

Analyse vonnis Hiddink

De bewuste adviseur is strafbaar!

Igor Thijssen

De media heeft volop aandacht besteed aan de strafprocedure tegen voetbalcoach Hiddink vanwege het doen van onjuiste aangiften.

In mindere mate werd de strafzaak tegen de belastingadviseur van Hiddink belicht, terwijl juist hij een hogere (deels voorwaardelijke) gevangenisstraf opgelegd heeft gekregen. Wat de belastingadviseur is overkomen, kan evengoed een accountant overkomen.

Vandaar deze analyse.

DE AFDOENING van bovengenoemde fiscale vergrijpen heeft plaatsgevonden binnen het strafrecht. Dat is van belang voor de vraag wie er strafbaar zijn. Het strafrecht kent in de eerste plaats de dader. Binnen het fiscale strafrecht is de dader veelal de belastingplichtige (in casu Hiddink)¹. Vervolgens onderscheidt het strafrecht naast de dader ook degenen die medeplegen of die medeplichtig zijn aan het gepleegde strafbare feit. Ook voor de medepleger of medeplichtige aan een fiscaal delict geldt dat hij kan worden vervolgd en bestraft. Het strafrecht biedt de mogelijkheid om andere personen dan de belastingplichtige te bestraffen. Dat is dus in afwijking van het fiscale boeterecht

‘Medeplegen veronderstelt bewuste samenwerking en gezamenlijke uitvoering.’

waar alleen de belastingplichtige zelf kan worden beboet². Van medeplegen is sprake wanneer twee of meer personen gezamenlijk een strafbaar feit plegen. Medeplegen veronderstelt be-

wuste samenwerking en gezamenlijke uitvoering³. Aldus kan een adviseur of accountant medepleger zijn indien hij bewust betrokken is ge-

‘Binnen het fiscale strafrecht is de dader veelal de belastingplichtige.’

weest bij het doen van onjuiste aangiften door zijn cliënt. Zo ook de belastingadviseur van Hiddink. Hij werd onder meer strafrechtelijk vervolgd (en veroordeeld) als medepleger van het doen van een onjuiste belastingaangifte van Hiddink.

Bewust onjuist of onvolledig

Voor strafrechtelijke vervolging van een dader is vereist dat een belastingaangifte opzettelijk onjuist (of onvolledig) is gedaan⁴. Voor de vervolging van de medeplegende accountant is minimaal vereist dat hij zich bewust was van deze onjuiste aangifte. Indien een cliënt zijn accountant verzoekt om voor hem een belastingaangifte op te stellen maar opzettelijk fiscaal

relevante informatie achterhoudt, is wellicht de cliënt strafbaar, maar de accountant in beginsel niet. De accountant is in dit (gesimplificeerde) voorbeeld slechts gebruikt als willoos instrument door zijn cliënt. Dit is natuurlijk anders wanneer de accountant zich redelijkerwijs bewust had moeten zijn dat hem relevante informatie werd onthouden. Er moet dus een goed onderscheid gemaakt worden tussen de strafbaarheid van de belastingplichtige en de strafbaarheid van zijn cliënt.

Allereerst de strafbaarheid van Hiddink zelf. De belastingadviseur van Hiddink verstrekke hem voorafgaand aan zijn terugkeer naar Europa een fiscaal advies dat – mits aan een aantal voorwaarden zou worden voldaan – ertoe zou leiden dat sprake zou zijn van buitenlandse belastingplicht. Deze uit het internationale belastingrecht voortvloeiende voorwaarden – bedoeld om voldoende ‘substance’ in België te creëren – zijn voor dit artikel van weinig belang⁵. De essentie van de strafzaak tegen Hiddink is dat hij zich (ondanks dat hij zich niet heeft gehouden aan de in het advies gestelde voorwaarden voor buitenlandse belastingplicht, toch) belastingaangiften heeft gedaan alsof hij niet (Nederlands) binnenlands belastingplichtig was. De rechtbank heeft uiteindelijk vastgesteld dat Hiddink in 2003 als fiscaal inwoner van Nederland was aan te merken en heeft Hiddink – juist vanwege zijn bekendheid door het advies met de fiscale woonplaatsdiscussie – veroordeeld vanwege het doen van een onjuiste aangifte.

Dan de strafzaak tegen de adviseur van Hiddink. Deze had een advies

verstrekt en wanneer zijn cliënt zich aan de daarin gestelde voorwaarden had gehouden, zou er wellicht niets aan de hand zijn geweest. Maar de juistheid van het advies stond in deze strafzaak ook niet ter discussie. De essentie van de strafzaak tegen deze be-

‘Stelling ‘Pleitbaar standpunt’ niet gehonoreerd.’

lastingadviseur is dat hij – ondanks dat hij zich bewust was van het feit dat zijn cliënt niet had voldaan aan de voorwaarden om aangemerkt te worden als inwoner van België – toch heeft meegewerkt aan het doen van een (onjuiste) aangifte alsof Hiddink geen inwoner was van Nederland. De bewustheid van de belastingadviseur bleek onder meer uit afgetapte telefoongesprekken (in een andere strafzaak). Daaruit kwam naar voren dat de belastingadviseur wist dat Hiddink in 2003 niet (of onvoldoende) in België verbleef en dat ook herhaaldelijk is geprobeerd om aan Hiddink duidelijk te maken dat hij ook daadwerkelijk in België moest verblijven (bijvoorbeeld door daar te overnachten). Daarnaast had de belastingadviseur een akkoord gesloten met de fiscus over de fiscale behandeling van twee (sponsor)contracten van Hiddink, waarover hij in een eveneens getapt telefoongesprek aangeeft dat deze afspraken de bedoeling hadden om de aandacht van de fiscus weg te houden van de woonplaatsdiscussie. Tenslotte is door de rechtbank nog meegewogen dat de belastingadviseur zich regelmatig bezighield met de advisering van Nederlanders die in België gingen wonen waardoor is verondersteld dat de belastingadviseur goed op de hoogte was van fiscale regelgeving dienaangaande.

In de strafprocedure stelt de belastingadviseur – naast een hele rij aan formele verweren die (ook) worden verworpen – dat de onjuiste belasting-

aangifte niet door hem, maar door een accountantskantoor is opgemaakt en ingediend. Dat mocht niet baten. Als de gegevens die de belastingadviseur aan het accountantskantoor ter beschikking stelt erop duiden dat de woonplaats van Hiddink België is, is het accountantskantoor slechts gebruikt als willoos instrument. Als dan is niet het instrument, maar de gebruiker (onder meer de belastingadviseur) ervan strafbaar. De belastingadviseur had wellicht nog wel de gegevens aan de accountant ter beschikking mogen stellen, maar daarbij uitdrukkelijk moeten vermelden dat de feiten kunnen leiden tot de conclusie dat sprake is van binnenlandse belastingplicht, gezien het feit dat geen sprake was van een duurzaam en effectief verblijf in België. Maar dat is niet gebeurd.

Stelling ‘Pleitbaar standpunt’ niet gehonoreerd

Daarnaast stelt de belastingadviseur dat sprake is van de inname van een ‘pleitbaar standpunt’⁶. Het pleitbare standpunt is afkomstig uit het fiscale recht en is in het strafrecht nog volop in ontwikkeling. Men zou kunnen stellen dat bij een geslaagd beroep daarop een eventueel voorwaardelijk opzet niet bewezen zou kunnen worden. De achterliggende gedachte is dat bij twijfel omtrent het juist en volledig invullen van een belastingaangifte (het fiscale recht is immers gecompliceerd) en deze twijfel ook

‘Er moet goed onderscheid gemaakt worden tussen de strafbaarheid van de belastingplichtige en die van zijn cliënt.’

redelijkerwijs verdedigbaar is, er geen ruimte is voor bestraffing. Echter, in de zaak van de adviseur van Hiddink lijkt het – gezien de telefoongesprekken en zijn specialisme – dat er bij hem geen twijfel bestond en er domweg sprake is van (boze) opzet. De rechtbank wijst het beroep op het

pleitbare standpunt af en oordeelt dat: ‘noch Hiddink noch de belastingadviseur is immers feitelijk uitgegaan van een onjuiste juridische opvatting omtrent datgene wat daadwerkelijk nodig was voor het kwalificeren van hem als fiscaal inwoner van België’.

Strafmaat

Met betrekking tot de opgelegde straffen tenslotte het volgende. Allereerst dient bedacht te worden dat Hiddink alleen voor één aangifte is veroordeeld, maar de belastingadviseur tevens voor de aangifte van een andere cliënt van hem. Op zich kan dat een reden zijn om hem een hogere gevangenisstraf op te leggen. De rechtbank lijkt tevens uitdrukkelijk rekening te

‘Het strafrecht biedt de mogelijkheid om andere personen dan de belastingplichtige te bestraffen.’

houden met de omstandigheid dat hij ‘het vertrouwen dat in het algemeen en door de fiscus in het bijzonder in hem en zijn hoedanigheid van belastingadviseur mag worden gesteld, ernstig heeft geschaad en het aanzien van zijn beroepsgroep heeft beschadigd’. Eenzelfde overweging kan mijns inziens gemakkelijk gebruikt worden om een frauderende accountant een onvoorwaardelijke gevangenisstraf op te leggen. Daarnaast is een geldboete opgelegd van € 45.000. De maximale geldboete die bij een dergelijk fiscaal misdrijf kan worden opgelegd is € 45.000 of ten hoogste eenmaal het bedrag van de te weinig geheven belasting (in feite hetzelfde als de maximale fiscale boete van 100%). Gezien de berekeningen van de OvJ bedroeg het belastingnadeel in 2000 en 2003 een veelvoud van € 45.000 en had in principe een vele hogere boete kunnen worden opgelegd. Echter, de rechter sprak Hiddink over het jaar 2002 vrij, mede waardoor het onvoldoende duidelijk was

wat het specifieke belastingnadeel was over het jaar 2003. In dergelijke gevallen dient een strafrechter zich al snel te houden aan het maximum van € 45.000.

Partners in crime

Wat is de les? Het is een illusie dat een cliënt zich kan vrijpleiten door te stellen dat hij – onwetend en onbe-

'Partners in crime'

kend met zijn fiscale verplichtingen – slechts zijn handtekening op een door de accountant opgestelde aangifte had gezet. Hetzelfde geldt voor de accountant die stelt dat niet hij, maar zijn cliënt de aangifte heeft ondertekend. Dergelijke duo's worden gezien als 'partners in crime'. Bij dergelijke intieme relaties dient bedacht te worden dat de meest verantwoordelijke

partner, de accountant, het hardst gestraft kan worden.

Wanneer een accountant een redelijk vermoeden heeft of moet hebben dat bepaalde gegevens van een cliënt niet kloppen en desondanks toch een aangifte opstelt, kan ook hij geconfronteerd worden met het strafrecht. Daarvoor hoeft de rol van de accountant zeker niet zo groot te zijn als die van de belastingadviseur van Hiddink. Met het opstellen van de aangifte is de vereiste gezamenlijke uitvoering immers een feit en hoeft de OvJ alleen nog maar de bewustheid te bewijzen om als medepleger te worden gestraft.

Over deze zaak van de belastingadviseur is het laatste nog niet gezegd. In de strafzaak tegen Hiddink berusten beide partijen in het vonnis van de rechtbank, maar in de strafzaak tegen belastingadviseur, hebben zowel de belastingadviseur als het OM appèl aangezet. **An**

Igor Thijssen,
Jaeger
Advocaten



¹ Ook als dader kunnen worden aangemerkt de inhoudingsplichtige of administratieplichtige.

² Dat wordt binnenkort wellicht anders gezien het Wetsontwerp Vierde tranche Algemene wet bestuursrecht (zie hierover onder meer het artikel "De accountant straks beboet?" van mr. S. Koster in Accountancynieuws nr. 4 van 23 februari 2007).

³ Deze voorwaarden zijn communicerende vaten: naarmate de bewuste samenwerking intensiever is, worden minder eisen gesteld aan de gezamenlijke uitvoering, en vice versa.

⁴ Zie voor het opzetbegrip het artikel "Opzet in fiscaal boete- en strafrecht (I en II)" van G.J.M.E. de Bont, TFB juni 2002 en mei 2005.

⁵ Het enkel aanhouden van een woning in België en het aldaar ingeschreven staan, genereert onvoldoende 'substance' om niet van Nederlands inwonerschap te kunnen spreken.

⁶ O.a. HR 8 februari 2002, VN 2002/9.9

VGC

Behandeling VGC-casus 4:

Accountant lid van kascontrolecommissie

Accountants zijn mensen die in het algemeen veel van cijfers weten. Om die reden wordt hen nogal eens gevraagd om zitting te nemen in een kascontrolecommissie van de plaatselijke voetbalvereniging of het kerkgenootschap waarvan men lid is. Diverse lezers vragen zich af wat de positie van de accountant onder de VGC is als hij erin toestemt om lid te worden van een kascontrolecommissie.

De casus die hier voorligt, lijkt in grote lijnen op de behandelde casuïstiek in de vorige aflevering van Accountancynieuws. Toen betrof het een accountant die penningmeester was van een Vereniging van Eigenaren. Voor de beantwoording van deze casus gaan we er vanuit dat er geen contractuele relatie bestaat met het orgaan waarvoor de kascontrole wordt verricht en dat er ook geen sprake is van enige vorm van vergoeding voor het zitting nemen in de kascontrolecommissie. Zodoende is er ook geen sprake van een cliëntrelatie.

Onderdeel VGC

Voor de accountant die lid is van een kascontrolecommissie en opereert binnen de hiervoor geschetste uitgangspunten geldt dat hij zich dient te houden aan deel A van de VGC. Dit houdt in dat hij zich moet houden aan de fundamentele beginselen van integriteit, objectiviteit, deskundigheid en zorgvuldigheid, geheimhouding en professioneel gedrag. Daarbij geldt dat ook artikel A-100.2 onverkort van toepassing is en dat, mocht zich bij de uitvoering van de werkzaamheden een

bedreiging van niet te verwaarlozen betekenis voordoen, de accountant de naar aanleiding van deze bedreiging getroffen waarborgen en conclusies vast dient te leggen.

Advies

Overigens raden wij accountants die gevraagd worden om lid te worden van een kascontrolecommissie aan om de nodige terughoudendheid te betrachten. Zeker als het situaties betreft waarin veel kasgeld omgaat. Mocht op een later moment blijken dat er toch sprake was van malversaties, dan zal de accountant hierop eerder worden aangesproken dan andere leden uit de kascontrolecommissie. De accountant is immers financieel deskundige bij uitstek. Het verdient daarom aanbeveling alvorens een benoeming als lid van een kascontrolecommissie te aanvaarden, overleg te plegen met de compliance officer of riskmanager. **An**

De Redactie Accountancynieuws