

Terug naar een vrijwillige suppletie(plicht)?

Sinds de invoering van artikel 10a AWR is veel jurisprudentie verschenen als het gaat om de per 1 januari 2012 geïntroduceerde suppletieplicht en de bestraffing bij niet (tijdig) voldoen aan deze plicht. Het is daarom tijd om de balans op te maken als het gaat om deze suppletieplicht.

Over de invoering van de suppletieplicht is de overheid helder geweest. Volgens de overheid begint belastingheffing namelijk bij de beschikbaarheid van juiste en volledige informatie. Aangezien het vaak de belastingplichtige is die over deze informatie beschikt en de juistheid en volledigheid daarvan het beste zelf kan beoordelen, is het volgens de overheid vanzelfsprekend dat de belastingplichtige, indien verstrekte informatie niet (meer) juist of niet (meer) volledig is, de overheid hierover informeert. Dat dit al gebeurde, blijkt ook uit de omstandigheid dat vóór de invoering van de suppletieplicht in zo'n 600.000 gevallen een vrijwillige suppletie werd gedaan. De invoering van de suppletieplicht lijkt daarom (enkel) in het leven te zijn geroepen voor die gevallen waarbij de belastingplichtige een balansschuld heeft en geen nadere actie – in de hoop op verjaring – onderneemt.

De suppletieplicht geldt voor een belastingplichtige, zodra hij ermee bekend wordt dat over één of meer tijdvakken te weinig belasting is betaald of is teruggevraagd.

Bij de invoering van de suppletieplicht is dan ook aangegeven dat deze plicht geldt, ongeacht het tijdvak waarop de suppletie betrekking heeft. Hierbij dient wel te worden opgemerkt dat de informatieverplichting pas geldt *zodra* de belastingplichtige constateert dat hij een aangifte over een tijdvak in de afgelopen vijf kalenderjaren onjuist of onvolledig heeft gedaan waardoor te veel of te weinig belasting is betaald. De suppletie kan niet meer worden gedaan indien de belastingplichtige weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat de inspecteur met de desbetreffende onjuistheid of onvolledigheid bekend is of zal worden.

Op het niet, of te laat nakomen van de suppletieplicht staat een sanctie. Op basis van de letter van de wet wordt het niet-nakomen van de suppletieplicht aangemerkt als een *beboetbaar* feit. In de uitspraak van het Gerechtshof 's-Hertogenbosch (strafkamer) is dan ook voor het eerst expliciet een streep gezet door de mogelijkheid om ondernemers strafrechtelijk te vervolgen wegens het niet voldoen aan de suppletieplicht ([ECLI:NL:GHSHE:2018:2879](#)).

Ook geldt dat de mogelijkheid tot beboeting samenvalt met het moment van wetenschap. Dit betekent dat ondanks dat artikel 15 van het UB OB 1968 een terugwerkende kracht van vijf jaren kent, deze verplichting niet geldt ten aanzien van wetenschap die een belastingplichtige reeds vóór 1 januari 2012 had. Beboeting komt anders in strijd met het legaliteitsbeginsel van artikel 5:4 Awb, alsook met artikel 7 EVRM ([ECLI:NL:RBZWB:2018:1650](#)).

Verder is duidelijk dat alleen een boete voor het niet nakomen van de suppletieplicht kan worden opgelegd indien de belastingplichtige eerder een aangifte omzetbelasting heeft ingediend. De tekst van artikel 15, eerste lid, UB OB brengt namelijk met zich mee dat de belastingplichtige *een aangifte ... onjuist of onvolledig* moet hebben gedaan. Situaties waarin

een belastingplichtige (opzettelijk) helemaal geen aangifte heeft gedaan vallen daarmee buiten het bereik van de boetebepaling ([ECLI:NL:RBNNE:2018:2759](#)).

Voorts kan op basis van de huidige stand van de jurisprudentie worden beargumenteerd dat in de gevallen waarin een belastingplichtige in het verleden opzettelijk onjuiste aangiften omzetbelasting heeft ingediend, geen boete mag worden opgelegd wegens strijd met het nemo teneturbeginsel. Het Gerechtshof 's-Hertogenbosch (strafkamer) overweegt namelijk dat het verbod van zelfincriminatie zijn betekenis zou verliezen als zou worden aanvaard dat vóórdat bij de overheid een redelijk vermoeden van schuld is ontstaan iemand bij wet kan worden verplicht uit eigener beweging te melden dat een feit is begaan dat aanleiding geeft tot het ontstaan van een redelijk vermoeden van schuld aan het plegen van een beboetbaar (strafbaar) feit ([ECLI:NL:GHSHE:2018:2879](#)).

Als de balans wordt opgemaakt dan blijkt dat de suppletieplicht niet kan gelden als aanvullend middel tegen belastingplichtigen die opzettelijk geen of onjuiste aangiften omzetbelasting hebben ingediend.

Verder moet worden opgemerkt dat de suppletieplicht dus moeten worden gezien als aanvulling in de wet om stilzittende belastingplichtige, die in het verleden *onbewust* onjuiste aangiften omzetbelasting hebben gedaan, na ontdekking hiervan te bewegen om de verschuldigde belasting alsnog te betalen. Maar voor de gevallen waarin te weinig belasting wordt voldaan, bestond ook voor de invoering van de suppletieplicht al een eigen boetebepaling (artikel 67c AWR). In § 24a BBBB werd en wordt hieraan invulling gegeven. Indien de suppletie tijdig – dus voordat de inspecteur bekend moet worden verondersteld met de te weinig betaalde belasting – is ingediend, bestaat ook nu nog de mogelijkheid een boete op te leggen. Daarom kan ook hier worden gesteld dat suppleren strijd kan opleveren met het verbod op zelfincriminatie.

Als de suppletieplicht tot doel heeft stilzittende belastingplichtigen te bewegen om verschuldigde omzetbelasting alsnog aan te betalen, dan lijkt de invoering van artikel 10a AWR in combinatie met artikel 15 UB OB een rituele dans van 6,5 jaar te zijn geweest.

De Belastingdienst heeft de suppletieplicht niet nodig om belastingplichtigen te bewegen of voor diverse handelingen te bestraffen. De Belastingdienst heeft namelijk al diverse mogelijkheden om belastingplichtige te straffen voor bijvoorbeeld het opzettelijk niet tijdig betalen van belasting, het opzettelijk niet doen van een aangifte of het opzettelijk onjuist doen van de aangifte.

De wettelijke suppletieplicht is overbodige wetgeving (gebleken). Toch maar weer terug naar de vrijwillige suppletie?