

standaarden. Ook heeft het NIVRA aangegeven om in 2010 nadere toelichtingen te publiceren over een aantal belangrijke wijzigingen, wanneer deze voor de leden het meest relevant zijn. De meeste toelichtingen zullen na afronding van de controles over 2009 worden gepubliceerd. Naar ons oordeel is dit aan de late kant, gelet op bovenstaande analyse (zie kader) van de te actualiseren onderdelen. Vooral nog is niet duidelijk welke toelichtingen we mogen verwachten van het NIVRA. Wel staat de eigen verantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie in de implementatie van de nieuwe controlestandaarden buiten kijf. Het NIVRA kan echter met aanvullende communicatie over de te verwachten ondersteuning de accountantsorganisaties beter in staat stellen om zich voor te bereiden.

PE-onderdeel

Een van de doelstellingen van de nieuwe controlestandaarden is de uniforme, consistente toepassing ervan door accountants. Dit vereist minimalisering van interpretatieverschillen. Accountants zullen daarom over voldoende kennis van de nieuwe controlestandaarden moeten gaan beschikken. Reden voor het NIVRA

om de nieuwe controlestandaarden tot verplicht onderdeel van de permanente educatie te maken. Interne opleidingsafdelingen en cursusaanbieders hebben voornamelijk relatief veel vrijheid over de inhoud van de cursus. Wij zouden een proactieve rol van het NIVRA m.b.t. de eisen aan de cursusinhoud toejuichen.

Rol AFM

Elke standaard bevat naast doelstellingen en vereisten ook toepassingsmateriaal. Het toepassingsmateriaal bevat geen nieuwe verplichtingen, maar guidance hoe de accountant aan de verplichtingen kan voldoen. Wij zijn benieuwd hoe de AFM omgaat met het onderscheid tussen vereisten en guidance bij de toetsing van de controledossiers 2010. Zal de AFM bijvoorbeeld een 'comply or explain' houding aannemen ten aanzien van het toepassingsmateriaal? Onveranderd blijft dat accountants met behulp van hun dossier moeten kunnen uitleggen hoe zij aan de vereisten hebben voldaan.

Inspannend

De implementatie van de nieuwe controlestandaarden zal een behoorlijke inspanning vergen van accountantsorganisaties. Het

goede moment om te beginnen met de voorbereiding is inmiddels aangebroken, gelet op de waarschijnlijk benodigde doorlooptijd. De eerste stap in het implementeren van de nieuwe standaarden is het verkrijgen van inzicht in de veranderingen in de nieuwe standaarden ten opzichte van de huidige controlestandaarden. Daarmee kunnen accountantsorganisaties analyseren welke veranderingen zij moeten doorvoeren in hun controlehandboeken en tools en templates. Ook wordt dan duidelijk of het loont om intern een cursus te ontwikkelen of om extern een cursus in te kopen. **An**



Drs. A.S. Bosch RA (l.), senior consultant bij Solutional Assurance Services en universitair docent aan de Vrije Universiteit Amsterdam, en drs. K. Borst RA, directeur Accountancy – Kennis en Kwaliteit bij accon ■ avm en universitair docent aan de Vrije Universiteit Amsterdam.

Meer verzuimboetes in aantocht

Herzien BBBB levert ruime beboetingsmogelijkheden op

Ludwijn Jaeger

Rond Prinsjesdag heeft de staatssecretaris van Financiën een veelheid aan wetsvoorstellen over ons uitgestort. Het leeuwendeel daarvan is zonder slag of stoot door beide Kamers van het parlement geloodst en met ingang van dit jaar in werking getreden. We worden zoet gehouden met de opmerking dat het met name gaat om vereenvoudiging: wie kan daar nou wat op tegen hebben? Onderdeel van dit redelijk omvangrijke pakket aan voorgestelde wijzigingen is echter ook de herijking van het boetebeleid.¹ Daarover een enkel woord.

Eén van de voornaamste wijzigingen is onmiskenbaar dat enkele verplichtingen, die tot afgelopen jaar strafbaar waren gesteld maar nauwelijks tot niet

tot vervolging leidden, nu zijn aangemerkt als (louter) beboetbaar feit. Deze ingevoerde herkwalificatie, aldus het kabinet, van het niet voldoen aan de bedoelde

verplichtingen drukt geenszins een verminderde afkeuring van het gedrag uit. Dit zorgt slechts voor een wettelijk sanctiestelsel dat beter aansluit bij de aard van de overtreding. Het gaat hierbij om de verplichtingen die strafbaar waren gesteld in het eerste lid van artikel 68 AWR. Deze zijn nu opgenomen in het nieuwe artikel 67ca van de AWR. Het gaat dan om de verplichting van ondernemers, respectievelijk administratie- en inhoudingsplichtigen, om te verzoeken een

aangiftebiljet voor de aangiftebelasting uit te reiken,² nota's van prijzen³ en dividenden⁴ op te maken en uit te reiken, een loonadministratie te voeren⁵ en BTW-facturen uit te reiken.⁶ Ook gaat het om *desgevorderd* als vertegenwoordiger de verplichtingen van de vertegenwoordigde na te komen,⁷ toe te staan dat (onder meer) kopieën worden gemaakt van hetgeen onder de informatieverplichting valt⁸ en toegang te verlenen tot gebouwen en grond.⁹ Het gaat echter bovendien om de verplichting van de burger om te verzoecken een aangiftebiljet voor de aanslagbelasting uit te reiken,¹⁰ voor (onder meer) de werknemer om aan de werkgever opgave te verstrekken van zijn BSN¹¹ en verdere gegevens die voor de heffing van de loonbelasting van belang kan zijn,¹² en voor de artiest of beroepssporter, respectievelijk voor buitenlandse gezelschappen, gegevens die voor de heffing van de loonbelasting van belang kunnen zijn, te verstrekken.¹³

Verzuimboete

Ondanks dat het kennelijk even afkeurenswaardig is gebleven, wordt de niet-nakoming niet – zoals je zou verwachten – aangemerkt als een vergrijp, maar slechts als een verzuim. Op het verzuim staat een maximale boete van € 4.920. Doordat thans een verzuimboete kan worden opgelegd, hoeft er zelfs door de Belastingdienst geen bewijs te worden geleverd dat de verplichting opzettelijk is verzaakt, noch dat het nalaten grofschuldig is begaan. Dat betekent dat deze boetes, net als andere verzuimboetes, bijna automatisch kunnen worden opgelegd. Alleen wanneer de verzaker omstandigheden kan aandraagen waaruit blijkt dat hij geen enkele schuld heeft, bijvoorbeeld wegens overmacht, kan dit beboeting beletten. Toen de verplichtingen nog enkel strafrechtelijk konden worden afgedaan, werden deze geselecteerd op basis van de mate van verwijtbaarheid, dan wel ernst van de overtreding. Het Openbaar Ministerie kwam zelden tot de conclusie dat er sprake was van voldoende ernst om daadwerkelijk tot vervolging over te gaan. Door de schending van dezelfde verplichtingen per 1 januari 2010 te kwalificeren als beboetbare verzuimen, wordt de enkele constatering van een overtreding beboet-

baar. Een wel erg lage drempel. Ik ben bang dat voor een aantal van deze nieuwe verzuimen ingeprogrammeerd wordt dat de 'computer' deze oplegt, zonder dat er enige beoordeling aan ten grondslag ligt.

Het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingrecht

Per 1 januari jl. is het BBBB weer herzien. Paragraaf 24b ziet op deze nieuwe verzuimboetes. Beleidsmatig wordt daar bepaald dat alleen in uitzonderlijke gevallen een boete tot het hiervoor vermelde maximum zal worden opgelegd. In de overige gevallen kan de inspecteur een verzuimboete opleggen tot 50% van dit bedrag. Nieuw is dat deze verzuimboete niet gelijktijdig met een belastingaanslag moet worden opgelegd. Als extra dreigement vermeldt het BBBB dat deze boete wordt opgelegd aan degene die niet aan zijn verplichting voldoet en dat dit een ander kan zijn dan de belastingplichtige of inhoudingsplichtige.¹⁴ Duidelijk is dat sinds de invoering van de 4e tranche

'Het gaat hoe langer hoe meer niet alleen om commissiedelicten, maar ook om omissiedelicten.'

AWB per 1 juli 2009 ook aan de medepleger een boete kan worden opgelegd. Wordt die mogelijkheid in het BBBB nu benadrukt? Wil het dreigement zeggen dat de accountant rechtstreeks kan worden aangesproken op de niet-naleving van deze verplichtingen? Moet de accountant, om maar een voorbeeld te pakken, voortdurend bij de eenmanszaak als cliënt nagaan of er geen personeel werkzaam is dat het voeren van een loonadministratie noodzakelijk maakt? En krijgt die accountant dan ook een boete omdat (hij namens) zijn cliënt verzuimt te vragen om uitreiking van de daarmee samenhangende aangifte? Ik vrees dat u zich slechts kunt troosten met de gedachte dat – voor wat het waard is – de toezegging is gedaan dat de Belastingdienst prudent om zal springen met de mogelijkheid om medeplegers te beboeten. Voor het opleggen van een boete aan een medepleger is toestemming nodig

van de voorzitter van het managementteam en het Directoraat-generaal Belastingdienst.¹⁵ Wat de criteria zijn voor die toestemming, is echter niet duidelijk.

Repressiever belastingrecht

Het belastingrecht is al met al weer een stuk repressiever geworden. Overtredingen die niet ernstig genoeg waren om strafrechtelijk te vervolgen, zijn door deze wetswijziging omgezet tot gemakkelijk (en mede aan de adviseur) op te leggen boeten. Het gaat hoe langer hoe meer niet alleen om commissiedelicten (iets onjuist doen), maar ook om omissiedelicten (iets ten onrechte nalaten: vergeten dus, onder omstandigheden). Het kan zo maar zijn dat iemand zich van deze laatste verplichting niet bewust was, maar dat is geen beletsel voor het opleggen van een verzuimboete. Het wordt hoe langer hoe meer waar: leuker kunnen ze het niet maken! An

1. Belastingplan 2010, de artikelen XXV en XXVI van het wetsvoorstel, hoofdstuk 6 van de MvT
2. art. 6, lid 3, AWR juncto art. 3 uitvoeringsregeling AWR
3. art. 7, lid 2, Wet op de kansspelbelasting
4. art. 9, lid 1, Wet op de dividendbelasting 1965
5. art. 28, 35e, 35k en 35m Wet op de loonbelasting 1964
6. art. 35 Wet op de omzetbelasting 1968
7. artt. 43 en 44 AWR
8. art. 49, lid 2, AWR
9. art. 50, lid 1, AWR
10. art. 6, lid 3, AWR juncto art. 2 uitvoeringsregeling AWR
11. art. 47b, lid 2, AWR
12. art. 29, lid 1, Wet op de loonbelasting 1964
13. art. 35d, respectievelijk 35l, Wet op de loonbelasting 1964
14. BBBB d.d. 24 december 2009, nr. CPP2009/2156M, paragraaf 24b lid 4
15. BBBB, paragraaf 2 lid 2



Ludwijn Jaeger is advocaat bij Jaeger advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.