

Bij Kabinetsmissive van 3 september 2013, no.13.001795, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten met het oog op de bestrijding van fraude in de toeslagen en de fiscaliteit (Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit), met memorie van toelichting

Het voorstel vormt een onderdeel van het fiscale pakket voor het jaar 2014, samen met de wetsvoorstellen Belastingplan 2014, Overige fiscale maatregelen 2014 en Wet wijziging percentage belasting- en invorderingsrente.

Het voorstel beoogt fraude in het stelsel van toeslagen en in de fiscaliteit te bestrijden door maatregelen te nemen om het toezicht te intensiveren, het boete- en strafrecht te verruimen en de invordering te versterken.

De Afdeling advisering van de Raad van State onderschrijft de strekking van het wetsvoorstel maar maakt opmerkingen over het overtrederbegrip, de inlichtingenplicht en de bestuurlijke boete, de grondslag voor de berekening van de bestuurlijke boete, de aanpak van malafide uitzendondernemingen en het belastingplanpakket 2014. Zij is van oordeel dat het voorstel in verband daarmee nader dient te worden overwogen.

1. Overtredersbegrip

Voorgesteld wordt het begrip overtreder, dat ingevolge de definitie in de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) voor het gehele bestuursrecht geldt, specifiek voor de uitvoering van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (toeslagen) (hierna: Awir) uit te breiden.¹ Bij de voorgestelde uitbreiding wordt aangesloten bij het strafrechtelijke begrippenkader. De bestuurlijke boete kan dan in de toekomst ook aan doen plegers, uitlokkers en medeplichtigen (in geval van vergrijpboetes²) worden opgelegd. Volgens de toelichting is het noodzakelijk om de potentiële kring van overtreders uit te breiden “om adequaat te kunnen optreden tegen alle (rechts)personen die bijdragen aan het begaan van een overtreding”.³ Verder wordt in de toelichting betwijfeld of de argumenten die destijds een rol hebben gespeeld bij het opnemen van een beperkt overtrederbegrip in de Awb in dezelfde mate gelden voor de bestuurlijke boeten in de Awir. Daarbij wordt gesteld dat “in ieder geval [...] een uitvoerig feitenonderzoek bij toeslagenfraude ook nu al eerder regel dan uitzondering [is]”. “Daarnaast”, zo vervolgt de toelichting, “is bij de overtreding geen, onjuiste of onvolledige gegevens of inlichtingen verstrekken, opzet of grove schuld vereist”.⁴ Volgens de toelichting zijn dit geen lichte delicten meer. In strafrechtelijke zin zijn dit misdrijven, “zodat het uitsluiten van medeplichtigheid op deze grond niet opgaat”.⁵

De Afdeling wijst erop dat de uitbreiding van het overtrederbegrip in het bestuursrecht een ingrijpende keuze betreft. De toelichting maakt niet duidelijk waarom dit een voor de hand liggende mogelijkheid is om tegemoet te komen aan de in de toelichting

¹ Het voorgestelde artikel 41bis van de Awir (artikel III, onderdeel K).

² Het voorgestelde artikel 41bis, tweede en derde lid, van de Awir (artikel III, onderdeel K).

³ Paragraaf 3.1, vierde tekstblok, derde volzin, van de toelichting.

⁴ Paragraaf 3.1, derde tekstblok, tweede en derde volzin, van de toelichting.

⁵ Paragraaf 3.1, derde tekstblok, laatste volzin, van de toelichting.

gesignaleerde problemen. De Afdeling wijst op het strafrechtelijk instrumentarium met de figuur van de (bestuurlijke) strafbeschikking die in de Awir nog niet is ingevoerd. Indien die wordt ingevoerd geldt ook een breed overtredersbegrip met alle deelnemingsvormen. Voorts wijst de Afdeling erop dat ten tijde van de behandeling en de inwerkingtreding van de vierde tranche van de Awb, waarin het begrip overtreder werd gedefinieerd, de in de toelichting genoemde argumenten reeds bekend waren. Ook in die tijd bestonden er delicten in de sfeer van toeslagen met opzet en schuld als elementen en het daarbij behorende feitenonderzoek. Voor het plegen van deze delicten kon ook in die tijd een bestuurlijke boete worden opgelegd. De in de toelichting aangehaalde argumenten vormen in die zin geen nieuwe omstandigheden die deze ingrijpende wijziging rechtvaardigen.

Verder kan de Afdeling de in de toelichting gevolgde argumentatie, namelijk dat “de keuze tussen het bestuurlijke sanctierecht en het strafrecht echter [dient] te worden gebaseerd op overwegingen omtrent de ernst van het feit en een effectieve straftoemeting en niet te worden gedictieerd door beperkingen in het bestuursrechtelijke overtredersbegrip”⁶ en de daaraan verbonden keuze om het bestuursrechtelijk instrumentarium aan te passen, niet volgen. De toelichting stelt zelf dat delicten in de sfeer van toeslagen met opzet en grove schuld ernstige delicten zijn, die vergelijkbaar zijn met misdrijven in het strafrecht. Het criterium aard en ernst van het feit waarnaar de toelichting verwijst wijst, anders dan wordt voorgesteld, juist in de richting van een strafrechtelijke handhaving.⁷ Ten behoeve van een effectieve en efficiënte handhaving kan bij strafrechtelijke handhaving het instrument van de strafbeschikking worden toegepast.

De situaties die met de uitbreiding van het overtredersbegrip onder het regime van bestuurlijke handhaving worden gebracht lenen zich daar vanwege hun aard niet voor. Uitgangspunt bij bestuurlijke handhaving is dat de overtreding eenvoudig kenbaar is, de dader identificeerbaar is, en verwijtbaarheid of schuld geen rol spelen. In geval van doen plegen, uitlokken en medeplichtigheid is daar naar zijn aard niet aan voldaan. Toepassing van het strafrecht en het strafprocesrecht ligt in die situaties in de rede. Teneinde de voordelen van bestuurlijke handhaving ook in de context van het strafrecht beschikbaar te hebben, is de strafbeschikking geïntroduceerd.

Gelet op het voorgaande adviseert de Afdeling de voorgestelde uitbreiding van het bestuursrechtelijke begrip overtreder te heroverwegen en daarbij de mogelijkheid van invoering van de (bestuurlijke) strafbeschikking in de Awir te betrekken.

2. Inlichtingenplicht en de bestuurlijke boete

In de Awir zijn thans twee bepalingen opgenomen met betrekking tot de bestuurlijke boete in geval van schending van de inlichtingenplicht. Enerzijds betreft het schending van de inlichtingenplicht door de belanghebbende, zijn partner en medebewoner (artikel 40 van de Awir). Anderzijds gaat het om schending van deze plicht door een derde (artikel 41 van de Awir), te weten openbare lichamen en rechtspersonen die gehouden zijn kosteloos aan de Belastingdienst/Toeslagen de inlichtingen te

⁶ Paragraaf 3.1, tekstblok onder het voorbeeld, zesde volzin, van de toelichting.

⁷ De Afdeling wijst op de kabinetsnota (aanvulling uit 2010) waarin het kabinet zelf aangeeft dat “Een grens voor de bestuursrechtelijke handhaving wordt [...] gevonden in de ernst en de aard van de wetsovertreding” (zie Kamerstukken I 2009/10, 32 123 VI, I, blz. 7).

verstrekken waarvan de kennisneming van belang kan zijn voor de uitvoering van de Awir. Voorgesteld wordt de artikelen 40 en 41 te herordenen.⁸

De Afdeling merkt op dat de nieuwe redactie van artikel 41, eerste lid, een ieder betreft. Dit betekent dat naar de letterlijke tekst van de bepaling ook degene die op grond van de wet niet gehouden is om de inlichtingen te verstrekken een bestuurlijke boete kan krijgen indien hij opzettelijk of grof schuldig relevante informatie niet uit eigen beweging verstrekt.

De toelichting gaat ervanuit dat het niet de bedoeling is om een algemene klikplicht te introduceren, waardoor iemand verweten wordt dat hij niet spontaan – dus zonder dat hij daartoe op grond van de wet gehouden was – de Belastingdienst/Toeslagen heeft geïnformeerd.⁹ De tekst van artikel 41, eerste lid, sluit daarop niet aan.

De Afdeling adviseert de voorgestelde wettekst in overeenstemming te brengen met de toelichting.

3. Grondslag berekening bestuurlijke boete

Voor de berekening van de bestuurlijke boete wordt een nieuwe grondslag voorgesteld. De bestuurlijke boete wegens het opzettelijk of grof schuldig niet verstrekken van inlichtingen of het verstrekken van onjuiste of onvolledige inlichtingen bedraagt ten hoogste 100 procent van het bedrag dat van de belanghebbende in verband daarmee is of zou zijn teruggevorderd.¹⁰ De formulering “is of zou zijn teruggevorderd” is nieuw, aldus de toelichting¹¹. Daarmee wordt tot uitdrukking gebracht dat de bestuurlijke boete niet alleen kan worden opgelegd indien de opzettelijk of grof schuldig onjuist of onvolledig verstrekte gegevens of inlichtingen daadwerkelijk hebben geleid tot een voorschot of tegemoetkoming. Ook indien de Belastingdienst/Toeslagen de onjuistheid of onvolledigheid tijdig onderkent of mede om andere redenen niet overgaat tot het verlenen van een voorschot of het toekennen van een tegemoetkoming, kan een bestuurlijke boete worden opgelegd, aldus de toelichting. Volgens de toelichting is de vraag of er daadwerkelijk voordeel is behaald niet relevant.

De Afdeling wijst erop dat het bij een bestuurlijke boete om een punitieve sanctie gaat. In dat geval is het, vanuit het oogpunt van rechtszekerheid, van wezenlijk belang dat het voor de burger duidelijk is voor welke feiten welke straf maximaal opgelegd kan worden. De formulering “zou zijn teruggevorderd” biedt geen houvast omtrent het strafmaximum en leidt daarmee niet tot een voorzienbare sanctie, omdat niet duidelijk is welke periode bij de berekening van de boetegrondslag in aanmerking wordt genomen.

De Afdeling adviseert het voorstel op dit punt aan te passen.

4. Aanpak malafide uitzendondernemingen

In het kader van de aanpak van malafide uitzendondernemingen wordt voorgesteld om de uitlener van arbeidskrachten te verplichten om een depotrekening aan te houden bij

⁸ Artikel III, onderdeel I respectievelijk J.

⁹ Toelichting op artikel III, onderdeel J.

¹⁰ Het voorgestelde artikel 41, eerste lid, van de Awir (artikel III, onderdeel J).

¹¹ Toelichting op artikel III, onderdeel J.

de ontvanger.¹² Uitleners die zijn aangesloten bij een erkende certificerende instelling als bedoeld in de Wet allocatie arbeidskrachten door intermediairs zijn hiertoe niet verplicht.¹³ Die verplichting geldt evenmin in bij ministeriële regeling aangewezen gevallen.¹⁴ De toelichting spreekt de verwachting uit dat de maatregel een stimulans bevat voor uitzendondernemingen om zich te laten certificeren.¹⁵ De Afdeling maakt hier twee opmerkingen bij.

a. EU-aspecten

De Afdeling is wijs erop dat aan het niet aanhouden van een depotrekening voor uitleners die niet zijn aangesloten bij een erkende certificerende instelling consequenties verbonden zijn: zij kunnen worden beboet met een verzuimboete van ten hoogste € 4920.¹⁶ Mede met het ook op deze sanctiemogelijkheid is de vraag hoe de verplichting om een depotrekening aan te houden bij de ontvanger zich verhoudt tot het vrij verkeer van diensten zoals gewaarborgd in het EU-recht.¹⁷

Artikel 4, vierde lid, van Richtlijn 2008/104/EG van het Europees Parlement en de Raad van 19 november 2008 betreffende uitzendarbeid¹⁸ laat ruimte beperkingen aan het vrij verkeer te stellen als het gaat om financiële waarborgen met betrekking tot uitzendbureaus.¹⁹ De beperking van het vrij verkeer kan alleen worden gerechtvaardigd bij een dwingende reden van algemeen belang, en dient noodzakelijk en proportioneel te zijn. Het Hof van Justitie oordeelde dat de doelstellingen van bestrijding van fraude, met name sociale fraude, en van voorkoming van misbruik, met name schijnzelfstandigheid en zwartwerk, samenhangen met de doelstellingen van voorkoming van oneerlijke concurrentie en de bescherming van werkenden, en daarmee kunnen gelden als dwingende reden van algemeen belang.²⁰ De beperking dient echter ook noodzakelijk en proportioneel te zijn. De toelichting gaat hier niet op in.

De Afdeling adviseert in de memorie van toelichting op het vorenstaande in te gaan.

b. Concreet en terughoudend delegeren

Wat betreft het gebruik van delegatiebepalingen verwijst de Afdeling naar haar algemene opmerking onder punt 5 van het advies over het Belastingplan 2014. Meer in het bijzonder merkt de Afdeling over de onderhavige delegatiebepaling op dat van delegatie van de bevoegdheid tot het vaststellen van algemeen verbindende voorschriften – in verband met het uitgangspunt dat deze op zo hoog mogelijk regelniveau worden vastgesteld – terughoudend gebruik moet worden gemaakt. Delegatie aan een minister moet bovendien beperkt blijven tot voorschriften van administratieve aard, uitwerking van de details van een regeling, voorschriften die

¹² Het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, eerste volzin, (nieuw) van de Invorderingswet 1990 (INV 1990) (artikel II, onderdeel D).

¹³ Het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, tweede volzin, (nieuw) van de INV 1990 (artikel II, onderdeel D).

¹⁴ Het voorgestelde artikel 34a, eerste lid, tweede volzin, slotzinsnede, (nieuw) van de INV 1990 (artikel II, onderdeel D).

¹⁵ Paragraaf 4.5, laatste volzin, van de toelichting.

¹⁶ Het voorgestelde artikel 63b, derde lid, (nieuw) van de INV 1990 (artikel II, onderdeel F, eerste lid).

¹⁷ Zie in dit verband het arrest van het HvJ EU in zaak C-577/10, Commissie/België, r.o. 40.

¹⁸ PbEG 2008, L 327.

¹⁹ Zie ook Kamerstukken II 2010/11, 32 872, nr. 4, onderdeel 4.a. EU-recht.

²⁰ Arrest HvJ EU zaak C-577/10, Commissie/België, r.o. 45.

dikwijls wijziging behoeven en voorschriften waarvan te voorzien is dat zij mogelijk met grote spoed moeten worden vastgesteld.²¹ Voorts dient elke delegatie van regelgevende bevoegdheid in de delegerende regeling zo concreet en nauwkeurig mogelijk te worden begrensd.²²

De Afdeling is van oordeel dat de wettelijke bepaling waarin bij ministeriële regeling uitleners kunnen worden aangewezen die niet verplicht zijn om een depot aan te houden, niet aan deze vereisten voldoet. De bepaling kent geen enkele begrenzing. De toelichting meldt slechts bij wijze van voorbeeld dat kan worden gedacht aan de situatie van de directeur-groootaandeelhouder die zichzelf via zijn eigen BV als uitzendkracht uitleent aan derden.²³ Daarnaast gaat het bij het aanwijzen niet om voorschriften van administratieve aard, uitwerking van details of voorschriften die dikwijls wijziging behoeven dan wel waarvan is te voorzien dat zij mogelijk met grote spoed moeten worden vastgesteld.

De Afdeling adviseert de delegatiebevoegdheid concreet en nauwkeurig te begrenzen en te voorzien in een delegatie naar het niveau van een algemene maatregel van bestuur.

5. Belastingplanpakket 2014

Het voorliggende voorstel vormt een onderdeel van het belastingplanpakket 2014, met 1 januari 2014 als inwerkingtredingsdatum. De Afdeling wijst erop dat het voorstel ingrijpende keuzes bevat op het terrein van het punitieve sanctierecht. De snelheid die de behandeling van het belastingplanpakket 2014 door Tweede en Eerste Kamer vergt, kan aan de zorgvuldige behandeling van dit ingrijpende voorstel in de weg staan.

De Afdeling adviseert het voorstel los te koppelen van het belastingplanpakket 2014 en de ingangsdatum ervan vast te stellen bij koninklijk besluit.

6. De Afdeling verwijst naar de bij dit advies behorende redactionele bijlage.

De Afdeling advisering van de Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet niet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal dan nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

De vice-president van de Raad van State,

²¹ Zie aanwijzing 26 van de Aanwijzingen voor de regelgeving (Ar).

²² Zie aanwijzing 25 Ar.

²³ Zie de toelichting op artikel II, onderdeel D, eerste alinea, slotzin.

Redactionele bijlage bij het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State betreffende no.W06.13.0260/III

- Ingevolge artikel III, onderdeel A, van het voorstel worden het tweede tot en met het tiende lid van artikel 15 van de Awir vernummerd. Tevens voorzien in een wijziging van de verwijzingen naar die vernummerde leden in artikel 15, vijfde, zevende en negende lid, van de Awir.
- In het in artikel III, onderdeel J, van het voorstel opgenomen artikel 41, eerste en tweede lid, van de Awir “percent” wijzigen in: procent.