

Internetconsultatie Wet aanpak belastingontduiking

Graag wijzen wij u op ons commentaar bij dit conceptwetsvoorstel en beleidsdocument. Dit commentaar is ook gepubliceerd in Vakstudie Nieuws (V-N 2017/41.6 respectievelijk V-N 2017/42.5).

Redactie Vakstudie Nieuws

I. Conceptwetsvoorstel invorderingsmaatregelen

Aansprakelijkheid van begunstigden

Het voorgestelde art. 33a IW 1990 regelt de aansprakelijkheid van begunstigden van een onverplichte “handeling”, waaronder een samenstel van handelingen waarvan er ten minste één onverplicht is verricht. De aansprakelijkheidsbepaling is een pendant van de actio pauliana uit de artikelen 3:45 e.v. BW. De voorwaarden op grond waarvan de aansprakelijkheid ontstaat, tonen een zekere gelijkenis met laatstbedoeld fenomeen. De rechtvaardigingsgrond van zowel de actio pauliana als van de onderhavige aansprakelijkheidsbepaling is het herstel van de geschade verhaalspositie van de schuldeiser tegenover de opoffering van het verkregen voordeel van de begunstigde. Weten de belastingschuldige en de begunstigde van de benadeling van de fiscus of behoren zij daarvan te weten, dan is de begunstigde hoofdelijk aansprakelijk voor de belastingschuld van de belastingschuldige.

De “kracht” van de regeling zit ongetwijfeld in de in het voorgestelde lid 2 opgenomen bewijsvermoedens. De begunstiging hoeft niet, zoals bij de actio pauliana, te zijn gerealiseerd via een rechtshandeling. De onverplichte handeling die tot benadeling heeft geleid, kan ook een feitelijke handeling zijn. De regeling is erop berekend dat de aansprakelijkstelling van begunstigden vaak grensoverschrijdend zal zijn. Daartoe is een artikellid – dat extra-territoriale werking beoogt te leveren – aan het geheel toegevoegd.

De vraag die zich, het geheel overziend, aan ons opdringt, is of de nieuwe begunstigden-aansprakelijkheid is opgekomen vanuit een jarenlange handhavingspraktijk van de Belastingdienst of dat hij een reactie is op het incident van de Panama-papers. In het laatste geval zijn wij benieuwd of de incasso in het licht waarvan de nieuwe aansprakelijkheid is ontworpen, ook een deugdelijke vordering tot onderwerp zal kunnen gaan krijgen.

Uitbreiding verhaalsmogelijkheden op erfgenamen

De aansprakelijkheid van erfgenamen is thans begrensd. Zowel voor navorderings- en naheffingsaanslagen die zijn opgelegd na het overlijden van de belastingschuldige, als voor aansprakelijkheidsvorderingen die zijn vastgesteld na diens overlijden, zijn de erfgenamen niet verder aansprakelijk dan ten hoogste tot het beloop van hun erfdeel. Het beloop van de aansprakelijkheid wordt thans uitgebreid door aan het erfdeel (het huidige plafond) toe te voegen al hetgeen aan de erfgenaam is geschonken binnen 180 dagen voorafgaand aan het overlijden. De regelingen voor erfgenamen en begunstigden staan niet los van elkaar, in de zin dat de erfgenaam die op grond van de ene regeling (ruimer dan thans) voor nalatenschapsschulden kan worden aangesproken, daarnaast kan worden geconfronteerd met een begunstigden-aansprakelijkstelling. Voor die erfgenaam is het wellicht een geruststellende gedachte dat dezelfde belastingschuld maar één keer hoeft te worden betaald. Beide regelingen verschillen overigens aanzienlijk van elkaar op het punt van het te leveren bewijs.

Alternatieve wijze van bekendmaking aanslag

De ontvanger maakt de belastingaanslag bekend door verzending of uitreiking van het aanslagbiljet aan de belastingschuldige. Is verzending of uitreiking niet mogelijk, dan kan de belastingschuldige op zijn beurt niet in een toestand komen dat hij in gebreke is (in de zin van art. 49 lid 1 IW 1990) met de betaling van het in het aanslagbiljet opgenomen bedrag. Aan rechtspersonen die hebben opgehouden te bestaan, kan geen belastingaanslag (meer) worden verzonden. Veelal zal daartoe eerst de vereffening moeten worden heropend. Dat laatste is voor situaties buiten Nederland vaak een lastige kwestie. Voor

rechtspersonen die hebben opgehouden te bestaan, of waarvan wordt vermoed dat zij hebben opgehouden te bestaan, wordt voorgesteld de bekendmaking van de belastingaanslag mogelijk te maken door verzending ervan aan het parket van de ambtenaar van het Openbaar Ministerie onder publicatie in de Staatscourant en verzending van een afschrift aan de laatst bekende bestuurders, aandeelhouders en vereffenaars.

Uitbreiding informatieverplichting

De belastingschuldige of aansprakelijkgestelde is gehouden desgevraagd aan de ontvanger gegevens etc. te verstrekken die voor de invordering te zijnen aanzien van belang kunnen zijn. Op personen die mogelijk aansprakelijk kunnen worden gesteld, maar nog niet (bij beschikking) aansprakelijk zijn gesteld, rust thans in beginsel geen informatieplicht. Voorgesteld wordt nu ook deze potentieel aansprakelijke personen op te nemen in de kring van informatieplichtigen. Volgens de toelichting op het wetsvoorstel wordt de rechtsbescherming van aansprakelijkgestelden versterkt in situaties waarin de bewijslast wordt omgekeerd en verzwakt. Kennelijk is het Ministerie van Financiën van mening dat de omkering en verzwaring van de bewijslast thans reeds geldt in het aansprakelijkheidsrecht. Ter verduidelijking van dit standpunt wordt “niet van toepassing” uit de aanhef van art. 49 lid 5 IW 1990 vervangen door “niet van overeenkomstige toepassing”. Wij vermoeden dat deze (overeenkomstige) toepassing van de art. 25 lid 3 en art. 27e AWR tot nog toe velen zal zijn ontgaan, en dat de voorgewende versterking van de rechtsbescherming door diegenen dan ook eerder zal worden beleefd als een verzwakking ervan.

II. Beleidsdocument vergrijpboeten

De internetconsultatie volgt op de brief van de Staatssecretaris van Financiën inzake de aanpak van belastingontduiking van 17 januari 2017, nr. 2017/0000009651, V-N 2017/8.2. Het voornemen tot openbaarmaking van vergrijpboeten leidde tot vragen van de VVD naar (onder)grensbedragen en naar proportionaliteit. In onze aantekening bij de antwoorden op die vragen constateerden wij dat enig inzicht in de eerste gedachten vanuit de regering ontbreekt (V-N 2017/32.6). De staatssecretaris herhaalt in dit beleidsdocument met name de preventieve doelstellingen, maar gaat, ook nu, niet in op de vraag hoe hij een dergelijke ernstige maatregel wil vormgeven. In dat kader valt op dat het voornemen ziet op openbaarmaking van vergrijpboeten, maar de toelichting lijkt nog uit te gaan van de mogelijkheid dat ook aan deelnemers opgelegde verzuimboeten openbaar zouden kunnen worden gemaakt. Wij onderschrijven de wenselijkheid de voorgenomen maatregel te beperken tot vergrijpboeten. Bij verzuimboeten is opzet of grove schuld geen delictsbestanddeel, hetgeen nog sneller tot onevenredige effecten zou leiden.

In de internetconsultatie staat slechts één maatregel op boetegebied, maar toch missen wij een afwegingskader hoe de verschillende mogelijke maatregelen die verband houden met ‘facilitators’, toe te passen. Zo bestaan nu met name de volgende mogelijkheden:

- Het intrekken van becon-faciliteiten;
- Het vorderen dat een belanghebbende zijn vertegenwoordiger vergezeld (art. 41 AWR);
- De inzet van tuchtrecht van een beroepsorganisatie;
- Het weigeren van een gemachtigde (art. 2:2 Awb, zie bijvoorbeeld Rb. Gelderland 1 oktober 2015, nr. AWB 15/1724, FED 2016/6);
- Het opleggen van een daderschapsboete;
- Het strafrechtelijke vervolgen, waarbij recentelijk in aantal gevallen ook een tijdelijk beroepsverbod, al dan niet voorwaardelijk (Rb. Amsterdam 14 februari 2017, nr. 13/845013-15, ECLI:NL:RBAMS:2017:807) is uitgesproken;

De staatssecretaris stelt nu voor om elke, aan een zogenoemde deelnemer opgelegde, vergrijpboete te publiceren. Wij vragen ons af of een escalatieladder, of een afwegingskader, niet de voorkeur zou moeten hebben. Ons beeld is namelijk dat er sinds de invoering van de deelnemersboeten, tot op heden bijster weinig gevallen voor de rechter zijn gebracht, zoals recent in het geval van een notaris (Rechtbank Gelderland 24 april 2017, nr. AWB 15/6337, V-N Vandaag 2017/997). Uitzonderingen van bijvoorbeeld ernstige fraude daargelaten, menen wij dat de publicatie van een relatief geringe

deelnemersboete al snel onevenredig kan zijn. Een afwegingskader, bijvoorbeeld in lijn met het Protocol AAFD (zie V-N 2015/34.3), zou wellicht toegevoegde waarde kunnen hebben.

Tevens blijkt uit onderzoek uit 2009 dat de beoogde effecten van ‘naming’ en ‘shaming’ bij financiële, niet fiscale, intermediairs, om het positief te stellen, uiterst gering zijn (zie de boekbespreking Naming en shaming in het markttoezicht, E. Poelmann, TFB 2010/8, p. 29). In dit onderzoek komt naar voren dat bij serieuzere boetebedragen wordt geprocedeerd, totdat de boete van tafel is, en de kleinere armlastigere partij aan wie de boete wel blijft kleven, veelal is gestopt als de boete, vele jaren later, onherroepelijk wordt. Dit tijdsverloop pleit overigens alleen al voor ondergrensbedragen (vraag 2 in het beleidsdocument). Het tijdsverloop, waarin pas jaren na dato van het plegen van het delict een relatief klein boetebedrag wordt gepubliceerd, lijkt bij te dragen aan de onevenredigheid van de sanctie.

Er zullen zeker gevallen zijn, waarin publicatie van een vergrijpboete die ziet op een jaren daarvoor begaan delict, niet onbegrijpelijk is, maar wij willen benadrukken dat ook de Belastingdienst ten aanzien van vergrijpboeten aan grensverkenning doet, zelfs ten aanzien van vergrijpboeten ten bedrage van tientallen miljoenen euro's (HR 21 april 2017, nr. 15/05278 (Credit Suisse), BNB 2017/162, V-N 2017/22.9). Die vergrijpboete werd door de rechter overigens vernietigd. Fundamenteler is de grensverkenning betreffende het legaliteitsbeginsel. Uit HR 6 september 2016, nr. 15/01469, NJB 2016/1659 en Rechtbank Gelderland 14 juli 2017, nr. AWB-16/1332, V-N Vandaag 2017/1760, blijkt namelijk dat zelfs dit beginsel niet heilig is als het om ‘facilitators’ gaat. Het zou goed zijn als de staatssecretaris bevestigt dat de voorgenomen maatregel slechts kan zien op vergrijpboeten die zijn opgelegd na inwerkingtreding van deze (voorgenomen) wetgeving.

Kortom, wij vragen ons af of invoering van deze voorgestelde maatregel wenselijk is. In elk geval zal reeds dit voornemen de relatie met in het bijzonder belastingadviseurs, van wie de staatssecretaris het voor de compliance van belastingplichtigen in eerste instantie toch moet hebben, onder druk zetten.