

NTFR 2010/2365 Afspraak over verlenging enkelvoudige navorderingstermijn impliceert niet afspraak over vervaltermijn voor boete

Conclusie A-G Wattel 14 september 2010, nr.09/05157
Conclusie A-G Wattel 14 september 2010, nr.09/05158

Belastingjaar/tijdvak	1996, 1997	☐ Brondocument
Wetsartikelen	AWR-art. 16 BW Boek 7BW Boek 7-art. 900 Awb-art. 4:13 Awb-art. 4:14	
Auteur	mr. I.R.J. Thijssen	
LJN	BN9672	
ECLI	ECLI:NL:PHR:2011:BN9672 ECLI:NL:HR:2011:BN9672	

Samenvatting

De inspecteur en X maken na boekenonderzoek 1 bij de bv, waarvan X directeur en enig aandeelhouder is, een 'afspraken' dat X en de bv (hierna: belanghebbenden) hun administratie en aangiften op orde brengen en zich niet zullen beroepen op het verlopen van aanslagtermijnen, waartegenover de inspecteur vooralsnog afziet van geschatte aanslagoplegging/beboeting tot behoud van rechten. Het geschil gaat over betalingen die de bv kwalificeert als smeergeld voor derden, maar de inspecteur als verkapte uitdelingen aan X. Naar aanleiding van boekenonderzoek 2 legt de inspecteur – buiten de navorderingstermijn – navorderingsaanslagen met verhoging op en met omkering van de bewijslast wegens ontbreken van de vereiste aangiften. Hof Amsterdam (NTFR 2010/200) heeft de verhogingen kwijtgescholden, niet aannemelijk oordelend dat de partijen naast afstand van de (enkelvoudige) navorderingstermijn óók afstand van verval van de beboetingsbevoegdheid zouden zijn overeengekomen.

In cassatie bestrijdt de staatssecretaris (incidenteel) het oordeel van het hof dat slechts verlenging van de enkelvoudige navorderingstermijn is overeengekomen en niet tevens verlenging van de (identieke) vervaltermijn voor verhoging.

Dat de termijnen voor navordering en beboeting identiek zijn, doet volgens de advocaat-generaal niet ter zake: het gaat om de vraag van welke bevoegdheid de belanghebbende expliciet afstand heeft gedaan. Bij de 'verhoging' gaat het om een separaat kwijtscheldingsbesluit dat losstaat van de navorderingsaanslag. Expliciete afstand van beroep op de verjaringstermijn ter zake van een aanslag impliceert geenszins expliciete afstand van beroep op verval van bevoegdheid ter zake van het kwijtscheldingsbesluit. In het oordeel van het hof ligt besloten dat het hof wat betreft de verhogingen/boete geen uitdrukkelijke afstand van beroep op bevoegdheidsverval aannemelijk heeft geoordeeld. In dat geval is zijn oordeel dat de belanghebbende niet aan de 'afspraken' is gebonden geenszins onbegrijpelijk. De advocaat-generaal concludeert tot ongegrondverklaring van het cassatieberoep.

Commentaar

De wettelijke aanslag-, navorderings- en naheffingstermijnen zijn volgens de Hoge Raad – anders dan de wettelijke bezwaar- en beroepstermijnen – niet van openbare orde (HR 2 juli 1986, BNB 1986/291). Als een niet-alerte belastingplichtige zich niet op overschrijding van deze termijnen beroept, kan de belastingrechter de overschrijding niet ambtshalve aan de rechtsstrijd toevoegen. Zo gezien is evenmin in strijd met de openbare orde dat de wél alerte belastingplichtige expliciet afstand doet van de bescherming die deze wettelijke termijnen hem biedt (HR 22 april 1998, BNB 1998/214). In het onderhavige geval is met belanghebbende afgesproken dat hij zou afzien van een beroep op het overschrijden van de navorderingstermijn en de vraag is of deze afspraak enkel ziet op de vervolgens buiten de navorderingstermijn opgelegde navorderingsaanslag of dat deze afspraak tevens ziet op de gelijktijdig met die navorderingsaanslag opgelegde vergrijpboete. Hof Amsterdam (19 november 2009, NTFR 2010/200) oordeelde in het onderhavige geval onder meer dat uit de met belanghebbende gemaakte afspraak niet kan worden afgeleid dat deze afspraak (impliciet) ook betrekking zou hebben op de op te leggen vergrijpboete en dat het op de weg van de inspecteur had gelegen om zulks uitdrukkelijk met belanghebbende overeen te komen. Nu dat niet is gebeurd, heeft Hof Amsterdam de vergrijpboete vernietigd vanwege termijnoverschrijding.

In de onderhavige – zeer lezenswaardige – conclusie gaat A-G Wattel verder dan het oordeel van Hof Amsterdam. Niet alleen het civiele recht, maar ook het strafrecht en het algemene bestuursrecht leren dat het 'verval' van een bevoegdheid, met name de strafvervolgingsbevoegdheid, sterke werking heeft, van openbare orde is en ambtshalve moet worden toegepast, aldus A-G Wattel. Hij concludeert verder dat 'het moeilijk valt in te zien waarom "verval" van een eenzijdige strafopleggingsbevoegdheid (art. 16 AWR) niet van openbare orde zou zijn als "verval" van een straforderingsbevoegdheid (art. 70 WvSr) wél van openbare orde is. Het is evenzeer moeilijk in te zien dat als verval van de vervolgingsbevoegdheid wél van openbare orde is voor een verdachte die – als gevolg van in dit opzicht betrekkelijk toevallig ambtelijk beleid (de ATV-richtlijn inzake fiscale en douanedelicten) – geselecteerd wordt voor strafrechtelijke vervolging van een fiscaal vergrijp (ex art. 69 AWR), dat dan de vervaltermijn van de beboetingsbevoegdheid niet van openbare orde is als dezelfde belanghebbende voor exact hetzelfde vergrijp geselecteerd wordt voor bestuurlijke beboeting in plaats van (echte) strafvervolging (art. 67e of 67f AWR)'. Daar voegt A-G Wattel nog ten overvloede aan toe dat een eventueel onderscheid in vervaltermijnen al helemaal niet meer te rechtvaardigen is na de invoering van de strafbeschikking van het Openbaar Ministerie op basis van de Wet OM-afdoening die binnenkort ook voor het fiscale strafrecht in werking treedt. Aldus

concludeert A-G Wattel dat het verval van de bevoegdheid tot boeteoplegging van openbare orde is en dat daarvan niet bij afspraak afgeweken *kan* worden. Dus ook in het geval een afspraak met belanghebbende is gemaakt, die zou inhouden dat hij afstand doet van beroep op het verval van de vervolgingstermijn, is die afspraak nietig, althans kan de belanghebbende niet weerhouden worden in weerwil daarvan een beroep te doen op dat verval. Dat lijkt mij een terechte conclusie. Ik veronderstel overigens dat de Hoge Raad – afgezien van een eventuele overweging ten overvloede – helaas niet aan deze verdergaande conclusie van A-G Wattel hoeft te komen om het incidentele cassatieberoep van de staatssecretaris ongegrond te verklaren. Zoals door Hof Amsterdam reeds is vastgesteld, heeft de door belanghebbende gemaakte afspraak immers geen betrekking op een eventuele boetebeschikking.

[1] Mr. I.R.J. Thijssen is advocaat bij Jaeger advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2010-2365>

Datum: 11-4-2016 15:02:05

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers. Niets uit NDFR mag worden veeelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.
All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording or otherwise, without the publisher's prior consent.