



doorzetting over de gehele linie, het meest positief voor de bevordering van een goede belastingmentaliteit.<sup>289</sup>

Uit de literatuur blijkt dat de wetgever de fraude wil bestrijden, via de belastingwetgeving en strenge boete- en strafsancties, maar tevens dat dit leidt tot onduidelijke, niet leesbare wetgeving.<sup>290</sup> Onderzoek geeft aan dat de uitvoering van dergelijke wetgeving tot frustraties leidt en dat deze vervolgens, via onjuist gedrag, worden afgereageerd.<sup>291 292</sup> Frustraties ontstaan onder meer doordat de toepassing van de onduidelijke wetgeving stroef verloopt. Niet alleen omdat de toepassing ervan sowieso niet gemakkelijk is, maar ook omdat strak en indringend wordt gekeken naar de manier waarop de belastingbetaler die wetgeving toepast.<sup>293 294</sup> Dit laatste ligt vooral in lijn met de bedoeling de fraude te bestrijden.

#### 2.5.2.1b Gewoon menselijk falen als oorzaak van een te lage belastingafdracht

Of er sprake is van een onjuiste wetstoepassing is niet altijd gemakkelijk aan te tonen. In sommige gevallen nodigt de belastingwetgeving immers uit te zoeken naar de toelaatbare grenzen van interpretatie.<sup>295</sup> Vragen over culpoos gedrag c.q fraude komen aan de orde indien blijkt, dat een verkeerde wetstoepassing of andere fouten leiden tot

<sup>289</sup> W.J. van Bijsterveld[29]: "Naarmate de mentaliteit slechter is zullen de juridische en administratieve maatregelen strakker en indringender worden. Daarbij is voorzichtigheid geboden omdat een te strakke aanpak ook een negatieve uitwerking kan hebben op de belastingmentaliteit." (blz. blz. 33,34)

<sup>290</sup> Zie bijvoorbeeld artikel 68 en 69 AWR.

<sup>291</sup> D.J. Hessing e.a.[41]: "Onjuist fiscaal gedrag, zoals belastingontduiking, wordt gedeeltelijk gemotiveerd door verschillende typen van ontevredenheid met het belastingstelsel. Dit werd afgeleid uit onderzoeksresultaten, waarbij twee variabelen werden gebruikt, namelijk: a) ontevredenheid met belastinginstanties; b) begrijpelijkheid van belastinginformatie en belastingregels." (blz.193)

<sup>292</sup> D.J. Hessing e.a.[41]: "De neiging bij de wetgever als het gaat om de bestrijding van oneigenlijk gebruik, is dat zij generaliseert en teveel in termen van kwaadwillende belastingplichtigen denkt. De in meerderheid goedwillende belastingplichtigen ondervinden daarvan de nadelen. De wetgeving wordt onleesbaar en onhanteerbaar. De Nederlandse wetgeving blijft toch al niet uit in leesbaarheid voor fiscaal deskundigen en dit geldt des te meer voor de fiscale loek." ( blz.27)

<sup>293</sup> M. van der Hagen [43, blz.9]. Zij leiden bepaalde "maatregelen", die de wetgever ter bestrijding van "fraude" neemt, zoals het strafbaar stellen van het ontbreken van een boekhouding in een onderneming ( artikel 69 AWR), in de fiscale rechtswetenschap tot de vraag of de (goedwillende) burger in voldoende mate wordt beschermd tegen willekeur.

<sup>294</sup> De vraag of sprake is van culpoos (frauduleus) fiscaal handelen van belastingbetalers ligt voor de hand. De wetgever heeft als zeer belangrijke doelstelling de fraude te bestrijden; aldus vorm te geven aan het uitdragen van de compliance-gedachte. Dit geschiedt onder meer via het opleggen van fiscale- en administratieve verplichtingen. Zie in dit verband wetsvoorstel 21287 dat beoogt beter de hand te leggen op fraude door het opleggen van nieuwe fiscale- en administratieve verplichtingen aan belastingbetalers.

<sup>295</sup> W.J. van Bijsterveld[29]: "Een belastingplichtige kan ook op andere wijze dan door middel van fraude proberen de belasting geheel of ten dele te ontgaan (te ontwijken) dan wel deze op een ander af te wentelen; iemand kan in zijn pogingen om belasting te ontwijken soms in ingewikkelde constructies terechtkomen. De belastingontwijker probeert langs legale weg te voorkomen dat er situaties ontstaan die tot belastingheffing leiden etc. Hij glipt (zonder tegenover de fiscus de feiten geweld aan te doen, want dan zou hij frauderen!) door de mazen van de wet en betaalt daardoor geen of minder belasting. Zijn zorg is de mazen te vinden." (blz.19,20,21)