



Kennissessie II

De aansprakelijkheid van de belastingadviseur
in strafrechtelijk, civiel en tuchtrechtelijk
perspectief

Marloes Lammers

*Civiele en tuchtrechtelijke
aansprakelijkheid*

Wiebe de Vries

Strafrechtelijke aansprakelijkheid

Civiele aansprakelijkheid



**Waar gehakt wordt, vallen spaanders
of toch niet?**

Aanbiedingsbrief bij aangifte I

Bijgaand ontvangt u de door ons opgestelde en ingediende aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 2015. De inhoud van deze aangifte is tot stand gekomen op basis van de gegevens die u bij ons heeft aangeleverd.

Voor de juistheid en volledigheid van deze gegevens kunnen wij niet instaan en wijzen een eventuele aansprakelijkheid dan ook van de hand.

Aanbiedingsbrief bij aangifte II (akkoordverklaring door klant)

Ondergetekende heeft kennis genomen van de inhoud van de aangifte inkomstenbelasting 2015 d.d. [datum] en heeft geconstateerd dat deze in overeenstemming is met de aangeleverde bescheiden en mondeling verstrekte informatie aan X B.V. Tevens verklaart ondergetekende dat deze informatie volledig is.

Ondergetekende gaat akkoord met de weergave in deze aangifte en machtigt X B.V. deze aangifte elektronisch bij de Belastingdienst in te dienen.

- Burgerlijk wetboek
 - Overeenkomst van opdracht (7:400 BW)
 - Zorgplicht (7:401- 7:404BW)
"... bij zijn werkzaamheden de zorg van een goed opdrachtnemer in acht te nemen"
- Beroeps- en gedragsregels

Civiele aansprakelijkheid:

- Wanprestatie (6:74 BW)
- Onrechtmatige daad (6:162 BW)



- Civielrechtelijke norm:

"De redelijk bekwaam en redelijk handelend vakgenoot onder gelijke omstandigheden"

Inkleuring civielrechtelijke norm door:

- Presentatie en specialisatie
- Inhoud van de opdracht



Rechtbank Utrecht 11 juni 2008,

ECLI:NL:RBUTR:2008:BD3544

(Kedeng Kedeng B.V./Derks Star Busman)

De rechtbank stelt voorop dat DSB bij haar advieswerkzaamheden de zorg van een goed opdrachtnemer in acht diende te nemen. De vraag is of zij heeft gehandeld zoals van een redelijk bekwaam en redelijk handelend vakgenoot zou mogen worden verwacht.

De rechtbank beantwoordt die vraag ontkennend en is daarom van oordeel dat DSB tekort is geschoten in de nakoming van haar verplichtingen uit de overeenkomst.

Hoge Raad 7 april 2006, nr. C05/039HR,
ECLI:NL:HR:2006:AV1558

Langer lopende adviesrelaties en de daarbij opgebouwde kennis over de cliënt(en) levert op zichzelf geen spontane adviesplicht op, maar deze spontane adviesplicht en gebruik van de kennis over de cliënt(en) kan worden opgewekt door specifiek gerichte vragen van de cliënt(en)

De persoonlijke aansprakelijkheid van een belastingadviseur

- Argumenten voor?
- Argumenten tegen?



Argumenten voor:

- Aansprakelijkheid voor eigen gedrag
- Artikel 6:170 BW
- Persoonlijke karakter fiscale dienstverlening

Argumenten tegen:

- Samenloop problematiek
- Artikel 7:404 BW
- Fiscale dienstverlening door rechtspersonen
- Algemene tendens: individu buiten schot
- Handelen adviseur te gelden als handelen kantoor

Hoge Raad 21 februari 2014, nr. 11/03900,
ECLI:NL:HR:2014:397

De ontvanger spreekt de belastingadviseur aan op grond van onrechtmatige daad, bestaande uit het actief meewerken aan het wegmaken van voor verhaal vatbare vermogensbestanddelen van de vennootschappen en vordert vergoeding van zijn schade, bestaande uit de onbetaalde belastingaanslagen van ruim 17 miljoen euro.

HR (civiele kamer) "wijst deze vordering volledig toe".



- Doel tuchtrecht
 - NOB/RB (via vereniging)
 - Accountants (via Accountantskamer)
- Tuchtrechtelijke norm
- Aanpak facilitators

Tuchtrecht:

Het algemeen belang dat de maatschappij heeft bij handhaving van de kwaliteit van de beroepsuitoefening staat voorop

Civiel recht:

Behartiging van het individuele belang van de procederende partijen

Tuchtrechtelijke norm:

- De zorgplicht van de belastingadviseur is niet afzonderlijk opgenomen in het Reglement Beroepsuitoefening. De Raad van Tucht oordeelt dat een klacht over de zorgplicht valt onder artikel 1 van het Reglement Beroepsuitoefening.
- Artikel 1 houdt in dat een lid zijn werkzaamheden op een eerlijke, zorgvuldige en behoorlijke wijze moet verrichten (eer en waardigheid van het beroep)

Zorgplicht (RvT 7 oktober 2015, T339)

Behoudens bijzondere omstandigheden reikt de plicht tot zorgvuldig handelen niet zó ver dat een lid, dat door zijn opdrachtgever wordt gevraagd de fiscale aspecten van een werknemersparticipatieplan op een oriënterende bijeenkomst toe te lichten, gehouden is de werknemers ook te waarschuwen voor de niet-fiscale risico's van een dergelijk plan

Zorgplicht (RvB 11 juli 2016, B94)

Van een zorgvuldig handelend belastingadviseur kan worden verwacht dat hij een cliënt met een rekening-courantschuld aan een vennootschap informeert over de gevolgen van het oplopen van deze schuld. De verantwoordelijkheid van een belastingadviseur om zijn cliënt te waarschuwen en de nadrukkelijkheid waarmee dat dient te gebeuren nemen toe naar mate de schuld van de cliënt aan een vennootschap in omvang toeneemt.



Aanpak facilitators

- Project Debet-Creditcards
- Kinderopvangtoeslag
- Gefingeerde aftrekposten

=> Eventueel via tuchtrecht!

Waarom?

- Bewijs opzet niet nodig
- Accountants:
 - 2013: tuchtprocedure AA-consulent
 - 2014: tuchtprocedure RA
- Belastingadviseurs (NOB/RB):
 - OM alleen toegang tot tuchtrecht als OM belanghebbende is. OM vraagt bestuur NOB/RB om klacht in te dienen

Civiele aansprakelijkheid vs Tuchtrecht



- Betekenis tuchtrecht voor civiele aansprakelijkheid en v.v.?
- Verschil in normstelling?
 - Algemeen belang vs. specifiek belang
- Omvang toetsing?
 - Marginale toetsing vs. toetsing in volle omvang

Stelling:

Nu de tuchtrechter de kwaliteit van de adviseur op papier op dezelfde wijze toetst, zou de civiele rechter die later over hetzelfde handelen een oordeel moet vellen, daarvan niet – althans niet zonder motivering – mogen afwijken?

Vragen?

Strafrechtelijke aansprakelijkheid (fiscaal) adviseur





- *Waarvoor?:* strafbare delicten waar adviseur bij kan worden betrokken;
- *Waarom? :* 'Garantenstellung' adviseur: Protocol AAFD';
- *Hoe?:* deelnemingsvormen (Awb / Sr);
→ medeplegen/ medeplichtigheid;
- *Wat?:* consequenties: straffen/maatregelen.

Waarvoor?



Art. 68 AWR : 6 mnd/ geldboete € 8.200:

- Niet verstrekken van inlichtingen;
- Niet voor raadpleging beschikbaar stellen;
- In valselijk opgemaakte vorm beschikbaar stellen;
- Niet voeren administratie;
- Niet bewaren van boeken, etc.;
- Niet conform art. 52 AWR administratie voeren;
- Onjuiste factuur of nota uitreiken.

Art. 69 (1) AWR): 4 jr/€ 20.500/hoogte nadeel

- *Opzettelijk* niet voldoen omissies uit artikel 68 AWR (m.u.v. opzettelijk in valse/vervalste vorm ter raadpleging beschikbaar stellen boeken, etc.);

Art. 69 (2) AWR): 6 jr/€ 82.000/hoogte nadeel

- *Opzettelijk* onjuist/onvolledig doen aangifte;

- *Opzettelijk* in valse/vervalste vorm ter raadpleging beschikbaar stellen boeken, etc.

Ondergrens: voorwaardelijk opzet/kansopzet:

‘mogelijkheidsbewustzijn’

‘willens en wetens de aanmerkelijke kans
aanvaarden dat het Sr feit optreedt’

→ Valt dit te passen in uw (civiele) ‘waiver’?

→ Bent u wel expliciet genoeg in uw opinies?

Voorwaardelijk opzet bij belastingadviseur

"Gelet op fiscale expertise van verdachte (als belastingadviseur) wist of kon (hij) weten dat zijn stelling dat voornoemde aantekening uit de vakstudie ook op hem (...) van toepassing was, geen steun vond in het recht. Door desondanks over te gaan tot indiening van deze aangifte heeft verdachte de aanmerkelijke kans bewust aanvaard."

"Daarbij is van belang acht te slaan op de bijzondere kennis van verdachte als registeraccountant, van wie mag worden verwacht dat hij op de hoogte is van de vigerende regelgeving en rechtspraak van de inkomstenbelasting."

- Valsheid in geschrifte (o.a. vervalsen bedrijfsadministratie)
- Witwassen
- Deelname criminele organisatie
- Niet melden ongebruikelijke transacties (Wwft)
- Ook hier geldt: 'roekeloosheid' 'de andere kant opkijken' is voldoende voor vw opzet!

FIOD

kantoor Amsterdam

Telefoon (020) 687 7150

Telefax (020) 687 4202

Doorkiesnummer (020) 687 [REDACTED]

Datum

9 september 2013

Uw kenmerk

Kenmerk
[REDACTED]

> Postbus 58922

1040 EC AMSTERDAM

Betreft

Uitnodiging verhoor

Geachte [REDACTED]

Op 31 december 2009 heeft u zich, via uw advocaat mr. Jaeger, bij de Belastingdienst gemeld met het verzoek alsnog over de jaren 1997 tot en met 2008 een aanvulling te doen op de door u ingediende aangiften inkomstenbelasting en vermogensbelasting in verband met een (verzwegen) buitenlandse bankrekening.

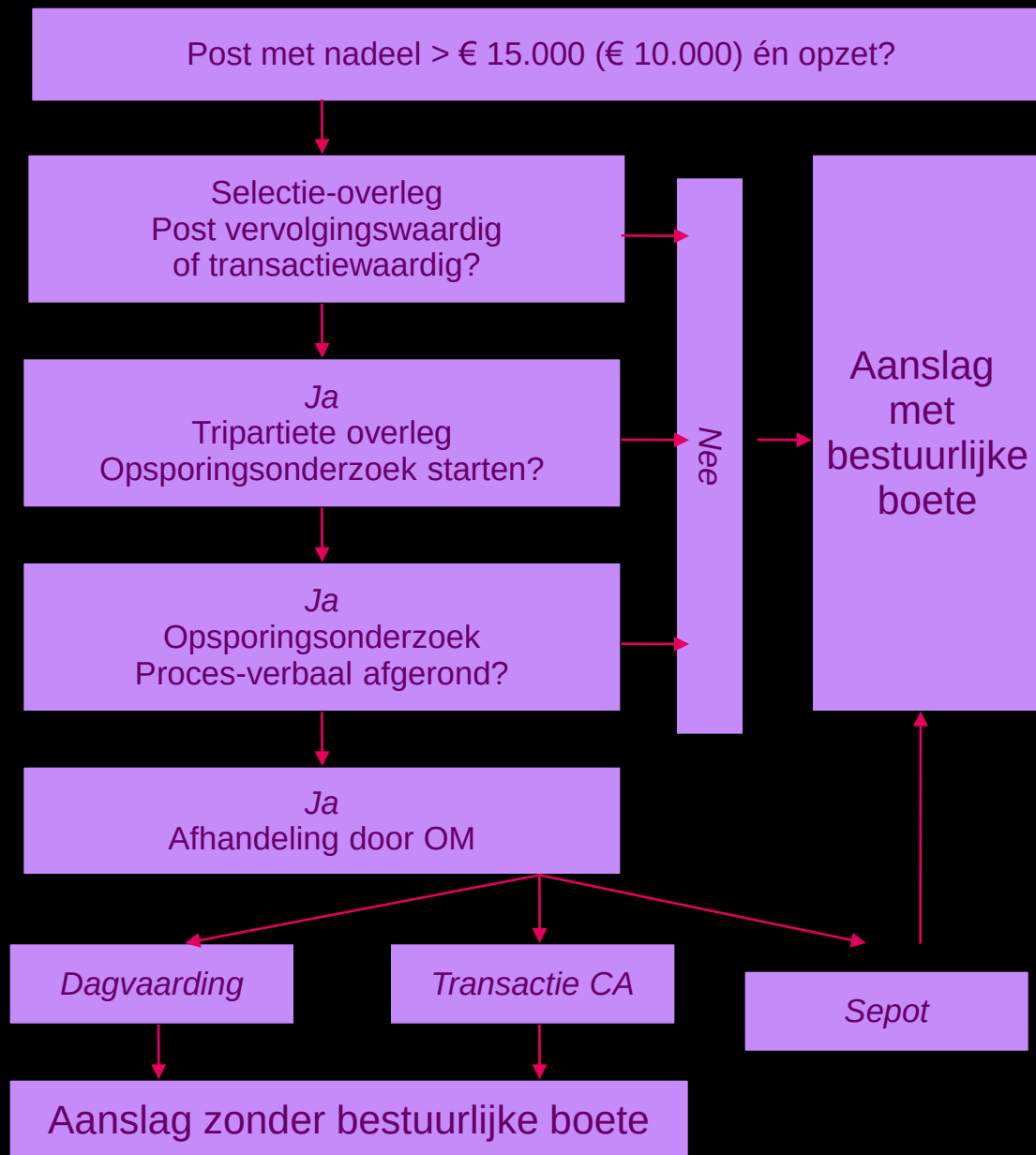
De Belastingdienst heeft uw beroep op de zgn. inkeerregeling gehonoreerd en heeft van dit feit melding gemaakt bij het meldpunt Ongebruikelijke Transacties.



Waarom (u)?



"I would like to recognize your accounting achievements."



Protocol AAFD

Nadeel $>$ € 100.000: ja

Nadeel $<$ € 100.000: nee,

tenzij 'aanvullend wegingscriterium'

e. Combinatie fiscaal (of toeslagen- of douane-) delict met een of meer niet-fiscale delicten

→ = *alle* commune delicten? ('die in verband kunnen staan')

Valse factuur geven bij valse aangifte ≠ combi

Valse factuur in administratie + valse aangifte = combi

(Witwassen: Protocol is wassen neus)

f. Medewerking van adviseur, deskundige derde of douane-expediteur

Belastingdienst dient te onderbouwen:

- 3^e was op de hoogte van de fraude
- 3^e heeft medewerking verleend

j. Thematische aanpak

- Acties gericht op bepaalde delicten;
- Acties gericht op specifieke (groepen) belanghebbenden ('facilitators').

- Boekencontrole bij klant geweest?
- Geen rapport gezien?
- Aanslag zonder boete opgelegd?
- Grote kans op vervolging!
- (Wat was uw inbreng eigenlijk?)



AWR-delicten zijn kwaliteitsdelicten

Adviseur is geen normadressaat

Echter: via deelneming

Administratiefrechtelijk: art. 5:1 Awb

Strafrechtelijk: art. 47 Sr

→ medeplegen/medeplichtigheid

'Nauwe en bewuste samenwerking'

→ Leveren van materiële/intellectuele bijdrage
(die voldoende significant of wezenlijk is)

- de intensiteit van de samenwerking;
- de onderlinge taakverdeling;
- de rol in de voorbereiding;
- de uitvoering of de afhandeling van het delict;
- het belang van de rol van de verdachte;
- de aanwezigheid van de verdachte op belangrijke momenten;
- in mindere mate: het niet terugtrekken op een daartoe geëigend tijdstip.

'Lichtere vorm' van medeplegen:

- Behulpzaam zijn bij het plegen van het misdrijf
 - Gelegenheid, middelen of inlichtingen verstrekken tot het plegen van het misdrijf
- In hoeverre voldoet uw advies 'op het randje' aan het voorgaande?

- Verdachte bezoekt personen met niet-geïfiscaliseerd vermogen;
- Geeft aan dat hij het zo kan regelen dat dit geld buiten het zicht van de fiscus kan blijven;
- Opent door zijn tussenkomst al dan niet gecodeerde 'witte' en 'zwarte' rekeningen in het buitenland;
- Bespreekt daarna enige malen per jaar de resultaten van die rekeningen;
- Is verder niet betrokken bij het doen van de (onjuiste) aangiften!

ECLI:NL:GHSHE:2010:BM9142:

‘medeplichtigheid tot en bij het opzettelijk
doen van onjusite aangifte, door gelegenheid
te verschaffen en behulpzaam te zijn’

Afwentelen prive beleggingsverliezen op BV

- Bespreken plan met dga;
- Meer dan aandragen suggesties: ook verstrekken benodigde gegevens;
- Aangifte Vpb wordt overeenkomstig plan opgemaakt, door dga ondertekend en ingediend.

ECLI:NL:GHSHE:2009:BH5081 : medeplegen



- a. < € 10.000,-: 1 week – 2 mnd gs ov/ ts
- b. € 10.000,-- tot € 70.000,-: 2-5 mnd gs ov/ts
- c. € 70.000,-- tot € 125.000,-: 5-9 mnd gs ov/ts +
gs vw
- d. € 125.000,-- tot € 250.000,-: 9-12 mnd gs
- e. € 250.000,-- tot € 500.000,-: 12-18 mnd gs
- f. € 500.000,-- tot € 1.000.000,-: 18-24 mnd gs
- g. € 1.000.000,-- en hoger: 24 mnd - max gs ov

Art 28 (1 sub 5^o) Sr ook bij valsheid in geschrifte en belastingfraude.

→ Beperking recidiverisico

→ Sinds 1-4-2010: 120 X opgelegd

→ Niet na-leving: art. 195 Sr



Jaeger Advocaten-belastingkundigen
020-6760481

Marloes Lammers

lammers@jaeger.nl

Wiebe de Vries

devries@jaeger.nl