

Wanneer is er ook al weer sprake van een pleitbaar standpunt?

Toetsing aan de hand van objectieve maatstaven, zoals de fiscale bestuursrechtelijke lijn voorschrijft, geldt in strafzaken kennelijk niet.

Door Maria Drok¹

Elk jaar moeten de daarvoor aangewezene belastingplichtigen – behoudens zij die tijdig uitstel hebben gevraagd – voor 1 april de aangifte inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting indienen. Deze aangiften moeten tijdig, juist en volledig worden gedaan. De verplichting tot het doen van een tijdige, volledige en juiste aangifte geldt uiteraard ook voor alle andere belastingsoorten. Het niet-voldoen aan deze wettelijke verplichtingen kan worden beboet met een verzuim en/of vergrijpboete, of strafrechtelijk worden vervolgd.

Bij het doen van de aangifte moet een belastingplichtige de wettelijke bepalingen in ogenschouw nemen. Hoewel deze niet altijd eenduidig zijn, moet de belastingplichtige zijn aangifte toch indienen zodat hij gedwongen wordt een bepaald standpunt in te nemen. Blijkt dit achteraf gezien onjuist, dan loopt de belastingplichtige het risico dat hij een bestuurlijke boete opgelegd krijgt of strafrechtelijk wordt vervolgd. Immers, de belastingplichtige heeft niet voldaan aan zijn aangifteverplichting.

Sinds 1984 is door de Hoge Raad aanvaard dat een bestuurlijke boete uitgesloten is indien een belastingplichtige een pleitbaar standpunt heeft.² In het daaropvolgende arrest van 22 juli 1988 koppelt de HR het pleitbare standpunt voor het eerst expliciet aan opzet en grove schuld.³ Na dat eerste arrest uit 1984 is de leer van het pleitbare standpunt verder ontwikkeld. Thans is ook het pleitbare standpunt als volgt in gepubliceerd beleid vastgelegd: 'Van een pleitbaar standpunt is sprake

als een door belanghebbende ingenomen standpunt, gelet op de stand van de jurisprudentie en de heersende leer, in die mate juridisch pleitbaar of verdedigbaar is dat belanghebbende redelijkerwijs kan menen juist te handelen.⁴

Naar objectieve maatstaven

In het arrest van april 1998⁵ is bepaald dat een rechter moet onderzoeken of er argumenten zijn die een standpunt pleitbaar maken. Of de belastingplichtige dat standpunt ook feitelijk voor ogen had bij het doen van de aangifte of pas op een later moment heeft standpunt ingenomen, is naar het oordeel van de HR irrelevant. Anders gezegd: de vraag of sprake is van een pleitbaar standpunt moet naar objectieve maatstaven worden beoordeeld.⁶ Met betrekking tot het fiscale strafrecht geldt dat er weinig uitspraken zijn waarin het pleitbare standpunt aan de orde wordt gesteld. Eén van de weinige uitspraken betreft het arrest van 13 november 2001, waarin de HR het beroep op het pleitbare standpunt overigens verwerpt, omdat de verdachte/belastingplichtige wel moest weten dat de door hem gedane aangifte op onderdelen onjuist was.⁷

Recentelijk is aan de HR⁸ in een strafzaak weer de vraag voorgelegd of de verdachte (belastingadviseur) een beroep kon doen op het pleitbare standpunt. De HR oordeelde dat 'de verdachte dit standpunt niet huldigde ten tijde van het doen van de in de bewezenverklaring bedoelde aangif-

ten, doch dat hij destijds ervan uitging dat die aangiften onjuist waren en hij als een op dit terrein werkzame belastingadviseur ook moet hebben geweten dat die aangiften onjuist waren ingevuld'.⁹ De HR is vervolgens van oordeel dat de verdachte niet heeft gehandeld in de veronderstelling dat de wijze waarop de aangiften werden gedaan toelaatbaar was.¹⁰

Spijtige afwijking

Uit dit arrest blijkt dat de HR in strafzaken afwijkt van de fiscale bestuursrechtelijke lijn die voorschrijft dat aan de hand van objectieve maatstaven getoetst moet worden of sprake is van een pleitbaar standpunt. Immers, uit het hiervoor aangehaalde arrest blijkt dat voor de vraag of de verdachte/belastingplichtige een beroep kan doen op het pleitbare standpunt bepalend is of op het moment dat de aangifte werd gedaan de verdachte/belastingplichtige dit pleitbare standpunt ook daadwerkelijk voor ogen had.

Het is spijtig dat de HR niet aansluit bij de meer uitgekristalliseerde fiscale boete-rechtspraak. Te meer nu in het arrest van 23 september 1992 de HR een nieuw toetsingskader heeft geïntroduceerd.¹¹ Dat omvat onder meer dat voor het standpunt van de belastingplichtige zodanige argumenten zijn aan te voeren dat hem niet kan worden verweten dat hij door dat standpunt in te nemen dermate lichtvaardig heeft gehandeld dat sprake is van opzet of grove schuld. Dit toetsingskader sluit immers aan bij de strafrechtelijke uitleg die wordt gegeven aan de begrippen opzet en grove schuld.¹²

4 In eerste instantie middels het besluit van 9 november 2000 van de staatssecretaris van Financiën en sinds 31 maart 2007 is het in paragraaf 4, lid 2 opgenomen in het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst.

5 HR 22 april 1998, *BNB* 1998/201.

6 Algemene Wet inzake rijksbelastingen, De Blicke e.a., vijfde druk, p. 349, alsmede Formeel belastingrecht, M.W.C. Feteris, tweede druk, p. 350 en 351.

7 HR 13 november 2001, *V-N* 2002/33.6.

8 HR 6 maart 2012, LJN: BQ8596.

9 R.o. 7.4.

10 Dit volgt volgens de HR uit de feitelijke en niet-onbegrijpelijke vaststellingen van het hof. Het beroep op het pleitbare standpunt werd derhalve afgewezen.

11 *BNB* 1993/193.

12 In vergelijkbare zin Feteris in de noot bij HR 12 september 2003, *BNB* 2004/175.

1 Advocaat bij Wladimiroff Advocaten in Den Haag.

2 HR 11 juli 1984, nr. 21 915, *BNB* 1984/268 (noot J.P. Scheltens).

3 HR 22 juli 1988, *BNB* 1988/271.