

NLFs 2017/0578

3.4. Inkeerregeling

De leden van de fractie van de PvdA merken op dat een verhoging van de boete niet automatisch betekent dat belastingplichtigen niet meer bereid zijn in te keren. Deze leden vragen of in de wet tot uitdrukking moet komen dat mensen die zelf tot inkeer komen beter worden behandeld dan belastingontduikers die dat niet doen en kiezen om af te wachten en zo ja, welke maatregelen door het kabinet op dit terrein mogen worden verwacht. Inkeren blijft een strafverminderende omstandigheid. Bij een redelijk boetebeleid hoort immers boetematiging voor belastingplichtigen die zich melden ten opzichte van degenen die dat niet zelf doen. In het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst is daarom al bepaald dat het zelf melden van verzwegen inkomsten een strafverminderende omstandigheid is die aanleiding geeft tot voornoemde matiging van vergrijpboeten. Daaraan is de Belastingdienst gebonden, waardoor opneming in een wet niet noodzakelijk is. De leden van de fractie van de PvdA vragen verder of het kabinet vreest dat het afschaffen van de inkeerregeling ervoor zorgt dat mensen die zouden willen inkeren dat niet meer gaan doen. Door de stapsgewijze verhoging van de boete zijn, naar mag worden aangenomen, de meeste belastingplichtigen die tot inkeer te bewegen waren al daartoe overgegaan. De voorgestelde wetswijziging kan wel een effect hebben op potentiële toekomstige belastingontduikers. Door het gedeeltelijk afschaffen van de inkeerregeling zal het risico op bestraffing voor hen groter worden, waardoor zij eerder compliant gedrag zullen vertonen.

De leden van de fractie van de PvdA wijzen op een uitspraak van de rechtbank Gelderland waaruit naar voren komt dat bij inkeer geen zwaardere straf mag worden opgelegd dan die gold op het moment van de overtreding.¹⁸ Deze leden vragen naar de eventuele gevolgen in het geval de Hoge Raad die uitspraak zal volgen. Ik wil daarover niet speculeren, mede omdat hierover in de lagere rechtspraak verschillend wordt geoordeeld.¹⁹ Los daarvan wordt in het voorliggende voorstel van wet voorzien in overgangsrecht, hetgeen inhoudt dat 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.

¹⁸ Rechtbank Gelderland 14 juli 2017, nr. 16_1332, ECLI:RBGEL:2017:3675.

¹⁹ Rechtbank Zeeland-West-Brabant 30 oktober 2017, nr. 16_2873, ECLI:NL:RBZWB:2017:7049.

NOOT

De Tweede Kamer heeft het amendement van de heer Omtzigt aangenomen waarin is voorgesteld dat de inkeerregeling die is opgenomen in artikel 67n en 69, lid 3, AWR blijft bestaan. In het amendement is voorgesteld af te wijken van het wetsvoorstel 'Overige fiscale maatregelen 2018' waarin is aangekondigd de gehele inkeerregeling af te schaffen. Er wordt voorgesteld de inkeerregeling alleen bij het vrijwillig verbeteren van het box 3-inkomen af te schaffen. Doordat dit amendement is aangenomen, is in het wetsvoorstel dat thans ter beoordeling bij de Eerste Kamer ligt een wijziging van artikel 67n en 69, lid 3, AWR opgenomen en geen afschaffing.

Gewijzigd wetsvoorstel

Het gewijzigde wetsvoorstel houdt in dat de bestuursrechtelijke inkeerregeling (artikel 67n AWR) en de strafrechtelijke inkeerregeling (artikel 69, lid 3, AWR) blijven bestaan. Deze artikelen worden gewijzigd. Aan artikel 67n AWR wordt een derde lid toegevoegd:

'3. Het eerste lid is niet van toepassing voor zover de juiste en volledige aangifte, dan wel de juiste en volledige inlichtingen, gegevens of aanwijzingen, bedoeld in het eerste lid, betrekking heeft, onderscheidenlijk hebben, op inkomen uit sparen en beleggen dat in het buitenland is opgekomen.'

Dit heeft tot gevolg dat de boetevrije inkeer, zoals geregeld in artikel 67n, lid 1, AWR niet meer mogelijk is bij vrijwillige verbeteringen die zien op box 3-inkomen voor zover de box 3-correctie ziet op vermogen dat in het buitenland wordt aangehouden. De boetevrije inkeer in dit eerste lid is slechts mogelijk indien de onjuiste aangifte uiterlijk twee jaar na indiening vrijwillig wordt verbeterd. De mogelijkheid om voor deze twee jaar boetevrij in te keren blijft wel bestaan voor onder andere box 1-inkomen, box 2-inkomen en de schenk- en erfbelasting. Artikel 67n, lid 2, AWR, waarin is bepaald dat inkeer aanleiding geeft tot boetematiging, blijft ook met betrekking tot box 3-inkomen bij inkeer van toepassing.

Aan artikel 69, lid 3, AWR wordt de volgende zin toegevoegd:

'In afwijking van de eerste volzin vervalt het recht tot strafvervolgning op de voet van dit artikel niet voor zover de schuldlige alsnog een juiste en volledige aangifte doet, dan wel juiste en volledige inlichtingen, gegevens of aanwijzingen verstrekt die betrekking heeft, onderscheidenlijk hebben, op inkomen uit sparen en beleggen dat in het buitenland is opgekomen.'

Hieruit volgt dat indien een vrijwillige verbetering wordt gedaan strafrechtelijke vervolging voor het doen van een onjuiste aangifte, dan wel het verstrekken van onjuiste gegevens, uitsluitend mogelijk is voor het gedeelte van de vrijwillige verbetering waaruit een box 3-correctie ten aanzien van in het buitenland aangehouden vermogen volgt.

Gevolgen beperken inkeerregeling

Met het handhaven van de inkeerregeling in een beperktere vorm wordt nog steeds het doel van de staatssecretaris bereikt, namelijk dat boetevrij inkeren voor zwartsparenders wordt afgeschaft. Daarnaast blijft inkeer aantrekkelijk doordat nog steeds kan worden ingekeerd ter voorkoming van strafvervolgning, behoudens vervolging voor het onjuiste deel van de aangifte dat ziet op het box 3-inkomen. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven zal bij inkeer worden gezien of strafrechtelijke vervolging plaatsvindt, waarbij het nadeelbedrag, het aantal ontduikingsjaren en recidive worden meegewogen. In de toelichting bij het amendement is niet besproken op welke wijze dit wordt beoordeeld nu de inkeerregeling alleen voor box 3-inkomen wordt afgeschaft.

Bij de mondelinge behandeling in de Eerste Kamer is de gedeeltelijke afschaffing van de inkeerregeling niet aan bod gekomen. Ik ga ervan uit dat het gewijzigde wetsvoorstel wordt aangenomen nu dat onderdeel uitmaakt van Overige fiscale maatregelen 2018. Dit komt er in de praktijk op neer dat indien alsnog een juiste aangifte wordt gedaan voor vermogen dat in het buitenland wordt aangehouden en dit vermogen als box 3-vermogen kwalificeert, dit niet onder de inkeerregeling valt. Wel wordt het vrijwillig verbeteren van de aangiften op grond van artikel 67n, lid 2, AWR bij de

beboeting als een strafverminderende omstandigheid gezien. Zoals blijkt uit de memorie van toelichting bij dit wetsvoorstel en uit de nota naar aanleiding van het verslag in de Eerste Kamer wordt dit ook bij strafvervolging als een strafverminderende omstandigheid gezien. Bij beboeting zal dat mijns inziens moeten leiden tot boeten die lager zijn dan de boeten bij opzet. Bij opzet is de boete op grond van § 27, lid 10, BBBB 1998 ten aanzien van box 3-inkomen 150%. Dat de Belastingdienst zal aansluiten bij het huidige percentage van 120% dat geldt bij inkeer, ligt dan voor de hand. Het verschil met de huidige inkeerregeling is dat met de nieuwe regeling niet meer boetevrij kan worden ingekeerd indien binnen twee jaren wordt gemeld dat de aangifte onjuist was en dat een (beperkt) risico op strafvervolging wordt gelopen voor het deel van de inkeer dat ziet op het box 3-inkomen.

Legaliteitsbeginsel

Tot slot merk ik op dat in de nota naar aanleiding van het verslag wordt ingegaan op een uitspraak van Rechtbank Gelderland waarin is geoordeeld dat op grond van het legaliteitsbeginsel bij inkeer geen zwaardere straf mag worden opgelegd dan die gold op het moment van overtreding. Dat oordeel houdt in dat bij het vrijwillig verbeteren van aangiften die vóór 2010 zijn gedaan of hadden moeten zijn gedaan geen boete mag worden opgelegd. Tegen deze uitspraak is sprongcassatie ingesteld. De staatssecretaris gaat hier niet op in. Wel merkt hij op dat in het wetsvoorstel wordt voorzien in overgangsrecht. Dat houdt in dat de huidige inkeerregeling van toepassing blijft op aangiften die vóór 2018 zijn gedaan of hadden moeten zijn gedaan. Daarmee erkent de staatssecretaris in dit wetsvoorstel het legaliteitsbeginsel wel, in tegenstelling tot destijds bij het invoeren van de boeten bij inkeer in 2010.

Angelique Perdaems

Hertoghs advocaten