

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Aan de Vaste commissie voor Justitie
van de Eerste Kamer der Staten-Generaal
mw. mr. W.A.J.M. van Dooren
Postbus 20017
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 23 april 2009

**Betreft: reactie van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op de wetsvoorstellen
Aanvulling van de Algemene wet bestuursrecht (Vierde tranche Algemene wet
bestuursrecht), nr. 29 702 en de Aanpassingswet Vierde tranche Algemene wet
bestuursrecht, nr. 31 124**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennis genomen van de inhoud van de hierboven genoemde wetsvoorstellen (hierna: de Vierde tranche Awb). Ten behoeve van de behandeling van deze wetsvoorstellen in de Eerste Kamer heeft de Orde daarin aanleiding gevonden voor de volgende reactie.

1. Wat de beboeting van medeplegers van vergrijpboeten betreft, heeft de regering tijdens de parlementaire behandeling in de Tweede Kamer toegezegd dat de Belastingdienst niet actief op zoek zal gaan naar medeplegers en feitelijk leidinggevers.¹ Naar de mening van de Orde geeft deze toezegging onvoldoende duidelijkheid en zekerheid voor belastingadviseurs om daarop in voorkomende gevallen jegens de Belastingdienst een beroep te kunnen doen. De Orde wijst erop dat de Hoge Raad voor de toepassing van de boete als bedoeld in artikel 67d van de Algemene wet inzake rijksbelastingen geen betekenis heeft toegekend aan bij de totstandkoming van dat artikel door de regering gedane toezeggingen. Verwezen zij naar Hoge Raad 22 juni 2007, BNB 2007/292. Het komt de Orde dan ook voor dat de regering deze toezegging zodanig dient te verduidelijken, dat voorkomen kan worden dat de sfeer tussen Belastingdienst en adviseurs onnodig verhardt. Voor wat betreft opdrachtgevers en feitelijk leidinggevers geldt hetzelfde. Daarnaast dringt de Orde erop aan dat de afwegingscriteria voor het doen van onderzoek naar feitelijk leidinggevers en opdrachtgevers, die naar voren komen in de parlementaire geschiedenis van de Vierde tranche Awb, nader worden uitgewerkt.²

¹ Handelingen Tweede Kamer, vergaderjaar 2006-2007, nr. 77, p. 4071.

² Memorie van Antwoord, Kamerstukken I, vergaderjaar 2007-2008, 29 702, C, blz. 48.

2. Het onder 1 genoemde geldt naar de mening van de Orde ook voor het uit de parlementaire geschiedenis van de Vierde tranche Awb blijkende uitgangspunt dat de beboetingsmogelijkheid van medeplegers geenszins bedoeld is als drukmiddel voor de Belastingdienst om onwillige adviseurs te dreigen.³ Kan de regering dit uitgangspunt nader uitwerken en daarbij aangeven welke soorten gevallen van toepassing van de Vierde tranche Awb zij ziet opkomen? Het hiervóór gememoreerde uitgangspunt zal naar de mening van de Orde uiteraard ook moeten gelden voor de beboetingsmogelijkheid van feitelijk leidinggevers en opdrachtgevers. Zij nodigt de regering graag uit dit te bevestigen.

3. De Orde is ermee bekend dat de regering van mening is dat bij het opleggen van vergrijpboetes aan medeplegers, feitelijk leidinggevers en opdrachtgevers aangesloten dient te worden bij het beleid neergelegd in het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 1998 (hierna: het Besluit). De regering heeft ook opgemerkt dat mede op basis van § 10 van het Besluit de inspecteur, ook als de boete wordt opgelegd aan een medepleger, feitelijk leidinggevende of opdrachtgever, rekening moet houden met omstandigheden die aanleiding kunnen geven tot een hogere of een lagere boete.⁴ De Orde doet in dit verband de aanbeveling dat uw Kamer de regering uitnodigt in het Besluit strafverminderende omstandigheden op te nemen die specifiek gelden voor medeplegers, feitelijk leidinggevers en opdrachtgevers. Daarbij denkt de Orde onder meer aan de omstandigheid dat de medepleger, feitelijk leidinggever of opdrachtgever persoonlijk niet of in veel beperktere mate zou profiteren van de beboete normschending en de omstandigheid dat het opleggen van de boete (waarschijnlijk) ook andere negatieve gevolgen voor hem teweeg zal brengen zoals arbeidsrechtelijke consequenties dan wel - indien hij niet in dienstbetrekking staat tot de beboete belasting- of inhoudingsplichtige - verlies van opdrachten van en/of aansprakelijkstelling door die belasting- of inhoudingsplichtige. Naar de mening van de Orde zou daarnaast voor met name sommige medeplegers strafverminderend kunnen werken dat zij de verweten handeling niet zelfstandig hebben verricht, doch onder supervisie van een ander. De Orde vestigt er de aandacht op dat het opleggen van een bestuurlijke boete aan medeplegers, feitelijk leidinggevers en opdrachtgevers enerzijds en diens cliënt anderzijds aanleiding vormt voor een belangentegenstelling waarin de belastingadviseur zich dient te verdedigen tegen de boete en bovendien tegen een potentiële aansprakelijkstelling door zijn cliënt. De Orde acht dit onwenselijk.

4. In de parlementaire behandeling van de Vierde tranche Awb is tot nu toe geen expliciete aandacht besteed aan de positie van bedrijfsfiscalisten, zijnde fiscalisten die in dienstbetrekking zijn bij belastingplichtigen en verantwoordelijk zijn voor de fiscaliteit van de desbetreffende belastingplichtige. Het komt de Orde voor dat deze fiscalisten, anders dan belastingadviseurs die werkzaam zijn bij belastingadviesfirma's, mogelijk sneller in aanraking kunnen komen met de gevolgen van de Vierde tranche Awb, nu vrij eenvoudig kan worden aangenomen dat sprake is van medeplegen en feitelijk leidinggeven. Immers, de bedrijfsfiscalist is – als gezegd – verantwoordelijk voor de fiscaliteit van een onderneming en rekent tot zijn/haar verantwoordelijkheid dat de desbetreffende onderneming op juiste en volledige wijze aan haar belastingverplichtingen voldoet. De Orde vraagt zich af of het inderdaad de bedoeling van de regering is bedrijfsfiscalisten in privé te treffen met een boete op grond van de Vierde tranche Awb. Kan de regering daarbij aangeven welke gevallen zij daarbij voor ogen heeft?

³ Memorie van Antwoord, Kamerstukken I, vergaderjaar 2007–2008, 29 702, C, blz. 46.

⁴ Memorie van Antwoord, Kamerstukken I, vergaderjaar 2007–2008, 29 702, C, p. 49.

Ook vraagt de Orde zich af hoe de regering in verband met de invoering van de Vierde tranche Awb de gevolgen van het arrest van de Hoge Raad van 1 december 2006, BNB 2007/151 ziet. Bovendien kan op grond van strafrechtelijke jurisprudentie van de Hoge Raad het handelen van bedrijfsfiscalisten aan de belastingplichtige worden toegerekend. Daarmee komt dan het medeplegen door bedrijfsfiscalisten snel in beeld.

Ik sluit evenwel niet uit dat de bedrijfsfiscalist ook als medepleger een vergrijpboete opgelegd kan krijgen. In de literatuur over strafbaar handelen van werknemers lijkt de mogelijkheid open gelaten te worden dat werknemers als medepleger gestraft worden. Je krijgt dan de rare situatie dat het handelen van de werknemers op grond van arresten van de strafkamer van de Hoge Raad (zie artikel Drok in TFB) aan de rechtspersoon (pleger) wordt toegerekend en dat daarmee ook het medeplegerschap een feit is.

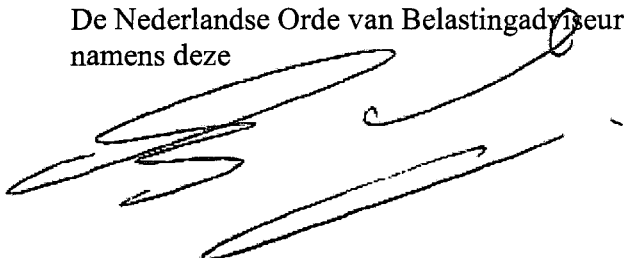
5. Het onder 4 gestelde klemt te meer indien daarbij in beschouwing wordt genomen dat de Belastingdienst thans veelvuldig met belastingplichtigen in het kader van horizontaal toezicht zogenoemde handhavingsconvenanten sluit. Daarbij spreken de Belastingdienst en belastingplichtigen af dat hun relatie op basis van vertrouwen en transparantie vorm gegeven zal worden. Dit leidt voor de belastingplichtige tot de verplichting aan te geven dat hij 'in control' van de op hem rustende belastingverplichtingen is. De belastingplichtige bedient zich bij deze verklaring doorgaans van een zogenoemd tax control framework waarin de fiscaal relevante informatiestromen binnen een onderneming worden opgenomen. De Orde vraagt zich af hoe deze ontwikkeling in het toezicht ten aanzien van belastingplichtigen te rijmen is met de boetemogelijkheden die de Vierde tranche Awb aan de Belastingdienst zal geven. Is het de bedoeling van de regering dat toepassing van de Vierde tranche Awb zal plaatsvinden in geval belastingplichtigen het gesloten handhavingsconvenant in de visie van de Belastingdienst niet (voldoende) naleven? De Orde acht ook het gekozen uitgangspunt van het horizontaal toezicht van vertrouwen tussen de Belastingdienst en de belastingplichtige niet goed te rijmen met de ruime boetemogelijkheden van de Vierde tranche Awb. Zij verneemt graag de visie van de regering op het vorenstaande.

Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de minister van Justitie en prof. dr. P.H.J. Essers, voorzitter van de Vaste Commissie voor Financiën van de Eerste Kamer der Staten-Generaal.

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,
namens deze



mr. drs. S.A.W.J. Strik
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen