

## Weekblad voor Fiscaal Recht, Verslag van de 6e NOB Rondetafelbijeenkomst 'Misbruik onder nationaal en Europees recht'

Vindplaats:	WFR 2014/133	Bijgewerkt tot:	21-01-2014
Auteur:	Mevr. mr. R. Hiemstra <sup>[1]</sup>		

### Verslag van de 6e NOB Rondetafelbijeenkomst 'Misbruik onder nationaal en Europees recht'

Verslag van de 6e NOB Rondetafelbijeenkomst 'Misbruik onder nationaal en Europees recht', gehouden op 14 en 15 november 2013 te Zeist.

#### 1 Inleiding

Op 14 en 15 november 2013 organiseerde de sectie Europees Fiscaal Recht van de NOB voor de zesde keer een Rondetafelbijeenkomst. Dit keer stond het thema "Misbruik onder nationaal en Europees recht" centraal. Tijdens de tweedaagse bijeenkomst behandelden diverse inleiders een onderwerp binnen het thema waarbij kennis, ervaring en standpunten tussen de deelnemers werden gewisseld. De bijeenkomst stond onder leiding van mr. dr. S.C.W. Douma<sup>[2]</sup> en mr. G.F. Boulogne.<sup>[3]</sup> Hierna volgt een verslag van de onderwerpen die tijdens de tweedaagse bijeenkomst de revue passeerden.

#### 2 Misbruik en het primaire EU-recht

Thies Sanders<sup>[4]</sup> trad als eerste spreker aan en behandelde misbruik onder het primaire EU-recht. Hij ving aan met de Europese invulling van het begrip "misbruik". In vergelijking met de Nederlandse definitie is het Hof van Justitie EU minder vast in de formulering van dit begrip. Welke voorwaarden zijn doorslaggevend om van misbruik te spreken? De zaal was van mening dat het begrip misbruik onder het EU-recht niet anders wordt ingevuld dan onder het nationale recht.

Voorts behandelde Sanders het vraagstuk of misbruik een grond is om toegang tot het VWEU te weigeren of dat misbruik dient als rechtvaardigingsgrond indien eenmaal een belemmering is geconstateerd. Tot op heden bestaat er onduidelijkheid over deze kwestie. Ter illustratie gaf Sanders aan dat de zaak-Cadbury Schweppes<sup>[5]</sup> in eerste instantie de suggestie wekt dat in geval van misbruik geen beroep kan worden gedaan op het Unierecht. In dezelfde zaak wordt deze gedachtegang echter meteen sterk ingeperkt met de passage dat een belastingplichtige de toegang tot het VWEU niet kan worden ontnomen doordat fiscale voordelen worden genoten die enkel gelden in een andere lidstaat. Op basis van het arrest-Knoors<sup>[6]</sup> zou kunnen worden afgeleid dat misbruik verdragstoegang kan blokkeren. Sanders trok daarom de conclusie dat het Hof van Justitie EU in principe heeft aanvaard dat misbruik verdragstoegang kan blokkeren. De zaal was echter van mening dat misbruik pas aan de orde komt bij de behandeling van de rechtvaardigingsgrond en niet bij de toegangsvraag. Pas in dat stadium komt het Hof van Justitie EU inhoudelijk toe aan de beoordeling of sprake is van misbruik. Sanders meent dat bestrijding van misbruik alleen dan een rechtvaardiging kan vormen voor belemmering van de verdragsvrijheden als er ook in EU-rechtelijke zin sprake is van misbruik. Zonder een zelfstandig EU-rechtelijk misbruikbegrip worden de vrijheden betekenisloos.

#### 3 Belastingontwijking onder de EU-fusierichtlijn

Frederik Boulogne besteedde aandacht aan belastingontwijking onder art. 15 EU-fusierichtlijn.<sup>[7]</sup> Een onderwerp dat hem op het lijf is geschreven aangezien hij een proefschrift schrijft over de EU-fusierichtlijn.

Aan de hand van een aantal casusposities trok Boulogne de conclusie dat de mogelijkheden tot belastingontwijking onder de EU-fusierichtlijn beperkt zijn, gelet op de beperkte reikwijdte ervan. Tevens liet hij zien dat de bepaling verschillende onduidelijkheden bevat. Gelet op de doelstelling van de EU-fusierichtlijn (het wegnemen van fiscale belemmeringen terwijl uiteindelijke heffing wordt verzekerd) is het onduidelijk of het

uitstellen van onmiddellijke belastingheffing onder de definitie van “belastingontwijking” valt. Voorts is het gelet op de systematiek van de richtlijn onduidelijk of een verlies van heffingsrechten op grond van art. 15 kan worden bestreden aangezien art. 4 en 8 al specifieke “claim savers” bevatten. Boulogne kwam daarom met de volgende voorstellen tot aanpassing van de EU-fusierichtlijn.

- Het opnemen van een bewijsvermoeden dat een rechtshandeling als hoofddoel of één der hoofdoelen belastingontwijking heeft indien de ontvangen aandelen binnen drie jaar worden vervreemd.
- Het aanscherpen van art. 4 en 8 om heffingsrechten beter veilig te stellen, bijvoorbeeld in het geval van buitenlandse belastingplicht.

#### **4 Misbruik in de BTW**

Redmar Wolf<sup>[8]</sup> behandelde misbruik in de BTW. Door een grapje met een pen introduceerde Wolf het onderhavige thema. Hij leende van een deelnemer een pen en gooide deze na gebruik demonstratief weg, waarmee hij duidelijk maakte dat het gebruik van de pen wordt beperkt door het doel van de uitlener. Oftewel: het doel van de regelgever beperkt de reikwijdte van de regel.

In het verleden werd door velen ervan uitgegaan dat misbruik in de BTW niet mogelijk is. Het arrest-Halifax<sup>[9]</sup> bracht hier verandering in. Aan de hand van dit kernarrest kenschetste Wolf de voorwaarden waaronder sprake is van misbruik. De aanwezigheid van een belastingvoordeel is daarbij essentieel. Uit de arresten Halifax en Part Service<sup>[10]</sup> blijkt dat het belastingvoordeel kan bestaan uit een recht op aftrek dan wel een recht op vrijstelling. In het arrest-Weald Leasing<sup>[11]</sup> kwam de vraag aan de orde of het behalen van een liquiditeitsvoordeel, dat ontstond door een goed te leasen in plaats van te kopen, als belastingvoordeel kwalificeert. Het Hof van Justitie EU beantwoordde deze vraag in casu bevestigend gelet op het feit dat de leasevergoeding abnormaal laag was en de contractvoorwaarden dus niet in overeenstemming waren met de economische realiteit.

Er ontstond discussie of misbruik beperkt blijft tot situaties waarin betrokken partijen zijn gelieerd. Wattel merkte op dat niet-gelieerde partijen een kunstmatige handeling aan kunnen gaan om een belastingvoordeel (zoals het recht op BTW-aftrek) te bereiken om vervolgens het belastingvoordeel te delen. Een onafhankelijke derde zou niet akkoord gaan met een abnormaal lage leasevergoeding.

#### **5 LOB-bepaling in strijd met EU-recht?**

Frank Pötgens<sup>[12]</sup> stelde misbruikbepalingen in belastingverdragen aan de orde. Na een vluchtige schets van de uitgangspunten van het EU-recht en de diverse antimisbruikbepalingen in belastingverdragen behandelde Pötgens de stelling of de LOB-bepaling, zoals opgenomen in het belastingverdrag Nederland-Japan (hierna: het Verdrag), in strijd is met EU-recht.<sup>[13]</sup>

Als argument vóór de stelling werden de Open Sky-arresten<sup>[14]</sup> aangedragen. Art. 49 VWEU staat eraan in de weg dat EU-lidstaten een verdrag sluiten met niet-lidstaten indien geen rekening wordt gehouden met bepaalde EU-connecties. Toegepast op de LOB-bepaling lijkt dit mee te brengen dat in Nederland gevestigde vennootschappen niet kunnen worden uitgesloten van vrijstelling op dividenden indien zij geheel in handen zijn van vennootschappen gevestigd in andere EU-lidstaten.

Als uitgangspunt van het EU-recht dient in acht te worden genomen dat lidstaten op basis van de arresten Gilly<sup>[15]</sup>, D<sup>[16]</sup> en Class IV ACT<sup>[17]</sup> bij het sluiten van belastingverdragen en de verdeling van heffingsrechten een behoorlijke mate van soevereiniteit hebben. Bij de uitoefening daarvan worden zij echter door het EU-recht beperkt (zie onder andere Saint-Gobain<sup>[18]</sup>). Gediscussieerd werd over de vraag of de LOB-bepaling ziet op de verdeling van heffingsrechten of op de uitoefening daarvan. Pötgens betoogde dat de LOB-bepaling niet ziet op toewijzing van heffingsrechten maar een overige bepaling van het belastingverdrag is, die in overeenstemming dient te zijn met de non-discriminatiebepalingen uit het VWEU.

Als tegenargument werd gesteld dat de zaak-Class IV ACT<sup>[19]</sup> LOB-bepalingen toe lijkt te staan en los kan worden gezien van de rest van het verdrag. Pötgens was overigens van mening dat in de zaak Class IV ACT de LOB is behandeld tegen de achtergrond van meestbegunstiging (D-arrest) en niet, zoals in de Open

Skyarresten, tegen de achtergrond van discriminatie of belemmering van art. 49 VWEU. Pötgens stelde vast dat er tot op heden geen kenbare discussie is over de stelling.

### 6 Objectieve en subjectieve toets

Dennis Weber<sup>[20]</sup> sprak over belastingontwijking en de EU-verdragsvrijheden, het onderwerp waar hij tien jaar geleden op promoveerde.<sup>[21]</sup> Vorig jaar schreef hij tevens een tweeluik over dit onderwerp, dat in *European Taxation* verscheen.<sup>[22]</sup>

Weber ging — onder andere — nader in op de verhouding tussen de objectieve toets en de subjectieve toets in het EU-recht. Uit het arrest-Emsland-Stärke<sup>[23]</sup> volgt dat misbruik van recht dient te worden vastgesteld op basis van (i) objectieve omstandigheden waaruit blijkt dat het boogde doel van het Unierecht niet wordt bereikt (objectieve toets) én (ii) de wil om een belastingvoordeel te verkrijgen door het creëren van kunstmatige constructies (subjectieve toets).

Tot op heden is er veel discussie over de verhouding tussen de twee toetsen. Het is niet altijd eenvoudig te achterhalen wat de intentie van belanghebbenden is, waardoor de intentie uit de objectieve omstandigheden dient te worden afgeleid. Het gevolg is dat beide toetsen door elkaar heen lopen en soms moeilijk van elkaar te scheiden zijn. Weber gaf aan dat in de literatuur wordt gesteld dat de subjectieve toets achterwege kan worden gelaten. De vraag is of het rechtszekerheidsbeginsel zich hier tegen verzet. Een consequentie van het achterwege laten van de subjectieve toets is dat belasting wordt geheven enkel op grond van het doel van de wet. Volgens de zaal is dit ongewenst.

### 7 Fraus legis

De tweede dag van de bijeenkomst ving Otto Marres<sup>[24]</sup> aan met het leerstuk “fraus legis”, oftewel wetsontduiking c.q. misbruik van recht. In dit kader stelde Marres een aantal punten aan de orde: hoe zwaar weegt een zakelijk motief en wanneer is een ontgaansmogelijkheid door de wetgever aanvaard? Ter relativering van alles wat volgt, begint Marres met de opmerking dat het zinloos is om het toepassingsbereik van fraus legis in precieze criteria te willen vangen, omdat de rechter zich nimmer de vrijheid zal laten afnemen om rechtsmisbruik te voorkomen als hij dat nodig vindt.

Marres betoogde dat fraus legis niet mogelijk is als de wetgever een ontgaansmogelijkheid heeft voorzien, bewust heeft aanvaard, de ontgaansmogelijkheid volstrekt evident is dan wel inherent is aan het gekozen systeem. Indien de ontgaansmogelijkheid later bekend wordt, maar de wetgever “stilzit” is fraus legis mogelijk wel aan de orde.

De vraag rijst of fraus legis kan worden toegepast indien de wetgever een specifieke antimisbruikbepaling heeft opgenomen, zoals art. 10a Wet VPB 1969. Marres betoogde van wel. Meussen merkte terecht op dat de wetgever onmogelijk elke vorm van ontgaan kan voorzien. Marres stelde dat hoe gedetailleerder de wetgeving wordt, hoe meer het zicht verdwijnt op het doel en strekking van de wet. Hierdoor zal fraus legis minder snel worden toegepast. Ten slotte merkte Marres op dat uit de jurisprudentie blijkt dat de Hoge Raad fraus legis toepast indien wordt gehandeld om onder de toepassing van art. 10a uit te komen, zoals de omzetting van een schuld in een lijfrente, dan wel in situaties die niet door art. 10a worden bestreken maar waarbij een vorm van winstdrainage aan de orde is.

### 8 De verhouding tussen primair EU-recht en secundair EU-recht

Jan van de Streek<sup>[25]</sup> behandelde de voorgestelde antimisbruikbepalingen in het CCCTB-voorstel<sup>[26]</sup> en het FTT-voorstel.<sup>[27]</sup> Als verstrekpunt stelde Van de Streek de verhouding tussen primair EU-recht en secundair EU-recht aan de orde. In dit kader gaf hij één van de prikkelende conclusies weer van het onderzoek waarop zijn UvA-collega Rita Szudoczky op 26 november 2013 is gepromoveerd. Haar conclusie luidt kort samengevat dat als het verbod op rechtsmisbruik inderdaad een algemeen beginsel van Unierecht is, zoals het Hof van Justitie EU in Kofoed<sup>[28]</sup> aangaf, alle algemene antimisbruikbepalingen van lagere rangorde (zoals opgenomen in EU-richtlijnen) daarmee in lijn dienen te zijn.<sup>[29]</sup> Een consequentie zou zijn dat er geen vrijheid is om een GAAR in een richtlijn op te nemen die substantieel afwijkt van het algemene antimisbruikbeginsel. Vervolgens werd de

stelling onder andere losgelaten op art. 15 EU-fusierichtlijn. De consequentie was dat art. 15 EU-fusierichtlijn in strijd is met het algemene antimisbruikbeginsel omdat de bewoordingen van art. 15 niet eisen dat sprake is van “volstrekt kunstmatige constructies”.<sup>[30]</sup>

Er ontstond vervolgens veel discussie. Los van de vraag of “kunstmatigheid” een vereist element is voor misbruik, betoogde Boulogne dat het niet van belang is dat het kunstmatigheidsvereiste niet expliciet is opgenomen in art. 15. Immers, het begrip belastingontwijking kan prima met inachtneming van het kunstmatigheidsvereiste worden uitgelegd. Hierdoor is geen sprake van strijdigheid tussen primair EU-recht en de EU-richtlijn. Voorts merkte Boulogne op dat het Hof van Justitie EU in de zaak-Gaz de France<sup>[31]</sup> heeft erkend dat harmonisatie van EU-recht een moeilijk en geleidelijk proces is. Dit pleit ervoor dat de EU-wetgever ruimte heeft om de richtlijnen nader in te vullen en heeft aanvaard dat er mogelijk strijdigheid kan ontstaan. De focus dient te worden gelegd op de vraag of de nationale wet in overeenstemming is met EU-recht.

Vervolgens nam Van de Streek de antimisbruikbepaling in het FTT-voorstel en het CCCTB-voorstel onder de loep. Het blijkt dat de algemene antimisbruikbepaling in de CCCTB, zoals voorgesteld door de Europese Commissie, inmiddels op diverse punten is gewijzigd. Het onder het Deense voorzitterschap vrijgegeven “compromisvoorstel” getuigt daarvan. De wijzigingen komen neer op ruimere toepassingsmogelijkheden van de antimisbruikbepaling. Wat betreft de algemene antimisbruikbepaling in het FTT-voorstel (art. 13) werd door Van de Streek gewezen op het wel zeer gedetailleerde karakter. De bepaling kent maar liefst zes leden. Indachtig de stelling van Szudoczky wierp Van de Streek de vraag op of een dergelijke specifieke uitwerking is toegestaan. De zaal was van mening dat het algemene antimisbruikbeginsel in dit opzicht niet leidend is en de EU-wetgever de vrijheid heeft om het misbruikbegrip nader in te kleuren. Wel werd vanuit de zaal aangetekend dat de voorgeschreven complete objectivering van het motiefvereiste in art. 13 lid 4 FTT-voorstel mogelijk in strijd zou kunnen zijn met het algemene rechtszekerheidsbeginsel.<sup>[32]</sup>

### **9 Misbruik van recht en staatssteun**

Sjoerd Douma besteedde aandacht aan staatssteun en ving aan met de vraag of de Europese Commissie (EC) het staatssteunwapen gezien de huidige tijden meer zal gaan inzetten, bijvoorbeeld om de actiepunten uit het BEPS-rapport te verwezenlijken.

Aan de hand van rechtspraak van het Hof van Justitie EU gaf Douma een duidelijk overzicht van de rechtsontwikkeling op het gebied van staatssteun. Als aanvliegroute behandelde hij de criteria van staatssteun zoals weergegeven in de zaak-Paint Graphos.<sup>[33]</sup> Uit deze zaak volgt kort gezegd dat beoordeeld dient te worden of het door de betrokken belastingmaatregel verschaft voordeel selectief is ten opzichte van de algemene of “normale” belastingregeling.

Vervolgens werden de criteria toegepast op een viertal zaken. In dit kader nam Douma de beschikking van de EC met betrekking tot de zogenoemde Duitse Sanierungsklausel<sup>[34]</sup> en het arrest-P Oy<sup>[35]</sup> onder de loep. De zaken hebben gemeen dat bepaalde ondernemingen — in afwijking van de hoofdregel dat verliezen na een aandeelhouderswijziging niet verrekenbaar zijn — wel in staat worden gesteld om verliezen over te dragen en in mindering te brengen op in de daaropvolgende jaren gerealiseerde winsten. Er ontstaat discussie over de vraag wat nou precies de hoofdregel is: dat verliezen in beginsel verrekenbaar zijn of dat verliezen niet verrekenbaar zijn na een aandeelhouderswijziging.

Ten slotte werd de voorlopige beslissing door de EC inzake Gibraltar behandeld. Gibraltar stelt in zijn winstbelasting passieve rente en royalty's vrij. Het voorlopige oordeel in de zaak luidt dat de vrijstelling, die is gebaseerd op het type actief of passief inkomen, selectief is en dat deze maatregel niet kan worden gerechtvaardigd door de logica van het belastingstelsel. De vraag werd gesteld hoe de beslissing zich verhoudt tot de beschikking met betrekking tot de Nederlandse groepsrentebox. Douma betoogde dat het verschil is dat de groepsrentebox volgens de EC een legitiem doel nastreeft, namelijk het creëren van meer gelijkheid tussen eigen en vreemd vermogen. In de zaak-Gibraltar wordt de maatregel waarschijnlijk echter niet gerechtvaardigd door een legitiem doel.

Douma sloot af met de voorspelling dat het hem niet zal verbazen indien de EC gezien de huidige tijden nadrukkelijker gaat letten op staatssteun. In het kader van BEPS wordt de EC hiertoe ruimte geboden en de EC zal die ruimte dan ook benutten.

## 10 Actualiteiten

De dag werd afgesloten met een behandeling van de actualiteiten op het gebied van Europese rechtspraak. Dit onderdeel werd verzorgd door Daniël Smit<sup>[36]</sup> en Peter Wattel.<sup>[37]</sup> Smit behandelde onder andere het Fins beleggingsfonds- arrest<sup>[38]</sup> van de Hoge Raad, dat op die dag verscheen. In geschil was de vraag of een vrijgesteld Fins beleggingsfonds vergelijkbaar is met een in Nederland gevestigde FBI die recht heeft op teruggaaf van Nederlandse dividendbelasting op basis van art. 10 Wet op de dividendbelasting 1965. De Hoge Raad oordeelde dat het Finse beleggingsfonds niet vergelijkbaar is met een in Nederland gevestigde FBI omdat in casu het beleggingsinkomen niet werd doorgestoten naar de aandeelhouders. Discussie ontstond over de vraag of wel sprake is van vergelijkbaarheid als een buitenlands beleggingsfonds niet is onderworpen aan een dooruitdelingsverplichting in het buitenland, maar feitelijk wel binnen de Nederlandse termijn van acht maanden uitkeert. Volgens Van der Wal en Kiegebeld dient deze vraag bevestigend te worden beantwoord. Aanvullend werd opgemerkt dat het Hof van Justitie EU in de Persche<sup>[39]</sup>-zaak oordeelde dat een buitenlandse vennootschap dient te voldoen aan alle in het desbetreffende binnenland gestelde voorwaarden. Dit komt neer op een de facto vergelijking. Volgens Smit lijkt het erop dat het buitenlandse rechtssysteem dient te beschikken over een wettelijke verplichting om dividend uit te keren. Uit de conclusie van A-G Mengozzi kan worden afgeleid dat fiscale coherentie van het systeem bij het ontbreken van een dergelijke verplichting een rechtvaardiging is. Dan komt het volgens Smit aan op een systeemvergelijking. De Hoge Raad geeft hier volgens Smit echter geen uitsluitel over en sluit ook een de facto vergelijking niet uit. Vast staat dan ook dat het laatste woord hierover nog niet is gesproken.

Wattel behandelde fiscaal relevante aanhangige en enige recent gewezen zaken bij het Hof van Justitie EU, die hij had ingedeeld in vier groepen: (i) EU-Handvest, Grondrechten en beginselen, met name het verdedigingsbeginsel; (ii) terugvordering van contra EU-recht geheven belasting; (iii) grensoverschrijdende resultaattoerekening/ verliesverrekening, en (iv) grensoverschrijdende dividenden.

Ad (i) besprak hij de zaken C-617/10 (*Akerberg Fransson*) en C-505/13 (*Yumer*) (over de reikwijdte van het Handvest), C-282/12 (*Itelcar*) (schending van het lex certa-beginsel bij de toepassing van thincap-regels), en de zaken C-129/13 (*Kamino*), C-130/13 (*Datema Hellman*), C-383/13PPU (M.G. en N.R. vs Nederland), C-437/13 (*Unitrading Ltd*) en C-276/12 (*Jiri Sabou*) over de betekenis van het verdedigingsbeginsel in belastingzaken binnen de sfeer van het EU-recht en de gevolgen van schending van dat beginsel.

Ad (ii) besprak hij de zaken C-362/12 (*Franked Investment Income 3*), over terugwerkende termijnverkortung voor terugvordering van belastingen, en de zaken C-591/10 (*Littlewoods Retail*), en C-565/11 (*Irimie*), die leren dat de Staat rente moet vergoeden op teruggaaf van in strijd met EU-recht geheven belasting.

Ad (iii) besprak hij de zaken C-172/13 (*Commissie vs UK*) (niet-naleving van het arrest-Marks & Spencer 2), C-48/13 (*Nordea Bank*) (verliesaftrek-recapture na staking van een v.i.), C-350/11 (*Argenta Spaarbank*) (Belgische notional interest deduction in strijd geacht met de vestigingsvrijheid), C-322/11 (*K.*) (Fin mag verlies op Frans tweede huis niet aftrekken in Finland), de drie door Hof Amsterdam verwezen zaken over *Papillon*-achtige fiscale eenheden (C-39/13, C-40/13 en C-40/13), en C-80/12 (*Felixstowe*) (verliesoverdracht via een 'link company' in een derde Staat).

Ad (iv) kwam onder meer aan de orde de conclusie in de zaak-Emerging Markets Series<sup>[40]</sup> waarin Polen weigerde dividendbelasting te restitueren aan een US beleggingsfonds wegens ontbreken van de inlichtingenuitwisseling voorzien in de UCITS-richtlijn. De A-G concludeerde dat het US-fonds zich niet op het vrije kapitaalverkeer kon beroepen omdat met de US geen juridisch kader en bestuurlijke samenwerking bestaan die overeenkomen met de samenwerking binnen de EU onder de UCITS-richtlijn. Het bestaan van *fiscale* uitwisselingsmogelijkheden acht hij kennelijk onvoldoende.

## Voetnoten

## Voetnoten

- [1] Auteur is Belastingadviseur bij PwC Amsterdam.
- [2] Universiteit Leiden en PwC.
- [3] Docent/onderzoeker aan de Vrije Universiteit en belastingadviseur bij PwC.
- [4] Belastingadviseur bij Loyens & Loeff.
- [5] HvJ EG 12 september 2006, nr. C-196/04.
- [6] HvJ EG 7 februari 1979, nr. 115/78 (Knoors).
- [7] Art. 15 EU-fusierichtlijn biedt lidstaten de mogelijkheid de richtlijn niet toe te passen indien sprake is van misbruik.
- [8] Hoogleraar Vrije Universiteit en belastingadviseur bij Baker & McKenzie Amsterdam.
- [9] HvJ EG 21 februari 2006, nr. C-255/02 (Halifax).
- [10] HvJ EG 21 februari 2008, nr. C-425/06 (Part Service), *V-N* 2008/11.17.
- [11] HvJ EU 22 december 2010, nr. C-103/99.
- [12] Hoogleraar Vrije Universiteit en belastingadviseur bij De Brauw Blackstone Westbroek NV te Amsterdam.
- [13] Zie voor meer informatie D.A. Hofland en F.P.G. Pötgens, 'Antimisbruikbepalingen in het nieuwe belastingverdrag met Japan', *WFR* 2011/3.
- [14] HvJ EG 5 november 2002, nr. C-466/98, C-467/98, C-468/98, C-469/98, C-471/98, C-472/98, C-475/98 en C-476/98 alsmede HvJ EG 14 oktober 2004, nr. C-299/02 en HvJ EG 27 april 2007, nr. C-523/04.
- [15] HvJ EG 12 mei 1998, nr. C-336/96.
- [16] HvJ EG 5 juli 2005, nr. C-376/03.
- [17] HvJ EG 12 december 2006, nr. C-374/04 (Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation).
- [18] HvJ EG 21 september 1999, nr. C-307/97.
- [19] HvJ EG 12 december 2006, nr. C-374/04 (Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation).
- [20] Hoogleraar Universiteit van Amsterdam en belastingadviseur bij Loyens & Loeff.
- [21] D.M. Weber, *Belastingontwijking en de EG-verdragsvrijheden*, FM nr. 105, Deventer: Kluwer 2003.
- [22] D.M. Weber, 'Abuse of Law in European Tax Law: An Overview and Some Recent Trends in the Direct and Indirect Tax Case Law of the ECJ — Part 1', *European Taxation*, June 2013, p. 251-264 en D.M. Weber, 'Abuse of Law in European Tax Law: An Overview and Some Recent Trends in the Direct and Indirect Tax Case Law of the ECJ — Part 2', *European Taxation*, July 2013, p. 313-328.
- [23] HvJ EG 14 december 2000, nr. C-110/99 (Emsland-Stärke).
- [24] Hoogleraar Universiteit van Amsterdam en belastingadviseur bij KPMG Meijburg & Co.
- [25] Universitair docent Universiteit van Amsterdam en Bureau Vaktechniek EY.
- [26] Richtlijnvoorstel COM(2011) 121/4.
- [27] Richtlijnvoorstel COM(2011)594.
- [28] HvJ EG 5 juli 2007, nr. C-321/05 (Kofoed).
- [29] Rita Szudoczky, *The sources of EU law and their relationships: Lessons for the field of taxation*, University of Amsterdam 2013, onderdeel 8.3.4.1.
- [30] Volgens Szudoczky zou het Hof van Justitie EU in Kofoed er dan ook beter aan hebben gedaan art. 15 EU-fusierichtlijn te invalideren.
- [31] HvJ EG 1 oktober 2009, nr. C-247/08 (Gaz de France), *V-N* 2009/59.16.
- [32] Art. 13 lid 4 FTT-voorstel luidt als volgt: "Voor de toepassing van lid 1 bestaat het doel van een regeling of reeks regelingen erin belasting te ontwijken wanneer zij, ongeacht de onderliggende bedoelingen van de belastingplichtige, het doel, de geest en de toepassing van de belastingbepalingen ondermijnt die anders van toepassing zouden zijn."
- [33] HvJ EU 8 september 2011, nr. C-78/08 (Paint Graphos).
- [34] Commissiebeschikking 26 januari 2011, nr. C 7/10.
- [35] HvJ EU 18 juli 2013, nr. C-6/12 (P Oy).

- [36] Universitair docent Tilburg University en belastingadviseur bij Ernst & Young Belastingadviseurs LLP.
  - [37] Hoogleraar aan de Universiteit van Amsterdam en advocaatgeneraal bij de Hoge Raad.
  - [38] HR 15 november 2013, nr. 12/01866.
  - [39] HvJ EG 27 januari 2009, nr. C-318/07 (Persche).
  - [40] Concl. A-G Mengozzi, 6 november 2013, nr. C-190/12 (Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company).
-