

De accountant straks beboet?

Susan Koster

In fiscale fraudezaken is niet alleen de belastingplichtige onderwerp van onderzoek, ook derden, zoals accountants, kunnen als verdachte worden aangemerkt. Deze derden hebben binnenkort een extra reden om goed op hun tellen te passen.

DE BELASTINGINSPECTEUR kan in de toekomst namelijk ook boetes opleggen aan derden die naar zijn smaak als zogenaamde ‘medeplegers’ kunnen worden aangemerkt. Werkt u samen met belastingplichtigen die bijvoorbeeld onjuist aangifte doen, past u dan goed op. U zou daar binnenkort nog wel eens de rekening voor gepresenteerd kunnen krijgen.

Vierde tranche Awb

Op 22 juli 2004 is het wetsontwerp Vierde tranche Algemene Wet bestuursrecht verschenen¹ en het is de bedoeling dat de wet in 2008 in werking treedt. Het wetsvoorstel bevat een algemene regeling met betrekking tot de bestuurlijke boeten. Thans zijn de bevoegdheden van bestuursorganen tot het opleggen van boeten geregeld in een groot aantal afzonderlijke wetten die onderling nogal uiteen

overtreding pleegt, maar ook aan de medepleger.

In het huidige fiscale stelsel kunnen boetes in de regel alleen maar worden opgelegd aan de belastingplichtige

zelf. Indien de vierde tranche onverkort van toepassing zal zijn op het belastingrecht, zal de belastinginspecteur straks de mogelijkheid krijgen om in bepaalde gevallen niet alleen aan de belastingplichtige een boete op te leggen, maar daarnaast ook een boete op te leggen aan bijvoorbeeld de accountant of de adviseur.

Overtreding

De basis voor de (meeste) fiscale boetes is te vinden in de Algemene wet inzake rijksbelastingen. In deze wet

‘In het huidige fiscale stelsel kunnen boetes in de regel alleen maar worden opgelegd aan de belastingplichtige zelf.’

lopen. Het wetsvoorstel komt tegemoet aan de behoefte tot harmonisering van die verschillende regelingen. Opvallend is de mogelijkheid die het wetsontwerp biedt om niet alleen een boete op te leggen aan degene die een



wordt een onderscheid gemaakt tussen overtredingen en misdrijven (ook wel genoemd: verzuimen en vergrijpen). Het wetsvoorstel maakt geen onderscheid tussen overtredingen en misdrijven en spreekt slechts in algemene zin van een overtreding. Voor dat de inspecteur tot het opleggen van een boete kan overgaan moet er sprake zijn van een overtreding. Onder overtreding wordt in het wetsvoorstel verstaan 'een gedraging in strijd met het bij of krachtens enig wettelijk voorschrift bepaalde'.² Onder gedraging valt ook een nalaten, zoals bijvoorbeeld het niet doen van een wettelijk verplichte aangifte. Een gedraging in de wet kan ook aan de hand van het gevolg zijn omschreven. De Memorie van Toelichting noemt als voorbeeld artikel 67e Awr waarin is gesteld dat een boete kan worden opgelegd indien het aan de opzet of grove schuld van de belastingplichtige is te wijten dat een aanslag te laag is vastgesteld.³ Is sprake van een overtreding, dan kan de belastinginspecteur niet alleen de pleger, maar ook de medepleger een boete opleggen.⁴

Medeplegen

Medeplegen doet zich voor als twee of meer personen samen een overtreding (of misdrijf) begaan. Wat 'medeplegen' zo bijzonder maakt, is dat de medeplegers allemaal strafbaar zijn, ook al hebben ze niet ieder afzonderlijk alle bestanddelen van de strafbaarstelling vervuld. Als een medepleger samengewerkt heeft met de hoofddader ten behoeve van slechts een klein gedeelte van de overtreding, kan hij volledig verantwoordelijk worden geacht voor de gehele gedraging.

Voor de uitleg van het begrip medeplegen moet aansluiting worden gezocht bij het commune strafrecht. Om van medeplegen te kunnen spreken moet in de eerste plaats sprake zijn van een bewuste samenwerking en daarnaast van een gezamenlijke uitvoering. Zo zou de accountant wellicht, naast de belastingplichtige, beboet kunnen worden in situaties waarin een verzuim is begaan, zoals bijvoorbeeld het niet tijdig doen van aangifte. De

aansprakelijkheid kan zich daarnaast gaan uitstrekken op vergrijpen begaan door de belastingplichtige. Als een accountant een cliënt bijvoorbeeld helpt met het indienen van zijn aangifte, en hij weet (of had moeten weten) dat de aangifte onjuist is, dan kan de accountant in de toekomst worden gezien als

'De indieners van het wetsvoorstel gaan er van uit dat het met het aantal boetes op te leggen aan medeplegers wel mee zal vallen.'

medepleger, en daarvoor afzonderlijk worden beboet. Dit stemt niet bepaald gerust, zeker niet als de inspecteur de hoogte van die boetes gaat afstemmen op de boetes die aan belastingplichtigen plegen te worden opgelegd. Deze liegen er niet om.

Toename boetes

Bij de totstandkoming van het wetsvoorstel is expliciet opgemerkt dat men niet bang hoeft te zijn voor een aanzienlijke uitbreiding van het aantal op te leggen bestuurlijke boetes aan anderen dan aan degene tot wie het wettelijk voorschrift zich direct richt. Opgemerkt wordt dat 'het aantal op te leggen boetes niet aanzienlijk zal stijgen nu vereist is dat bewust wordt samengewerkt en gezamenlijk wordt uitgevoerd'.⁵ Kennelijk wordt verondersteld dat deze eisen dermate zwaar zijn, dat medeplegen in de praktijk niet al te snel zal worden aangenomen.

Deze verwachting mag op z'n minst voorbarig worden genoemd nu in het commune strafrecht de uitleg van het begrip medeplegen in de loop van de tijd nu juist enorm is uitgebreid. Van bewuste samenwerking kan al sprake kan zijn indien men zich niet uitdrukkelijk heeft gedistantieerd bij de uitvoering van het delict.⁶ En voor een gezamenlijke uitvoering is in het commune strafrecht al lang niet meer vereist dat de pleger en de medeple-

ger beide aan de uitvoering van het delict deelnemen. Als de samenwerking maar 'nauw en volledig' is geweest, kunnen ondersteunende handelingen medeplegen opleveren.⁷ Indien de uitleg van het bestuursrechtelijke medeplegen eenzelfde ontwikkeling tegemoet gaat, dan zou het aantal op te leggen boetes aan medeplegers wel eens een enorme vlucht kunnen gaan nemen.

Beboeten 'medeplegers'

Indien de vierde tranche van de Awb van toepassing zal worden verklaard op het belastingrecht, krijgt de Inspecteur de bevoegdheid om 'medeplegers' te beboeten.

De indieners van het wetsvoorstel gaan er van uit dat het met het aantal boetes op te leggen aan medeplegers wel mee zal vallen. Gezien de ontwikkeling die het leerstuk van het medeplegen in het strafrecht heeft doorgemaakt, zou ik daar niet zo zeker van zijn. Wees dus gewaarschuwd indien u samenwerkt met een belastingplichtige die over de schreef gaat: u zou daar in de toekomst wel eens diep voor in de buidel kunnen moeten tasten. **An**



Mr. S. Koster is werkzaam als advocate bij Jaeger Advocaten te Amsterdam

1 IJK 2003-2004 29 702 nr. 2

2 Artikel 5.0.1 lid 1

3 IJK 2003-2004 29 702 nr. 3 p. 83.

Uit deze toelichting volgt dat het begrip overtreding in deze wet niet enkel betrekking heeft op de fiscale verzuimen/overtredingen maar ook op de fiscale vergrijpen/misdrijven.

4 Artikel 5.0.1 lid 2

5 IJK 2003-2004 29 702 nr. 3, p. 86

6 Bijv. HR 11 januari 2000, NJ 2000, 28

7 Bijv. HR 28 mei 2002, NJ 203, 142