

Vergaderjaar 1996–1997

**25 019**

## **Wijziging van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 en de Wet op de loonbelasting 1964 (beperking aftrekbare kosten ter zake van criminele activiteiten)**

**Nr. 5 Herdruk<sup>1</sup>**

### **VERSLAG**

Vastgesteld 31 oktober 1996

De vaste commissie voor Financiën<sup>2</sup>, belast met het voorbereidend onderzoek betreffende bovenstaand wetsvoorstel, brengt als volgt verslag uit van haar bevindingen. Met een tijdige beantwoording van de onderstaande vragen en opmerkingen acht de commissie de openbare behandeling van dit wetsvoorstel voldoende voorbereid.

### **I. Inleidende opmerkingen**

De leden van PvdA-fractie hebben met waardering kennis genomen van het voorliggende wetsvoorstel. Deze leden achten het van een algemeen maatschappelijk belang om criminele activiteiten tot het uiterste te bestrijden.

De leden van de CDA-fractie hebben met instemming kennisgenomen van deze voorgenomen wetwijziging. Het aftrekbaar zijn van kosten verbonden aan criminele activiteiten druist in tegen het rechtsgevoel van de burger: criminaliteit is verboden, maar fiscale munt eruit slaan mag wel.

De leden van de VVD-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van het onderhavige wetsvoorstel. Naar het oordeel van de VVD-fractie is het onderhavige wetsvoorstel een codificatie van het rechtsgevoel dat velen hebben; namelijk misdaad dient bestreden te worden. De leden van de VVD-fractie zijn van mening dat aan het beginsel van fiscale neutraliteit in onze wetgeving zoveel mogelijk moet worden vastgehouden. Echter, naar het oordeel van deze leden is er in het onderhavige geval veel voor te zeggen enige inbreuk op dit beginsel voor lief te nemen. De leden van de VVD-fractie kunnen dan ook instemmen met het wetsvoorstel.

De leden van de D66-fractie hebben met veel belangstelling van dit wetsvoorstel kennis genomen. Hoewel in het belastingrecht fiscale neutraliteit als belangrijk beginsel geldt, wordt deze neutraliteit bij met criminele activiteiten samenhangende kosten bij de bepaling van het belastbaar inkomen doorbroken. Voortaan zullen deze kosten bij een strafrechtelijke veroordeling of een met het Openbaar Ministerie aangegane transactie niet langer aftrekbaar zijn. Daarmee wordt door de

<sup>1</sup> Eerder incompleet gedrukt.

<sup>2</sup> Samenstelling:

Leden: Schutte (GPV), Van Rey (VVD), Terpstra (CDA), Smits (CDA), Reitsma (CDA), Vliegthart (PvdA), Ybema (D66), voorzitter, Schimmel (D66), Van Gijssel (PvdA), Witteveen-Hevinga (PvdA), Hillen (CDA), Hoogervorst (VVD), ondervoorzitter, Van Wingerden (AOV), Rabbae (GroenLinks), Voûte-Droste (VVD), Adelmund (PvdA), Giskes (D66), H. G. J. Kamp (VVD), Zonneveld (CD), Van Dijke (RPF), Van der Ploeg (PvdA), B. M. de Vries (VVD), Van Zuijlen (PvdA), Van Walssem (D66), Ten Hoopen (CDA).

Plv. leden: Van der Vlies (SGP), Van Hoof (VVD), De Hoop Scheffer (CDA), Van der Linden (CDA), Wolters (CDA), Noorman-den Uyl (PvdA), Bakker (D66), Jeekel (D66), Van Zijl (PvdA), Liemburg (PvdA), De Jong (CDA), Rijpstra (VVD), Verkerk (AOV), Rosenmöller (GroenLinks), Hofstra (VVD), Crone (PvdA), Assen (CDA), M. M. H. Kamp (VVD), Marijnissen (SP), Leerkes (U55+), Verspaget (PvdA), Hessing (VVD), Van Nieuwenhoven (PvdA), vacature D66, Van de Camp (CDA).regering

beoogd om het algemeen belang zo goed mogelijk te dienen door criminele activiteiten tot het uiterste te bestrijden. De regering heeft hiermee een fundamentele keuze gemaakt in het spanningsveld tussen enerzijds het fiscale recht (fiscale neutraliteit) en anderzijds het strafrecht. Deze keuze wordt door de leden van de D66-fractie ondersteund. Het algemeen belang rechtvaardigt naar haar oordeel in dit geval de kostenaf trek bij crimineel verkregen inkomsten te schrappen.

De leden van de SGP-fractie hebben met belangstelling kennis genomen van het wetsvoorstel en de daarbij behorende toelichting. Zij kunnen zich heel wel verenigen met de doelstellingen van het wetsvoorstel, die beogen de kosten terzake van criminele activiteiten voor de aftrekbaarheid voor de inkomsten-, loon- en vennootschapsbelasting te beperken. Zij kunnen het op zichzelf wel begrijpen, dat in het wetsvoorstel een element van spanning zit waar het gaat om enerzijds de fiscale neutraliteit en anderzijds de handhaving van de rechtsorde. Toch zijn zij van mening dat de maatschappelijke wenselijkheid het in dit geval moet winnen van dogmatische zuiverheid. Niettegenstaande hun positieve houding tegenover het wetsvoorstel, willen zij nog enkele vragen stellen.

De leden van de GPV-fractie hebben met belangstelling kennis genomen van onderhavig wetsvoorstel. Deze GPV-leden kunnen ermee instemmen dat kosten die verband houden met misdrijven niet langer aftrekbaar zijn. De motivering die hieraan ten grondslag ligt en de daaraan gekoppelde reikwijdte van de voorgestelde regeling roept bij deze leden echter enkele vragen op.

## **1.2 Omtrent de beperking van de kostenaf trek**

Het criterium kosten en lasten die verband houden met misdrijven ter zake waarvan de ondernemer door een Nederlandse strafrechter bij onherroepelijke uitspraak is veroordeeld, is erg onbepaald. De leden van de PvdA-fractie vragen zich af of dit in de praktijk aanleiding zal kunnen geven tot uiteenlopende interpretatie verschillen. Als voorbeeld vragen zij zich af welke kosten bijvoorbeeld niet aftrekbaar zouden zijn ter zake van een onderneming die is veroordeeld wegens het gedurende een reeks van jaren, opzettelijk op illegale wijze lozen van afval. Kan de inspecteur na een onherroepelijke veroordeling de kosten van het bestuur van deze onderneming corrigeren; en de kosten van de juridische bijstand?

Is ook bedoeld dat de inspecteur de kosten van een verliesgevende coffeeshop elimineert en een substantieel positief belastbaar bedrag vaststelt, indien de eigenaar en/of aandeelhouder van dit etablissement is veroordeeld in verband met de handel en/of import van verdovende middelen? Kan de inspecteur een streep halen door de aangegeven compensabele verliezen van een sapverwerkend bedrijf dat is opgezet om de import van verdovende middelen «te begeleiden», zo vragen deze leden.

Vallen meer in het algemeen de kosten van juridische bijstand (belastingadviseur, advocaat, notaris) en van de financiële adviseurs onder de voorgestelde aftrekbeperking? Zou een beperking van de aftrek van de kosten van rechtsbescherming in strijd kunnen komen met art. 6 EVRM, indien deze beperking afhankelijk wordt gemaakt van de vraag of er een onherroepelijke veroordeling volgt?

De formulering van het voorgestelde onderdeel d, van art. 8a, lijkt een beperking van aftrek uit te sluiten van kosten die verband houden met belastingontduiking, indien dit vergrijp is gesanctioneerd met een administratieve boete die onherroepelijk is komen vast te staan. Is dit een bedoeld effect, zo vragen de leden van de PvdA-fractie?

Vooralsnog zien de leden van de PvdA-fractie niet in waarom de keus voor vervolging van belastingontduiking via de strafrechtelijke weg dan wel de administratieve weg tot verschillende gevolgen zou moeten leiden voor wat betreft de aftrekbaarheid van de (advies)kosten die daarmee verband houden. In het verlengde hiervan rijst de vraag of de toepassing van de «inkeerbepaling», art. 68, derde lid, AWR, niet zou moeten worden opgenomen in het slot van het voorgestelde onderdeel d, van art. 8a, Wet IB 1964.

Acht de staatssecretaris het althans gewenst dat door een beroep op art. 68, derde lid, AWR de toepassing van art. 8a, eerste lid, onderdeel d, Wet IB 1964 zou kunnen worden voorkomen. Is overigens voor toepassing van deze inkeerbepaling de instemming vooraf van het Openbaar Ministerie vereist?

De kosten van een onderneming kunnen verband houden met een misdrijf dat is begaan door een persoon die – rechtens dan wel in feite – bestuurder of aandeelhouder is van die onderneming. De onderneming zelf behoeft, voor zover dat juridisch al mogelijk is, geen dader te zijn geweest. Een verband tussen de activiteiten van de onderneming en het misdrijf dat is begaan door een persoon die – rechtens dan wel in feite – bestuurder of aandeelhouder is, lijkt de leden van de PvdA-fractie voldoende. Kan de staatssecretaris deze lezing bevestigen?

Tot de van aftrek uit te sluiten kosten behoren – naar wordt aangenomen – ook de kosten die verband houden met de financiering van een misdrijf. Bij de financierer zou aanleiding kunnen bestaan om de vordering (incl. de eventuele bijgeschreven rente) welke verband houdt met de financiering van een misdrijf af te waarderen. De voorgestelde wijziging lijkt ook deze kosten van aftrek te beperken. Is dit juist, zo vragen de leden van de PvdA-fractie?

De leden van de CDA-fractie merken op dat kosten die te maken hebben met criminele activiteiten waarvoor iemand niet veroordeeld is wel aftrekbaar te zijn. Als het de belastinginspecteur bekend is dat het om criminele activiteiten gaat hoe heeft hij dan te handelen?

De leden van de D66-fractie merken op dat uitsluiting van de aftrek eerst aan de orde komt wanneer er in Nederland strafrechtelijk wordt ingegrepen door een veroordeling dan wel een transactie ter zake van een misdrijf. Kan de regering aangeven wanneer en op welke wijze in FIOD-zaken de aftrekbeperking in werking treedt?

### **1.3 Misdrijf en overtreding**

De leden van de VVD-fractie zijn het eens met het onderscheid dat gemaakt wordt met betrekking tot uitsluiting van de aftrek in geval er sprake is van een veroordeling danwel een transactie ter zake van een misdrijf en situaties waarbij sprake is van een overtreding.

De leden van de SGP-fractie merken op dat er onderscheid wordt gemaakt tussen de aftrekbaarheid van kosten in verband met misdrijven en overtredingen. Kosten terzake van misdrijven zullen niet meer aftrekbaar zijn – onder de voorwaarden van het wetsvoorstel –, kosten van overtredingen blijven dat wel. Ook de Raad van State heeft op dit onderscheid gewezen. Noch de memorie van toelichting, noch het nader rapport hebben deze leden kunnen overtuigen van de wenselijkheid van het gehanteerde onderscheid. Het enkele argument, dat overtredingen minder ernstige inbreuken zijn op de rechtsorde, is niet steekhoudend. Achterliggende gedachte van het wetsvoorstel is in zijn algemeenheid, dat kosten terzake van inbreuken op de rechtsorde niet meer aftrekbaar

zouden moeten kunnen zijn. Daarbij kan in het midden worden gelaten of de inbreuk «licht» dan wel «zwaar» is. Redenerend vanuit die achtergrond is het onderscheid tussen overtreding en misdrijf niet overeind te houden. Beide vormen van normoverschrijdende activiteit zijn onwenselijk. De kosten daaruit voortvloeiend zouden dan ook in beide gevallen niet langer aftrekbaar moeten zijn. Gaarne vernemen de aan het woord zijnde leden op dit punt een nadere beschouwing van de kant van de regering. Daarbij zien zij ook gaarne betrokken de eventuele budgettaire en personele consequenties van het betrekken van overtredingen bij de voorgestelde maatregelen. Tevens zouden zij inzicht willen hebben in het aantal gevallen, waarin normoverschrijdende activiteiten, waarbij kosten voor aftrek in aanmerking komen, moeten worden aangemerkt als overtreding.

De leden van de GPV-fractie constateren dat de staatssecretaris het bestrijden van criminele activiteiten van algemeen maatschappelijk belang acht en dat hij daarin de motivatie vindt om kosten van criminele activiteiten als aftrekpost in de fiscaliteit te weren. Is het tegengaan van overtredingen ook niet een maatschappelijk belang? Waarom worden kosten die samenhangen met overtredingen dan niet als aftrekpost geweerd? Het maakt principieel gezien toch niet uit of een overtreding van een andere aard of minder ernstig is dan een misdrijf, zo vragen deze leden.

#### **I.4 Internationale verhoudingen**

De leden van de PvdA-fractie zijn verheugd over het feit dat in het kader van de bestrijding van criminele activiteiten in internationaal verband aansluiting is gezocht bij de wetgeving van een aantal andere landen.

In de Memorie van Toelichting wordt uitgebreid verwezen naar het fiscale regime in andere landen met betrekking tot deze kwestie. Slechts enkele landen doorbreken de fiscale neutraliteit op dit punt. Gaat Nederland met deze maatregel uit de pas lopen in vergelijking met ander EU landen, willen de leden van de CDA-fractie weten? Past deze maatregel in het kader van de Europese wetgeving en rechtspraak?

#### **I.5 Effectiviteit van de wet**

In de Memorie van Toelichting wordt gesteld, dat er weinig gebruik wordt gemaakt van de aftrekmogelijkheden van criminele kosten. De opbrengsten zullen dan ook gering zijn. Wat is dan het voornaamste motief om deze wetswijziging in te voeren, zo vragen de leden van de CDA-fractie zich af? Dit wetsvoorstel zal naar de mening van de aan het woord zijnde leden dan ook weinig bijdragen aan de bestrijding van de criminaliteit.

In de Memorie van Toelichting stelt de Staatssecretaris dat onder het huidige fiscale regime de winst/inkomen uit criminele activiteiten op normale wijze wordt belast. De leden van de VVD-fractie merken op dat deze stelling juist is, voorzover er überhaupt iets belast wordt. Hoeveel inkomsten uit criminele activiteiten worden überhaupt belast en hoe groot is het zwarte circuit verbandhoudend met deze activiteiten. Is de Staatssecretaris van mening dat door deze wetgeving er meer inkomsten uit criminele activiteiten belast zullen worden. Met andere woorden hoe effectief zal deze wet zijn. De vraag met betrekking tot de effectiviteit kan ook gesteld worden bij de aftrek beperking van kosten die verband houden met wapens, munitie alsmede met agressieve dieren waarvan bezit verboden is.

Op pagina 5 van de Memorie van Toelichting lezen de leden van de GPV-fractie dat de staatssecretaris verwacht dat van de aftrekbeperking een preventieve werking kan uitgaan. Dit lijkt de aan het woord zijnde leden wat ver gezocht. De budgettaire opbrengst van de maatregelen zal naar verwachting immers zeer beperkt zijn. Kan de staatssecretaris desalniettemin nader uiteen zetten in welke mate hij een verband verwacht tussen de dit voorstel en de bestrijding van de criminaliteit?

### **I.6 Overgangsregeling**

Met betrekking tot de in het wetsvoorstel opgenomen overgangsbe-  
paling stellen de leden van de SGP-fractie enige vragen. Regel is, dat aan  
kosten die reeds in aftrek zijn gebracht niet meer wordt getornd. Kosten  
die na inwerkingtreding van de wet in aanmerking worden genomen,  
kunnen worden gecorrigeerd. Laat de regering op die manier niet de  
koppeling los met het strafbare feit, terzake waarvan die kosten zijn  
gemaakt? Hoe lang zullen de consequenties van deze overgangsregeling  
nog opgeld doen? Immers, veroordeling van een bepaald feit vindt  
meestal geruime tijd na het feit zelf plaats. De relatie van de voorgestelde  
wetgeving met strafbare feiten, waarvan de veroordeling pas plaatsvindt  
na inwerkingtreding wordt op deze manier losgelaten. De aan het woord  
zijnde leden vinden dat niet wenselijk. De aftrek kan naar hun mening  
nooit worden losgekoppeld van het strafbare feit zelf. Zij bepleiten dan  
ook dat het voorstel in die zin gewijzigd wordt, dat de aftrek van kosten in  
verband met criminele activiteiten, terzake waarvan de veroordeling  
plaatsvindt na inwerkingtreding van de wet, kan worden gecorrigeerd, zij  
het dat dan wel een zekere termijn in acht moet worden genomen. Kan  
wellicht aansluiting worden gevonden bij artikel 16 AWR? Over een en  
ander vernemen zij gaarne een nadere toelichting en reactie van de  
regering.

De leden van de GPV-fractie begrijpen uit de toelichting dat uitsluiting  
van de aftrek pas aan de orde is wanneer er in Nederland strafrechtelijk  
wordt ingegrepen, waarbij de mogelijkheid bestaat de aftrek van kosten  
en lasten in de vijf voorafgaande jaren ongedaan te maken. Kan van deze  
mogelijkheid al gebruik gemaakt worden bij de inwerkingtreding van  
voorliggend wetsvoorstel, zo vragen deze GPV-leden. Of wordt de termijn  
van het ongedaan maken van de aftrek de eerste vijf jaren gekoppeld aan  
de ingangsdatum van de wet?

### **I.7 Medeplichtigheid**

Het is de leden van de CDA-fractie niet duidelijk in welke gevallen  
anderen medeplichtig zijn, zonder dat ze persoonlijk veroordeeld zijn en  
wanneer niet. In de Memorie van Toelichting wordt gesproken over dieven  
wel en helers niet, maar ook over werknemers wel en daardoor de  
ondernemer ook. De leden van de CDA-fractie zouden op dit punt gaarne  
enige toelichting van de regering zien.

### **I.8 Termijn aftrekbeperking**

De leden van de PvdA-fractie verzoeken de staatssecretaris nader in te  
gaan op de vijfjaarstermijn, voorafgaand aan de onherroepelijke veroor-  
deling. Het kan immers vele jaren duren voordat een veroordeling  
onherroepelijk komt vast te staan. Bovendien zal het in veel gevallen zo  
zijn dat de kosten die verband houden met een misdrijf, zo er al weinig tijd  
verloopt tussen het begaan van het misdrijf en de aanvang van de  
strafvervolgning, één of meerdere jaren voordat het misdrijf is begaan ten  
lasten van het resultaat zijn gebracht. Bovendien bedraagt de  
navorderingstermijn van art. 16 AWR 5 jaar, vermeerderd met verleende

uitstel voor het indienen van een aangifte, en in internationale situaties zelfs twaalf jaar; de bewaarplicht bedraagt in ieder geval civielrechtelijk nog steeds tien jaar. De inspecteur beschikt altijd over de bevoegdheid om informatie in te winnen, met als sanctie een «omkering van de bewijslast», mits er enig heffingsbelang is. (Aan die laatste voorwaarde is reeds voldaan door de voorgestelde uitbreiding van art. 8a, eerste lid, onderdeel d.)

Tussen het moment waarop de kosten en lasten in aftrek zijn gebracht en het moment van veroordeling ligt een periode van veelal enkele jaren. Daarom stelt de regering voor de aftrek van kosten en lasten in de vijf jaren voorafgaande aan het jaar van de veroordeling in feite ongedaan te maken. De leden van de D66-fractie vinden deze vijf-jaarstermijn te kort. Er zit naar hun oordeel te veel een kanselment in. Het justitiële apparaat draait nu eenmaal langzaam. Het zou toch uiterst vreemd als iemand wordt veroordeeld voor iets wat meer dan vijf jaar terug speelde over dat jaar wel aftrek van kosten en lasten krijgt in tegenstelling tot degene die iets heeft gedaan binnen vijf jaar voor zijn veroordeling.

De leden van de D66-fractie stellen dan ook voor om de vijf-jaarstermijn om te zetten in een tien-jaarstermijn. Wat was voor de regering de reden om «slechts» van een termijn van vijf jaar uit te gaan?

### **I.9 Aftrekposten**

De leden van GPV-fractie vragen de staatssecretaris ten principale wat de legitimiteit is van aftrekposten. Is de staatssecretaris met deze GPV-leden van mening dat aftrekposten over het algemeen gerechtvaardigd zijn als er voor het maken van kosten een publiek of maatschappelijk belang gediend wordt?

### **I.10 Invorderingsproblematiek**

De ondernemingen waar het wetsvoorstel op toe ziet hebben doorgaans een nogal dynamische levensloop. Niet zelden komt ook voortijdig een einde aan de «koude lichamen» die de desbetreffende ondernemingen drijven (als daarvoor de bv-vorm is gekozen). Als de invordering ter zake van een aanslag die met inachtneming van de voorgestelde aftrekbeperking is vastgesteld eerst kan aanvangen in het jaar waarin de strafrechtelijke veroordeling onherroepelijk komt vast te staan, zal van de invordering in veel gevallen weinig terecht kunnen komen. De leden van de PvdA-fractie vragen hierover het oordeel van de staats secretaris.

Zonder (voorlopige) aanslag kan er niet worden ingevorderd. Waarom is niet voorgesteld om de inspecteur, onder toepassing van de voorgestelde kostenbeperking, de bevoegdheid te verlenen vanaf de aanvang van een strafvervolging een voorlopige aanslag vast te stellen over het jaar waarin de kosten die verband zouden kunnen houden met de criminele activiteiten waarop de vervolging betrekking heeft ten laste van de winst zijn gebracht zo vragen de aan het woord zijnde leden.

Deze voorlopige aanslag, zou dan later kunnen worden getransformeerd in een definitieve aanslag over het jaar waarin de veroordeling onherroepelijk is geworden (zodat weer wordt aangesloten bij het systeem van het

voor gestelde vijfde lid). Desnoods wordt bepaald dat de bedoelde aanslag uitsluitend tot conservatoire maatregelen kan leiden. De leden van de PvdA-fractie vragen hierover een reactie van de staatssecretaris.

De voorzitter van de commissie,  
Ybema

De griffier van de commissie,  
Van Overbeeke