

Formeel belastingrecht

NLFs 2017/0512

Inkeerregeling (A)

Artikel XX, onderdeel A

Wetsartikelen 67n AWR

De Algemene wet inzake rijksbelastingen wordt als volgt gewijzigd:
Artikel 67n vervalt.

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Met ingang van 1 januari 1998 is in artikel 67n van de AWR bepaald dat geen vergrijpboete wordt opgelegd aan de belastingplichtige die alsnog een juiste en volledige aangifte doet, dan wel juiste en volledige inlichtingen, gegevens of aanwijzingen verstrekt voordat hij weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat de inspecteur met de onjuistheid of onvolledigheid bekend is of bekend zal worden. Deze inkeerregeling gold toen voor alle belastingjaren waarvoor werd ingekeerd. Bij amendement van de leden Omtzigt, Tang en Cramer is de termijn waarbinnen volledige boetematiging plaatsvindt bij het alsnog doen van een juiste en volledige aangifte, dan wel bij het verstrekken van juiste en volledige inlichtingen, gegevens of aanwijzingen vóórdat hij weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat de inspecteur met de onjuistheid of de onvolledigheid bekend is of bekend zal worden, met ingang van 2 juli 2009 beperkt tot uiterlijk twee jaar nadat een belastingplichtige een onjuiste of onvolledige aangifte heeft gedaan of aangifte had moeten doen. De belastingplichtige wordt sindsdien een beperktere termijn de gelegenheid geboden om tot inkeer te komen zonder een vergrijpboete te belopen. Bij genoemd amendement werd daarnaast ten overvloede in het tweede lid van artikel 67n van de AWR bepaald dat, indien meer dan twee jaar zijn verstreken, inkeer ter zake van die belastingjaren geldt als een strafverminderende omstandigheid die leidt tot matiging van de vergrijpboete. Door het vervallen van artikel 67n, eerste lid, van de AWR, zoals

thans wordt voorgesteld, zal ook de belastingplichtige die uiterlijk twee jaar nadat hij een onjuiste of onvolledige aangifte heeft gedaan of aangifte had moeten doen, alsnog een juiste en volledige aangifte doet, dan wel juiste en volledige inlichtingen, gegevens of aanwijzingen verstrekt vóórdat hij weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat de inspecteur met de onjuistheid of onvolledigheid bekend is of bekend zal worden, een vergrijpboete worden opgelegd. Het vervallen van het tweede lid van genoemd artikel, zoals eveneens wordt voorgesteld, heeft geen gevolgen. Ook na het vervallen van genoemd tweede lid zal ingevolge het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst blijven gelden dat inkeer een strafverminderende omstandigheid is. Ook wordt voorzien in overgangsrecht op grond waarvan de huidige inkeerregeling van toepassing blijft op aangiften, inlichtingen, gegevens of aanwijzingen met betrekking tot aangiften die vóór 1 januari 2018 zijn gedaan of hadden moeten zijn gedaan of met betrekking tot inlichtingen, gegevens of aanwijzingen die vóór 1 januari 2018 zijn verstrekt of hadden moeten zijn verstrekt.

NOOT

Artikel 67n AWR (onderdeel A) en lid 3 van artikel 69 AWR (onderdeel B) worden geschrapt. Dit betekent dat zowel de bestuursrechtelijke als de strafrechtelijke inkeerregeling komt te vervallen.

Artikel 67n AWR

Uit de brief van de staatssecretaris van 6 juni 2017 volgde reeds dat artikel 67n, lid 1, AWR zou komen te vervallen.¹ Daarin is kort gezegd bepaald dat bij inkeer geen boete wordt opgelegd indien binnen twee jaar alsnog een juiste aangifte wordt gedaan. Het afschaffen van deze bepaling heeft aldus tot gevolg dat over deze twee jaar bij inkeer wel een boete kan worden opgelegd. Nu de boetevrije inkeer nog maar voor twee jaar gold, zijn de gevolgen van afschaffing van artikel 67n, lid 1, AWR beperkt. In het wetsvoorstel is vervolgens bepaald dat nu lid 1 komt te vervallen de gehele bepaling komt te vervallen. Volgens de staatssecretaris heeft deze bepaling, waarin is geregeld dat inkeer een strafverminderende omstandigheid is, geen betekenis meer omdat al in het BBBB 1998

¹ Brief van de staatssecretaris van Financiën van 6 juni 2017, 2017-0000087663.

is bepaald dat het vrijwillig verbeteren van een aangifte een strafverminderende omstandigheid is. Het laten vervallen van het tweede lid acht ik te kort door de bocht. Mijns inziens verdient het de voorkeur om in de wet te bepalen dat vrijwillige verbetering tot strafvermindering leidt. Daarmee is de strafvermindering beter gewaarborgd dan wanneer dat alleen in het BBBB 1998 is bepaald. Tot zover bevat het wetsvoorstel niet veel nieuws ten opzichte van de brief van 6 juni 2017.

Artikel 69, lid 3, AWR

Opmerkelijk is dat in de brief van 6 juni 2017 met geen woord is gerept over de afschaffing van de inkeerregeling ter voorkoming van strafrechtelijke vervolging (artikel 69, lid 3, AWR). In de brief van 17 januari werd dit wel genoemd.² Met de brief van 6 juni 2017 is nadere invulling gegeven aan de brief van 17 januari 2017. Doordat bij die nadere invulling niet werd ingegaan op het afschaffen van de inkeerregeling ter voorkoming van strafvervolging werd er in de praktijk van uitgegaan dat de staatssecretaris van dat voornemen had afgezien.

Uit het wetsvoorstel blijkt dat de inkeerregeling ter voorkoming van strafvervolging toch wordt afgeschaft. Artikel 69, lid 3, AWR komt te vervallen. Ter toelichting wordt vermeld dat de achterliggende gedachte van de inkeerregeling, namelijk dat een belastingplichtige er niet van zou moeten worden weerhouden om zich te melden bij de Belastingdienst, achterhaald is. De (inter)nationaal heersende opvatting dat belastingontduiking moet worden aangepakt en de toenemende transparantie geven het kabinet aanleiding een einde te maken aan het coulante inkeerbeleid. Het kabinet vindt het onwenselijk dat belastingontduikers (gedeeltelijk) straffeloos kunnen blijven. Opgemerkt wordt dat als de Belastingdienst via inkeer op de hoogte raakt van een beboetbare of strafbare overtreding zal worden bezien of de overtreding beboeting of strafvervolging rechtvaardigt. Daarbij worden het nadeelbedrag, het aantal ontduikingsjaren en recidive meegewogen.

Voorts wordt ten aanzien van de mogelijkheid om bij inkeer strafvervolging mogelijk te maken het argument genoemd dat op deze wijze het opnieuw ontstaan van eventuele onevenwichtigheid in het systeem van bestraffing wordt voorkomen. Met dit argument wordt de inkeerre-

geling ter voorkoming van strafvervolging wel erg makkelijk geschrapt. Het is immers reeds vanaf 1914 mogelijk om ter voorkoming van strafvervolging in te keren.³ Men zou verwachten dat het afschaffen van zo'n oude regeling die belangrijke waarborgen voor belastingplichtigen biedt en bijdraagt aan het beëindigen van strafbaar gedrag met meer argumenten gepaard zou gaan. Het destijds geldende argument dat met de inkeerregeling herhaald strafbaar gedrag kan worden beëindigd geldt immers nog steeds. Ook is het argument dat door middel van uitwisseling van gegevens de transparantie toeneemt niet overtuigend. Indien het verzwegen inkomen of vermogen door de Belastingdienst op het spoor is gekomen, is inkeer immers niet meer mogelijk.

Overgangsrecht

Voorts is interessant dat bij de afschaffing van de inkeerregeling in overgangsrecht is voorzien. Dit houdt in dat de huidige inkeerregeling voor de fiscaliteit van toepassing blijft met betrekking tot aangiften die vóór 1 januari 2018 zijn gedaan of hadden moeten zijn gedaan en met betrekking tot inlichtingen, gegevens of aanwijzingen die vóór 1 januari 2018 zijn verstrekt of hadden moeten zijn verstrekt.

Dit overgangsrecht is gebaseerd op het legaliteitsbeginsel (artikel 7 EVRM en artikel 15 IVBPR). Dit houdt in dat geen zwaardere straf mag worden opgelegd dan de straf die gold ten tijde van het begaan van de overtreding. Daarmee erkent de staatssecretaris dat artikel 67n AWR een strafbepaling is en onder toetsing van artikel 7 EVRM valt. Gelet op dit overgangsrecht wordt de soep voorlopig niet zo heet gegeten als deze is opgediend nu ook vanaf 2018 – indien wordt ingekeerd voor onjuiste aangiften die vóór 1 januari 2018 zijn gedaan of hadden moeten zijn gedaan – de oude inkeerregeling nog geldt. Ook strafvervolging bij inkeer voor onjuiste aangiften die vóór 1 januari 2018 zijn gedaan of hadden moeten zijn gedaan is niet mogelijk. Voorts geldt mijns inziens ten aanzien van inkeer voor onjuiste aangiften die na 1 januari 2018 worden gedaan dat bij de afweging of strafrechtelijke vervolging mogelijk is bij het bepalen van het nadeelbedrag, het aantal ontduikingsjaren en recidive, de jaren vóór 2018 buiten beschouwing moeten blijven.

² Brief van de staatssecretaris van Financiën van 17 januari 2017, 2017-000009651.

³ Kamerstukken II, 1911/12, 144, 3, p. 42 [memorie van toelichting bij invoering Wet op de Inkomstenbelasting 1914].

Conclusie

Voor de toekomst zal dit wetsvoorstel tot gevolg hebben dat minder gebruik wordt gemaakt van de inkeerregeling. De staatssecretaris probeert inkeren ook voor aangiften die na 1 januari 2018 worden gedaan aantrekkelijk te maken door op te merken dat bij een vrijwillige verbetering op grond van de BBBB 1998 de boeten worden gematigd. Strafvervolging blijft echter op de loer liggen.

Aangezien niet op het BBBB 1998 wordt ingegaan, ga ik er vanuit dat het beleid dat in het BBBB 1998 is opgenomen ten aanzien van vrijwillige verbetering voor bijvoorbeeld aangiftebelastingen ongewijzigd blijft.

In het artikel⁴ dat ik met Roel Kerckhoffs in TFB schreef, hebben wij bepleit dat de inkeerregeling in ieder geval ter voorkoming van strafvervolging moet blijven bestaan. Helaas vindt in de toelichting bij dit wetsvoorstel geen overwogen afweging plaats ten aanzien van de afschaffing van inkeer voor strafvervolging.

Angelique Perdaems

Hertoghs advocaten

NLFs 2017/0513

Inkeerregeling (B)

Artikel XX, onderdeel B

Wetsartikelen 69 AWR

Artikel 69, derde lid, vervalt onder vernummering van het vierde, vijfde en zesde lid tot derde, vierde en vijfde lid.

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Het laten vervallen van artikel 69, derde lid, van de AWR houdt verband met het vervallen van artikel 67n van de AWR, zoals voorgesteld in artikel XX, onderdeel A. Omdat wordt voorgesteld artikel 69, derde lid, van de AWR te laten vervallen, worden het vierde, vijfde en zesde lid van dat artikel vernummerd tot derde, vierde en vijfde lid. Zoals is toegelicht in de artikelsgewijze toelichting bij het voorstel artikel 67n van de AWR te laten vervallen

zal als gevolg van die wijziging minder coulant worden omgegaan met een belastingplichtige die (uiterlijk twee jaar) nadat hij een onjuiste of onvolledige aangifte heeft gedaan of had moeten doen, alsnog een juiste en volledige aangifte doet, dan wel juiste en volledige inlichtingen, gegevens of aanwijzingen verstrekt vóórdát hij weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat de inspecteur met de onjuistheid of onvolledigheid bekend is of bekend zal worden. Naast de mogelijkheid om een vergrijpboete op te leggen kan de inspecteur door het vervallen van artikel 69, derde lid, van de AWR in genoemde situaties een zaak voor strafvervolging overdragen aan het Openbaar Ministerie. Afdoening via het strafrecht kan, bijvoorbeeld gelet op de impact van een zaak op de maatschappij, ter normhandhaving en -bevestiging, wenselijk zijn. Aanmelding van een dergelijke zaak geschiedt conform de richtlijnen van het Protocol AAFD. Kort gezegd komt een zaak voor strafrechtelijke afdoening in aanmerking bij een fiscaal nadeelbedrag van € 100.000 of meer. Indien het nadeelbedrag minder dan € 100.000 bedraagt, maar sprake is van een vermoeden van opzet of van meerdere aanvullende wegingscriteria, dan kan dat aanleiding zijn om een zaak strafrechtelijk af te doen. Dergelijke aanvullende wegingscriteria zijn bijvoorbeeld de status van de verdachte (voorbeeldfunctie), recidive en medewerking van een adviseur.

NOOT

Zie mijn noot bij onderdeel A (NLFs 2017/0512).

Angelique Perdaems

Hertoghs advocaten

⁴ R.W.J. Kerckhoffs en A.J.C. Perdaems, 'Inkeer moet blijven', TFB 2017/04.

NLFs 2017/0514

Inkeerregeling (C)

Artikel XX, onderdeel C
Wetsartikelen 69a AWR

In **artikel 69a**, tweede lid, wordt 'zesde lid' vervangen door: vijfde lid.

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

De wijziging van artikel 69a van de AWR betreft een redactionele aanpassing van de verwijzing naar 69, zesde lid, van de AWR. Deze houdt verband met de eveneens in dit wetsvoorstel opgenomen wijziging van artikel 69 van de AWR, waarbij genoemd zesde lid wordt vernummerd tot vijfde lid.

NOOT

Zie mijn noot bij onderdeel A (NLFs 2017/0512).

Angelique Perdaems
Hertoghs advocaten