

Inspecteur moet opzet bewijzen

Een bestuurder kan aansprakelijk worden gehouden door de Belastingdienst voor het niet betalen van btw. De lat voor het aantonen van die bestuurdersaansprakelijkheid ligt echter hoog. Er moet sprake zijn van ernstig verwijtbaar handelen van de bestuurder. Dat er niet snel sprake is van kennelijk onbehoorlijk bestuur blijkt uit een recente uitspraak van Rechtbank Gelderland.

door mr. C.W. (Carola) van Vilsteren, Van Vilsteren BTW Advies

De rechtbank oordeelde in deze zaak dat de Belastingdienst niet aannemelijk heeft gemaakt dat een autohandelaar met het tussenschuiven van een Estse vennootschap kon of had moeten weten dat de levering aan die vennootschap een binnenlandse levering is en het btw-nultarief dan niet van toepassing is. Daarbij heeft de rechtbank mede in aanmerking genomen dat de constructie fiscaalrechtelijk niet eenvoudig te duiden was en de autohandelaar voor de oprichting van de Estse vennootschap advies van een externe belastingadviseur heeft ingewonnen. De rechtbank oordeelt dat er geen kennelijk onbehoorlijk bestuur is.

Bestuurdersaansprakelijkheid

De bestuurdersaansprakelijkheid geldt onder andere voor bestuurders van ondernemingen die:

- commerciële activiteiten ontplooiën;
- een rechtspersoon zijn;

- volledig rechtsbevoegd zijn;
- onder de vennootschapsbelasting vallen.

Bestuurders kunnen aansprakelijk worden gesteld als hun onderneming de btw niet kan betalen en het aannemelijk is dat dit het gevolg is van onbehoorlijk bestuur dat aan hen te wijten is (art. 36b IW). De Belastingdienst moet opzet bewijzen.

De zaak

De Belastingdienst stelde de autohandelaar als bestuurder aansprakelijk voor de aansprakelijkheidsschulden van twee van zijn Nederlandse vennootschappen, die samen een fiscale eenheid btw vormden. Aan de fiscale eenheid btw was eind 2011 een naheffingsaanslag btw van ruim € 2 miljoen opgelegd over het tijdvak 1 januari 2006 tot en met 31 maart 2010. Daaraan lag een boekenonderzoek ten grondslag op grond

waarvan de Belastingdienst het btw-nultarief voor de intracommunautaire leveringen van auto's door een van de vennootschappen had geweigerd, omdat de fiscale eenheid btw wist of had moeten weten dat zij deelnam aan een keten waarin btw-fraude werd gepleegd.

De Belastingdienst stelt zich op het standpunt dat de autohandelaar kennelijk onbehoorlijk bestuur kan worden verweten. Het is immers de btw-ondernemer die als autohandelaar met jarenlange ervaring zou moeten weten dat hij in een dergelijke situatie, zijnde een binnenlandse levering, de juiste aangifte moet doen met de informatie die uit de boekhouding blijkt. Bovendien was de autohandelaar (indirect) bestuurder van zowel de twee Nederlandse vennootschappen als de Estse, zodat hij wist of had moeten weten dat er zowel in Nederland als in Estland geen btw werd betaald over de leveringen. Ook werden de betalingen in rekening-courantverhouding verricht. De autohandelaar had als bestuurder de administratie, die nodig is voor het bewijs dat sprake is van het btw-nultarief, niet op orde. De Belastingdienst voerde verder aan dat de autohandelaar als bestuurder van de Nederlandse vennootschap heeft bewerkstelligd dat de btw-schulden onbetaald zijn gebleven terwijl hij wist of redelijkerwijs moest begrijpen dat zijn handelwijze tot gevolg zou hebben dat btw-schulden van de fiscale eenheid btw onbetaald zouden blijven. De Hoge Raad oordeelde eerder al eens dat het opzettelijk niet voldoen van verschuldigde btw kennelijk onbehoorlijk bestuur vormt en dat is hier het geval, aldus de Belastingdienst.

De rechtbank is het daar niet mee eens. De rechtbank stelt voorop dat de autohandelaar geen btw-specialist is, hoewel de btw-ondernemer een ervaren autohandelaar is en veel ervaring heeft met intracommunautaire leveringen. Hof Arnhem-Leeuwarden heeft in de procedure over de naheffingsaanslag btw geoordeeld dat tot 1 januari 2018 de auto's zijn geleverd aan een ondernemer in Estland en dat in dat kader terecht het btw-nultarief is toegepast. Vanaf die datum is in de keten de Estse vennootschap tussengeschoven. De auto's zijn vanaf 1 januari 2018 geleverd aan die vennootschap, die vervolgens de auto's weer heeft geleverd aan een ondernemer in Estland.

De Belastingdienst heeft niet aannemelijk gemaakt dat de autohandelaar met het tussenschuiven van de Estse vennootschap kon of had moeten weten dat de levering aan die vennootschap een binnenlandse levering was en het nultarief niet van toepassing was. Daarbij neemt de rechtbank mede in aanmerking dat, gelet op de procedure inzake de naheffingsaanslag, dit fiscaalrechtelijk niet eenvoudig te duiden was. De autohandelaar heeft voorts onweersproken gesteld dat hij voor de oprichting van de Estse vennootschap advies van een externe belastingadviseur heeft ingewonnen en dat de medebestuurder van die vennootschap de administratie in Estland regelde. Dat

de betalingen van de Estse aan de Nederlandse vennootschap door middel van rekening-courantverhouding werden verrekend, levert niet zonder meer onbehoorlijk bestuur op. De Belastingdienst heeft niet aannemelijk gemaakt dat de administratie dusdanig onvolledig of onzorgvuldig was dat dit zou moeten leiden tot kennelijk onbehoorlijk bestuur. De rechtbank vernietigt de beschikking aansprakelijkheidsstelling, omdat opzet niet is bewezen.

Hoogte van de boete

De Belastingdienst kan een boete opleggen als te weinig btw is betaald en de ondernemer opzet of grove schuld kan worden verweten. Dus ook voor de hoogte van de boete is het van belang of sprake is van opzet of grove schuld. Bij opzet of grove schuld kan de Belastingdienst namelijk een zogenaamde 'vergrijpboete' opleggen. Deze boete kan oplopen tot 100% van de verschuldigde belasting.

Opzet

De definitie van opzet luidt: *'Het willens en wetens handelen of nalaten, leidend tot het niet of niet binnen de daarvoor gestelde termijn heffen of betalen van belasting.'*

Grove schuld

Grove schuld is een *'in laakbaarheid aan opzet grenzende mate van verwijtbaarheid en omvat mede grove onachtzaamheid'*. Daarbij kan worden gedacht aan laakbare slordigheid of ernstige nalatigheid. Bij grove schuld had de ondernemer redelijkerwijs moeten of kunnen begrijpen dat zijn gedrag tot gevolg kon hebben dat er te weinig belasting zou worden geheven of betaald.

De zaak

In een andere zaak voor Rechtbank Zeeland-West-Brabant is een autohandelaar van een vergrijpboete afgekomen door te wijzen naar zijn boekhouder.

De ondernemer drijft sinds 2012 een onderneming waarvan de bedrijfsactiviteiten bestaan uit de handel in en export van gebruikte auto's. De financiële transacties worden voornamelijk contant afgewikkeld. De autohandelaar houdt zelf geen kasadministratie bij, maar laat dit doen door zijn boekhouder. De kasadministratie wordt maandelijks achteraf opgemaakt. De boekhouder dient de btw-aangiften in. De handelaar ontvangt een afschrift van de ingediende btw-aangiften.

De Belastingdienst voert in 2016 een boekenonderzoek uit en komt tot de conclusie dat de autohandelaar bij de levering van auto's in een aantal gevallen onterecht het btw-nultarief heeft gehanteerd. Ook is bij de verkoop van gebruikte auto's de btw berekend met toepassing van de margeregeling. Omdat bij een deel van die auto's een door de leverancier ondertekende inkoopverklaring ontbrak wordt

ruim € 60.000 aan btw nageheven. Op 25 april 2019 heeft de Belastingdienst een naheffingsaanslag btw vastgesteld waarmee de correcties met betrekking tot de toepassing van het btw-nultarief en de margeregeling zijn geformaliseerd. Daarbij heeft de Belastingdienst ook een boete van € 15.583 opgelegd.

De ondernemer stelt zich op het standpunt dat het niet voldoen aan de voorwaarden voor toepassing van het btw-nultarief en het niet voldoen aan de voorwaarden voor de margeregeling hem niet kan worden toegeworpen. De autohandelaar heeft zijn boekhouding en btw-aangiften laten verzorgen door de boekhouder, die hij voldoende deskundig mocht achten en aan wiens zorgvuldige taakvervulling hij niet behoefde te twijfelen. Van de autohandelaar kan in een dergelijk geval niet verlangd worden dat hij zich ter voorkoming van fouten zelf verdiept in de inhoudelijke aspecten van de relevante wet- en regelgeving.

De rechtbank bepaalt dat de Belastingdienst de aan haar toekomende bevoegdheid tot naheffing ook mag uitoefenen indien de autohandelaar ter zake van de verschuldigdheid van de na te heffen btw geen verwijt treft. De omstandigheid dat de autohandelaar een adviseur heeft ingeschakeld die hij voor deskundig mocht houden en aan wiens zorgvuldige taakuitoefening hij niet behoefde te twijfelen, speelt, in tegenstelling tot de bevoegdheid om een boete op te leggen, geen rol bij de bevoegdheid om na te heffen. Tussen partijen is niet in geschil dat de boekhouder de btw-aangiften van de autohandelaar heeft ingediend. De Belastingdienst betwist dit niet en heeft geen feiten en omstandigheden aangedragen die kunnen leiden tot een andere conclusie. De rechtbank ziet geen reden om de autohandelaar hierin niet te volgen. De rechtbank vindt het aannemelijk dat de autohandelaar zich heeft laten bijstaan door een adviseur die hij voor voldoende deskundig mocht houden en aan wiens zorgvuldige taakvervulling hij niet behoefde te twijfelen.

Uit rechtspraak van de Hoge Raad volgt dat er geen aanleiding is tot het stellen van de algemene eis dat een ondernemer zich ter voorkoming van fouten ook zelf in de inhoudelijke aspecten van op hem toepasselijke belastingregelingen verdiept. Dat geldt ook indien het gaat om betrekkelijk eenvoudige formele voorwaarden en een belastingplichtige op grote schaal gebruikmaakt van een bepaalde regeling. De Belastingdienst voert nog aan dat de boekhouder de door de autohandelaar aangeleverde gegevens gebruikt en aan de hand daarvan de btw-aangiften opstelt en indient en dat de autohandelaar slechts één keer per kwartaal contact heeft met zijn boekhouder. Hiermee maakt de Belastingdienst evenmin aannemelijk dat sprake is van grove schuld. De rechtbank vernietigt daarom de boete.

→ Teken bezwaar aan!

Als de Belastingdienst opzet of grove schuld ten laste legt, is het verstandig dit altijd te betwisten door bezwaar aan te tekenen tegen de boete!

De autohandelaar kan zich niet op de verantwoordelijkheid van zijn boekhouder beroepen in de zaak die hij tegen de Belastingdienst heeft aangespannen over naheffingsaanslagen btw en de onjuiste toepassing van de margeregeling. Wél schrapt de rechtbank de vergrijpboete die de handelaar kreeg opgelegd. De rechter is het met de autohandelaar eens dat hij zich heeft laten bijstaan door een adviseur die hij voor voldoende deskundig mocht houden en aan wiens zorgvuldige taakvervulling hij niet behoefde te twijfelen. Van de grove schuld waar een vergrijpboete op moet zijn gebaseerd is dan ook geen sprake.

Conclusie

Het is belangrijk dat een ondernemer zich laat bijstaan door adviseurs. Dat blijkt uit deze twee zaken. Voor de Belastingdienst is het dan moeilijker opzet te bewijzen als de administratie niet juist is gevoerd. Dit is van belang als de Belastingdienst bestuurdersaansprakelijkheid wil invoeren of voor het bepalen van de hoogte van een boete. De btw is een ingewikkelde belasting en een foutje is zo gemaakt. Zeker in de hierboven genoemde zaken waar het gaat om toepassing van het btw-nultarief en toepassing van de margeregeling.

Bron: Rb. Gelderland 26-04-2022 (gepubl. 06-06-2022) (ECLI:NL:RBGEL:2022:2142), Hof Arnhem-Leeuwarden 21-05-2019 (gepubl. 31-05-2019) (ECLI:NL:GHARL:2019:4274); Rb. Zeeland-West-Brabant 23-07-2021 (gepubl. 12-08-2021) (ECLI:NL:RBZWB:2021:4065)
Wet art. 36b IW
BZ2022-58