

Vergaderjaar 1995–1996

23 470

Wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van de Invorderingswet 1990 in verband met de herziening van het stelsel van administratieve boeten en van het fiscale strafrecht

Nr. 10

EINDVERSLAG

Vastgesteld 25 oktober 1995

De vaste commissie voor Financiën¹ heeft, na ontvangst van de memorie van antwoord inzake bovenstaand wetsvoorstel (stuk 23 470, nr. 8), de eer als volgt verslag uit te brengen. Onder het voorbehoud dat de hierin gestelde vragen en gemaakte opmerkingen tijdig zullen zijn beantwoord, acht de commissie de openbare behandeling van het wetsvoorstel voldoende voorbereid.

1. Algemeen

De leden van de PvdA-fractie hebben met genoeg kennis genomen van de memorie van antwoord en de daarbij behorende nota van wijziging. Zoals zij ook reeds in het voorlopig verslag hadden aangegeven, zijn deze leden nog steeds van oordeel dat enerzijds uitvoering behoort te worden gegeven aan de desbetreffende moties uit 1983 (17 050, nrs 13 en 17), maar dat anderzijds de rechtsbescherming van de belastingplichtige grote aandacht verdient. Deze leden zijn dan ook verheugd over het feit dat beide hoofdpunten van dit wetsvoorstel nog eens beoordeeld zijn door een werkgroep, want de benodigde zorgvuldigheid ten aanzien van de rechtsbescherming wordt daarmee in acht genomen.

Tevens wijzen deze leden op de aankondiging van de werkgroep «Aspecten van Rechtsbescherming in het Belastingrecht» om nader advies uit te brengen ten aanzien van de wenselijkheid om enkele beslissingsmomenten die thans niet afzonderlijk voor bezwaar vatbaar zijn, zoals de voorlopige aanslag, als voor bezwaar vatbaar aan te merken. De leden van de PvdA-fractie herinneren er aan dat zij dit gebrek aan rechtspositie van belastingplichtigen ook al zeven jaar geleden hebben aangekaart in het kader van ISMO. Met name vestigen deze leden de aandacht op de toen op stuk 17 050 ingediende motie (nr. 48) van een voormalig lid voor hun fractie. Deze leden wachten het voorgenomen wetsvoorstel dan ook met belangstelling af.

De leden van de CDA-fractie zijn met de staatssecretaris, gezien het Bendenoun-arrest, van oordeel dat de wet mogelijkheden biedt om tegen fraude in een vorig stadium bestuurlijk straffend op te treden.

Zij zien in dit verband ook, gelet op de minder stringente eisen die worden gesteld aan de bewijsvoering, grote mogelijkheden om de

¹ Samenstelling:

Leden: Schutte (GPV), Van Rey (VVD), Terpstra (CDA), Smits (CDA), Reitsma (CDA), Vliegert (PvdA), Ybema (D66), voorzitter, De Jong (CDA), Schimmel (D66), Van Gijzel (PvdA), Witteveen-Hevinga (PvdA), Hillen (CDA), Van Heemst (PvdA), Van Wingerden (AOV), Rabbiae (GroenLinks), Voûte-Droste (VVD), Giskes (D66), H. G. J. Kamp (VVD), Zonneveld (CD), Van Dijke (RPF), Hoogervorst (VVD), Van der Ploeg (PvdA), B. M. de Vries (VVD), Van Zuijlen (PvdA), Van Walsem (D66).

Plv. leden: Van der Vlies (SGP), Van Hoof (VVD), De Hoop Scheffer (CDA), Van der Linden (CDA), Wolters (CDA), Noorman-den Uyl (PvdA), Bakker (D66), Van de Camp (CDA), Jeekeel (D66), Van Zijl (PvdA), Liemburg (PvdA), Boers-Wijnberg (CDA), Crone (PvdA), Verkerk (AOV), Rosenmöller (Groenlinks), Hofstra (VVD), Assen (CDA), M. M. H. Kamp (VVD), Marijnissen (SP), Leerkes (U55+), Passtoors (VVD), Verspaget (PvdA), Hessing (VVD), Van Nieuwenhoven (PvdA), vacature (D66).

drugscriminaliteit te bestrijden. Zo wordt in Vrij Nederland van 2 februari 1995 een casus vermeld van een leider van een drugsbende die slechts f 82,- aan inkomen had aangegeven. Gelet op de urgentie om op dit terrein daadkrachtig op te treden kunnen deze leden geen waardering opbrengen voor het voorgenomen uitstel van de inwerkingtreding. Het laat zich toch denken om beleidsmatig de toepassingen eerst te beperken tot die gevallen waarbij het inkomen voor bijvoorbeeld meer dan 100% wordt gecorrigeerd. De voorgenomen koppeling met de herziening van het procesrecht kan dan voor het merendeel van de gevallen in stand blijven.

Indien het onderhavige voorstel in werking treedt, zo vervolgen de leden van de CDA-fractie, lijkt het verstandig om de samenloop met de uitwerking van de «pluk ze»- regeling onder ogen te zien.

Bij een gemiddelde belastingdruk van 50% betekent een boete van 100% dat het gehele voordeel in de schatkist vloeit. Bij velen zal het verloop van de lopende parlementaire enquête het beeld hebben opgeroepen van naast elkaar werkende instanties, zo betogen de leden van de CDA-fractie. Mede in verband met deze beeldvorming zijn deze leden voorstander van een duidelijke beleidscoördinatie.

Het bovenstaande is voor deze leden aanleiding om te vragen hoe de informatieverstrekking thans verloopt. Op grond van art. 57 AWR worden allerlei ondernemingen en organisaties tot de kleinste dorpszangvereniging toe gevraagd om informatie inzake betalingen aan derden. Nu in de pers te vernemen valt dat tipgevers, informanten en infiltranten gelden uitbetaald, c.q. winsten toegeschoven krijgen rijst bij deze leden de vraag naar de belastingheffing van dit al. Wordt politie-organen ook om informatie gevraagd? Is het op de markt brengen van partijen drugs met medewerking van de douane of de politie aan de belastingdienst gerenseigneerd of gemeld? Mede in verband met de toepassingsmogelijkheden van dit wetsvoorstel zouden de leden van de CDA-fractie hierover gaarne worden geïnformeerd.

De leden van de VVD-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van het totale wetsvoorstel. De memorie van antwoord alsmede de nota van wijziging geven hen echter nog aanleiding tot het maken van een aantal kritische kanttekeningen.

De leden van de D66-fractie hebben met belangstelling van de memorie van antwoord en de nota van wijziging kennis genomen.

Deze leden zijn verheugd dat de staatssecretaris de aanbevelingen van de Werkgroep voor aspecten van rechtsbescherming inzake de invoering van een fiscaal kort geding heeft overgenomen.

De memorie van antwoord en de nota naar aanleiding van het verslag gegeven de leden van de D66-fractie aanleiding tot het maken van een aantal opmerkingen.

In het voorlopig verslag is de regering verzocht in te gaan op het aan de vaste commissie voor Financiën gezonden commentaar van professor Feteris. Een aantal onderdelen blijven in de memorie van antwoord echter onbesproken, zo constateren deze leden. Wat is hiervan de reden en kan de regering alsnog op deze punten ingaan?

De leden van de SGP-fractie hebben met belangstelling kennis genomen van de memorie van antwoord. Zij zijn de regering erkentelijk voor de uitgebreide beantwoording van de door hen gestelde vragen. Op enkele punten willen zij in het navolgende kort ingaan.

De leden van de SGP-fractie vinden het een goede zaak, dat de inwerkingtreding van het voorliggende wetsvoorstel is gekoppeld aan in de datum van inwerkingtreding van het in voorbereiding zijnde wetsvoorstel tot aanpassing van het fiscale procesrecht aan hoofdstuk 8

van de Algemene wet bestuursrecht. Deze leden vragen in welk stadium de voorbereiding van dat wetsvoorstel zich bevindt.

2. Verhouding tot mensenrechtenverdragen

Naar aanleiding van het antwoord op een vraag van de VVD-fractie inzake een algemene visie op de betekenis van mensenrechtenverdragen, stellen de leden van de PvdA-fractie nog een aanvullende vraag. In zijn noot bij het arrest in de zaak Bendenoun (BNB 1994/175) merkt Wattel op dat het er op lijkt dat zich een driedeling aftekent bij de selectie van de waarborgen van artikel 6 van EVRM. Deze leden vragen of dit uitgangspunt door de regering inmiddels onderschreven wordt. Indien dat zo is, kan er dan nog in alle gevallen van boeteoplegging gesproken worden van een 'criminal charge'? Wat zou onderschrijving van de opmerking van Wattel betekenen voor het onderscheid tussen verzuim- en vergrijpboete?

De leden van de PvdA-fractie herhalen hier overigens hun standpunt dat beide soorten boeten niet gelijk gesteld mogen en kunnen worden.

3. Consequenties voor andere overheden

De leden van de PvdA-fractie stemmen in met het feit dat aan de consequenties voor lagere overheden aandacht besteed zal worden in het nog uit te brengen voorstel voor een invoeringswet. Wel wijzen deze leden erop dat het om organisatorische redenen van belang is dat die voorstellen zo vroeg mogelijk bekend zijn. Kan aangegeven worden wanneer het hier bedoelde voorstel bij de Kamer ingediend zal worden?

Ook de leden van de VVD-fractie zijn benieuwd naar de inhoud van de invoeringswet en naar het tijdstip van indiening bij de Kamer.

De leden van de SGP-fractie hebben kennis genomen van het feit dat in een aparte invoeringswet aan de aanpassing de boetebepalingen van alle heffingswetten, die door de AWR bestreken worden, aandacht zal worden geschonken. Op welke termijn zal dit wetsvoorstel de Kamer bereiken? In welk stadium verkeert overigens het overleg met de VNG en de Unie van Waterschappen met betrekking tot eventuele aanpassing van de Gemeenterespectievelijk de Waterschapswet ten gevolge van het onderhavige wetsvoorstel?

4. Onderscheid tussen verzuimboeten en vergrijpboeten

De leden van de PvdA-fractie verwijzen hierbij naar hetgeen zij opgemerkt hebben bij paragraaf 2 «Verhouding tot mensenrechtverdragen».

De leden van de CDA-fractie achten het op zich juist dat voor verzuimboeten dezelfde waarborgen zullen gaan gelden als voor vergrijpboeten. Zij spreken echter de vrees uit dat de oplegging van verzuimboeten – toch meer routinewerk – een te groot beslag op de tijd van de boete-inspecteur zal leggen waardoor het opleggen eveneens tot een routinematig gebeuren dreigt te verworden, hetgeen nu juist niet de bedoeling is.

De uiteenzetting inzake de samenloop van vergrijp- en verzuimboeten spreekt de leden van de CDA-fractie niet erg aan. Indien iemand te laat aangifte doet en een te laag inkomen aangeeft maakt hij kans op een verzuim- en een vergrijpboete. Dit terwijl iemand die helemaal geen aangifte doet slechts één boete riskeert. Aldus wordt het toch voor de ontduikers met een betrekkelijk laag inkomen aantrekkelijk om geen aangifte in te dienen? Deze leden vragen of de samenloop niet beter aldus geregeld kan worden dat, voorzover de vergrijpboete de verzuimboete

overtreft, deze laatste vervalt. De verzuimboete wordt aldus in het geval van een te lage en te late aangifte tot een minimum boete. Betekent dit niet een vereenvoudiging voor de boete-inspecteur?

De leden van de VVD-fractie zetten vraagtekens bij het feit of een boete moet kunnen worden opgelegd bij de definitieve aanslagregeling. Deze leden zijn het met onder andere het VNO eens dat de vrees blijft bestaan dat belastingplichtigen die te goeder trouw zijn met een boete geconfronteerd kunnen worden. Immers, de scheidslijn tussen «vergrijpboete» en «verzuimboete» is niet altijd even simpel vast te stellen. Het criterium eenvoudige vergissingen is voor meerdere uitleg vatbaar. Dit betekent dat er in de praktijk onnodige discussies zullen ontstaan, waarbij het er wel eens op neer zou kunnen komen dat de belastingplichtige moet gaan bewijzen dat iets een vergissing is geweest. Als de belastinginspecteur een andere mening is toegedaan (al dan niet beargumenteerd) dan wordt de belastingplichtige ten onrechte gecriminaliseerd. Ook het criterium «verdedigbaar standpunt» is geen objectief criterium en zal tot onnodige discussies leiden. De VVD vraagt de regering haar reactie te geven op de opmerkingen die het VNO hieromtrent heeft gemaakt in haar brief van 1 september jl.

Het is de leden van de fractie van D66 opgevallen dat de regering zich op het standpunt blijft stellen dat de verdedigingsrechten op grond van het EVRM en het IVBPR pas kunnen worden ingeroepen wanneer de boete-inspecteur is ingeschakeld. Dit betreft in het bijzonder het zwijgrecht. De regering baseert haar standpunt op een strikte functiescheiding tussen de inspecteur en de voorgestelde boete-inspecteur. De inspecteur zal normaliter eerst het gehele onderzoek in het kader van de heffing moeten afronden, en pas daarna eventueel de boete-inspecteur inschakelen. De inspecteur stelt daarbij volgens de regering geen onderzoek in naar de verwijtbaarheid van de geconstateerde gedraging van de belastingplichtige. Dit behoort exclusief tot de bevoegdheid van de boete-inspecteur. De regering is daarom van oordeel dat aan handelingen van de inspecteur geen redelijk vermoeden kan worden ontleend dat er een bestuurlijke boete zal worden opgelegd. Derhalve is er naar haar mening tot dat moment ook geen sprake van een criminal charge in de zin van art. 6 EVRM. In de memorie van antwoord wordt hierover opgemerkt dat de taakverdeling tussen de inspecteur en de boete-inspecteur zal worden vastgelegd in een richtlijn aan de Belastingdienst.

In de literatuur wordt erop gewezen dat het echter niet valt uit te sluiten dat er onder omstandigheden ook al sprake is van een redelijke verwachting dat er een boete zal volgen, en dus van een charge, voordat de boete-inspecteur is ingeschakeld. Gewezen wordt bijvoorbeeld op de situatie waarin tijdens een controle-onderzoek het sterke vermoeden rijst, of misschien zelfs duidelijk wordt dat er gefraudeerd is. De leden van de D66-fractie achten het niet realistisch dat de inspecteur tijdens dat onderzoek dan maar moet doen of zijn neus bloedt, en niets van zijn verdenkingen of constatering laat merken. Ook de Commissie van Slooten heeft er in haar rapport al op gewezen dat het zwijgrecht op deze wijze kan worden gefrustreerd. Zo zal de controlerend ambtenaar die een redelijk vermoeden krijgt van «harde fraude» zijn controle ook niet eerst afronden voordat de zaak naar de FIOD wordt gestuurd. In verband met een eventuele strafrechtelijke afdoening zal die ambtenaar, die tevens opsporingsambtenaar is, op grond van art. 29 SV de cautie moeten kunnen geven. Het lijkt weinig reëel te veronderstellen dat de inspecteur zich geen beeld kan vormen van de mogelijke verwijtbaarheid. De leden van de D66-fractie vragen zich dan ook af of de strikte scheiding tussen de inspecteur en de boete-inspecteur in alle gevallen wel is vol te houden. Is dat nu juist wel in overeenstemming met de mensenrechtenverdragen? Professor Feteris geeft in zijn artikel in het Weekblad voor Fiscaal Recht

van 24 augustus 1995 een aantal voorbeelden waarbij de belastingplichtige op grond van art. 47 AWR wordt gedwongen mee te werken aan een nader onderzoek door de inspecteur terwijl er al een «criminal charge» tegen hem is ingebracht. Hij stelt daarbij dat er ernstig rekening mee moet worden gehouden dat de rechter het gebruik van dergelijke onder wettelijke dwang verkregen informatie niet zal aanvaarden als bewijs in het kader van de boete. De leden van de D66-fractie verzoeken de regering hier nader op in te gaan.

5. De reformatio in peius

De leden van de PvdA-fractie zijn er nog niet van overtuigd dat de belastingrechter de mogelijkheid moet hebben de boete te verhogen. Ongeacht de waarborgen die het EVRM stelt aan de rechtsgang en de eventuele conclusie die daaraan verbonden kan worden dat het EVRM niet eist dat de rechter de boete niet mag verhogen, blijven deze leden van mening dat er toch een groot verschil is tussen het optreden van de officier van justitie en de boete-inspecteur. Deze leden menen dat in de memorie van antwoord onvoldoende op dit aspect is ingegaan.

Met betrekking tot de reformatio in peius merken de leden van de VVD-fractie het volgende op. De vraag is waarom de staatssecretaris het noodzakelijk acht deze verzwaring ten gunste van de belastingdienst aan te brengen, terwijl er in de praktijk geen aanleiding voor is. Dit lijkt een vreemde gedachtengang. Tevens wordt in de memorie van antwoord opgemerkt dat de reformatio in peius noodzakelijk is om de belastingplichtige te dwingen tot «een zorgvuldige overweging van het beroep op de rechter». Deze zinsnede wekt de indruk dat belastingplichtigen te pas en te onpas een beroep doen op de rechter. Is het niet zo dat de belastingdienst in de nodige gevallen jurisprudentie wil hebben en derhalve procedures uitlokt? Met betrekking tot de cautieverplichting vraagt de VVD-fractie zich af of het toch niet mogelijk is deze niet alleen tot mondelinge verhoorsituaties te beperken. Immers, zowel de belastingdienst als belastingplichtigen zijn gebaat bij duidelijkheid.

De leden van de SGP-fractie constateren dat de regering geen behoefte heeft om in het voorgestelde artikel 29a AWR, een bepaling op te nemen analoog aan artikel 424, tweede lid, van het Wetboek van Strafvordering. De regering geeft aan dat het opleggen van een hogere boete niet dan in bijzondere gevallen zal plaatshebben, uit de aard waarvan binnen het college eenstemmigheid zal bestaan. Impliceert deze veronderstelling, dat de regering van mening is dat consensus in bedoelde gevallen ook daadwerkelijk behoort te bestaan? Als dit zo is, verdient het dan niet de voorkeur dit ook expliciet in de wettekst op te nemen?

6. Het zwijgrecht en de cautie

De leden van de PvdA-fractie komen terug op het door hen aangehaalde voorbeeld waarbij substantiële correcties worden voorgesteld naar aanleiding van een boekenonderzoek. Ter nadere uitwerking nemen zij als voorbeeld dat er bij een (toe-)leverancier ontdekt is dat één of meerdere transacties niet zijn verwerkt in de boekhouding, terwijl de afnemer wel bekend is. Het lijkt dan redelijk te veronderstellen dat deze transacties ook niet verwerkt zullen zijn in de boekhouding van deze afnemer (en zo verder tot het einde van de bedrijfskolom). Is het dan niet redelijk reeds vóór het boekenonderzoek te veronderstellen dat er sprake zal zijn van een voorondersteld verwijtbaar handelen? Is er dan toch geen handeling van de belastingadministratie jegens de belastingplichtige «waaraan deze in redelijkheid de verwachting heeft kunnen ontlenen dat de inspecteur een verhoging zal opleggen»?

Bovendien willen deze leden weten wie dit soort boekenonderzoek moet uitvoeren, de controlerend (= gewone) ambtenaar of de boete-inspecteur?

Tot slot vragen de leden van de PvdA-fractie een reactie op de aantekening van prof. dr. M.W.C. Feteris in FED 1995/3 en zijn artikel in WFR 1995/6162 van 24 augustus 1995.

7. De boete-inspecteur

De leden van de fractie van de PvdA wijzen er op dat de positie van de boete-inspecteur ten nauwste samenhangt met de problematiek van het zwijgrecht en de cautie. Bij beide gaat het om de scheiding tussen controle en boete-onderzoek. Enerzijds menen de leden van de PvdA-fractie dat, nu de boete-inspecteur niet verplicht gesteld is door het EVRM, het niet instellen van zo'n inspecteur wel eens een betere rechtszekerheid kan geven voor de belastingplichtige: die zal dan altijd op zijn hoede kunnen zijn omdat niet bekend hoeft te zijn in welke hoedanigheid hij door de administratie benaderd wordt. Deze leden verwijzen daarbij naar het door hen gegeven voorbeeld bij onderdeel 5.3. van de memorie van antwoord. Anderzijds kan het wel instellen van een boete-inspecteur door de functie-scheiding wel een betere rechtsbescherming geven voor de belastingplichtige. De praktijk zal dit moeten uitwijzen. Om deze reden vragen de leden van de PvdA-fractie een evaluatie van de werking van het instituut van de boete-inspecteur; een termijn van krap twee jaar (dus per ultimo 1998) lijkt hen daarbij redelijk.

Deze leden hebben daarbij de voorkeur dat niet alleen de ervaringen van de belastingdienst zelf geëvalueerd worden maar ook die van de belastingplichtigen (dan wel hun vertegenwoordigers) die met dit nieuwe instituut in aanraking zijn gekomen.

De leden van de PvdA-fractie hebben er overigens begrip voor dat – naar aanleiding van het arrest Bendenoun – ervan is af gezien de budgettaire en personele gevolgen aan te geven van een alternatieve wettelijke regeling met boete-oplegging door de rechter.

De leden van de CDA-fractie constateren dat de staatssecretaris de door hen voorgestelde scheiding tussen aanslag en boete niet heeft overgenomen. Deze leden verwachten dat de door de staatssecretaris voorgestelde gang van zaken toch tot problemen aanleiding zal geven. Indien een aanslag, gelet op de drie jaars termijn, met spoed geregeld dient te worden zal de overbrenging van het dossier aan de boete-inspecteur en de behandeling door deze de nodige vertraging opleveren, zeker als deze nog vragen wil stellen, belanghebbende wil horen enz. De naleving van art. 67 I vergt ook tijd. Het vorengaande betekent dat er minder tijd – deze leden schatten twee maanden beschikbaar komt voor het vaststellen van aanslagen. Onder omstandigheden kan dit volgens deze leden tot onzorgvuldig handelen leiden.

Een situatie waarbij de boete-inspecteur drie maanden na het opleggen de tijd wordt gegund zou naar het oordeel van deze leden tot meer gedegen afdoening leiden. De voorgestelde regeling is toch reeds kwetsbaar ter zake van de scheiding van functies en cautieplicht.

Het bezwaar dat op deze wijze belanghebbende langer in onzekerheid verkeert kan worden opgeheven door op het biljet te vermelden dat het dossier is toegezonden aan de boete-inspecteur.

De leden van de VVD-fractie lezen in de memorie van antwoord dat het EVRM niet verplicht tot het instellen van een aparte boetefunctionaris, noch de daarmee gepaard gaande functie-afbakening. In een artikel van J. Booij FB en prof. mr J. F. M. Giele FB in het augustusnummer 1995 van Tribuut (Rechtsbescherming van de Belastingbetaler) wordt door de auteurs opgemerkt dat de boete-inspecteur mogelijkerwijze wel de sfeer en charme van de onafhankelijkheid zal oproepen, maar dat de praktijk

een andere zal zijn. De VVD-fractie is van mening dat de suggestie die door deze twee auteurs wordt gedaan een goede is namelijk dat de aanslagregelaar een notitie zendt aan de boete-inspecteur en hiervan een afschrift naar de belastingplichtige gaat. Op deze manier zou er ook meer duidelijkheid geschapen kunnen worden wanneer er sprake kan gaan zijn van een boete-oplegging en dat de belastingplichtige bijvoorbeeld gebruik zou kunnen maken van zijn zwijgrecht. Het enkele feit dat de boete-inspecteur al dan niet tot een daadwerkelijke boete-oplegging overgaat, is dan in dit kader niet relevant. Van belang is dat in het kader van de goede verstandhouding tussen belastingdienst en belastingplichtige de belastingplichtige zo snel mogelijk weet waar hij aan toe is. Naar het oordeel van de VVD-fractie is de opmerking dat de taakverdeling tussen boete-inspecteur en aanslagregelend/controlerend ambtenaar voldoende waarborgen biedt, niet voldoende. Het gaat er om wat de praktijk is. In de huidige opzet lijkt het nog steeds mogelijk te zijn dat de aanslagregelend c.q. controlerend ambtenaar zogenaamde «schuldvragen» stelt. De vraag die gesteld kan worden of boete bij primitieve aanslag en het instituut van de boete-inspecteur in de praktijk ten nadele van de belastingplichtige zullen werken is een essentiële. Is de staatssecretaris van Financiën de mening toegedaan dat de door hem voorgestelde wijzigingen geen extra administratieve rompslomp met zich mee brengt? Heeft dit wetsvoorstel deze test doorstaan?

De VVD-fractie is het met de commissie van Slooten eens dat de belastingplichtige er niet van moet worden weerhouden alsnog aan zijn verplichtingen te voldoen doordat de consequentie daarvan zou zijn dat hij toch een boete krijgt. In de memorie van toelichting wordt de opmerking gemaakt: «In dergelijke gevallen rijst de vraag of er werkelijk sprake is van een «vrijwillige» verbetering of dat men op zijn schreden terugkomt om te voorkomen dat de fiscus een correctie met boete aanbrengt». Is dit niet een wat krampachtige benadering van deze problematiek? Is het niet galanter de mogelijkheid open te houden dat de belastingplichtige alsnog vrijwillig correcties kan aanbrengen zonder dat dit extra consequenties heeft. Het lijkt de leden van de VVD-fractie wat vreemd als de belastingdienst de houding aanneemt dat ook al zijn er vrijwillig correcties aangebracht er toch nog een boete opgelegd kan worden. Dit lijkt op het principe «eigen schuld, dikke bult, dan had je het maar meteen goed moeten doen».

8. Bijzondere waarborgen voor de vergrijpboete

Art. 6(3)(e) EVRM brengt volgens de jurisprudentie van het EHRM met zich mee dat een verdachte die de taal van het gerecht niet beheerst, recht heeft op een kosteloze tolk ten behoeve van de vertaling van alle documenten en verklaringen die hij moet kunnen begrijpen om een behoorlijk proces te krijgen. (EHRM 28 november 1978, arrest Luedicke e.a, NJ 1980, 42). De memorie van antwoord volstaat met een verwijzing naar het recht op vertaling van de gronden waarop de aanklacht is gebaseerd. Naar het oordeel van de leden van de D66-fractie gaat het recht op bijstand van een tolk in de visie van het EHRM echter veel verder. Het belang daarvan voor de verdachte is des te groter doordat inspecteurs hun aanklachten in de praktijk soms zeer summier motiveren en de rechter daar als regel genoeg mee neemt. De leden van de D66-fractie vragen zich dan ook af of de door de regering voorgestelde regeling wel stand kan houden en daarom geen uitbreiding behoeft.

De regering erkent dat het recht op inzage in documenten waarop het voornemen tot het opleggen van een boete berust, niet beperkt mag blijven tot gegevens die het standpunt van de inspecteur ondersteunen.

De regering neemt hierbij het standpunt in dat de belastingplichtige bij zijn verzoek om inzage zal moeten aangeven om welke gegevens het gaat. De leden van de D66-fractie vragen zich af of deze eis in zijn algemeenheid

niet te ver gaat. De belastingplichtige weet immers niet altijd welke documenten er in zijn zaak bestaan. De Europese Commissie voor de rechten van de Mens heeft in de zaak Jespers (ECRM 14 december 1981, nr 8403/78) beslist dat de verdachte niet hoefde te specificeren welke stukken hij wenste in te zien, nu inzage in het dossier van de fiscus hem geheel was onthouden. Kan de regering aangeven hoe de thans voorgestelde regeling zich verhoudt tot dit arrest?

9. Het «una via»-vereiste

De leden van de CDA-fractie zijn teleurgesteld over het antwoord van de staatssecretaris ter zake van de una via problematiek. Zij achten toch zeer onbevredigend dat iemand nadat hem een zware boete is opgelegd nog vervolgd kan worden wegens valsheid in geschrifte. Het argument dat de situatie vergelijkbaar is met die van iemand die een stuk vervalst en vervolgens een derde oplicht gaat niet op. De strafbare handeling is gericht op het misleiden van de belastingdienst via valse gegevens, de valsheid in geschrifte is de misleiding. De rechtsstaat wordt, aldus de leden, ook gekenmerkt doordat de overheid maat weet te houden. Anders ondergraaft zij haar morele autoriteit.

Het merkwaardige is dat bij «inkeer» de staatssecretaris van oordeel is dat een behoorlijk vervolgingsbeleid voor het OM met zich mee brengt af te zien van vervolging op grond van valsheid in geschrifte. Dit standpunt is gelukkig, naar het oordeel van de leden van de CDA-fractie, niet consistent met het hierboven genoemde ter zake van de samenloop.

Aangezien in de toekomst de wet voor betrokkenen eenvoudiger te raadplegen is dan de onderhavige memorie blijven deze leden niettemin aan de opneming in de wet van de inkeerregeling ter zake van het commune strafrecht de voorkeur geven.

10. Relatie met Invorderingswet 1990

De leden van de PvdA-fractie begrijpen niet goed waarom de hoofdelijke aansprakelijkheid in beginsel ook moet gelden voor de boeten. In de memorie van toelichting bij de Invorderingswet 1990 werd juist beargumenteerd dat het onbillijk zou zijn om voor de verhoging, welke opgelegd is ingevolge een handeling van de belastingschuldige een aannemer hoofdelijk aansprakelijk te stellen (kamerstukken 20 588 nr. 3, pag. 93).

Schrappen van deze bepaling zou tot gevolg hebben dat het in beginsel wel mogelijk wordt de aansprakelijke daarmee te belasten. Als deze leden het goed zien betekent dit dat in de meeste gevallen feitelijk geen boete ingevorderd kan worden omdat de verwijtbaarheid bij de aansprakelijk gestelde ontbreekt. Is het dan niet praktischer de bepaling te laten staan?

De leden van de VVD-fractie hebben kennisgenomen van de wens van de staatssecretaris de bestuurlijke boeten door te willen trekken naar de ketenaansprakelijkheid, waardoor een aannemer aansprakelijk gesteld kan worden voor de bestuurlijke boeten die door zijn onderaannemer zijn verschuldigd. Hoe heeft de staatssecretaris van Financiën hiertoe kunnen komen terwijl in het recente verleden deze aansprakelijkheid op grond van billijkheidsoverwegingen werd uitgesloten? In dit kader wensen de leden van de VVD-fractie tevens de problematiek van de G-rekening naar voren te brengen. Er is al jaren discussie over de status van de stortingen op de G-rekening.

De VVD-fractie zou het op prijs stellen als deze problematiek verder wordt opgepakt en het «vrijwaringsaspect» nogmaals onder de loep wordt genomen.

Door de ontvanger wordt steeds vaker het standpunt ingenomen dat alleen indien is voldaan aan alle administratieve voorwaarden (zie artt. 37 en 38 Uitv. reg. IW 1990) rekening wordt gehouden met G-stortingen.

Probleem voor de hoofdaannemer is dat hij geen invloed heeft op de administratieve verwerking door de onderaannemer. Hij blijft dus, ook indien hij aan alle voorwaarden heeft voldaan, altijd afhankelijk van de onderaannemer. Opvallend noemen deze leden in dit verband de Leidraad Invordering (paragraaf 19). Ten aanzien van de betaling door de onderaannemer staat de eis vermeld dat het bedrag dat op de G-rekening is gestort door de onderaannemer wordt gebruikt om loonbelasting en/of premies aan de belastingdienst en/of de bedrijfsvereniging te voldoen. Wanneer zij dit met het gestelde in art. 38 IW 1990 vergelijken, dan zien deze leden een opmerkelijk verschil. Art. 38 spreekt over de vermelding van het tijdvak waarop de betaling betrekking heeft. Dit tijdvak moet uiteraard gelijk zijn aan het tijdvak waarin de werkzaamheden zijn verricht. Het wettelijk vermoeden van betaling volgens de leidraad geldt reeds als de G-storting bij de belastingdienst en/of de bedrijfsvereniging terecht zijn gekomen, ongeacht het tijdvak. In de praktijk is een ontwikkeling te zien in de richting van art. 38 uitv. reg. IW 1990, zowel bij de ontvanger (wijkt dus af van de leidraad) als bij de rechterlijke macht.

De leden van de fractie van de VVD zien nog steeds onduidelijkheid met betrekking tot de status van de rechtstreekse rekening. Ten opzichte van de hoofdaannemer wordt het standpunt ingenomen dat er sprake is van een vrije rekening van de onderaannemer. Ten opzichte van de onderaannemer behandelt men de rekening als een geblokkeerde rekening. In de praktijk zien zij steeds vaker dat de ontvanger geen rekening houdt met de rechtstreekse stortingen. Recent heeft de rechtbank Amsterdam echter bepaald dat de storting moet worden aangemerkt als de betaling van de aansprakelijkheidsschuld van de hoofdaannemer/inlener. Dit betekent dat de aansprakelijkheidsschuld met het bedrag van de storting moet worden verminderd. Tegen deze uitspraak is geen hoger beroep aangetekend, terwijl het toch om een substantieel bedrag ging (ruim f 20 000,-). Wat vindt de staatssecretaris van Financiën van deze ontwikkeling?

Sinds kort wordt men ook aansprakelijk gesteld voor de heffingsrente. De ontvanger baseert dit op artikel 2 lid 3 IW 1990. Artikel 2 lid 3 is i.v.m. de brede herwaardering opgenomen met ingang van 1 januari 1992. Tijdens de parlementaire behandeling van de brede herwaardering is ook gesproken over de aansprakelijkheid van de verzekeraar. De verzekeraar is ook aansprakelijk voor de revisierente. Dit blijkt duidelijk uit de tekst van artikel 44a IW 1990. Tijdens de parlementaire behandeling is met geen woord gesproken over de gevolgen voor de aansprakelijkheidsbepalingen van hoofdstuk VI. Heeft men met de toevoeging van lid 3 nooit beoogd de aansprakelijkheid uit te breiden? Ten tijde van de invoering van de WKA in 1982 bestond het fenomeen heffingsrente immers niet. De leden van de VVD-fractie ontvangen hierop gaarne een reactie van de staatssecretaris.

Het heeft de leden van de SGP-fractie verrast, dat de regering bij nota van wijziging artikel 35, derde lid, onderdeel d INV, tegen de tot dan kennelijke heersende opvatting, heeft geschrapt. Deze leden zien gaarne een uitgebreide reactie op de brief van VGBouw d.d. 4 september 1995, die op deze materie ingaat.

11. Opmerkingen met betrekking tot artikelen

Ingevolge het thans voorgestelde artikel 67i AWR wordt aan het vervallen van de betaalde boete na overlijden de voorwaarde verbonden dat er binnen vijf jaar een verzoek om terugbetaling wordt gedaan. De leden van de fractie van D66 vragen of de regering kan aangeven of deze termijn naar haar oordeel in overeenstemming is met de door het verdragsrecht gegeven waarborgen.

Met betrekking tot de delictomschrijving van artikel 69 AWR vragen de leden van de VVD-fractie of de toevoeging «indien het feit ertoe strekt dat te weinig belasting wordt geheven» niet erg vaag is, danwel of deze toevoeging wel nodig is.

De voorzitter van de commissie,
Ybema

De griffier van de commissie,
Van Overbeeke