

Wetgever te kort door de bocht

Strafbaarheid niet tijdig betalen aangifte

Wiebe de Vries

'Het kabinet heeft fraudebestrijding hoog in het vaandel staan' zo meldt de Memorie van Toelichting bij het voorstel Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit. Ter bestrijding van fraude in de sfeer van de fiscaliteit stelt het wetsvoorstel verschillende maatregelen voor. Eén van die maatregelen is de invoering van artikel 69a AWR, dat het opzettelijk niet (tijdig) betalen op aangifte strafbaar stelt. Dit artikel is per 1 januari van dit jaar in werking getreden.

De nieuwe strafbaarstelling is geïntroduceerd met als doel om carrouselfraude en fraude met inkomstenbelasting, de zogenaamde 'Bulgarenfraude', aan te pakken. Deze strafbaarstelling is echter dermate ruim geformuleerd, dat deze veel meer lijkt te omvatten dan het enkel bestrijden van de eerder genoemde fraude. Ook goedwillende ondernemers die al dan niet tijdelijk in financieel zwaar weer terecht zijn gekomen, lopen het risico strafrechtelijk te worden vervolgd.

De wettekst luidt als volgt:

1. Degene die opzettelijk de belasting welke op aangifte moet worden voldaan of afgedragen niet, gedeeltelijk niet, dan wel niet binnen de in de belastingwet gestelde termijn betaalt, wordt bestraft met gevangenisstraf van ten hoogste zes jaren of geldboete van de vijfde categorie of, indien dit belang hoger is, ten hoogste eenmaal het bedrag van de te weinig betaalde belasting.
2. Artikel 69, zesde lid, is van overeenkomstige toepassing.

In de Memorie van Toelichting van het wetsvoorstel wordt als uitgangspunt genomen 'dat zo veel mogelijk moet worden voorkomen dat de goedwillenden leiden onder de kwaadwillenden, die in aantal slechts een kleine minderheid vormen.' De Memorie van Toelichting vervolgt dat 'daarom is getracht om de anti-

fraudemaatregelen zo specifiek mogelijk te richten op de fraudeurs.' De voorgestelde wetswijziging waarborgt echter niet de rechtsbescherming van goedwillende belastingplichtigen.

'In het op zich mooie streven om de goedwillende belastingbetaler niet te laten lijden onder de kwaadwillende, lijkt het ministerie bij het opstellen van het nieuwe artikel 69a AWR te ver zijn doorgeslagen.'

Daders van Bulgaren- en carrouselfraude kunnen zonder meer als 'kwaadwillenden' worden aangemerkt. Opzet omvat echter ook voorwaardelijke opzet. Het 'afwezig zijn van alle schuld' wordt in het strafrecht verder slechts zeer zelden als schuldsluitingsgrond toegepast. Hierdoor lopen ook goedwillende belastingplichtigen het risico om binnen het bereik van de nieuwe strafbepaling te vallen. Hoe zit het bijvoorbeeld met ondernemers die vanwege niet-verwijtbare liquiditeitsproblemen hun aangifte – uiteraard – wel juist indienen, maar ten tijde van het indienen eigenlijk al weten dat zij de verschuldigde loon – of omzetbelasting kunnen voldoen? Het wetsvoorstel sluit een dergelijke – in de praktijk veel voorkomende – situatie uit-

drukkelijk niet uit. Vanuit een maatschappelijk oogpunt zal deze groep ondernemers echter niet direct als 'kwaadwillend' worden aangemerkt.

Hoe vergaat het verder de accountant, die namens zijn verder keurige klant die financieel het water aan de lippen staat om uitstel van betaling verzoekt, maar wel van zijn klant verwacht dat zijn nota eerder zou worden betaald dan de fiscus? Is er dan geen sprake van een nauwe en bewuste samenwerking bij het niet nakomen van de betalingsverplichting waardoor deze accountant als medeplichtige of zelfs als medepleger eveneens strafbaar is? De tekst van het huidige wetsvoorstel lijkt naast de 'kwaadwillende' carrousel- en Bulgarenfraude tevens deze situaties te omvatten.

Natuurlijk zou het te grote bereik van de voorgestelde wettekst – zoals ook door de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs is opgemerkt – door middel van beleidsmatige waarborgen het opportuniteitsbeginsel op zo'n wijze ingeperkt kunnen worden, dat alleen 'kwaadwillende zaken' voor vervolging in aanmerking komen. Het zal geen sinecure zijn om in beleid het niet (tijdig) betalen op aangifte door kwaadwillenden te onderscheiden van goedwillende (tijdelijke) wanbetalers. Dit zal ertoe leiden dat de afweging om een situatie waarin niet (tijdig) op aangifte is betaald al dan niet te vervolgen, al snel zal afhangen van de magistratelijke grillen van de betrokken officier van justitie (en in de praktijk de parketmedewerker). Wenselijk zou zijn, zoals ook door de Adviescommissie wetsvoorstellen belastingrecht van de Nederlandse Orde van Advocaten is voorgesteld, om het bestanddeel 'oogmerk' op te laten nemen in de strafbepaling. ->

Van oogmerk is pas sprake zodra er sprake is van een zekere doelgerichtheid en dat vereist dus meer dan het enkele 'wilen' en 'weten' dat voor het aanwezig achten van het in het voorgestelde bestanddeel opzet voldoende is. Het kenmerk van een kwaadwillende wanbetaler is immers dat deze als doel heeft om de overheid onrechtmatig geld te onthouden.

De huidige delictsomschrijving ondervangt niet de hiervoor genoemde situaties. Hierdoor wordt het risico gelopen dat de strafbaarstelling zal worden aangewend voor zaken waar ten tijde van de totstandkoming ervan niet op is gedoeld. De ervaring leert dat de doelstelling bij de totstandkoming van een wet na invoering al snel ondergesneeuwd kan raken. Een voorbeeld hiervan is bijvoorbeeld de wetgeving over de criminele organisatie. Volgens de parlementaire geschiedenis had deze strafbaarstelling tot doel om een tegenwicht te kunnen bieden aan de grootschalige georganiseerde misdaad. De delictsomschrijving is echter de afgelopen jaren te pas en te onpas vooral ingezet om kleinere samenwerkingsverbanden strafrechtelijk te kunnen vervolgen. Een ander voorbeeld is de witwas- en ontnemingswetgeving. Deze is opgetrokken met het idee om het vermogen van de grootste criminelen te kunnen aanpakken. De ervaring leert dat het in het gros van dergelijke zaken gaat om relatief beperkte financiële belangen die de kwalificatie grootschalige misdaad onwaardig zijn. In het op zich mooie streven om de goedwillende belastingbetaler niet te laten lijden onder de kwaadwillende, lijkt het ministerie bij het opstellen van het nieuwe artikel 69a AWR te ver zijn door-geslagen. **An**



Mr. drs. W. de Vries, partner Jaeger Advocatenbelastingkundigen.

De doorschuifregeling aanmerkelijk belang

Dga, zet uw kind op de payroll!

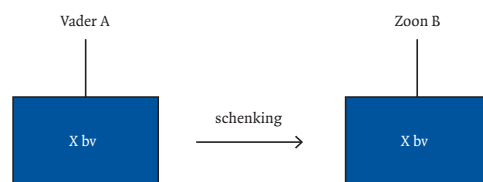
Geert de Jong

Ondernemers uit de naoorlogse geboortegolf gaan zich betrekkelijk massaal bezighouden met vraagstukken rondom (familiaire) bedrijfsopvolging. Ondernemers breiden de bedrijfsopvolging vaak niet zorgvuldig voor. Ik vind dat onverstandig. In dit stuk beschrijf ik één van de redenen waarom het nuttig is om over een (toekomstige) bedrijfsopvolging na te denken: de doorschuifregeling bij schenking en vererving van een aanmerkelijk belang.¹

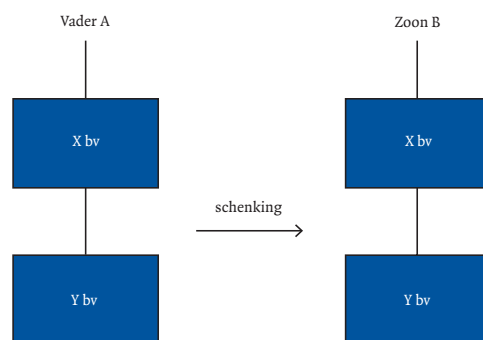
Van een aanmerkelijk belang is kortweg sprake als een natuurlijk persoon 5% of meer van de aandelen in een bv houdt. Als een aanmerkelijk belang wordt vervreemd, is 25%² aanmerkelijkbelangheffing verschuldigd over het verschil tussen de verkoopprijs en de prijs die is betaald toen het belang werd verkregen (verkrijgingsprijs). Bij zowel schenking als vererving van ondernemingsvermogen verschuift – op verzoek – de aanmerkelijkbelangheffing naar de volgende generatie. Deze zogenoemde doorschuifregeling maakt de financiering van bedrijfsopvolging aanmerkelijk eenvoudiger, zeker in combinatie met de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de Successiewet.³ Op het moment dat de bedrijfsopvolger de aanmerkelijkbelangaandelen krachtens

Schenking enkele bv versus schenking holdingstructuur

1) Schenking enkele bv



2) Schenking holdingstructuur



Voorbeeld

Vader A en moeder B drijven een onderneming, waarvan de waarde € 1.000.000 bedraagt. Stel, ze schenken de helft van hun onderneming aan hun zoon C. De doorschuifregeling aanmerkelijk belang is dan van toepassing over de helft van de waarde van de onderneming. Over de andere helft van de waarde is dan in beginsel direct aanmerkelijkbelangheffing verschuldigd. In beginsel, want deze heffing kan nog worden uitgesmeerd als de door zoon C te betalen koopprijs van € 500.000 wordt schuldig gebleven (wat vanuit oogpunt van financierbaarheid van de koopsom door zoon C verstandig kan zijn). Op basis van een betalingsfaciliteit in de Invorderingswet⁴ kan (onder voorwaarden) de verschuldigde aanmerkelijkbelangheffing in tien jaarlijks gelijke termijnen worden betaald.