

Aftrek van btw op advocaatkosten in een strafprocedure in geschil

D. Molenaars en mr. R. Vos, datum 16-02-2019

Datum

16-02-2019

Auteur

D. Molenaars en mr. R. Vos^[1]

Auteursprofiel

[R. Vos](#)

D. Molenaars

Folio weergave

[Download gedrukte versie \(PDF\)](#)

JCDI

JCDI:ADS13664:1

Vakgebied(en)

Belastingrecht algemeen (V)

Een fiscale strafprocedure waar natuurlijke en rechtspersonen bij betrokken zijn, brengt doorgaans veel kosten met zich mee. Een ondernemer kan de btw op kosten die zien op de onderneming in aftrek brengen voor zover deze kosten zien op belaste prestaties. De btw vormt daarmee geen kostenpost voor de ondernemer. Maar hoe zit het met de kosten die een natuurlijk persoon maakt in een fiscale strafprocedure die verband houdt met de rechtspersoon?

D. Molenaars en mr. R. Vos^[1]

Hof Arnhem-Leeuwarden sluit in zijn uitspraak van 25 september 2018 (zaken 17/00297 tot en met 17/00301) de btw-aftrek van de advocaatkosten van de verdachte natuurlijke personen uit.

In dit artikel gaan wij nader in op de interpretatie van het arrest Wolfram Becker door Hof Arnhem-Leeuwarden en de aftrek van btw op advocaatkosten als de natuurlijke persoon als feitelijk leidinggever kan worden aangemerkt.

Recht op aftrek van voorbelasting

Het recht op aftrek van voorbelasting ligt als waarborg voor de fiscale neutraliteit ten grondslag aan het huidige btw-stelsel. Indien is voldaan aan de formele en materiële vereisten bestaat recht op aftrek van voorbelasting met als doel de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde omzetbelasting.

Het formele vereiste ziet op een naar de wettelijke vereisten opgemaakte factuur. Als materieel vereiste geldt dat een ondernemer slechts recht op aftrek heeft indien de kosten zijn gemaakt in het kader van de belaste activiteiten van de onderneming.

Het HvJ heeft met het ontwikkelen van het criterium 'rechtstreeks en onmiddellijk verband' hier nader invulling aan gegeven (Midland Bank, zaak C-98/88, BLP Group, zaak C-4/94 en Investrand, zaak C-435/05). Indien een rechtstreeks verband bestaat tussen een handeling in een eerder stadium en een handeling in een later stadium, mag de btw op de kosten die in dat kader zijn gemaakt worden afgetrokken.

Indien de kosten rechtstreeks en onmiddellijk samenhangen met de algehele bedrijfsactiviteiten wordt er geacht voldoende verband aanwezig te zijn, in dit kader wordt gesproken over algemene kosten.

Interpretatie van het arrest Wolfram Becker door Hof Arnhem-Leeuwarden

Het door het HvJ gewezen arrest Wolfram Becker (Becker, zaak C-104/12) ziet specifiek op kosten die verband houden met de juridische bijstand in een fiscaal strafrechtelijke procedure.

Becker en X waren aandeelhouders van bouwbedrijf A. Becker en A vormden tezamen een fiscale eenheid. In een strafrechtelijke procedure werden Becker en X, als zaakvoerders van bouwbedrijf A, als verdachten aangemerkt. Het bouwbedrijf A werd echter niet strafrechtelijk vervolgd.

Het HvJ volgt in dit arrest eerdere jurisprudentie waarin is bepaald dat rekening dient te worden gehouden met alle omstandigheden waarin de betrokken verrichtingen hebben plaatsgevonden, maar alleen met verrichtingen die objectief

verband houden met de belastbare activiteit. Het recht op aftrek van voorbelasting hangt dus af van de objectieve inhoud van het door de belastingplichtige verkregen goed of van de door hem ontvangen dienst.

Enkel het causale verband dat er zonder de onderneming geen juridische procedure zou zijn geweest, is niet voldoende voor een rechtstreeks en onmiddellijk verband. Een afgeleid belang, het beschermen van de reputatie van belanghebbende met het oog op het voortbestaan van de onderneming, is ook niet voldoende.

Belangrijk voor de beslissing van het HvJ in Wolfram Becker is dat het juridisch objectieve verband tussen de rechtspersoon en de strafrechtelijke vervolging ontbreekt. Daarmee hangt samen dat de zaakvoerders geacht worden de diensten af te nemen, aangezien het de belangen van de zaakvoerders beoogt te beschermen en niet die van de rechtspersoon. Daarbij is niet relevant of de onderneming de kosten voor de verdediging in het strafgeding draagt. Het is dus onvoldoende om enkel aan het formele vereiste – de volgens de wettelijke vereisten opgemaakte factuur – voor aftrek van voorbelasting te voldoen.

Op 25 september 2018 was voor Hof Arnhem-Leeuwarden eveneens de aftrek van btw op advocaatkosten in geschil. Hof Arnhem-Leeuwarden heeft het arrest Wolfram Becker een op een toegepast. Naar onze mening onterecht, omdat de zaken van elkaar verschillen.

In de zaak die voorlag bij Hof Arnhem-Leeuwarden werden zowel natuurlijke personen als rechtspersonen verdacht van betrokkenheid bij valsheid in geschrifte, witwassen en deelname aan een criminele organisatie. De advocaten hebben hun diensten aan de tot de fiscale eenheid behorende X NV gefactureerd.

Hof Arnhem-Leeuwarden leidt uit Wolfram Becker af dat de rechtspersoon geen btw in aftrek kan brengen voor zover de kosten zien op de andere verdachten, onder wie de natuurlijke personen, omdat ze vervolgd worden voor hun eigen gedragingen. De algemene advocaatkosten die zijn gemaakt voor vier verdachten, waaronder X NV, en waarvan geen verdeling is gemaakt, worden door het hof gelijk verdeeld.

Het HvJ legt in Wolfram Becker het rechtstreekse en onmiddellijke verband verder uit en oordeelt in de desbetreffende casus dat er geen recht op aftrek van voorbelasting bestaat, maar sluit daarmee het recht op aftrek voor natuurlijke personen niet per definitie uit. Dat lijkt Hof Arnhem-Leeuwarden hier wel te doen.

Aftrek van voorbelasting voor natuurlijke personen

Hoewel uit het arrest niet blijkt of de natuurlijke personen als feitelijke leidinggevers zijn aangemerkt, zijn wij van mening dat de kosten rechtstreeks en onmiddellijk verband houden met de belastbare activiteiten van de onderneming.

Een rechtspersoon kan zonder menselijk handelen niet in actie komen. Bij de strafrechtelijke aansprakelijkheid voor het feitelijk leidinggeven aan een door een rechtspersoon verboden gedraging in de zin van art. 51 Wetboek van Strafrecht, is een belangrijk oriëntatiepunt of de gedraging heeft plaatsgevonden dan wel is verricht in de sfeer van de rechtspersoon. Er is in dat geval een dusdanige samenhang met de rechtspersoon, dat niet enkel de particuliere belangen van de natuurlijke personen en de reputatie van de onderneming worden beschermd. Zonder handelen van de natuurlijke personen had de rechtspersoon als fictief iets de handelingen niet kunnen verrichten.

Indien de strafprocedure enkel ziet op de eigen gedragingen van een natuurlijk persoon, is het terecht dat de kosten – gelet op de objectieve inhoud daarvan – niet zijn gemaakt ten behoeve van de economische activiteiten van de rechtspersoon. De objectieve inhoud van de verkregen dienst, in casus de juridische bijstand, ziet in dat geval enkel op het afweren van de strafrechtelijke sancties van de rechtspersoon.

Dit ligt (mogelijk) anders indien zowel de rechtspersoon als de natuurlijke personen wordt vervolgd voor (dezelfde) strafbare feiten. Indien enerzijds strafrechtelijk wordt vervolgd voor het feitelijk leidinggeven in de sfeer van een rechtspersoon, is het vanuit het oogpunt van rechtszekerheid opmerkelijk als er voor het recht op aftrek van btw geen rechtstreeks en onmiddellijk verband met de onderneming zou bestaan.

En zelfs indien de rechtspersoon niet vervolgd wordt, hoeft dit onzes inziens niet per definitie te betekenen dat er geen rechtstreeks en onmiddellijk verband met de economische activiteiten van de rechtspersoon kan bestaan. Het is de keuze van het OM of en wie er strafrechtelijk vervolgd wordt. Strafvervolging van een natuurlijk persoon hoeft overigens niet tegelijk plaats te vinden met de vervolging van de rechtspersoon.

Tot slot

Recente arresten (zaken 16/03864, 16/03865, 16/02056 en 17/04861) laten zien dat het criterium ‘rechtstreeks en onmiddellijk verband’ in de praktijk nog regelmatig vragen oproept. Navraag bij de Hoge Raad leert ons dat tegen het arrest van Hof Arnhem-Leeuwarden geen cassatie is ingesteld.

Een zuivere en consequente toepassing van het criterium is gewenst. De vaak hoge kosten van een strafrechtelijke procedure zullen bij een natuurlijk persoon mogelijk ten onrechte een privé-uitgave vormen en daarmee niet in aftrek kunnen worden gebracht. We hopen dat zich een nieuwe kans voordoet waarin de Hoge Raad duidelijkheid kan verschaffen over de aftrek van btw op advocaatkosten voor natuurlijke personen die optreden in de sfeer van de rechtspersoon.

Voetnoten

[1]

D. Molenaars en mr. R. Vos zijn werkzaam bij Hertoghs advocaten te Rotterdam.