

Opzettelijk onjuist doen van belastingaangifte voor een ander: wel of niet strafbaar?

Tot voor kort was onduidelijk of een ander dan de aangifteplichtige, zoals een belastingadviseur, als pleger strafrechtelijk veroordeeld kan worden voor het opzettelijk onjuist dan wel onvolledig doen van een belastingaangifte (artikel 69, lid 2, AWR). Dat de meningen hierover verdeeld zijn blijkt wel uit het feit dat zelfs de raadsheren van Hof Amsterdam deze vraag verschillend beantwoorden.

In de zaak van 1 februari 2019 werd een belastingconsulent door het Openbaar Ministerie vervolgd voor het opzettelijk onjuist doen van aangiften voor zijn klanten¹. Hij zou over een periode van een aantal jaren op grote schaal voor klanten te hoge bedragen aan persoonsgebonden aftrek hebben opgevoerd. De opgevoerde bedragen waren geschat, konden niet worden onderbouwd met bonnen of waren door zijn klanten in het geheel niet gemaakt. De belastingconsulent verweerde zich onder meer met de stelling dat het opzettelijk onjuist doen van aangifte een kwaliteitsdelict is. Volgens de belastingconsulent kan alleen de aangifteplichtige² worden veroordeeld als pleger van het opzettelijk onjuist doen van een belastingaangifte.

Hof Amsterdam was het daar niet mee eens en veroordeelde de belastingconsulent tot een deels voorwaardelijke gevangenisstraf van 14 maanden³. Volgens het Hof richt de strafbepaling van artikel 69, lid 2, AWR zich niet enkel tot de aangifteplichtige maar kunnen ook andere, zoals de belastingadviseur, veroordeeld worden als pleger van het onjuist doen van aangiften.

In een op 21 februari 2020 gepubliceerd arrest van 18 juni 2018 spreekt Hof Amsterdam een verdachte vrij van het opzettelijk onjuist doen van aangifte, omdat zijn echtgenote de aangifteplichtige was en niet de verdachte zelf.⁴ Het Hof overweegt "dat de strafbepaling zich richt tot de aangifteplichtige en dat anderen slechts als deelnemer aan het door de aangifteplichtige begane delict kunnen worden aangemerkt." Twee niet met elkaar te rijmen oordelen van hetzelfde Hof.

Cassatie

Het Openbaar Ministerie is tegen laatstgenoemd oordeel in cassatie gegaan en heeft de Hoge Raad de vraag gesteld of het opzettelijk onjuist of onvolledig doen van een aangifte een kwaliteitsdelict is. Op 28 januari 2020 beantwoordt de Hoge Raad deze vraag bevestigend⁵. De belastingadviseur die aangifte doet namens de cliënt die daartoe is uitgenodigd, kan dus niet als pleger van het opzettelijk onjuist doen van die aangifte worden veroordeeld.

Maar kan hieruit ook worden afgeleid dat een belastingadviseur niet zelfstandig kan worden bestraft voor het opzettelijk onjuist doen van een belastingaangifte van de cliënt? Het antwoord daarop luidt ontkennend, omdat de wet diverse mogelijkheden biedt om anderen dan de pleger strafrechtelijk aansprakelijk te stellen voor zijn betrokkenheid, zoals de medepleger, de doenpleger, de uitlokker, de medeplichtige en – in geval de overtreding

is begaan door een rechtspersoon – de opdrachtgever of de feitelijke leidinggever. Dit heeft de Hoge Raad in voornoemd arrest – ten overvloede – ook expliciet benoemd.

Zou vervolging evenmin kunnen plaatsvinden voor één van de deelnemingsvarianten, dan hoeft het Openbaar Ministerie nog niet met lege handen te staan. Onder omstandigheden kan een onjuiste aangifte ook worden aangemerkt als een vals geschrift in de zin van art. 225, lid 2, Sr.⁶ Het Hof gaf het Openbaar Ministerie dan ook het volgende 'advies':

"Het hof merkt over de strafrechtelijke aansprakelijkheid ter zake van het handelen van de verdachte op dat valsheid in geschrift niet aan de verdachte ten laste is gelegd."⁷

Foute tenlastelegging

Kortom: dat de belastingadviseur nog als pleger van het opzettelijk onjuist doen van een aangifte op grond van art. 69, lid 2, AWR strafrechtelijk ter verantwoording kan worden geroepen, ligt na het arrest van de Hoge Raad niet voor de hand. Wat betekent dit voor de belastingconsulent die is veroordeeld tot een voorwaardelijke gevangenisstraf van 14 maanden? Dat hij de dans ontspringt door een foute tenlastelegging nu zijn veroordeling – voor zover hij aangiften heeft gedaan namens uitgenodigde belastingplichtigen – geen stand kan houden.

- 1 Hof Amsterdam 1 februari 2019 ECLI:NL:GHAMS:2019:275.
- 2 Dat wil zeggen degene die is uitgenodigd tot het doen van aangifte conform artikel 8 AWR.
- 3 Waarvan 4 maanden voorwaardelijk met een proeftijd van 2 jaar.
- 4 Hof Amsterdam 15 juni 2018, ECLI:NL:GHAMS:2018:5173.
- 5 HR 28 januari 2020, ECLI:NL:HR:2020:121.
- 6 Zo bevestigt de Hoge Raad in r.o. 2.5 van zijn arrest van 28 januari 2020 (ECLI:NL:HR:2020:121).
- 7 Hof Amsterdam 15 juni 2018, ECLI:NL:GHAMS:2018:5173.

Door:
mr. Percy J. Draijer
De Bont Advocaten

