belastingdienst in verband met het monitoren van alle vermogensbestanddelen een buitensporige last vormt, wordt door het Hof verworpen. (r.o. 75 en 76 ).

Ten aanzien van het beroep op de rechtvaardigingsgrond van het gevaar van belastingontwijking voor de ingeding zijnde nationale regeling (r.o. 83) wordt door het Hof in r.o. 84 opgemerkt: *«Echter, de omstandigheid alleen dat een vennootschap haar zetel naar een andere lidstaat verplaatst, is niet voldoende om uit te gaan van een algemeen vermoeden van belastingfraude en kan geen rechtvaardigingsgrond zijn voor een maatregel die afbreuk doet aan de uitoefening van een bij het Verdrag beschermde fundamentele vrijheid...».*

Na het arrest NGI heeft het Hof, zoals hiervoor aangegeven, in september van dit jaar ook uitspraak gedaan in de zaak Commissie tegen Portugal over de Portugese eindafrekeningsheffing als gevolg van de infractieprocedure van de Commissie tegen Portugal. Het Hof heeft in deze zaak de lijn uit het arrest NGI bevestigd. Het Hof heeft wederom geoordeeld dat de exitheffing mag worden vastgesteld op het moment van zetelverplaatsing. Vervolgens moet een belastingplichtige de mogelijkheid worden geboden te kiezen voor uitstel van betaling. Het Hof heeft hierbij herhaald dat bij het verlenen van uitstel van betaling rente in rekening mag worden gebracht conform de nationale wetgeving. Het Hof heeft in dit arrest niets gezegd over het stellen van zekerheid.

Gezien de jurisprudentie van het Hof in de twee hiervoor genoemde gevallen ben ik van mening dat het wetsvoorstel Wet uitstel van betaling exitheffingen hiermee in overeenstemming is en dat het Hof in de door de Commissie aangespannen rechtszaak zal oordelen conform de eerdere uitspraken. In dat opzicht zie ik de uitkomst van de infractieprocedure tegen Nederland dan ook met vertrouwen tegemoet.

Tijdens de plenaire behandeling hebben de leden Omtzigt en Van Vliet bepleit om het uitstel van betaling bij exitheffingen te beperken in de tijd. De door deze leden ingediende motie verzoekt om een gesprek hierover met de Commissie. Tijdens het debat met uw Kamer heb ik aangegeven dat het amendement Van Vliet volgens de huidige stand van de jurisprudentie strijdig is met het Europese recht. Het Hof heeft in het arrest NGI overwogen (r.o.68) dat: *«...de invordering van de belastingschuld op het moment van de daadwerkelijke realisatie....strekt tot vermindering van liquiditeitsproblemen waartoe de onmiddellijke invordering van de over de latente meerwaarde verschuldigde heffing zou kunnen leiden.»*

Uit deze overweging blijkt dat het uitstel moet worden verleend tot het tijdstip van realisatie. Voor alle duidelijkheid merk ik op dat dit geen onbeperkt uitstel is. Immers, ook door middel van afschrijvingen op de bedrijfsmiddelen vindt realisatie plaats en kan de belasting en eventuele invorderingsrente voor dat gedeelte worden ingevorderd. Wordt het uitstel beperkt in de tijd dan is het naar mijn mening niet ondenkbaar dat het Hof zal oordelen dat alsdan het risico van niet invordering door tijdsverloop minder opgeld zal doen, waardoor de rechtsgrond onder het mogen vragen van zekerheid zou kunnen vervallen. Om die reden heb ik het amendement Van Vliet en de motie van de leden Van Vliet en Omtzigt ontraden. Gelet op het feit dat de zaak op dit moment onder de rechter is en mijn sympathie voor de inhoudelijke achtergrond van het voorstel, wil ik uw Kamer wel toezeggen, dat de Nederlandse regering het idee om het uitstel van betaling te beperken in de tijd, bijvoorbeeld tot 10 of 12 jaar, tijdens de mondelinge behandeling van de rechtszaak van de Commissie tegen Nederland naar aanleiding van de infractieprocedure voor het Hof zal bepleiten. Mocht het Hof in zijn uitspraak in deze zaak hiertoe vervolgens de mogelijkheid bieden, dan zal ik een dergelijke limitering van het uitstel van betaling in de tijd voortvarend in de wetgeving opnemen.

#### **4. Invorderingsrente**

Door mevrouw Neppéus is gevraagd of het betalingsuitstel zich ook uitstrekt over de invorderingsrente. Het Hof heeft in het arrest NGI bepaald dat rente in rekening mag worden gebracht overeenkomstig de toepasselijke nationale regeling. Vanaf het moment dat uitstel van betaling wordt verleend, is invorderingsrente verschuldigd. Ingevolge de Invorderingswet 1990 wordt invorderingsrente in beginsel in rekening gebracht als een betaling plaatsvindt op de belastingaanslag. Die betaling wordt eerst in mindering gebracht op de verschuldigde invorderingsrente

en pas daarna op de verschuldigde belasting. In de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 is geregeld dat bij uitstel van betaling voor een periode van drie jaren of langer, de ontvanger kan bedingen dat de in rekening te brengen invorderingsrente in afwijking van de hoofdregel jaarlijks wordt betaald. Bij toepassing van de bijzondere uitstelfaciliteit ter zake van exithellingen zal de ontvanger deze regeling toepassen en zijn bevoegdheden maximaal benutten om het invorderingsrisico te minimaliseren, inclusief jaarlijkse rentebetaling en maximale zekerheidstelling.

Ik ga ervan uit uw Kamer met deze informatie voldoende geïnformeerd te hebben en hoop eventueel aanwezige zorgen en vragen ten aanzien van het wetsvoorstel Wet uitstel van betaling exithellingen te hebben weggenomen. Ik beveel uw Kamer dan ook van harte aan het wetsvoorstel Wet uitstel van betaling exithellingen aan te nemen.

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