



UvA-DARE (Digital Academic Repository)

Nieuwe algemene antimisbruikbepaling in de moeder-dochterrichtlijn: een "de minimus rule", maar geen carte blanche voor nationale wetgever

Weber, D.

Publication date

2015

Document Version

Final published version

Published in

Weekblad voor Fiscaal Recht

[Link to publication](#)

Citation for published version (APA):

Weber, D. (2015). Nieuwe algemene antimisbruikbepaling in de moeder-dochterrichtlijn: een "de minimus rule", maar geen carte blanche voor nationale wetgever. *Weekblad voor Fiscaal Recht*, 144(7105), 864-865. <http://deeplinking.kluwer.nl/?param=00CA19BF&cpid=WKNL-LTR-Navigator>

General rights

It is not permitted to download or to forward/distribute the text or part of it without the consent of the author(s) and/or copyright holder(s), other than for strictly personal, individual use, unless the work is under an open content license (like Creative Commons).

Disclaimer/Complaints regulations

If you believe that digital publication of certain material infringes any of your rights or (privacy) interests, please let the Library know, stating your reasons. In case of a legitimate complaint, the Library will make the material inaccessible and/or remove it from the website. Please Ask the Library: <https://uba.uva.nl/en/contact>, or a letter to: Library of the University of Amsterdam, Secretariat, Singel 425, 1012 WP Amsterdam, The Netherlands. You will be contacted as soon as possible.

NIEUWE ALGEMENE ANTIMISBRUIKBEPALING IN DE MOEDER-DOCHTERRICHTLIJN

EEN “DE MINIMIS RULE”, MAAR GEEN CARTE BLANCHE VOOR NATIONALE WETGEVER

DENNIS WEBER¹

In art. 1 lid 2 van de moeder-dochterrichtlijn is de nieuwe verplicht (vanaf 1 januari 2016) te implementeren algemene antimisbruikbepaling opgenomen:

“2. De lidstaten kennen de voordelen van deze richtlijn niet toe voor een constructie of een reeks van constructies die is opgezet met als hoofddoel of een van de hoofddoelen een belastingvoordeel te verkrijgen dat het doel of de toepassing van deze richtlijn ondermijnt, en die, alle relevante feiten en omstandigheden in aanmerking genomen, kunstmatig is.”

De vraag is of de lidstaten ook *verdergaande* nationale antimisbruikbepalingen dan deze nieuwe antimisbruikbepaling in hun wetgeving mogen opnemen. Mijn inziens is dat niet mogelijk.

De algemene antimisbruikbepaling moet verplicht worden geïmplementeerd in het nationale recht van een lidstaat. Dit blijkt duidelijk uit de tekst van art. 1 lid 2 (“de lidstaten kennen de voordelen van deze richtlijn niet toe”). Het doel van de algemene antimisbruikbepaling is om misbruik van de moeder-dochterrichtlijn te voorkomen. De reden om een verplichte bepaling op te nemen, wordt duidelijk verwoord in de preambule bij de richtlijn: ten eerste wordt erop gewezen dat sommige lidstaten nationale of verdragsrechtelijke bepalingen toepassen die algemeen of specifiek gericht zijn op het aanpakken van belastingontduiking, belastingfraude of misbruikpraktijken. Daarnaast wordt in de preambule van de richtlijn opgemerkt dat de verschillende antimisbruikbepalingen van de lidstaten niet gelijklopend zijn: “deze bepalingen zijn echter wellicht niet even strikt en zijn hoe dan ook toegesneden op de specifieke kenmerken van het belastingstelsel van iedere lidstaat”; ook wordt aangekaart dat antimisbruikbepalingen soms ontbreken: “Bovendien zijn er lidstaten die geen nationale of verdragsrechtelijke bepalingen ter bestrijding van misbruik hebben.”

De Council High Level Working Party on Tax issues (HLWP) vat dit als volgt samen: “The proposed anti-abuse rule, by filling the gaps arising from the misalignments in Member States’ rules aimed at tackling abusive practices, would provide a common minimum level of protection of the PSD against abuses. Such a rule would only come into play if and to the extent that the Member State concerned does not have a domestic anti-abuse rule or has a domestic anti-abuse rule which is less strict than the proposed ‘minimum standard’”.

De hier boven genoemde redenen zijn de aanleiding om in de moeder-dochterrichtlijn een “gemeenschappelijke minimumbepaling ter bestrijding van misbruik op te nemen teneinde misbruik van de richtlijn te bestrijden en een consistentere toepassing in de verschillende lidstaten te bewerkstelligen”.

¹ Director Amsterdam Centre for Tax Law (ACTL) van de Universiteit van Amsterdam en tevens verbonden aan Loyens & Loeff.



De reden voor een dwingende algemene antimisbruikbepaling is derhalve om te zorgen dat alle lidstaten misbruik onder dezelfde voorwaarden bestrijden om zo consistentie te bewerkstelligen. In de preambule wordt dit dus omschreven als een “gemeenschappelijke *minimum*bepaling” (cursivering DW).

In de conclusies van de ECOFIN van 9 december 2014 waarin een politiek akkoord werd bereikt over aanname van de wijzigingsrichtlijn werd opgemerkt dat de nieuwe algemene antimisbruikbepaling een “de minimis rule” is “allowing countries to apply stricter national rules, as long as they meet minimum EU requirements”.

De Nederlandse Staatssecretaris van Financiën maakt een opmerking van gelijke strekking: “Het huidige voorstel voor een algemene anti-misbruikmaatregel is een minimummaatregel wat betekent dat als de lidstaten verdergaande nationale antimisbruikbepalingen hebben, deze onverkort blijven gelden. De achtergrond van deze antimisbruikbepaling is het creëren van een gelijke ondergrens aan antimisbruik voor de gehele EU als het gaat om de toepassing van de MDR.”

De vraag is of deze opmerkingen wel juist zijn. Het is inderdaad zo dat de nieuwe algemene antimisbruikbepaling de bestrijding van misbruik onder de moeder-dochterrichtlijn heeft willen gelijktrekken in alle lidstaten. Om dit te bereiken is een gemeenschappelijke omschrijving opgenomen wat als misbruik moet worden aangemerkt. De lidstaten zijn verplicht om dit misbruik van de moeder-dochterrichtlijn te bestrijden. Het is echter niet zo dat dit ook betekent dat de lidstaten *verdergaande* nationale antimisbruikmaatregelen onverkort mogen toepassen. Dit blijkt niet uit de preambule en ook niet uit de tekst van de richtlijn. Het zou ook in strijd zijn met het doel van de gemeenschappelijke minimumbepaling die nu juist als doel heeft de bestrijding van misbruik in alle lidstaten onder dezelfde voorwaarden op gelijke wijze te bestrijden en hiermee consistentie te bewerkstelligen. Met andere woorden: de nieuwe algemene antimisbruikbepaling is dan wel een “de minimis rule”, maar geen *carte blanche* voor de lidstaten om verdergaande antimisbruikbepalingen in te voeren dan art. 1 lid 2 toestaat. Zou dat wel zo zijn dan komt doel en strekking van de moeder-dochterrichtlijn in gevaar die dividenden en andere uitkeringen van winst vrijstelt en dubbele belasting probeert te voorkomen. Het kan niet zo zijn dat door een opmerking in de conclusies van de ECOFIN de strekking van de antimisbruikbepaling belangrijk wordt uitgebreid, (i) in strijd met de tekst van de bepaling zelf, (ii) in strijd met het doel van de wijziging en (iii) in strijd met doel en strekking van de richtlijn als zodanig. In het *Denkavit-VITIC-Voormeer*-arrest (gevoegde zaken C-283/94, C-291/94 en C-292/94), heeft het Hof van Justitie al eerder geoordeeld dat door de lidstaten in de Raad geuite intenties, geen rechtskracht hebben “wanneer zij niet in wettelijke bepalingen zijn neergelegd. Deze laatste zijn immers bestemd voor de justitiabelen die overeenkomstig de vereisten van het rechtszekerheidsbeginsel op de inhoud ervan moeten kunnen afgaan”.

Ik merk nog op dat *andere* antimisbruikbepalingen nog wel mogelijk zijn op grond van art. 1 lid 4 van de richtlijn, welke bepaling *niet-verplichte* antimisbruikbepalingen toestaat ter bestrijding van fraude en misbruik. Welke antimisbruikbepalingen deze bepaling toestaat naast de algemene antimisbruikbepaling is onduidelijk (specifieke antimisbruikbepalingen of bepalingen gericht op fraude?). Maar ik merk op dat art. 1 lid 4 geen *verdergaande* antimisbruikbepalingen toestaat in vergelijking met de definitie zoals opgenomen in art. 1 lid 2. Ook deze bepaling geeft de lidstaten geen *carte blanche*.