

Boete? Waarom en waarover?

Onlangs kreeg ik een vraag van een fiscalist over een boete die werd opgelegd naar aanleiding van een correctie die was gebaseerd op een statistische steekproef. De correctie moest worden betaald en bovendien was er een boete opgelegd van 50 procent over de hele correctie. De vraag was: "Mag dat zo maar, zo'n hoge boete, en over de hele correctie?"

Hein Kloosterman

Zoals meestal geldt als een specialist om advies wordt gevraagd, het antwoord: "Dat hangt er van af." De casus komt er op neer dat de Belastingdienst een boel fouten heeft geconstateerd, en geconcludeerd heeft dat de berekende maximale fout groter is dan de materialiteit voor die 'klant' en er dus moet worden gecorrigeerd. De geprojecteerde fout is als correctie aangemerkt. In het rapport was geen onderscheid gemaakt in de verschillende soorten fouten. De stelling was dat de 'klant' had kunnen weten dat het fout was wat hij deed. En dus moest er een boete komen.

De fiscalist had alle gevonden fouten gerubriceerd als boetewaardig, verschil van inzicht in de regelgeving, verschil van interpretatie van de feiten en tenslotte twijfelgevallen.

In de opstelling zijn alle twijfels en alle verschillen van inzicht en interpretatie als niet-boetewaardig aangemerkt. Ik heb de uitkomsten gestileerd weergegeven in onderstaande tabel.

Fout	Boekwaarde	Fout in de boekwaarde	Tainting	Boetewaardig
1	145,72	87,43	0,6	J
2	28,80	7,25	0,2	N
3	10.000,00	1.000,00	0,1	J
4	133,00	40,00	0,3	J
5	15,00	12,00	0,8	N
		1.148,68	2,0	

De materialiteit bedroeg € 90.000. Het gehanteerde steekproefinterval bedroeg € 30.000.

De betreffende klant en zijn fiscalist vonden uiteindelijk dat het redelijk was om de geprojecteerde fout, in casu $2 * € 30.000 = € 60.000$ te corrigeren. Dit bedrag is de verschuldigde extra belasting.

Boetewaardig

De aanslag die is opgelegd bevatte zoals gezegd ook een boete. Deze boete is berekend over de hele correctie. Deze uitkomst impliceert dat kennelijk de stelling van de inspecteur was dat de hele correctie boetewaardig was. Volgens de fiscalist was dat niet het geval.

Naar mijn mening kunnen alleen de elementen die boetewaardig zijn leiden tot een projectie die eventueel voor boete in aanmerking komt. Daarbij kan dan ook nog gekeken worden of die boetewaardige boekingen zelfstandig leiden tot het overschrijden van de materialiteitsgrens. De Belastingdienst hanteerde voor de steekproef een uitvoeringsmaterialiteit (goedkeuringsgrens) en een toegestane fout (of: controletolerantie) die aan elkaar gelijk zijn. Dat zou hier betekenen: de boete kan berekend worden over de projectie van de fouten 1, 3 en 4. De som van die taintings is $0,6 + 0,1 + 0,3 = 1,0$. De grondslag voor de boete zou dan in dit geval zijn: $1,0 * € 30.000 = € 30.000$.

De vraag blijft of dat een redelijke uitkomst is. De fiscalist had twijfels. Die waren vooral gewekt door het strafaspect dat boetes hebben. Zijn aanvullende vraag was: geldt de redelijke verdeling van de bewijslast wel?

Vrije bewijsleer

Deze column is weliswaar niet fiscaal-juridisch maar de vraag intrigeert mij wel. Het is immers zo dat in het strafrecht stellingen bewezen moeten worden met een hogere mate van zekerheid dan in het fiscaal recht te doen gebruikelijk is. Immers in het fiscaal recht, niet zijnde strafrecht, geldt de vrije bewijsleer. Strafrechtelijk vereist men een 'aan zekerheid grenzende waarschijnlijkheid'. De vraag is dan: is de fiscale rechter met (het bestendigen van) het opleggen van boetes niet te soepel voor de fiscus? Mijns inziens wel. Hoe zou het dan volgens mij moeten?

Een boete is een strafmaatregel. Is de straf gerechtvaardigd, is dan de vraag. In besliskundige termen zou men kunnen zeggen: om straf op te leggen kan men aansluiten bij hoe er gehandeld wordt bij economische delicten. Daar moet een

fout (of de som van een serie fouten) boven een vervolgingsgrens komen wil men het circus opstarten. Daarnaast wil men weten wat het belang, de geldswaarde of de verwachte schade, van het delict is.

Als er sprake is van een benadeling door onjuistheden zal men dus met de minimale fout willen toetsen of het de moeite waard is om een intensief onderzoek in te stellen. Stel dat er een steekproef is getrokken en beoordeeld en op grond daarvan een minimale fout is uitgerekend (b.v. met aan zekerheid grenzende zekerheid; stel 99 procent betrouwbaarheid). Dan zou het onderzoek geïntensiveerd kunnen worden. Ook kan men stellen dat als die ondergrens kleiner is dan de materialiteit, er geen reden is om boetes op te leggen anders dan over de geconstateerde fouten.

Verder is het volgens mij verdedigbaar te stellen dat de minimale fout een betere basis is voor straffen (zoals boetes) dan een foutprojectie. Degene die straft weet dan immers dat met een aan zekerheid grenzende waarschijnlijkheid het strafwaardige van de acties is bewezen. Dat sluit ook aan bij de stelling van Niessen (*Niessen, Mr. R.E.C.M., Conclusie procureur Generaal, LJN AU0838, 16 juni 2005*) dat "het hier bedoelde steekproefondervindelijke bewijs ... niets (zegt) over de eventuele aanwezigheid voor het opleggen van een vergrijpboete vereiste schuld".

Schuurpapier

Fiscale controles kennen correcties en boetes. Die laatste worden vaak als, mild uitgedrukt, schuurpapier ervaren. Prudent omgaan met zowel correcties (gun de klant het weerleggen van bevindingen) als boetes (ga met boetes om zoals een strafrechter zou doen) levert voor de belastingplichtigen, hun adviseurs, en de Belastingdienst zelf een meer consistente praktijk op. En meer harmonie in de uitvoering.

Deel dit artikel



Hein Kloosterman RE RA werkt als zelfstandig adviseur op het gebied van IT-audit en Statistical Audit.

GERELATEERD



STATISTICAL AUDITING (91) | 30 april 2021

Van uitvoeringsmaterialiteit naar toelaatbare afwijking

Deze column is een pleidooi voor het hanteren van een buffer tussen uitvoeringsmaterialiteit en toelaatbare afwijking. →



STATISTICAL AUDITING (90) | 01 april 2021

COS 530 A22: Verwarrend, niet onwaar, maar nutteloos

Ook voor regelgeving geldt wel eens dat een deel van de tekst verwarrend is, tegelijkertijd niet onwaar is, maar eigenlijk niet geschreven had hoeven worden. Dat... →



STATISTICAL AUDITING (89) | 24 februari 2021

De Janboerenfluitjes-methode

Accountant, bent u ook zo enthousiast over de JBF-methode om steekproeven te evalueren? Ik niet. →



STATISTICAL AUDITING (88) | 15 december 2020

Inventarisatie ten behoeve van de controle op de NOW regeling: plan B in actie!

Tot nu toe heb ik altijd accountants aangeraden om bij de controle op de hoeveelheden in de voorraadadministratie geen geldsteekproef maar een postensteekproef te... →



STATISTICAL AUDITING (87) | 08 oktober 2020

Het gebruik van cijferanalyse ten tijde van Corona: zorg voor een plan B!

Gegevensgerichte cijferanalyse is te zien als een vorm van machine learning. Er wordt een relatie verondersteld tussen te controleren gegevens en andere gegevens.... →
