

Borgersreactie: conclusie AG Wattel pleitbaar standpunt

De zogenaamde Credit Suisse-zaak heeft het nodige stof doen opwaaien. Een bank van grote reputatie werd door de Belastingdienst geconfronteerd met een pittige vergrijpboete vanwege fiscale grensverkenning. Daar waar de bank van mening was dat zij binnen de grenzen van de belastingwet was gebleven bij gebruikmaking van het zogenaamde 'Bosal-gat', vond de inspecteur de handelwijze ontoelaatbaar en zelfs opzettelijk onjuist.

Daar waar banken normaliter geschillen met de Belastingdienst schikken, bleken de meningsverschillen hier te groot en was een procedure kennelijk onvermijdelijk. Voor de praktijk was dit een interessante ontwikkeling omdat als gevolg daarvan onder meer het leerstuk van het pleitbare standpunt weer eens onder de loep kon worden genomen.

Waar de inspecteur de constructie meende te kunnen bestrijden met fraus legis, verweerde de bank zich met een beroep op een pleitbaar standpunt. Voor die stelling van de bank was veel te zeggen. Het feit dat de inspecteur fraus legis in de strijd moest werpen, betekende dat een letterlijke uitleg van de wettekst belastingheffing niet kon rechtvaardigen. De inspecteur daarentegen speelde het spel behoorlijk slim doordat hij de bank in een positie wist te manoeuvreren waarin zij niet bereid bleek openheid van zaken te geven over de inhoud van alle adviezen. Daardoor ontstond het beeld dat de bank wellicht wat te verbergen had en het beroep op het pleitbaar standpunt wellicht onvoldoende onderbouwd kon worden.

Nadat de rechtbank de bank behoorlijk verrassend in het ongelijk had gesteld, bood het hof Amsterdam soelaas. Het Hof concludeerde dat terecht een beroep was gedaan op het pleitbare standpunt. Daarbij hanteerde het Hof in navolging van vele schrijvers het criterium dat het pleitbare standpunt objectief moet worden geïnterpreteerd. Binnen die visie is niet van belang of de belastingplichtige bij het doen van de aangifte een pleitbaar standpunt heeft ingenomen. Beoordeeld moet worden of de rechter van mening is dat voor het standpunt in de aangifte pleitbare argumenten kunnen worden aangevoerd. Daarvoor is kennisneming van de individuele motieven van de belastingplichtige dan wel van de verstrekte adviezen niet nodig. Relevant is of er in zijn algemeenheid voor het standpunt pleitbare argumenten worden aangedragen.

De Staatssecretaris van Financiën vond dit oordeel van het hof Amsterdam onjuist. Hij liet zich daarbij inspireren door ontwikkelingen in het fiscale strafrecht waaruit kan worden afgeleid dat een subjectieve invalshoek gekozen moet worden. Indien blijkt dat de belastingplichtige bij het doen van de aangifte (voorwaardelijk) opzet had, kan een later opgeworpen pleitbaar standpunt die opzet niet meer wegnemen.

AG Wattel heeft in zijn conclusie op een voortreffelijk onderbouwde wijze een lans gebroken voor de objectieve benadering van het hof Amsterdam. Hij zet de jurisprudentie van het fiscale pleitbare standpunt nog eens op een rij en komt tot de conclusie dat de Hoge Raad steeds is uitgegaan van een objectief criterium. Verder beargumenteert hij terecht dat een andere benadering ook niet fair zou zijn. Waarom wordt een slimme dan wel goed geadviseerde belastingplichtige voor de boete beter behandeld dan de fiscale naïeveling of risico-zoeker? Als de rechter zelf vindt dat voor het standpunt (hoezeer onjuist al dan niet met hulpmiddelen als *fraus legis*) goede argumenten zijn aan te voeren, is voor een boete geen plek. Kennelijk is de wetgever er dan niet in geslaagd om de wet helder te formuleren. Indien de uitleg van de wet steun vindt in pleitbare argumenten, mag de overheid iemand niet straffen.

Dat het strafrecht mogelijk een andere visie heeft mag de belastingrechter voor de fiscale boete niet tot een koerswijziging brengen. Volgens AG Wattel moet het strafrecht bijbuigen. Daarvoor biedt hij ook bruikbare handvatten die ook al eerder in de literatuur zijn aangedragen. Overigens valt niet uit te sluiten dat de strafkamer van de Hoge Raad in voorkomende gevallen die handvatten zal gebruiken om aansluiting te zoeken bij het belastingrecht, het rechtsgebied dat het vertrekpunt is voor het fiscale strafrecht.

Ik ben dan ook van mening dat de conclusie van AG Wattel juist is en zou menen dat de Hoge Raad deze zou moeten volgen.

Aan de argumenten in de conclusie zou ik nog één belangrijk argument willen toevoegen. Zoals de Hoge Raad in zijn arrest van 23 september 2005 (ECLI:NL:HR:2005:AU3140) heeft uiteengezet, geldt in de relatie belastingplichtige/adviseur en de Belastingdienst het beginsel van *fair play*. Dat betekent dat de belastinginspecteur geen inzage mag vragen in de adviezen van de belastingadviseur. Dit zogenaamde pseudo verschoningsrecht van de belastingadviseur is een groot goed. Alleen indien de adviseur op een vertrouwelijke wijze zijn adviezen kan uitbrengen, kan hij daarin zonder beperkingen een objectief advies geven met vermelding van alle risico's. Alleen indien de adviseur vrijuit kan adviseren kan samen met de cliënt een goede

afweging worden gemaakt en kunnen risico's worden ingeschat. Zou de adviseur zich steeds bewust moeten zijn van de mogelijkheid dat zijn adviezen aan de belastinginspecteur verstrekt moeten worden, dan zal de adviseur zich mogelijk inhouden teneinde zijn cliënt niet op voorhand aan het fiscale boete-kruis te spijkeren. Niemand, niet in de laatste plaats de Belastingdienst, is gediend bij dergelijke bange adviseurs die met meel in de mond adviseren. Dat maakt de kans op fiscale brokken alleen maar groter.

Daar komt bij dat in de huidige tijd de positie van belastingadviseurs bepaald niet eenvoudiger is geworden. De grens tussen belastingbesparing en belastingontduiking wordt steeds moeilijk te trekken. Adviseurs zullen in hun adviezen al snel geneigd zijn om alle mogelijke risico's te benoemen, al is het maar om hun eigen aansprakelijkheid te beperken. De omstandigheid dat adviseurs een groot aantal risico's benoemen, wil nog niet zeggen dat voor een standpunt geen pleitbare argumenten zijn aan te dragen. Zou dat wel het geval zijn, dan wordt de belastingplichtige in een weinig benijdenswaardige positie geplaatst. Het vragen om advies zou een beroep op een pleitbaar standpunt dan vaak in de kiem smoren. Alsdan dreigt de machtsbalans wel heel ver door te slaan naar de belastinginspecteur. Die laatste kan immers onpleitbare standpunten zonder zelf een risico van beboeting of zelfs maar serieuze schadeplechtigheid te lopen.

Zou voor een gerechtvaardigd beroep op een pleitbaar standpunt bewijs geleverd moeten worden aan de hand van de verstrekte adviezen, dan zou in geval van boetezaken het beginsel van fair play op de tocht komen te staan. Dat is naar mijn mening hoogst onwenselijk. De conclusie van AG Wattel is derhalve ook juist omdat aldus het beginsel van fair play in ere wordt gehouden.

Roel Kerckhoffs

Partner Hertoghs advocaten-belastingkundigen