

# Inkeerregeling en vrijwillige verbetering: kan het nog?

Igor Thijssen en Susana van den Bergh

Onlangs adviseerde staatssecretaris van Financiën Jan Kees de Jager Nederlanders met spaargeld op een geheime bankrekening in Liechtenstein om zich te melden bij de Belastingdienst om zo een fikse boete te voorkomen<sup>1</sup>. Indien deze Nederlanders zich niet melden en vervolgens ontdekt worden door de FIOD, is het voor hen te laat om nog gebruik te maken van deze zogenoemde 'inkeerregeling.' Dan behoort vervolgens een (fikse) beboeting en zelfs strafrechtelijke vervolging tot de mogelijkheden.

DEZE INKEERREGELING lijkt bij zwartsparenders aan populariteit te winnen. Dit is het gevolg van de toenemende mate van informatie-uitwisseling tussen verschillende landen, het toenemend aantal incidenten bij buitenlandse banken<sup>2</sup> als gevolg waarvan rekeninggegevens op straat zijn komen te liggen, alsmede door de introductie in 2001 van de (voordelige) vermogensrendementsheffing. Dit artikel geeft

aangiftebiljet opzettelijk onjuist invullen omdat een dergelijke fiscale fraude voor de belastingplichtige financieel voordeel oplevert<sup>4</sup>. Indien deze belastingfraude bekend raakt bij de Belastingdienst, kan de fiscus overgaan tot beboeting<sup>5</sup> of strafrechtelijke vervolging<sup>6</sup>. Boetes bedragen niet zelden 100% van de te weinig geheven belasting en de gevangenisstraf kan oplopen tot maximaal zes jaren.

## Spijt

Het komt regelmatig voor dat een belastingplichtige die heeft gefraudeerd, achteraf spijt krijgt en alsnog de ontdoken belasting zou willen voldoen. Nu echter de belastingaangifte al onjuist is gedaan (en er zodoende sprake is van een volledig voltooid delict) zou de mogelijkheid van beboeting of strafvervolging de belastingontduiker er van weerhouden om alsnog een juiste belastingaangifte te doen. Daarnaast zal degene die eenmaal is begonnen met het ontduiken van belastingen uit angst voor beboeting of strafvervolging zich veelal gedwongen voelen om daar ook in de toekomst mee door te gaan<sup>7</sup>. Gelet op deze achtergrond is er door de wetgever een bijzondere voorziening in het leven geroepen die het voor een fraudeur mogelijk maakt om – zonder vergrijpboete<sup>8</sup> of strafvervolging<sup>9</sup> – alsnog een juiste aangifte te doen en aldus de schatkist te spekken. Deze bijzondere voorziening betreft de inkeerregeling, ook wel genoemd de spijtoptantenregeling of de vrijwillige verbetering.

Indien een belastingplichtige alsnog een juiste en volledige aangifte doet, dan wel alsnog juiste gegevens, aanwijzingen of inlichtingen verstrekt vóór het moment waarop hij weet of moet beseffen dat ambtenaren van de Belastingdienst bekend zijn geworden (of zullen worden) met de onjuistheid of onvolledigheid, kan op grond van de inkeerregeling geen vergrijpboete worden opgelegd en geen strafvervolging meer worden ingesteld. Veel discussie (en rechtspraak) bestaat over de vraag wanneer een belastingplichtige moet vermoeden dat de Belastingdienst de onjuistheid van zijn belastingaangifte(n) op het spoor zal komen. Niet alle belastingplichtigen wensen immers louter in te keren teneinde hun zonden op te biechten en met een fiscaal rein geweten verder te leven. In bepaalde gevallen dreigt een eerder begaan delict aan het licht te komen<sup>10</sup>.

## Inkeermogelijkheden

Inkeer, of althans een poging daartoe, lijkt dan nog de laatste mogelijkheid voor de fraudeur om aan beboeting of vervolging te ontkomen. Inkeer lijkt in ieder geval niet meer mogelijk als de Inspecteur aan een belastingplichtige reeds vragen heeft gesteld of een boekenonderzoek heeft aangekondigd in verband met verzwegen winsten, inkomsten of vermogen. Bepalend is immers of de betrokkene weet of redelijkerwijs moet kunnen vermoeden dat de Belastingdienst hem reeds op het spoor is. Dat vermoeden wordt bij hem aanwezig geacht als hij een dergelijke vragenbrief heeft ontvangen of als aan hem een boekenonderzoek is aangekondigd. De omstandigheid dat binnen de Belastingdienst reeds een vermoeden bestaat, is dus niet doorslaggevend<sup>11</sup>. Indien de fraudeur daar geen weet van heeft en ook niet kan vermoeden dat zijn fraude

'De oproep aan Nederlanders met een geheime Liechtensteinse bankrekening om zichzelf te melden, lijkt goed bedoeld omdat het een 'fikse boete' voorkomt ....'

een korte uiteenzetting van deze regeling voor spijtoptanten.

In een Koninklijk Besluit uit 1813<sup>3</sup> is reeds bepaald dat burgers zich in belastingzaken dienen te onthouden van 'bedriegelijke opgaven, schandelijke sluikerijen en fijn gespannene uitvlugte'. Tot op de dag van vandaag komt het nog regelmatig voor dat burgers onjuiste aangiften doen. De reden hiervoor kan liggen in het feit dat de belastingwetgeving nu eenmaal gecompliceerd is, daardoor niet goed begrepen wordt, waardoor uiteindelijk het aangiftebiljet onjuist wordt ingevuld. Het komt ook vaak genoeg voor dat burgers hun

al onder de aandacht van de Belastingdienst is gekomen, kan hij nog steeds een beroep doen op de inkeerregeling. Het verwarrende en problematische is dat – hoewel de boeterechtelijke en strafrechtelijke inkeerbepaling woordelijk met elkaar overeenkomen – de belastingrechter aan de inkeerregeling een ruimer toepassingsbereik toekent dan de strafrechter. De belastingrechter<sup>12</sup> legt de terminologie ‘weet of redelijkerwijs moet vermoeden’ zodanig uit dat de belastingplichtige objectief gezien niet redelijkerwijs behoefde te vermoeden dat de inspecteur met de onjuistheid of onvolledigheid bekend was of bekend zou worden. Bij de strafrechter<sup>13</sup> ligt de nadruk meer op de subjectieve inschatting van de verdachte. Dit verschil in behandeling komt met name naar voren in geval van publiciteit rond bijvoorbeeld een (branche)gericht on-

‘...maar is tevens opportunistisch omdat deze melding niet uitsluit dat er nog wel strafrechtelijk vervolgd kan worden.’

derzoek door de Belastingdienst en/of de FIOD. Een fraudeur zou in dat geval al snel subjectief kunnen vermoeden dat hij betrappt wordt, maar objectief bezien is het nog maar zeer de vraag of een fraudeur wel redelijkerwijs behoefde te vermoeden dat hij betrappt zou worden. Aldus kan de wonderlijke situatie ont-

staan dat een strafrechter geen beroep meer op de inkeerregeling zal toestaan, terwijl een belastingrechter inkeer dan nog wel mogelijk acht. Concreter: juist de publiciteit rond de Liechtensteinse rekeninggegevens kan meebrengen dat een strafrechter inkeer dienaangaande niet langer mogelijk acht. De oproep van de staatssecretaris van Financiën (die slechts verantwoordelijk is voor de Belastingdienst en niet voor het Openbaar Ministerie) aan Nederlanders met een geheime Liechtensteinse bankrekening om zichzelf te melden, lijkt goed bedoeld omdat het een ‘fikse boete’ voorkomt, maar is tevens opportunistisch omdat deze melding niet uitsluit dat er nog wel strafrechtelijk vervolgd kan worden. Sterker nog: met deze melding lijkt strafrechtelijk de zaak rond nu sprake is van een bekende verdachte. Gezien de strafrechtelijke vrijspraken van zwijgende verdachten in de KBL-procedures kan men zich afvragen of inkeer – zonder vooraf op anonieme basis overleg te voeren met de autoriteiten – wel zo verstandig is. Dat is wellicht anders wanneer daar tevens door het Openbaar Ministerie toezeggingen<sup>14</sup> over zouden worden gedaan, maar dat is (vooralsnog) niet het geval.

### Persoonlijke werking

Ten slotte nog twee kleine aandachtspunten betreffende de inkeerregeling. De inkeerregeling heeft persoonlijke werking, dat wil zeggen dat mededaders (bijvoorbeeld accountants en/of belastingadviseurs) die niet tot inkeer zijn gekomen, kunnen worden vervolgd (en bij inwerkingtreding van de vier-

de tranche Awb worden beboet<sup>15</sup>). Aldus kan het verstandig zijn om in voorkomende gevallen gezamenlijk, en dus gelijktijdig, in te keren om te voorkomen dat het een medeplichtige (accountant?) door de mand valt als gevolg van de inkeer van zijn compaan (zijn cliënt). Daarnaast is de inkeerregeling niet onbeperkt en is het voor de Belastingdienst nog wel mogelijk om (lage) verzuimboetes op te leggen. **An**

I.R.J. Thijssen en S. van den Bergh, beiden werkzaam bij Jaeger advocaten-belastingkundigen

- 1 Staatssecretaris van Financiën Jan Kees de Jager, Buitenhof 24 februari 2008
- 2 o.a. KredietBank Luxembourg te Luxemburg, Van Lanschot Bankiers te Luxemburg, LGT Bank te Vaduz (Liechtenstein)
- 3 KB van 23 december 1813, Stb. 17 (slotoverweging)
- 4 M.W.C. Feteris, *Formeel Belastingrecht*, Deventer, Kluwer 1999
- 5 artikelen 67a tot en met 67f van de Algemene wet inzake rijksbelastingen
- 6 artikelen 68 en 69 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen
- 7 Kamerstukken II, 1954-1955, 4080, nr. 3, p. 28
- 8 artikel 67n van de Algemene wet inzake rijksbelastingen
- 9 artikel 69, derde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen
- 10 Zie: “Vrijwillige verbetering: enige haken en ogen” van G.J.M.E. de Bont, TFB 2001/11-12, blz. 2-9
- 11 o.a. HR 29 september 1999, BNB 1999/413
- 12 o.a. HR 2 mei 2001, BNB 2001/319
- 13 o.a. HR 18 december 1990, NJ 1991/347
- 14 zoals bijvoorbeeld in Draaiboek Rekeningenproject Kredietbank Luxembourg waarin door de Belastingdienst en het Openbaar Ministerie gezamenlijk is aangegeven wanneer in elk geval sprake is van een tijdige inkeer
- 15 “De accountant straks beboet?” van S. Koster in *Accountancynews* nr. 4 van 23 februari 2007

# Accountants AA/RA Belastingadviseurs

van Startend tot en met Vennotabel  
Kijk op [www.rousch.nl](http://www.rousch.nl)



## Rousch

Finance - Legal - IT

Amsterdam
• Arnhem
• Breda
• Eindhoven
• Groningen
• Rotterdam
• Utrecht

info@rousch.nl • www.rousch.nl

