

NLF 2018/2510

Onjuiste opvatting Hof inzake toepassing Europees verdedigingsbeginsel

HR, 9 november 2018, 16/02230, ECLI:NL:HR:2018:2082

SAMENVATTING

X (belanghebbende) is in verband met een verdenking van betrokkenheid bij omzetbelastingfraude strafrechtelijk vervolgd. Op basis van fraude processen verbaal van de FIOD heeft de Inspecteur zich op het standpunt gesteld dat X in de jaren 2008 tot en met 2011 met zijn deelname aan die fraude inkomsten heeft genoten. De Inspecteur heeft aan X ter zake van deze inkomsten navorderingsaanslagen IB/PVV en Zvw 2008 tot en met 2010 opgelegd en voor het jaar 2011 voorlopige aanslagen. X is voorafgaand niet door de Inspecteur gehoord. Voor Hof Den Bosch was in verband daarmee onder meer in geschil of de voorlopige aanslagen (en de daarmee samenhangende beschikkingen) dienen te worden vernietigd wegens schending van het Europees verdedigingsbeginsel. Het Hof heeft aannemelijk geacht dat X in 2011 beschikte over een kantoorruimte in Duitsland en dat hij (gedeeltelijk) vanuit deze kantoorruimte leiding heeft gegeven aan de activiteiten ter zake waarvan hem de voorlopige aanslagen zijn opgelegd. Hierdoor is volgens het Hof sprake van een situatie die binnen de materiële werkingssfeer van het VWEU (in het bijzonder de vrijheid van vestiging) valt. Daarom dienen voor dat jaar de in het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie gewaarborgde rechten, waaronder het verdedigingsbeginsel, te worden geëerbiedigd, ongeacht het antwoord op de vraag of de in het onderhavige geding toepasselijke nationale wettelijke bepalingen de door het VWEU gewaarborgde verkeersvrijheden schenden. De voorlopige aanslagen over 2011 en de daarbij gegeven beschikkingen werden daarop door het Hof vernietigd. De staatssecretaris heeft cassatieberoep ingesteld. De Hoge Raad verklaart het cassatieberoep gegrond. Anders dan waarvan het Hof is uitgegaan, kan aan de enkele omstandigheid dat X beschikte over een kantoorruimte in een andere lidstaat van waaruit hij leiding heeft gegeven aan de activiteiten, niet de gevolgtrekking worden verbonden dat bij het opleggen van de voorlopige aanslagen het verdedigingsbeginsel geldt. De zaak is verwezen naar Hof Arnhem-Leeuwarden. Voor het geding na verwijzing heeft te geleden dat X niet met succes een beroep kan doen op het verdedigingsbeginsel, omdat (i) de Inspecteur met de voorlopige aanslagen niet uitvoering heeft gegeven aan het recht van de Unie, en (ii) niet is gesteld dat de toegepaste nationale bepalingen in dit geval een beperking vormen van een van de door het VWEU gewaarborgde verkeersvrijheden. Conform Conclusie A-G IJzerman, ECLI:NL:PHR:2018:1056.

NOOT

In dit arrest verduidelijkt de Hoge Raad het toepassingsbereik van het verdedigingsbeginsel. Het verdedigingsbeginsel is van toepassing (i) als nationale belastingwetgeving uitvoering geeft aan het recht van de Unie (zoals onder andere bij de omzetbelasting het geval is) en (ii) als aan de orde is of de toepassing van de nationale belastingwetgeving een – al dan niet gerechtvaardigde – beperking inhoudt van de in het VWEU neergelegde verkeersvrijheden. De Hoge Raad komt tot de slotsom dat de categorieën (i) en (ii) zich niet voordoen, zodat het doek valt voor het beroep op het verdedigingsbeginsel.

Geen strijd met de verkeersvrijheden

In deze zaak had belanghebbende gedeeltelijk leidinggegeven aan fraude met OB vanuit een kantoorruimte in Duitsland. Een deel van de frauduleuze OB kwam toe aan belanghebbende en dit voordeel is door de Inspecteur belast met IB. Ik begrijp het Hof zo dat de plaats waar de verdiensten zijn gegenereerd (in een andere EU-lidstaat) betekent dat de zaak zich binnen het toepassingsbereik van het Unierecht afspeelt en het verdedigingsbeginsel daarom van toepassing is. De Hoge Raad haalt daar terecht een streep door. Dat belanghebbende in Duitsland leiding gaf aan fraude werpt de vraag op of Nederland op basis van het verdrag in zoverre heffingsbevoegd is. Dat is geen Unierechtelijke kwestie. Een voorbeeld van de categorie (ii)-gevallen waar de Hoge Raad op doelt, is die van de Nederbelgen die geen hypotheekrente mochten aftrekken van hun Nederlandse inkomen (onder de wetgeving van vóór 2001). Het HvJ haalde daar in de zaak Renneberg¹ een streep door vanwege de beperking van het vrije verkeer van werknemers die dat opleverde. Als de rechter tot de conclusie komt dat geen sprake is van een belemmering van een verkeersvrijheid, geldt het verdedigingsbeginsel in mijn ogen niet. 'L'art pour l'art', stelde Pelinck al jaren geleden.²

Wachten op Luxemburg niet redelijk

Deze cassatieprocedure heeft meer dan twee jaar geduurd. Dit mede omdat de Hoge Raad een prejudiciële beslissing van het HvJ heeft afgewacht. Ik heb moeite met de jurisprudentie dat de tijd die is gemoeid met het wachten op een prejudiciële beslissing van het HvJ buiten beschouwing moet worden gelaten bij de beoordeling van een verzoek om immateriële schadevergoeding vanwege de te lange duur van een procedure. Die tijd wordt niet meegenomen, mits het wachten op de beslissing van het HvJ 'redelijk' is en een schriftelijke kennisgeving van het wachten aan belanghebbende is verstuurd.³ Ik vind dat vreemd. De belastingplichtige heeft namelijk geen invloed op het stellen van zulke vragen door een rechterlijk college en belangrijker nog, hoort niet op te draaien voor het feit dat een rechter twijfelt over de uitleg van EU-recht. De rechter kent de wet toch? Als de rechter toch een hulplijn inschakelt, kunnen de consequenties daarvan niet worden afgewenteld op de belastingplichtige. Een juiste uitleg van het Unierecht dient immers het algemeen belang. De motivering van het EHRM voor deze afweging – kort gezegd dat het HvJ over de uitleg van het Unierecht gaat – vind ik weinig overtuigend.⁴ Ik denk niet dat rechters terughoudender zouden zijn in het stellen van vragen aan het HvJ als dat betekent dat er vergoeding verschuldigd is vanwege de lange duur van de procedure. Wachten op de beslissing van het HvJ wringt al helemaal als een zaak – zoals in dit geval – wordt aangehouden omdat in een andere zaak prejudiciële vragen zijn gesteld.

Jammer dat de belastingplichtige in deze zaak niet heeft verzocht om een vergoeding van immateriële schade. Het aanhouden van de zaak was in dit geval naar mijn mening niet redelijk. De uitkomst van die zaak biedt namelijk weinig duidelijkheid, zoals 'raadsheer Europees recht' Fierstra in een publicatie (impliciet) al had voorspeld: 'De meeste arresten die ingaan op de interpretatie van het begrip "toepassingsgebied van het recht van de Unie" leiden tot een negatieve uitkomst en laten geen conclusies toe over de vraag wanneer van een bevestigend antwoord sprake zou zijn geweest.'⁵

Ludwijn Jaeger

Jaeger Advocaten-belastingkundigen

1 HvJ 16 oktober 2008, C-527/06 (Renneberg), ECLI:EU:C:2008:566.

2 M.J. Pelinck, 'Het verdedigingsbeginsel: l'art pour l'art (deel I)', TFB 2016/1.

3 HR 21 maart 2014, 13/00478, ECLI:NL:HR:2014:636.

4 EHRM 26 februari 1998, 20323/92, ECLI:NL:XX:1998:AD4549.

5 M.A. Fierstra, 'Åkerberg Fransson: ruim toepassingsgebied van Handvest op handelingen van lidstaten', NTER 2013/6.

BRON

Arrest gewezen op het beroep in cassatie van de Staatssecretaris van Financiën tegen de uitspraak van het Gerechtshof 's Hertogenbosch van 18 maart 2016, nrs. 14/00469 tot en met 14/00476, op het hoger beroep van X te Z (hierna: belanghebbende) tegen een uitspraak van de Rechtbank Zeeland-West-Brabant (nrs. AWB12/5782 tot en met AWB12/5787, AWB13/1689 en AWB13/1690) betreffende een aan belanghebbende voor het jaar 2011 opgelegde voorlopige aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen en een voorlopige aanslag in de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringwet, alsmede de daarbij gegeven beschikkingen inzake heffingsrente. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1. Geding in cassatie

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

Bij brief van 7 juli 2017 heeft de griffier van de Hoge Raad partijen bericht dat de behandeling van de zaak niet wordt afgerond alvorens het Hof van Justitie van de Europese Unie antwoord zal hebben gegeven op de in de gevoegde zaken C 52/16 en C-113/16 gestelde prejudiciële vragen. Het Hof van Justitie heeft arrest gewezen op 6 maart 2018, SEGRO en Horváth, C 52/16 en C 113/16, ECLI:EU:C:2018:157.

Zowel belanghebbende als de Staatssecretaris heeft, daartoe in de gelegenheid gesteld, schriftelijk gereageerd op dit arrest.

De Advocaat-Generaal R.L.H. IJzerman heeft op 25 september 2018 geconcludeerd tot het gegrond verklaren van het beroep in cassatie (ECLI:NL:PHR:2018:1056).

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. Belanghebbende is in verband met een verdenking van betrokkenheid bij omzetbelastingfraude strafrechtelijk vervolgd. De FIOD heeft naar aanleiding van het strafrechtelijk onderzoek naar deze fraude processen-verbaal opgemaakt. Op basis van deze processen verbaal heeft de Inspecteur zich op het standpunt gesteld dat belanghebbende in de jaren 2008 tot en met 2011 met zijn deelname aan die fraude inkomsten heeft genoten. De Inspecteur heeft ter zake van deze inkomsten aan belanghebbende (navorderings)aanslagen in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) en in de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringwet (hierna: Zvw) opgelegd voor de jaren 2008 tot en met 2010. Voor het onderhavige jaar (2011) heeft de Inspecteur voorlopige aanslagen IB/PVV en Zvw opgelegd (hierna: de voorlopige aanslagen).

2.1.2. Alle hiervoor in 2.1.1 bedoelde belastingaanslagen zijn met toepassing van artikel 10 van de Invorderingswet 1990 terstond invorderbaar verklaard. Belanghebbende is niet in de gelegenheid gesteld om te worden gehoord voordat de belastingaanslagen aan hem werden opgelegd.

2.2. Voor het Hof was in verband daarmee onder meer in geschil of de voorlopige aanslagen (en de daarmee samenhangende beschikkingen) dienen te worden vernietigd wegens schending van de uit het recht van de Unie voortvloeiende rechten van verdediging (hierna: het verdedigingsbeginsel).

2.3. Het Hof heeft aannemelijk geacht dat belanghebbende in het onderhavige jaar beschikte over een kantoorruimte in [...] (Duitsland) en dat hij – gedeeltelijk – vanuit deze kantoorruimte leiding heeft gegeven aan de activiteiten ter zake waarvan hem de voorlopige aanslagen zijn opgelegd. Hierdoor is naar het oordeel van het Hof sprake van een situatie die binnen de materiële werkingssfeer van het VWEU valt, meer in het bijzonder de bepalingen betreffende de vrijheid van vestiging. Dit brengt volgens het Hof mee dat de in het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (hierna: het Handvest) gewaarborgde grondrechten moeten worden geëerbiedigd, ongeacht het antwoord op de vraag of de in het onderhavige geding toepasselijke nationale wettelijke bepalingen de door het VWEU gewaarborgde verkeersvrijheden schenden.

Hiervan uitgaande is het Hof tot de slotsom gekomen dat het verdedigingsbeginsel is geschonden doordat belanghebbende niet is gehoord voorafgaand aan het opleggen van de voorlopige aanslagen, en dat deze schending ertoe leidt dat de voorlopige aanslagen en de daarbij gegeven beschikkingen moeten worden vernietigd.

2.4. Het middel komt op tegen de hiervoor in 2.3 weergegeven oordelen van het Hof.

2.5.1. Het middel faalt voor zover het opkomt tegen het oordeel van het Hof dat belanghebbende in het onderhavige jaar beschikte over een kantoorruimte in Duitsland van waaruit hij leiding heeft gegeven. Dit oordeel kan, als van feitelijke aard en niet onbegrijpelijk, in cassatie niet met vrucht worden bestreden.

2.5.2. Het middel betoogt verder dat zich hier niet een situatie voordoet waarin het verdedigingsbeginsel meebrengt dat de Inspecteur was gehouden belanghebbende vooraf in kennis te stellen van zijn voornemen de voorlopige aanslagen op te leggen en hem de gelegenheid te bieden op dat voornemen te reageren.

2.5.3. Het middel gaat uit van de opvatting dat het verdedigingsbeginsel niet geldt in gevallen waarin (i) de toegepaste nationale belastingwetgeving niet uitvoering geeft aan het recht van de Unie, en (ii) evenmin aan de orde is of de toepassing van de nationale belastingwetgeving een – al dan niet gerechtvaardigde - beperking inhoudt van de in het VWEU neergelegde verkeersvrijheden. Het middel slaagt in zoverre, omdat die opvatting juist is (vgl. HvJ 8 november 2012, Iida, C-40/11, ECLI:EU:C:2012:691, punten 77 tot en met 82, HvJ 30 april 2014, Pflieger, C-390/12, ECLI:EU:C:2014:281, punten 33 tot en met 36, en HvJ 6 maart 2018, SEGRO en Horváth, C 52/16 en C 113/16, ECLI:EU:C:2018:157, punten 127 en 128).

Anders dan waarvan het Hof is uitgegaan, kan aan de enkele omstandigheid dat belanghebbende beschikte over een kantoorruimte in een andere lidstaat van waaruit hij leiding heeft gegeven aan de hiervoor in 2.3 bedoelde activiteiten, niet de gevolgtrekking worden verbonden dat bij het opleggen van de voorlopige aanslagen het verdedigingsbeginsel geldt.

2.6. Gelet op hetgeen hiervoor in 2.5.3 is overwogen, kan de uitspraak van het Hof niet in stand blijven. Het middel voor het overige behoeft geen behandeling. Verwijzing moet volgen.

Voor het geding na verwijzing heeft te gelden dat belanghebbende niet met succes een beroep kan doen op het verdedigingsbeginsel, omdat (i) de Inspecteur met de voorlopige aanslagen niet uitvoering heeft gegeven aan het recht van de Unie, en (ii) niet is gesteld dat de toegepaste nationale bepalingen in dit geval een beperking vormen van een van de door het VWEU gewaarborgde verkeersvrijheden.

3. Proceskosten

De Hoge Raad acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten.

Door het verwijzingshof zal wat betreft de proceskosten nog slechts worden beoordeeld of aan belanghebbende voor de kosten van het geding na verwijzing een vergoeding moet worden toegekend.

4. Beslissing

De Hoge Raad:

- verklaart het beroep in cassatie gegrond,
- vernietigt de uitspraak van het Hof, doch slechts voor zover deze betrekking heeft op de voor het jaar 2011 opgelegde aanslagen in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen en in de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet en de daarbij gegeven beschikkingen inzake heffingsrente, en
- verwijst het geding naar het Gerechtshof Arnhem Leeuwarden ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van dit arrest.

Dit arrest is gewezen door de raadsheer E.N. Punt als voorzitter, en de raadsheren J.A.C.A. Overgaauw, P.M.F. van Loon, L.F. van Kalmthout en M.E. van Hilten, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op 9 november 2018.