



Frauderende werknemers, bestuurdersaansprakelijkheid en de melding betalingsonmacht: even Apeldoorn bellen of risico van het vak?

Fiscaal Tijdschrift Vermogen 2014/7-8	
Belastingjaar/tijdvak	
Wetsartikelen	
Auteur	Mr. E. Swaving Dijkstra, Tax associate bij Houthoff Buruma te Amsterdam
Jaargang	15
Publicatiedatum	01-07-2014
Afleveringsnummer	7-8
Artikelnummer	39
Samenvatting	Op grond van artikel 36 Invorderingswet 1990 (hierna: IW90) kunnen bestuurders aansprakelijk worden gesteld voor onbetaalde omzet- en loonbelastingsschulden van een lichaam indien sprake is van kennelijk onbehoorlijk bestuur. Dit geldt ook voor gewezen bestuurders voor zover de onbetaalde belastingsschulden tijdens hun bestuur zijn ontstaan. Wanneer het lichaam de betalingsonmacht niet tijdig aan de Belastingdienst meldt, wordt kennelijk onbehoorlijk bestuur onweeerlegbaar aanwezig geacht. Bonafide bestuurders hebben van deze meldingsplicht - althans volgens de wetgever - niets te vrezen. Is dit ook het geval wanneer de omzet- of loonbelastingsschuld van het lichaam is ontstaan door een frauderende werknemer, bijvoorbeeld door buiten de boekhouding om bedrijfsgoederen te verkopen of - ondanks een verbod van de werkgever - bedrijfsauto's voor privédoeleinden te gebruiken?
ISSN	1566-6697

1. Achtergrond van de meldingsplicht betalingsonmacht

Bestuurders van een lichaam zijn, wanneer sprake is van kennelijk onbehoorlijk bestuur, hoofdelijk aansprakelijk voor onbetaalde (materiële) belastingsschulden van het lichaam. Kennelijk onbehoorlijk bestuur wordt onweeerlegbaar aanwezig geacht indien het lichaam niet tijdig melding heeft gemaakt van de onmogelijkheid tot het betalen van deze belastingsschuld. In dergelijke gevallen zal een bestuurder eerst aannemelijk moeten maken dat de te late melding niet aan hem te wijten is voordat hem wordt toegestaan voornoemd bewijsvermoeden te weerleggen. Indien wel een tijdige melding heeft plaatsgevonden zal de Ontvanger aannemelijk moeten maken dat sprake is van kennelijk onbehoorlijk bestuur.[1] Voor de gewezen bestuurder geldt een afwijkend regime: hij wordt meteen toegelaten tot het weerleggen van het vermoeden van kennelijk onbehoorlijk bestuur. Hiermee wordt voorkomen dat een gewezen bestuurder, die geen rechtsgeldige melding betalingsonmacht meer kan doen namens het lichaam, in alle gevallen aansprakelijk zou zijn.[2]

Een melding betalingsonmacht moet plaatsvinden binnen twee weken nadat de (materiële) belastingsschuld had moeten zijn betaald. [3] In het geval van een nahe?ngsaanslag zal deze termijn doorgaans verstreken zijn omdat een nahe?ngsaanslag (ver) na het ontstaan van de materiële belastingsschuld wordt opgelegd, waardoor het per definitie onmogelijk zou zijn tijdig betalingsonmacht te melden. Om onbedoelde consequenties voor bonafide bestuurders te voorkomen geldt daarom op grond van artikel 7 lid 2 UB IW90 een verlengde termijn: een tijdige melding betalingsonmacht kan alsnog plaatsvinden binnen twee weken na de vervaldatum van de nahe?ngsaanslag. [4]

Oorspronkelijk kon dit ongeacht de oorzaak van het opleggen van een nahe?ngsaanslag. Omdat ook malafide bestuurders hiervan profiteerden (afwachten of de Belastingdienst de frauduleuze handelingen op het spoor komt, om na het op de deurmat vallen van de betreffende nahe?ngsaanslag terstond een melding betalingsonmacht te doen en zo - voorlopig - de dans te ontspringen) is na evaluatie van de regeling opgenomen dat niet tijdig gemeld kan worden indien de nahe?ngsaanslag te wijten is aan opzet of grove schuld van het lichaam.[5]

Een tijdige melding betalingsonmacht is zodoende een cruciaal element in de weg naar bestuurdersaansprakelijkheid. Door het zwaarwegende belang van de melding betalingsonmacht wil de wetgever verzekeren dat bestuurders zich persoonlijk op de hoogte houden van de financiële stand van zaken van het betreffende lichaam.[6] Een malafide bestuurder zal in de ogen van de wetgever echter niet in staat zijn tijdig te melden door afwezigheid van een 'behoorlijke bedrijfsadministratie'. [7] Het voldoen aan de meldingsplicht moet dan ook gezien worden als het middel om persoonlijke aansprakelijkheid te voorkomen.[8]

Al bij de parlementaire behandeling van de fiscale bestuurdersaansprakelijkheid zijn de nodige vraagtekens geplaatst bij de onderscheidende werking van de meldingsplicht betalingsonmacht. De vrees dat bonafide en malafide bestuurders gelijkelijk zouden worden getroffen was in de ogen van de wetgever ongegrond.[9] De scherpte van de wet was in de ogen van de wetgever gericht op de

malafide en onverantwoordelijke bestuurder. Goede, verantwoordelijk handelende bestuurders hebben volgens de wetgever niets te duchten.[10] Er was dan ook geen reden om bestuurdersaansprakelijkheid te zien als een boven het bedrijfsleven hangend gevaar dat iedereen onverwacht kan treffen.[11]

Sinds de invoering van artikel 36 IW90 is de praktijk weerbarstiger gebleken. Ziekte van een bestuurder of een verbod van de aandeelhouder om de bestuurder melding betalingsonmacht te laten doen op straffe van ontslag zorgden bijvoorbeeld voor een onweerlegbaar vermoeden van kennelijk onbehoorlijk bestuur met bestuurdersaansprakelijkheid voor de onbetaalde belastingschuld als gevolg.[12] In de literatuur lijkt de consensus dan ook te zijn dat de meldingsplicht een overkill is en zijn doel voorbij schiet.

De wetgever en 'de praktijk' zijn dus een tegengestelde mening toegedaan over de werking van artikel 36 IW90. Om deze werking te illustreren zal ik hierna aan de hand van een voorbeeldcasus uiteenzetten. In deze casus wordt een bonafide bestuurder geconfronteerd met de fiscale gevolgen van een frauderende werknemer.

2. Een voorbeeld: de frauderende werknemer en de onwetende bestuurder te goede trouw

Een 'eenvoudige' voorbeeldcasus van fraude met fiscale consequenties is een werknemer op de financiële afdeling die een valse aangifte omzetbelasting doet. Op deze aangifte wordt ten onrechte een aanzienlijk bedrag aan in rekening gebrachte omzetbelasting afgetrokken. Bij ontvangst van de gelden sluisst deze werknemer terstond dit bedrag door naar zijn bankrekening. Op een zeker moment vindt een boekenonderzoek plaats, waarna een nahe?ngsaanslag omzetbelasting aan het lichaam wordt opgelegd. Wanneer het lichaam niet in staat is deze nahe?ngsaanslag te betalen doen de (bonafide) bestuurders terstond melding betalingsonmacht. De Ontvanger stelt vervolgens deze bestuurders aansprakelijk voor de onbetaalde nahe?ngsaanslag.

2.1 Stap 1 - is sprake van een tijdige melding betalingsonmacht?

In geval van een nahe?ngsaanslag kan alleen tijdig betalingsonmacht gemeld worden indien het 'ontstaan' van deze nahe?ngsaanslag niet te wijten is aan opzet of grove schuld van het lichaam. Om vast te stellen of de nahe?ngsaanslag te wijten is aan opzet of grove schuld moeten een drietal deelvragen beantwoord worden: (i) wie moet bewijzen dat sprake is van opzet of grove schuld van het lichaam, (ii) wat moet worden verstaan onder opzet of grove schuld en (iii) kan, indien sprake is van opzet of grove schuld, toerekening aan het lichaam plaatsvinden voor toepassing van de meldingsplicht betalingsonmacht?

(i) Bewijslast aanwezigheid opzet of grove schuld

Wie moet bewijzen dat sprake is van opzet dan wel grove schuld bij het lichaam is onduidelijk. Zowel de literatuur als de rechtspraak laten geen eensgezind beeld zien. Zo stelt Raaijmakers dat het aan de Ontvanger is om eventuele aanwezigheid van opzet of grove schuld aan te tonen, inclusief een overzicht van vonnissen en arresten met tegengestelde overwegingen.[13] Booij stelt daarentegen dat het aan de bestuurder is om te bewijzen dat geen sprake is van opzet of grove schuld.[14]

Afgaande op de totstandkoming van artikel 7 lid 2 UB IW90 moet mijns inziens de Ontvanger bewijzen dat sprake is van opzet of grove schuld bij het lichaam. Zoals reeds besproken was de hoofdregel dat tijdig melden bij nahe?ngsaanslagen mogelijk was. Nadat bleek dat het toestaan van een tijdige melding in de nahe?ngsfase zowel bonafide als malafide bestuurders diende, is het 'opzet of grove schuld'-criterium toegevoegd. Omdat de wetgever spreekt over een 'enigermate' aanpassing is mijns inziens niet beoogd de regeling in het geheel van kleur te laten verschieten (van hoofdregel 'melden in nahe?ngsfase is mogelijk' naar 'melden in nahe?ngsfase is niet mogelijk tenzij').[15] Dit geldt temeer in een regime waar de

wetgever van meet af aan duidelijk heeft gelet op een verdeling van bewijslast en verplichtingen.

(ii) Definitie opzet of grove schuld

Opzet of grove schuld is niet gedefinieerd in artikel 7 lid 2 van het UB IW90. De wetgever heeft zich tijdens de totstandkoming van deze bepaling evenmin uitgelaten over wat onder opzet of grove schuld voor toepassing van artikel 7 lid 2 UB IW90 moet worden verstaan. Nadere invulling kan worden gezocht in de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen en het Besluit Bestuurlijke Boetes Belastingdienst (hierna: BBBB), waar de termen opzet en grove schuld eveneens worden gehanteerd. Het BBBB definieert opzet als 'het willens en wetens handelen of nalaten, leidend tot het niet of niet binnen de daarvoor gestelde termijn heffen of betalen van belasting' en grove schuld als 'een in laakbaarheid aan opzet grenzende mate van verwijtbaarheid en omvat mede grove onachtzaamheid'. [16]

Het zal de Ontvanger in de voorbeeldcasus geen moeite kosten het handelen van de werknemer als opzet te kwalificeren: een werknemer van een lichaam heeft willens en wetens valse aangifte gedaan als gevolg waarvan te weinig belasting is betaald. Het geldelijke voordeel is door de werknemer naar zijn bankrekening doorgesluisd. Door dit opzettelijk handelen is een materiële belastingschuld ontstaan waarna een nahe?ngsaanslag is opgelegd.

(iii) Toerekening opzet of grove schuld van de frauderende werknemer aan het lichaam

Omdat het handelen van de frauderende werknemer kwalificeert als opzet, is vervolgens de vraag of deze opzet van de werknemer toegerekend kan worden aan het lichaam. Als dit het geval is, is de nahe?ngsaanslag te wijten aan opzet van het lichaam en kan niet meer tijdig betalingsonmacht gemeld worden.

Uit een drietal arresten van de Hoge Raad wordt duidelijk dat onderscheid gemaakt moet worden tussen (i) het toerekenen van opzet of grove schuld voor het opleggen van een boete, (ii) het toerekenen van opzet of grove schuld aan een aansprakelijk gestelde en (iii) toerekenen van opzet of grove schuld aan een belastingplichtige met betrekking tot de (materiële) belastingschuld:

1

Toerekening mag niet plaatsvinden bij het opleggen van een boete.[17] Dit is onverenigbaar met de strafrechtelijke beginselen die het opleggen van een boete beheersen.

2

Toerekening van opzet of grove schuld mag volgens de Hoge Raad evenmin plaatsvinden bij het beantwoorden van een (civielrechtelijke) aansprakelijkheidsvraag. Dit past volgens de Hoge Raad niet bij het uitgangspunt dat alleen 'eigen daden en nalatigheden' ten grondslag kunnen liggen (met uitzondering van in de wet vastgelegde uitzonderingen) aan (civielrechtelijke) aansprakelijkheid.[18]

3

Ten aanzien van een materiële belastingschuld overweegt de Hoge Raad echter dat 'onregelmatigheden' tussen een belastingplichtige en de overheid als gevolg van het gebruiken van hulp voor rekening komen van de belastingplichtige.[19] De Hoge Raad overweegt volledigheidshalve dat de strafrechtelijke beginselen die aan toerekening van opzet of grove schuld voor het opleggen van een boete in de wet stonden, niet van toepassing zijn op het heffen van belasting.

Moet op basis van de hiervoor aangehaalde jurisprudentie toerekening van opzet of grove schuld van een frauderende werknemer voor toepassing van artikel 7 lid 2 UB IW90 toegerekend worden aan het lichaam? Mijns inziens is dit het geval. Artikel 7 lid 2 UB IW90 vraagt naar de aanwezigheid van opzet of grove schuld bij het lichaam. Het lichaam is de belastingplichtige. De belastingplichtige maakt gebruik van de 'hulp' van de werknemer. Hulp die achteraf frauduleus blijkt te zijn, waardoor een belastingschuld ontstaat. Deze belastingschuld is geen boete. Op grond van het hiervoor onder (iii) aangehaalde arrest van de Hoge Raad zal voor toepassing van artikel 7 lid 2 UB IW90 dan toerekening plaats kunnen vinden. Omdat toerekening van opzet of grove schuld van een frauderende werknemer aan het lichaam niet automatisch aansprakelijkheid van een bestuurder betekent (als een bestuurder aannemelijk maakt dat niet-tijdige melding niet aan hem te wijten is, mag hij het vermoeden van kennelijk onbehoorlijk bestuur weerleggen), verhindert het onder (ii) aangehaalde arrest van de Hoge Raad toerekening van opzet of grove schuld aan het lichaam voor toepassing van artikel 7 lid 2 UB IW90 niet.

Ter illustratie: recentelijk heeft de Hoge Raad overeenkomstig geoordeeld in een procedure waarin het (deels) draaide om de vraag of opzet of grove schuld van een derde toegerekend kon worden voor toepassing van artikel 7 lid 2 UB IW90.[20] In deze zaak ging het om een door de belastingplichtige ingeschakeld accountantskantoor dat door onervarenheid van een werknemer fouten maakte met betrekking tot de af te dragen omzetbelasting. Bij ontdekking door het accountantskantoor worden suppletieaangiften ingediend, waarna een nahe?ngsaanslag wordt opgelegd. Een van de bestuurders doet vervolgens melding betalingsonmacht. De Ontvanger stelt dat het gaat om dusdanige fouten van de (junior) accountant dat sprake is van grove schuld die aan belastingplichtige moet worden toegerekend. De bestuurder kan daarom niet meer tijdig melden. Er is daarom sprake van kennelijk onbehoorlijk bestuur. De bestuurder stelt dat de grove schuld van de (junior) accountant niet aan belastingplichtige (waarvan hij bestuurder was) kan worden toegerekend.

Evenals de Rechtbank Breda, Hof Den Bosch en advocaat-generaal IJzerman oordeelde de Hoge Raad dat voor toepassing van artikel 7 lid 2 UB IW90 grove schuld van het accountantskantoor moet worden toegerekend aan belastingplichtige. De Hoge Raad overwoog dat geen strafrechtelijke beginselen van toepassing zijn op artikel 7 lid 2 UB IW90 en, onder verwijzing naar het hiervoor onder (iii) aangehaalde arrest, dat "kennis en inzicht van personen aan wie het lichaam het invullen en indienen van aangiftebiljetten opdraagt aan dat lichaam moeten worden toegerekend".[21]

Mijns inziens moet voor toepassing van artikel 7 lid 2 UB IW90 opzet of grove schuld van een frauderende medewerker dus toegerekend worden aan het lichaam. Dit leidt ertoe dat in de voorbeeldcasus geen tijdige melding betalingsonmacht plaats *kan* vinden en het niet betalen van de belastingschuld wordt geacht het gevolg te zijn van kennelijk onbehoorlijk bestuur. Een bestuurder van het lichaam in de voorbeeldcasus is daarom aansprakelijk voor de door het frauduleuze handelen van een werknemer verschuldigde omzetbelasting op grond van artikel 36 IW90, tenzij hij aannemelijk maakt dat het niet tijdig melden niet aan hem te wijten is.

2.2 Stap 2 - is de niet-tijdige melding betalingsonmacht niet te wijten aan de bestuurder?

Alleen als een bestuurder aannemelijk maakt dat het niet-tijdig melden van betalingsonmacht niet aan hem te wijten is, mag hij het bewijsvermoeden van kennelijk onbehoorlijk bestuur weerleggen. Omdat opzet van de frauderende werknemer uit de voorbeeldcasus aan het lichaam moet worden toegerekend, is het op grond van artikel 7 lid 2 UB IW90 ter zake van de nahe?ngsaanslag onmogelijk tijdig betalingsonmacht te melden, ook al heeft de bestuurder in het voorbeeld bij eerste kennisneming terstond melding gemaakt. Daarom ontstaat de vraag *wat* de bestuurder niet te wijten moet zijn.

Blijkens het hiervoor aangehaalde recente arrest van de Hoge Raad met betrekking tot bestuurdersaansprakelijkheid voor fouten van een ingeschakeld accountantskantoor moet, wanneer door toerekening van opzet of grove schuld aan het lichaam op grond van artikel 7 lid 2 UB IW90 niet meer tijdig gemeld kan worden, de bestuurder aannemelijk maken dat "het niet aan hem is te wijten dat het lichaam de betalingsmacht niet rechtsgeldig kon melden doordat het opzettelijk of grofschuldig geen aangifte of een te lage aangifte heeft gedaan".[22] Deze toets komt in de kern neer op de vraag of het aan de bestuurder te wijten is dat hij de handelingen die ten grondslag liggen aan het ontstaan van de belastingschuld van het lichaam niet (tijdig) heeft gezien en dus niet heeft kunnen voorkomen.

De wetgever heeft bij invoering van de meldingsplicht betalingsonmacht geen invulling of voorbeelden gegeven van het 'niet te wijten aan' criterium. De woorden 'niet te wijten aan' zijn ook te vinden in bepalingen met betrekking tot de keten- en inleenaansprakelijkheid.[23] Bij invoering van deze bepalingen heeft de wetgever gesteld dat concrete invulling 'met inachtneming van redelijkheid en billijkheid' moest plaatsvinden en dat 'niet voorzienbare gebeurtenissen en omstandigheden (...) niet tot

aansprakelijkheid (...) leiden'.[24] De (inmiddels vervallen) Leidraad Invordering 1990 stelde dat 'aansprakelijkheid van bestuurders slechts op verwijtbaar handelen (kan) berusten, waarbij niet voorzienbare gebeurtenissen of omstandigheden niet voor rekening van de bestuurder komen'.[25]

De jurisprudentie waar op de aan te leggen maatstaf ter zake van een ontijdige melding betalingsonmacht wordt ingegaan, is (eveneens) beperkt. De Hoge Raad overwoog dat in geval van een zieke bestuurder het 'redelijkerwijs voorzienbaar' moest zijn dat zich betalingsonmacht zou voordoen en deze bestuurder niet in staat zou zijn hiervan melding te maken.[26] In zijn conclusie bij dit arrest stelt advocaat-generaal Van Ballegooijen dat niet tijdig melden van betalingsonmacht verwijtbaar is indien de bestuurder het niet tijdig melden kon voorzien of heeft nagelaten 'in redelijkheid te vergen maatregelen te treffen'.[27]

De Rechtbank Oost-Nederland overwoog in een zaak waarin het draaide om een nahe?ngsaanslag loonbelasting door het verboden privégebruik van bedrijfsauto's door werknemers dat de bestuurders 'hadden moeten weten' dat zij meer moesten controleren.[28]

Ook in een uitspraak van het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden komt naar voren dat onvoldoende toezicht houden verwijtbaarheid in de zin van artikel 36 IW90 oplevert: het hof rekende de bestuurder aan dat hij niet had aangegeven hoe hij toezicht hield op 'het financiële beheer' van het lichaam.[29]

Hof Amsterdam moest in een zaak waarin een tijdige melding betalingsonmacht niet meer mogelijk kon plaatsvinden door grove schuld van het lichaam oordelen over de verwijtbaarheid van deze niet tijdige melding betalingsonmacht.[30] Het overwoog dat de niet tijdige melding betalingsonmacht de bestuurder kon worden verweten. Op hem (als enig bestuurder) rustte 'de (eind)verantwoordelijkheid om een kloppend overzicht te behouden over de passiva en activa van het lichaam, haar fiscale verplichtingen daaronder begrepen, om te bewaken of het lichaam bij machte bleef om haar (fiscale) verplichtingen na te komen en om, in het geval dat niet zo bleek te zijn, de Ontvanger daarover in te lichten.' Daarnaast overwoog het hof dat 'onvoldoende zicht op de (salaris)administratie' door het inschakelen van een externe boekhouder geen reden vormt om af te wijken van zijn (eind)verantwoordelijkheden omdat dit een gevolg is van het vormgeven van de organisatie door de bestuurder.

Uit de door de wetgever gehanteerde uitleg van 'te wijten aan' en de aangehaalde jurisprudentie leid ik af dat de bestuurder *redelijkerwijs had moeten weten* of voorzien dat hij niet tijdig kon melden. Er moet sprake zijn van persoonlijk verwijtbaar handelen. Opzet of grove schuld van een ander moet - in tegenstelling tot artikel 7 lid 2 UB IW90 - dus niet worden toegerekend. Dit is in lijn met doel en strekking van de meldingsplicht van artikel 36 IW90 (een bestuurder moet zich te alle tijden op de hoogte houden van het financiële reilen en zeilen van 'zijn' lichaam en de meldingsplicht is een middel om persoonlijke aansprakelijkheid te voorkomen).

Deze uitleg is eveneens in overeenstemming met het door de Hoge Raad geformuleerde civielrechtelijke aansprakelijkheidsbeginsel dat alleen 'eigen daden en nalatigheden' kunnen leiden tot aansprakelijkheid, met uitzondering van in de wet vastgelegde uitzonderingen. In het reeds aangehaalde arrest met betrekking tot bestuurdersaansprakelijkheid voor fouten van een ingeschakeld accountantskantoor verwijst de Hoge Raad eveneens naar dit uitgangspunt en overweegt dat nu in artikel 36 IW90 niet een zodanige op de wet gebaseerde uitzondering is opgenomen, opzet of grove schuld van een derde niet kan worden toegerekend aan de aansprakelijk gestelde.[31]

Terug naar de voorbeeldcasus. Hoe moet de 'te wijten aan' toets uitgelegd worden als door frauduleuze handelingen van een werknemer een nahe?ngsaanslag omzetbelasting aan het lichaam is opgelegd? Mijns inziens is sprake van verwijtbaarheid in voornoemde zin als de bestuurder redelijkerwijs had moeten weten of voorzien dat de door de werknemer gepleegde fraude plaats kan vinden, bijvoorbeeld doordat (bepaalde vormen van) toezicht of waarborgen afwezig waren waardoor de fraude mogelijk gemaakt werd. Hierbij denk ik bijvoorbeeld aan de afwezigheid van een 'vier ogen' beleid bij financiële transacties, het ontbreken van *checks and balances* in het gehanteerde financiële boekhoudsysteem of het niet controleren van financiële stukken. Het uitbesteden van administratie zonder voornoemde controlemechanismen is mijns inziens eveneens verwijtbaar.

In zulke situaties is het aan een bestuurder te wijten dat geen tijdige melding betalingsonmacht heeft plaatsgevonden en zal hij aansprakelijk zijn voor belastingschulden van het lichaam als gevolg van een frauderende werknemer. Niet omdat de opzet of grove schuld van de frauderende werknemer aan de bestuurder wordt toegerekend, maar omdat hem het verwijt kan worden gemaakt toezicht of controle op de financiële organisatie van het lichaam dusdanig te hebben ingericht dat de fraude überhaupt plaats kon vinden.

3. Conclusie

Bestuurders kunnen op grond van artikel 36 IW90 aansprakelijk gesteld worden voor onbetaalde

loon- en omzetbelastingsschulden van een lichaam, als het onbetaald blijven van deze schulden het gevolg is van kennelijk onbehoorlijk bestuur. Wanneer een bestuurder niet tijdig de betalingsonmacht van een lichaam meldt, wordt kennelijk onbehoorlijk bestuur aanwezig geacht, tenzij de bestuurder aannemelijk maakt dat het ontbreken van een tijdige melding niet aan hem te wijten is. In dat geval zal hij toegelaten worden het bewijsvermoeden van kennelijk onbehoorlijk bestuur te weerleggen. In geval van een nahe?ngsaanslag kan alleen tijdig gemeld worden als deze nahe?ngsaanslag niet te wijten is aan opzet of grove schuld van het lichaam.

Als een nahe?ngsaanslag ontstaat door een frauderende werknemer, zal opzet of grove schuld van deze werknemer toegerekend moeten worden aan het lichaam. Dit op grond van de tekst van artikel 7 lid 2 UB IW90 en de door de Hoge Raad geformuleerde toerekeningsregels. Er kan dan überhaupt geen tijdige melding betalingsonmacht meer plaatsvinden. Een bestuurder van een lichaam met een nahe?ngsaanslag die door het lichaam niet betaald kan worden als gevolg van een frauderende werknemer zal vervolgens aansprakelijk zijn omdat kennelijk onbehoorlijk bestuur aanwezig wordt geacht, tenzij hij aannemelijk maakt dat het niet aan hem te wijten is dat geen tijdige melding betalingsonmacht heeft plaatsgevonden.

Uit de toelichting van de wetgever en jurisprudentie maak ik op dat het ‘niet te wijten aan’ criterium ziet op de vraag of de bestuurder van een lichaam persoonlijk een verwijt kan worden gemaakt. De bestuurder had *redelijkerwijs moeten weten of voorzien* dat hij niet tijdig kon melden. Omdat in geval van een frauderende werknemer door toerekening van opzet of grove schuld geen tijdige melding betalingsonmacht meer kan plaatsvinden, zal voornoemd criterium uitmonden in de vraag of een bestuurder redelijkerwijs had moeten weten of voorzien dat de door de werknemer gepleegde fraude plaats kan vinden. Afwezigheid van controles of voldoende waarborgen om fraude te voorkomen, ook wanneer administratieve verwerking extern plaatsvindt, leiden mijns inziens tot voornoemde verwijtbaarheid. Er is dan sprake van een onweerlegbaar vermoeden van kennelijk onbehoorlijk bestuur. Een bestuurder zal dan aansprakelijk zijn voor nahe?ngsaanslagen loon- en omzetbelasting als gevolg van een frauderende werknemer.

[1] 1980-1981, 16 530, nr. 3, p. 14.

[2] Leidraad Invordering 1990 (vervallen per 1 juli 2008), art. 36 par. 6.

[3] Art. 36 IW90 jo art. 7 lid 1 Uitvoeringsbesluit IW90 (UB IW90).

[4] Art. 36 IW90 jo art. 7 lid 2 UB IW90.

[5] Nota van Toelichting UB IW90, 1990/223, blz. 1830.

[6] 1981-1982, 16 530, nr. 7 (MvA), p. 18.

[7] 1980-1981, 16 530, nr. 3, p. 14.

[8] 1980-1981, 16 530, nr. 3, p. 15.

[9] 1981-1982, 16 530, nr. 7 (MvA), p. 14.

[10] 1981-1982, 16 530, nr. 7 (MvA), p. 41.

[11] 1981-1982, 16 530, nr. 7 (MvA), p. 26.

[12] Rb. Noord-Holland 6 maart 2014, ECLI:NL:RBNHO:2014:1714, r.o.4.3.2; Hof Amsterdam 26 juli 2012, ECLI:NL:GHAMS:2012:BX8804.

[13] J.H.P.M. Raaijmakers, ‘Bestuurdersaansprakelijkheid’, , Kluwer: Deventer, 2010, p. 74.

[14] J.A. Booij, , Kluwer: Deventer, 2003, p. 141.

[15] Nota van Toelichting UB IW90, 1990/223.

[16] BBBB, hoofdstuk 3, par. 25.

[17] HR 1 december 2006, ECLI:NL:HR:2006:AU7741, r.o. 3.2.

[18] HR 11 november 2005, ECLI:NL:HR:2005:AT6018, r.o. 3.5.

[19] HR 23 januari 2009, ECLI:NL:HR:2009:BD3566, r.o. 3.4.

[20] HR 31 januari 2014, ECLI:NL:PHR:2014:66 (concl. A-G IJzerman).

[21] HR 8 augustus 2014, ECLI:NL:HR:2014:2149, r.o. 3.4.2.

[22] HR 8 augustus 2014, ECLI:NL:HR:2014:2149, r.o. 3.5.

[23] Bijv. art. 34 lid 5 IW90 en 36a lid 2 sub a IW90.

[24] 1980-1981, 15 697, nr. 7, p. 7-8.

[25] Leidraad Invordering 1990 (vervallen per 1 juli 2008), art. 36 par. 4.

[26] HR 28 september 2007, ECLI:NL:HR:2007:BA1718, r.o. 3.5.

[27] Conclusie A-G Van Ballegooijen 28 september 2007, ECLI:NL:PHR:2007:BA1718, r.o. 6.2.

[28] Rb. Oost-Nederland 15 januari 2013, ECLI:NL:RBONE:2013:BY8191.

[29] Hof Arnhem-Leeuwarden 1 oktober 2013, ECLI:NL:GHARL:2013:7347, r.o. 4.10.

[30] Hof Amsterdam 9 juni 2005, ECLI:NL:GHAMS:2005:AV3069, r.o. 4.7.

[31] HR 8 augustus 2014, ECLI:NL:HR:2014:2149, r.o. 3.5.

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/IMPRFTV20147-87655>

Datum: 28-10-2017 11:42:52

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers.

Niets uit NDFR mag worden veeelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording or otherwise, without the publisher's prior consent.