

Bestuurlijke boete voor accountant en belastingadviseur

Sinds 1 juli 2009 kan de Belastingdienst ook een bestuurlijke boete opleggen aan de accountant en belastingadviseur. Een belangrijke uitbreiding ten opzichte van de huidige regelgeving dus, op grond waarvan alleen aan de belastingplichtige een boete kan worden opgelegd. Deze wijziging vloeit voort uit de inwerkingtreding van de Vierde tranche Awb op 1 juli jl. waarbij onder andere de bepalingen over de bestuurlijke boete (hoofdstuk 5 Awb) zijn aangevuld en gewijzigd.

Hierna komt aan de orde in welke gevallen en tot welke hoogte de Belastingdienst een bestuurlijke boete aan de adviseur kan opleggen. Tevens wordt aandacht besteed aan de verhouding tussen de adviseur en belastingplichtige, de vrijwillige terugtred voor de adviseur en de invloed van Horizontaal toezicht bij het opleggen van de bestuurlijke boete aan een adviseur.

Bestuurlijke boete voor de adviseur

Ook aan de zogenaamde medepleger kan een bestuurlijke boete worden opgelegd (artikel 5:1 lid 2 Awb). Medeplegen is een strafrechtelijk begrip en houdt in dat twee of meer personen samen een strafbaar feit plegen waarbij het zo kan zijn dat een medepleger niet het gehele strafbare feit pleegt maar slechts een deel. Concreet: de belastingplichtige dient aangifte IB te doen, de adviseur kan het doen van onjuiste/onvolledige aangifte niet plegen (omdat de norm dat een belastingaangifte juist en volledig moet worden gedaan zich niet tot hem richt). De adviseur kan wel medepleger zijn indien hij bijvoorbeeld, bewust adviezen heeft gegeven waarmee een onjuist standpunt in de aangifte wordt onderbouwd. Medeplegen vereist een bewuste samenwerking en een gezamenlijke uitvoering.

Het strafrecht kent nog meer deelnemingsvormen, waaronder medeplichtigheid, maar deze zijn niet overgenomen in het bestuursrecht. Dat betekent dat het enkele

behulpzaam zijn bij het doen van onjuiste aangifte niet tot boete oplegging kan leiden, terwijl dit wel tot een strafrechtelijke vervolging zou kunnen leiden.

Het is aan de Belastingdienst om te bepalen aan wie de boete wordt opgelegd: alleen aan de belastingplichtige of ook aan de adviseur. Het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst (BBBB) bevat een procedurevoorschrift voor het geval de Belastingdienst voornemens is een boete op te leggen aan de medepleger (en feitelijk leidinggever of opdrachtgever). In dat geval kan de boete slechts worden opgelegd met toestemming van de voorzitter van het managementteam van de betreffende belastingregio en van het team Particulieren/Formeel recht van het MvF. Een wildgroei aan bestuurlijke boetes die opgelegd kunnen worden aan adviseurs lijkt hiermee te worden ingeperkt. Echter, welke criteria gelden voor het wel of niet verlenen van toestemming vermeldt het BBBB niet. Of dit voorschrift inderdaad als een extra waarborg dient, zal de praktijk dan ook moeten uitwijzen.

Het BBBB bevat onder andere voorschriften voor de hoogte van de op te leggen boete (paragraaf 6-8). Bij recidive kan de vergrijpboete in het geval van grove schuld maximaal 150% bedragen en bij opzet zelfs 300%. Of de aan de adviseur op te leggen boete gelijk zal zijn aan die opgelegd aan de belastingplichtig blijkt niet uit het BBBB. De Inspecteur zal echter rekening moeten houden met strafverhogende en strafverlagende omstandigheden zodat de precieze rol van de adviseur in aanmerking dient te worden genomen.

Voorbeelden uit de praktijk

Normaliter zal een adviseur als gevolmachtigde van een belastingplichtige de vragen beantwoorden die een Inspecteur stelt naar aanleiding van een ingediende aangifte. De belastingplichtige is in beginsel ook verplicht te antwoorden op grond van de AWR.

Stel dat een adviseur namens de belastingplichtige een aangifte vennootschapsbelasting heeft ingediend. Naar aanleiding van deze aangifte ontvangt de adviseur een vragenbrief van de Inspecteur in verband met geclaimde aftrekposten. Nadat informatie is ingewonnen bij de cliënt beantwoordt de adviseur de vragen en verstrekt de adviseur eventueel nadere gegevens. De hier opvolgende brief van de Inspecteur is minder vriendelijk, de Inspecteur geeft aan dat hij in verband met voorwaardelijk opzet dat hij aanwezig acht, voornemens is om een vergrijpboete op te leggen. De Inspecteur is namelijk van mening dat de geclaimde aftrekposten geheel niet tot een aftrek hadden mogen leiden. Wel verzoekt de Inspecteur nogmaals om nadere informatie te verstrekken. De belastingplichtige kan op dat moment nog verplicht zijn te antwoorden.

Echter, op dat moment krijgt de adviseur mogelijk een direct eigen belang. Immers, het gevolg kan zijn dat ook aan de adviseur een boete wordt opgelegd. Aangezien de bestuurlijke boete die opgelegd kan worden aan de adviseur een percentage is van de alsnog verschuldigde belasting, heeft de adviseur er direct een (financieel) belang bij om de vragen van de Inspecteur te beantwoorden of wellicht om geen nadere gegevens te verstrekken. In het laatste geval doet de adviseur een beroep op het aan hem toekomende zwijgrecht. De adviseur dient op dat moment zowel de positie van de belastingplichtige als de positie van zichzelf goed te bepalen. Wellicht doet de adviseur er goed aan om de belangen van de belastingplichtige vanaf dat moment door een ander (kantoor) te laten behartigen ter voorkoming van een verstrengeling van belangen. Zeker indien bij de belastingplichtige kwader trouw aanwezig is geweest, lopen de belangen van de adviseur en de belastingplichtige ver uit elkaar.

Wanneer een adviseur tijdig, voordat het vermoeden bestaat dat de Belastingdienst hiervan op de hoogte is, merkt dat geclaimde aftrekposten onjuist zijn, bestaat voor de belastingplichtige de mogelijkheid om in te keren ter voorkoming van een vergrijpboete. De adviseur neemt direct na ontdekking van de fout contact op met de belastingplichtige. Nadat de adviseur de fout en de financiële gevolgen van de

fout heeft besproken met de belastingplichtige, besluit de belastingplichtige het er maar bij te laten, hopen op een aanslag conform de ingediende aangifte. Uiteraard kan de adviseur hierin niet meegaan, mede omdat de adviseur dan in een later stadium alsnog geconfronteerd kan worden met een vergrijpboete. Dit is wellicht nog de laatste zorg voor de adviseur, immers een werkgever zal naar wij aannemen ook zijn conclusies trekken indien de adviseur besluit te handelen conform de suggestie van de belastingplichtige.

Aanpak adviseur

Wat kan de adviseur dan wel doen? Voor de adviseur bestaat geen aparte inkeermogelijkheid. Deze mogelijkheid bestaat alleen voor de belastingplichtige. De adviseur zal dan ook de belastingplichtige duidelijk moeten maken dat stilzwijgen geen optie is en dat alsnog openheid van zaken gegeven dient te worden. De adviseur zal genoodzaakt zijn om zich bij de vrijwillige verbetering actief op te stellen en dit ook aan de Belastingdienst kenbaar maken.

Handelen onder Horizontaal toezicht

Het kantoor van de adviseur kan tevens een convenant hebben gesloten voor horizontaal toezicht. Onder de werking van een dergelijk convenant hebben de Belastingdienst en het kantoor van de adviseur zich verbonden om elkaar juist te informeren over de posities van belastingplichtigen die worden vertegenwoordigd door het kantoor. Wat heeft dit nu voor gevolgen voor de bestuurlijke boete die opgelegd kan worden aan de adviseur? Immers, een dergelijk convenant is ook gesloten op basis van vertrouwen.

Een eenduidig antwoord valt niet te geven op deze vraag. Wij zijn geneigd om te geloven dat indien een adviseur niet handelt conform de uitgangspunten van horizontaal toezicht, er juist eerder sprake kan zijn van een bestuurlijke boete die wordt opgelegd aan de adviseur.

Meer bestuurlijke boetes voor adviseurs?

De praktijk zal moeten uitwijzen of de nieuwe regeling zal leiden tot een aanzienlijke uitbreiding van het aantal gevallen waarin bestuurlijke boeten zullen worden opgelegd aan adviseurs. De Minister heeft daarover opgemerkt dat daarvoor niet gevreesd hoeft te worden omdat vereist is dat bewust wordt samengewerkt. Met die opmerking miskent de Minister echter de strafrechtelijke jurisprudentie over medeplegen; zo streng zijn de vereisten voor medeplegen namelijk niet. Daarnaast zou het heel goed kunnen zijn dat deze regeling wordt gebruikt als extra mogelijkheid om tot bestuursrechtelijke bestraffing van adviseurs over te gaan, zeker nu de capaciteit van het (strafrechtelijke) opsporingsapparaat beperkt is.

Constatering

Dat aan een adviseur een boete kan worden opgelegd is eigenlijk alleen gunstig in het geval de zaak anders strafrechtelijk zou zijn afgedaan. De bestuursrechtelijke afdoening voorkomt dan immers een langdurig strafrechtelijk onderzoek waarvan de uitkomst ongewis is, er een risico bestaat dat een (voorwaardelijke) gevangenisstraf wordt opgelegd en de eventueel daarmee gepaard gaande publiciteit.