

Vergaderjaar 2001–2002

28 468

Wijziging van de Wet wederzijdse bijstand bij de invordering van enkele EEG-heffingen, de omzetbelasting en de accijnzen

B

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 27 mei 2002 en het nader rapport d.d. 2 juli 2002, aangeboden aan de Koningin door de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 6 mei 2002, no. 02.002164, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet met memorie van toelichting tot wijziging van de Wet wederzijdse bijstand bij de invordering van enkele EEG-heffingen, omzetbelasting en de accijnzen.

Het voorstel wil de Wet wederzijdse bijstand bij de invordering van enkele EEG-heffingen, de omzetbelasting en de accijnzen (hierna: WWB) wijzigen ter implementatie van richtlijn nr. 2001/44/EG van de Raad van de Europese Unie van 15 juni 2001 tot wijziging van Richtlijn 76/308/EEG betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit verrichtingen die deel uitmaken van het financieringsstelsel van het Europees Oriëntatie- en Garantiefonds voor de Landbouw, alsmede van landbouwheffingen en douanerechten, evenals van schuldvorderingen uit hoofde van de belasting over de toegevoegde waarde en van bepaalde accijnzen (PbEG L 175) (hierna: de Richtlijn).

De belangrijkste voorgestelde wijziging van de WWB is de uitbreiding van de werkingssfeer van de WWB tot de directe belastingen. Daarnaast worden verschillende technische verbeteringen aangebracht.

De Raad van State onderschrijft de strekking van het wetsvoorstel, maar maakt daarbij de volgende kanttekeningen. Hij is van oordeel dat in verband daarmee enige aanpassing van het wetsvoorstel wenselijk is.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 6 mei 2002, nr. 02.002164, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 27 mei 2002, nr. WO6.02.0190/IV, bied ik U hierbij aan. Naar aanleiding van het advies van de Raad merk ik het volgende op.

1. Het wetsvoorstel geeft uitwerking aan de verplichting tot wederzijdse bijstand bij invordering tussen EU-lidstaten. Die verplichting vloeit niet alleen voort uit de Richtlijn, maar ook uit met lidstaten gesloten verdragen. De Raad wijst op door Nederland gesloten verdragen die voorzien in wederzijdse bijstand bij de invordering, welke zijn gesloten met staten buiten de Europese Unie (EU) (bijvoorbeeld Canada). Het wetsvoorstel voorziet voor die gevallen

niet in een uitwerking in een wettelijke regeling. De Raad adviseert in te gaan op het verschil tussen de toepasselijke regimes.

1. De Raad constateert dat de verplichting tot wederzijdse bijstand bij invordering tussen EU-lidstaten niet alleen voortvloeit uit de richtlijn nr. 76/308/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 15 maart 1976 (*PbEG* L 73; hierna: Richtlijn 76/308/EEG of richtlijn), na wijziging door richtlijn nr. 2001/44/EG van de Raad van de Europese Unie van 15 juni 2001 tot wijziging van Richtlijn 76/308/EEG (*PbEG* L 175; hierna: Richtlijn 2001/44/EG), maar evenzeer uit met lidstaten gesloten verdragen die voorzien in bijstand bij invordering. De Raad wijst er tevens op dat Nederland ook verdragen, die voorzien in wederzijdse bijstand bij invordering, heeft gesloten met landen buiten de EU, zoals het belastingverdrag met Canada, en constateert vervolgens dat het wetsvoorstel voor die gevallen niet voorziet in een uitwerking in een wettelijke regeling. Met zijn advies lijkt de Raad te willen aangeven dat een wettelijke regeling wordt gemist die voorziet in een meer verbijzonderde uitwerking van ook de bilaterale verdragen in het nationale wettelijke kader. Aldus geeft de Raad opnieuw een impuls aan de gedachtevorming terzake. Er is voor gekozen op dit moment het wetsvoorstel te concentreren op strikte implementatie van Richtlijn 2001/44/EG. In navolging van hetgeen is opgemerkt bij brief aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal van 18 december 1998 (Kamerstukken II 1998/99, 25 087, nr. 6, blz. 5) is in het proces van implementatie een aanzet gegeven om te bezien in hoeverre een aanpassing van de Nederlandse wetgeving op het terrein van de invordering van de indirecte en/of de directe belastingen nodig of wenselijk is. Nu ervoor is gekozen om de wederzijdse bijstand bij invordering op het terrein van de directe belastingen uit hoofde van Richtlijn 2001/44/EG op te nemen in de Wet wederzijdse bijstand bij de invordering van enkele EEG-heffingen, de omzetbelasting en de accijnzen (hierna: WWB) gelden met betrekking tot de wederzijdse bijstand bij invordering dus eigen specifieke voorschriften, al naar gelang bijstand wordt verleend aan andere EU-lidstaten of niet. Buiten de Europese context wordt wederzijdse bijstand verleend op grond van de geldende verdragen; daarbinnen in beginsel op grond van de richtlijn, en dus de WWB.

2. De formuleringen van de richtlijnbevestigingen en de bij punt 1 bedoelde verdragen verschillen onderling. De vraag komt daardoor op wat het uitvoeringsbeleid zal zijn met betrekking tot de keuze van het toepasselijke rechtsinstrument (Richtlijn of verdrag), mede in het licht van artikel 23 van de Richtlijn. De Raad adviseert hierop in de toelichting nader in te gaan.

2. De raad merkt op dat de formuleringen van de richtlijnbevestigingen en de verdragen onderling verschillen. Gesteld voor de keuze van het toepasselijke rechtsinstrument, richtlijn of verdrag, adviseert de Raad in te gaan op de vraag wat het uitvoeringsbeleid zal zijn, mede bezien in het licht van artikel 23 van Richtlijn 76/308/EEG. Bij gelijke mogelijkheden zal, mede gelet op het bepaalde in artikel 1 van de WWB, invordering ten behoeve van een andere EU-lidstaat in Nederland in beginsel steeds plaatsvinden op basis van nationale regelgeving die uit de richtlijn voortvloeit, en ligt bij gelijke voorzieningen voor wederzijdse bijstand de keuze voor een ander instrument dat toepasselijk is bij de verlening van wederzijdse bijstand, zoals verdragen, niet voor de hand. Opgemerkt zij dat de bepalingen van Richtlijn 76/308/EEG, zoals volgt uit hetgeen is gesteld in genoemd artikel 23 en in de préambule, geen afbreuk doen aan de toepassing van de meer uitgebreide wederzijdse bijstand die lidstaten elkaar krachtens bilaterale of multilaterale overeenkomsten of regelingen zouden kunnen verlenen, met inbegrip van het gebied van de notificatie van gerechtelijke of buitengerechtelijke akten. Het antwoord op de vraag of lidstaten wederzijdse bijstand op basis van de richtlijn of op basis van een andere overeenkomst of regeling zullen vragen of zullen verlenen, zal afhangen van het antwoord op de vraag welk alternatief in een bepaalde aangelegenheid het meest effectief zou kunnen zijn.

3. De Richtlijn schept ook op het gebied van de directe belastingen een sluitend Europees netwerk voor de wederzijdse bijstand bij invordering. Hierom dienen bepalingen in de Nederlandse belastingwetgeving die ertoe strekken langs een andere weg invordering zeker te stellen, opnieuw tegen het

licht te worden gehouden. Het gaat dan in het bijzonder om de zekerheidsstelling bij het onderbrengen van pensioen- of lijfrenteverplichtingen bij een buitenlands pensioenlichaam of een buitenlandse verzekeraar, en om de eis tot zekerheidsstelling van aanmerkelijk-belang-claims bij emigratie.

In het advies inzake de Belastingherziening 2001 heeft de Raad onder meer gesteld dat het opleggen van conserverende aanslagen naar Europees recht in beginsel als een discriminerende maatregel moet worden beschouwd.

«Rechtvaardiging voor deze belemmering van het vrije verkeer van personen en diensten kan worden gevonden in het behoud van de fiscale samenhang, maar voor het invoeren van deze exceptie moet tevens vaststaan dat de nationale maatregelen noodzakelijk en proportioneel zijn. Met betrekking tot de proportionaliteit wijst de Raad erop dat het stellen van zekerheid als onderdeel van de maatregel in het licht van de voorgestelde wijziging van de richtlijn nr.76/308/EEG (Pbl. 28 augustus 1998 nr. C 269) uitdrukkelijk motivering behoeft.»¹

In het nader rapport is opgemerkt dat de totstandkoming van dergelijke internationale regelingen veelal een lange adem vergt, en dat de huidige stand van het internationale recht en de verdergaande ontwikkelingen binnen de interne markt op het terrein van pensioen, voornamelijk nopen tot nationale maatregelen om een coherente heffing te bewerkstelligen.

In het licht van deze opmerking in het nader rapport adviseert de Raad opnieuw de aspecten van zekerheidsstelling voor conserverende aanslagen te bezien. De rechtvaardiging voor het stellen van eisen als zekerheidsstelling – en daarmee de proportionaliteit van de maatregel – komt in een ander daglicht te staan, indien invorderingsbijstand verzekerd is.²

3. De door de Raad genoemde zekerheidsstellingen ter zake van het onderbrengen van pensioen- en lijfrenteverplichtingen bij een buitenlands pensioenlichaam of een buitenlandse verzekeraar respectievelijk ter zake van aanmerkelijkbelangclaims bij emigratie zijn geregeld in het vijfde onderscheidenlijk het achtste lid van artikel 25 van de Invorderingswet 1990. Op grond van deze bepalingen kan na oplegging van een conserverende belastingaanslag uitstel van betaling worden verleend voor een periode van tien jaar, mits voldoende zekerheid is gesteld.³ Deze zekerheid voor wat betreft de mogelijkheid de uit de conserverende belastingaanslag voortvloeiende belastingschuld te voldoen, kan worden gegeven door het verstrekken van een bankgarantie, het vestigen van hypotheek dan wel door de verpanding aan de ontvanger van een volwaardige vordering of van geldswaardige papieren (w.o. eigen aandelen). De Raad verzoekt opnieuw de aspecten van zekerheidsstelling voor conserverende aanslagen te bezien. Met de Raad ben ik van mening dat het vereiste van zekerheidsstelling de toets van de in het communautaire recht gewenste proportionaliteit moet kunnen doorstaan. De vraag is of met de inwerkingtreding van Richtlijn 2001/44/EG aanleiding bestaat het stellen van het vereiste van zekerheidsstelling te heroverwegen, met name in relatie tot het proportionaliteitsbeginsel. Hoewel met de totstandkoming van die richtlijn een belangrijke stap is gezet op het terrein van bijstand bij invordering, kan niet worden gezegd dat sprake is van een systeem dat in volle omvang de daadwerkelijke voldoening van de met de conserverende belastingaanslag gemoeide belastingschuld waarborgt. De idee dat met de inwerkingtreding van die richtlijn het stellen van zekerheid overbodig zou kunnen worden, gaat uit van de gedachte dat steeds verhaalbaar vermogen is te vinden in de lidstaat waar de aangezochte autoriteit is gevestigd. De kans dat het tegendeel het geval is, is niet denkbeeldig. Bovendien is het de vraag of betrokkene op het moment dat om wederzijdse bijstand wordt verzocht, woonachtig is in de andere lidstaat. In gevallen van dooremigratie naar derdelanden (niet-lidstaat) zal naar verwachting noch op de debiteur noch op zijn verhaalbaar vermogen vat kunnen worden gekregen.⁴ Het stellen van zekerheid geeft de benodigde verzekering wel in hoge mate.

Voorts zij opgemerkt dat in de door de Raad aangehaalde voorbeelden op betrekkelijk eenvoudige wijze zekerheid kan worden gesteld. Immers, bij emigratie van een belastingplichtige en (latere) overdracht van het pensioenkapitaal naar een buitenlandse pensioeninstelling kan, indien vereist (zie artikel 1e, eerste lid, van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990), zekerheid worden gesteld door inpandgeving van het pensioenkapitaal aan de ontvanger. Volledigheidshalve dient in dit kader opgemerkt te worden dat zekerheidsstelling enkel aan de orde komt in geval het pensioenkapitaal wordt

¹ Kamerstukken II 1998/99, 26 727, A, punt 61.

² Zie in dit verband ook het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen in de zaken C-382/92. Mund & Fester. Jurispr. 1994, bladzijde I-467 alsmede in de zaak Commissie/Italië, arrest van 19 maart 2002 n.n.g.

³ In geval van grensoverschrijdende pensioensituaties ligt het vereiste met betrekking tot het stellen van zekerheid genuanceerder. Zekerheidsstelling wordt in principe (kort gezegd) alleen geëist als het pensioenkapitaal Nederland verlaat.

⁴ Hetzelfde geldt voor rechtstreekse emigratie naar een derdeland (niet-lidstaat).

ondergebracht bij een verzekeraar waarbij het pensioenkapitaal niet tot zijn binnenlands ondernemingsvermogen behoort. Zolang het pensioenkapitaal wel tot het binnenlandse ondernemingsvermogen behoort, zal, in geval van emigratie van de belastingplichtige, worden volstaan met het opleggen van een conserverende belastingaanslag. Het stellen van zekerheid kan derhalve achterwege blijven. Immers, het risico dat de conserverende belastingaanslag niet kan worden ingevorderd, is geminimaliseerd. Bij emigratie van een aanmerkelijkbelanghouder kan eenvoudig zekerheid worden gesteld door inpandgeving van de (onderhavige) aanmerkelijkbelangaandelen. Aan deze vormen van zekerheidstelling zijn, ingeval het een stil pandrecht betreft, geen kosten verbonden, hetgeen derhalve geen belemmering behoeft op te leveren voor het vrije verkeer binnen de EU.

4. Artikel II van het wetsvoorstel bepaalt dat de wet in werking treedt met ingang van 30 juni 2002. De Raad acht niet uitgesloten dat deze datum niet haalbaar zal blijken. De Raad adviseert daarom voor zoveel nodig artikel II te wijzigen. Volgens de toelichting is 30 juni 2002 als datum van inwerkingtreding gekozen omdat de richtlijn deze datum als uiterste implementatiedatum voorschrijft. De vraag rijst wat de gevolgen zullen zijn, als implementatie later plaatsvindt. De Raad adviseert in dat geval in de toelichting op de gevolgen van die verlate implementatie in te gaan.

4. De ingewikkelde aangelegenheid van bijstand bij invordering die met Richtlijn 2001/44/EG is uitgebreid naar onder meer de directe belastingen, noodzaakte ertoe de nodige zorgvuldigheid te betrachten bij de implementatie van deze richtlijn. De implementatietermijn bracht voor de lidstaten het risico met zich dat de snelheid bij het concipiëren van regelgeving ten koste zou kunnen gaan van de kwaliteit ervan. Terecht merkt de Raad dan ook op dat niet uitgesloten is dat 30 juni 2002 als datum van inwerkingtreding van het onderhavige voorstel van wet niet haalbaar zal blijken te zijn. De wettekst is zodoende aangepast, in die zin dat het onderhavige voorstel van wet in werking treedt met ingang van de dag na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin zij wordt geplaatst. Dit neemt niet weg dat de lidstaten van de EU vanaf 30 juni 2002 op grond van de richtlijn verzoeken naar Nederland kunnen sturen om bijstand bij invordering ter zake van directe belastingen. Voor de gevolgen is, zoals de Raad heeft gevraagd, de memorie van toelichting aangevuld.

De Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat aan het vorenstaande aandacht zal zijn geschonken.

*De Vice-President van de Raad van State,
H. D. Tjeenk Willink*

Ik moge u verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,
W. J. Bos