

Adviseur de klos bij ‘verkeerd’ woonplaatsadvies?

‘Waar iemand woont en waar een lichaam gevestigd is, wordt naar de omstandigheden beoordeeld.’ Menig fiscalist kan deze woorden dromen. Menig fiscalist weet echter ook dat deze woorden nachtmerries kunnen veroorzaken, want hoewel de bepaling uit art. 4, eerste lid, AWR op het oog heel eenvoudig lijkt, is de fiscale woon- of vestigingsplaats vaak onderwerp van discussie. In deze bijdrage ga ik in op de strafrechtelijke aspecten die daarbij om de hoek kunnen komen kijken voor de belastingadviseur.

Al enige tijd worden in toenemende mate woon- en vestigingsplaatsonderzoeken verricht door de Belastingdienst. Met name belastingsubjecten in landen met een gunstiger belastingregime worden hierbij onder politieke en maatschappelijke druk onder een vergrootglas gelegd¹. Hierbij beoordeelt de Belastingdienst in hoeverre naar de omstandigheden de fiscale woonplaats overeenkomt met hetgeen is opgenomen in de aangifte. Voor natuurlijke personen wordt onder meer gekeken naar de vraag of er een duurzaam tehuis ter beschikking staat in Nederland en of er sociale bindingen zijn met Nederland, terwijl voor rechtspersonen wordt gekeken naar de plaats van feitelijke leiding.

De conclusie van een dergelijk onderzoek wordt verrat in een rapport en afhankelijk van de uitkomst van het rapport kunnen er navorderingsaanslagen worden opgelegd. In extreme gevallen zal de inspecteur ook onderzoeken of er sprake is van strafrechtelijk verwijtbare gedragingen.

Strafrechtelijke bepalingen

De strafrechtelijke bepalingen in de AWR die in een dergelijk geval van toepassing kunnen zijn, zijn te vinden in artikel 69, eerste en tweede lid. In deze bepalingen worden respectievelijk het opzettelijk niet doen van de aangifte en het opzettelijk niet juist of onvolledig doen van de aangifte strafbaar gesteld. In beide gevallen is van belang dat het feit ertoe strekt dat te weinig belasting wordt geheven. Hoe deze bepalingen van toepassing kunnen zijn in een woon- of vestigingsplaatsgeschied laat zich raden. Wanneer een vennootschap immers bijvoorbeeld claimt in Panama gevestigd te zijn, zal deze niet geneigd zijn als binnenlandse belastingplichtige

een aangifte vennootschapsbelasting in te dienen, laat staan in Nederland belasting af te dragen.

Deelnemingsvarianten

Hoe zit het dan met de belastingadviseur? Op grond van 47, eerste lid en 48 Sr kunnen als dader worden gestraft de medepleger, de doen-pleger, de uitlokker of de medeplichtige. Van medeplegen is sprake in het geval van een nauwe en bewuste samenwerking en gezamenlijke uitvoering die is gericht op de strafbare gedraging. Aan medeplichtigheid wordt sneller toegekomen en daarvan kan al sprake zijn bij het opzettelijk behulpzaam zijn of het opzettelijk verschaffen van gelegenheid, inlichtingen of middelen². Een voorbeeld kan zijn dat de belastingadviseur diens cliënt adviseert over een emigratie voor fiscale doeleinden en de aangifte inkomstenbelasting van cliënt dienovereenkomstig als buitenlandse belastingplichtige indient, wetende dat diens cliënt Nederland nooit heeft verlaten. Het verwijt dat dat de adviseur in zo’n geval kan worden gemaakt, is dat hij opzettelijk een onjuiste aangifte heeft ingediend. De adviseur kan dan wel alleen als medepleger of medeplichtige worden vervolgd – de belastingplichtige is namelijk (slechts) degene op wie de aangifteverplichting rust en daarmee de ‘pleger’. Interessant is om te zien dat het wel eens ‘mis’ gaat voor het OM omdat zij de belastingadviseur vervolgen als de pleger van het doen van onjuiste aangifte³.

Is de adviseur nu de klos?

Voor een strafrechtelijke vervolging moet het OM kunnen bewijzen dat sprake is van opzet. Deze opzet ontbreekt onder meer wanneer sprake is van een pleitbaar

standpunt. Daarbij moet voor de deelnemingsvarianten sprake zijn van dubbel opzet. Enerzijds moet er sprake zijn van opzet op de verboden gedraging, anderzijds moet er opzet zijn op de nauwe en bewuste samenwerking, dan wel op het opzettelijk behulpzaam zijn. Tot slot wordt het strafrecht pas ingezet als wordt voldaan aan de voorwaarden die naar voren komen in het AAFD-protocol⁴. In de praktijk wordt het strafrecht alleen ingezet wanneer sprake is van excessen en strafrechtelijke vervolging van adviseurs komt daardoor zelden voor. Zodoende is de adviseur gelukkig niet ‘snel’ de klos.



Door **mr. Rogier M. van de Wal**
De Bont Advocaten

1 Zie bijv. Kamerbrief ‘Antwoorden op Kamervragen over fiscale behandeling topsporters door Monaco’.

2 Art. 48 Sr.

3 Hof Amsterdam 11 januari 2022, ECLI:NL:GHAMS:2022:2926.

4 Richtlijnen aanmelding en afhandeling fiscale delicten, douane- en toeslagendelicten.