Fiscaal sanctierecht

Deze rubriek wordt verzorgd door mr. A.B. Vissers en mr. D.J.E. de Kruif

Wetgeving

Openbaar maken vergrijpboeten opgelegd aan medeplegers die beroepsmatig bijstand verlenen

Onderdeel van het ingediende wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2020 is het openbaar maken van de vergrijpboete wegens opzettelijk medeplegen voor de belastingadviseur die meewerkt aan belastingontduiking of fraude. Op het wetsvoorstel zijn de nodige reacties geuit, die het kabinet niet op andere gedachten hebben gebracht. Het wetsvoorstel, dat volgens de toelichting gericht is op de voorlichting van het publiek, zal niet gericht zijn op leedtoevoeging – alhoewel de medeplegende adviseur dit wellicht wel zo ervaart. Binnen tien werkdagen nadat zowel de opgelegde vergrijpboete wegens medeplegen als het besluit tot openbaarmaking onherroepelijk vaststaan, zal de naam van de bestrafte adviseur en andere relevante gegevens voor vijf jaar op de website van de Belastingdienst worden opgenomen. De openbaarmaking zal worden voorafgegaan door een schriftelijke kennisgeving waarin aan de hand van concrete factoren gemotiveerd wordt aangegeven waarom het publieke belang prevaleert boven het persoonlijke belang de boete niet openbaar te maken. De mogelijkheid tot het geven van een zienswijze en de bezwaar- en beroepsprocedure ten aanzien van de vergrijpboete en de openbaarmakingsbeschikking lopen gelijktijdig vanwege de onderlinge samenhang. De vraag kan worden gesteld, gezien het mogelijk lange tijdsverloop tussen het nemen van de openbaarmakingsbeschikking en het onherroepelijk worden van die beschikking, of het belang van de openbaarmaking (publieksvoorlichting) dan nog wel gediend is.

Jurisprudentie

Hoge Raad 15 november 2019, ECLI:NL:HR:2019:1786

In het arrest van 15 november 2019 oordeelt de belastingkamer van de Hoge Raad dat de cautie moet worden gegeven in alle gevallen waarin – anders dan schriftelijk – vragen worden gesteld die betrekking hebben op een bestuurlijke boete. Aan belanghebbende waren vergrijpboeten opgelegd en tijdens de mondelinge behandeling van het hoger beroep tegen deze vergrijpboeten, heeft het hof verzuimd belanghebbende voorafgaand aan een ondervraging erop te wijzen dat hij niet verplicht was de vragen te beantwoorden. In cassatie komt belanghebbende op tegen het feit dat de cautie niet (tijdig) door het hof is gegeven.

De Hoge Raad is van oordeel dat de mededeling dat antwoorden niet verplicht is, moet worden gedaan in alle gevallen waarin anders dan schriftelijk vragen worden gesteld die betrekking hebben op een

bestuurlijke boete. Dit volgt uit de parlementaire geschiedenis en strookt met de betekenis en uitleg van verhoorvoorschriften uit het Wetboek van Strafvordering. Daarin wordt het recht beschermd om vragen onbeantwoord te laten over de betrokkenheid bij een vermoedelijk strafbaar feit, ook tijdens de mondelinge behandeling ter terechtzitting. De cautie wordt als een zo wezenlijk voorschrift gezien dat het verzuim die cautie te geven in de regel ertoe zal leiden dat de verkregen antwoorden voor het bewijs onbruikbaar zijn. Ook bij de behandeling van zaken waarin een bestuurlijke boete aan de orde is, behoren de verhoorvoorschriften tot de wezenlijke waarborgen voor een behoorlijk proces. De Hoge Raad relativeert evenwel de regel dat de verkregen antwoorden niet mogen worden gebruikt:

> *'De rechtspraak betreffende de behandeling van strafzaken erkent dat het verzuim die cautie (tijdig) te geven zonder gevolgen kan blijven indien de rechter kan vaststellen dat de verdachte daardoor niet in zijn belangen is geschaad. Dat kan het geval zijn indien de na dat verzuim afgelegde verklaring niet van belang is voor de in de bestreden uitspraak gegeven (eind)beslissingen (vgl. HR 19 december 2017, ECLI:NL:HR:2017:3198 en HR 27 november 2018, ECLI:NL:HR:2018:2193).'*

De Hoge Raad is van oordeel dat er in fiscale boetezaken geen grond is een andere maatstaf te hanteren. Aangezien niet gebleken is dat het bewijs van het beboetbare feit is ontleend aan een ter zitting van het hof namens belanghebbende afgelegde verklaring, is belanghebbende niet in haar belangen geschaad. Het middel kan daarom in dit geval niet tot cassatie leiden.

Hoge Raad 11 oktober 2019, ECLI:NL:HR:2019:1579

Een belangwekkend arrest over de zelfstandige onderzoeksplicht naar een pleitbaar standpunt geeft de Hoge Raad in het arrest van 11 oktober 2019. Onder verwijzing naar het Unierecht voert belanghebbende bij het hof aan dat de hem opgelegde boete vanwege te weinig afdragen bpm niet had mogen worden opgelegd, nu sprake was van een pleitbaar standpunt. Naar het oordeel van het hof heeft belanghebbende echter verder onvoldoende feiten en omstandigheden gesteld dat sprake is van een pleitbaar standpunt. Tegen dat oordeel richt zich het cassatiemiddel. Volgens de Hoge Raad is het hof er ten onrechte vanuit gegaan dat belanghebbende ter onderbouwing van zijn verweer – namelijk dat de inspecteur hem geen boete had mogen opleggen vanwege de pleitbaarheid van zijn standpunt – meer feiten en omstandigheden diende te stellen dan dat hij meende in het licht van het Unierecht op aangifte een juist bedrag te hebben voldaan. Naar aanleiding van dit verweer had het hof zelfstandig moeten onderzoeken of voor de uitleg van het Unierecht – naar objectieve maatstaven gemeten – zodanige juridische argumenten aanwezig waren dat belanghebbende redelijkerwijs kon en mocht menen dat hij het juiste bedrag op aangifte had voldaan. De Hoge Raad beschouwt het standpunt van belanghebbende als een pleitbaar standpunt en vernietigt de boete.

ECLI:NL:RBROT:2019:8750, ECLI:NL:GHAMS:2019:3435 en ECLI:NL:GHSHE:2019:3313

Afgelopen periode zijn opvallend veel hoge straffen opgelegd. In een zaak bij Rechtbank Rotterdam van 28 oktober 2019 is de verdachte – met een blanco strafblad – veroordeeld tot 20 maanden onvoorwaardelijke gevangenisstraf wegens grootschalige belastingfraude. De verdachte zou als feitelijk leidinggever valse facturen hebben opgemaakt, opzettelijk onjuiste aangiften omzetbelasting hebben ingediend en opzettelijk een valse administratie aan de Belastingdienst hebben verstrekt. Een aantal facturen zou echter volgens de verdachte correct zijn en de facturen zouden niet valselijk zijn opgemaakt. Doordat de in- en verkoopfacturen zijn gesaldeerd, zouden de betalingen van de facturen volgens de verdachte niet in de bankoverzichten terug te vinden zijn.
De rechtbank komt wel degelijk tot een bewezenverklaring en oordeelt dat de verdachte zich langdurig en op grote schaal schuldig heeft gemaakt aan belastingfraude door de op de valse facturen vermelde btw-bedragen op te voeren in de maandaangiften omzetbelasting. De verdachte zou daardoor een totaalbedrag van minstens bijna 2 miljoen euro van de Belastingdienst hebben ontvangen, terwijl hij daar geen recht op had. Nadat de Belastingdienst een onderzoek was gestart naar de juistheid van de aangiften omzetbelasting, heeft de verdachte daarnaast feitelijk leiding gegeven aan het opzettelijk verstrekken van valse facturen en administratie aan de Belastingdienst.
Bij de bepaling van de strafmaat neemt de rechtbank in aanmerking dat met het handelen van de verdachte, waaraan pas een eind kwam toen de Belastingdienst een onderzoek instelde, de integriteit van het financiële en economische verkeer geschonden is, puur voor zijn eigen (financiële) belangen. Gezien de ernst van de feiten kan de rechtbank naar eigen zeggen niet anders reageren dan met het opleggen van een gevangenisstraf van aanzienlijke duur, zelfs nu sprake is van een blanco strafblad. De rechtbank veroordeelt de verdachte tot een gevangenisstraf van 30 maanden, waarvan 10 maanden voorwaardelijk.
In een ander recent geval komt Hof Amsterdam ook tot een aanzienlijke onvoorwaardelijke gevangenisstraf, van wel 36 maanden (ECLI:NL:GHAMS:2019:3435). Het hof acht wettig en overtuigend bewezen dat de verdachte zich meer dan drie jaar schuldig heeft gemaakt aan oplichting en verduistering. De verdachte meende een ingenieus beleggingsmodel te hebben ontwikkeld dat, onafhankelijk van het fluctueren van de beurskoersen, een hoog rendement zou opleveren. Echter, vanaf het moment dat hij met eigen en andermans geld belegde, is het verliesgevend geweest en hield verdachte zich niet aan zijn eigen model. Vanaf het begin heeft de verdachte mensen die hem vertrouwden voorgelogen dat

het door hem bedachte beleggingsmodel de voorgespiegelde resultaten afwierp. Dit onderbouwde hij met vervalste financiële overzichten, waardoor geldverstrekkers telkens weer opnieuw geld aan hem leenden. De door de verdachte vervalste financiële overzichten en afschriften werden niet alleen gebruikt richting de Belastingdienst, maar ook richting de AFM en de geldverstrekkers. Door deze handelwijze liet de verdachte een spoor van financiële schade na en is een groot aantal personen blijvend (financieel) geruïneerd. De gelden die de benadeelden beschikbaar stelden, waren veelal bestemd voor hun oudedagsvoorziening. Dit rekent het hof verdachte zwaar aan.

Tenslotte komt ook Hof Den Bosch tot een aanzienlijke onvoorwaardelijke gevangenisstraf van 12 maanden in het recente arrest van 11 september 2019 (ECLI:NL:GHSHE:2019:3313). Hof Den Bosch acht bewezen dat de verdachte zich als feitelijk leidinggever schuldig heeft gemaakt aan het opzettelijk indienen van vele onjuiste aangiften omzetbelasting namens een goede-doelenstichting. Als gevolg van het handelen van verdachte hebben de Staat en de Europese Unie een belastingnadeel van € 257.848 geleden. Het hof is van oordeel dat bij de straftoemeting rekening kan worden gehouden met dit nadeel. Overigens neemt het hof ook in aanmerking dat sprake is van een identiek fraudepatroon ten behoeve van eigen financieel gewin. De verdachte gaf bovendien geen openheid van zaken en zou nog steeds niet doordrongen zijn van het kwalijke van zijn gedrag.

Gerechtshof 's Hertogenbosch 15 augustus 2019, ECLI:NL:GHSHE:2019:3086

Belanghebbende is als verdachte betrokken bij een strafrechtelijk onderzoek van deelname aan een criminele organisatie, die zich voornamelijk bezighield met grootschalige verkoop van hennep vanuit een bedrijfspand. Het strafdossier is aan de inspecteur verstrekt. Naar aanleiding daarvan heeft de inspecteur navorderingsaanslagen inkomstenbelasting en vergrijpboeten opgelegd. In eerste aanleg worden de hem opgelegde vergrijpboeten passend en geboden bevonden. In hoger beroep bestrijdt belanghebbende dit oordeel bij Hof Den Bosch. Het hof oordeelt dat de inspecteur aannemelijk heeft gemaakt dat sprake is geweest van voorwaardelijk opzet. Belanghebbende was zich volgens het hof ervan bewust dat het zeer aanzienlijke voordeel dat was genoten met de handel in hennep een belastbare baat vormt. Het hof acht aannemelijk dat belanghebbende op de hoogte was van de op hem rustende verplichting om ook uit de illegale bronnen genoten inkomsten aan te geven, maar hij heeft er willens en wetens voor gekozen om niet aan deze wettelijke verplichting te voldoen. Evenwel meent het hof – in navolging van de rechtbank – dat art. 6 EVRM zich verzet tegen het tot de boetegrondslag rekenen van inkomensbestanddelen waarvan door de inspecteur niet aannemelijk is gemaakt dat deze door de belastingplichtige zijn genoten. Om deze reden dienen de opgelegde vergrijpboeten volgens het hof aanzienlijk te worden verminderd. De vergrijpboeten worden voorts verminderd vanwege een onredelijke vertraging en vanwege de omstandigheid dat de navorderingsaanslagen zijn vastgesteld met toepassing van omkering en verzwaring van de bewijslast, waarbij in de berekeningen toch sprake is van een zekere ruwheid.

Ook in een eerdere procedure oordeelde Hof Den Bosch dat de inspecteur er niet in was geslaagd aannemelijk te maken dat de belanghebbende inkomsten uit hennepteelt had ontvangen (ECLI:NL:GHSHE:2018:4328). In dat arrest benadrukte het hof dat op een (belasting)procedure volgend op de strafprocedure de onschuldpresumptie van art. 6 lid 2 EVRM van toepassing is. Indien belanghebbende slechts gedagvaard en veroordeeld is voor het aanwezig hebben van hennepplanten en de strafrechter bij de ontnemingsvordering geen rekening heeft gehouden met de inkomsten uit hennepteelt, mag de fiscale rechter op grond van de onschuldpresumptie, geen acht slaan op inkomsten, waarvan de inspecteur niet aannemelijk heeft gemaakt dat deze door belanghebbende zijn genoten. Dit volgt uit het vermoeden van onschuld van art. 6, lid 2, EVRM - dat ook in een belastingprocedure van toepassing kan zijn indien sprake is van een link met de strafzaak als bedoeld in het arrest Melo Tadeu.

Gerechtshof 's-Hertogenbosch 21 juni 2019, ECLI:NL:GHSHE:2019:2253

In het arrest van Hof Den Bosch van 21 juni 2019, gepubliceerd op 23 oktober 2019, was sprake van meerdere 'missers' door de inspecteur. Aan belanghebbende waren naheffingsaanslagen omzetbelasting en vergrijpboeten opgelegd. Het verwijt van de inspecteur dat belanghebbende tijdens het boekenonderzoek niet heeft gereageerd op het verzoek om gevraagde stukken te overleggen, kon naar het oordeel van het hof niet als grondslag gelden voor het verwijt dat op de eerdere betaalmomenten met (voorwaardelijk) opzet of grove schuld omzetbelasting niet is betaald. Daarnaast had de inspecteur ten aanzien van de omzetcorrecties niet voldaan aan de voorgeschreven mededelingsplicht. In art. 67g, lid 2, AWR is namelijk opgenomen dat de inspecteur belanghebbende uiterlijk bij de boetebeschikking in kennis stelt van de feitelijke gedragingen en van de reden waarom er te weinig omzetbelasting is betaald. Dat er in het onderzoeksrapport geconstateerd is dat er een bepaalde omzet moet zijn geweest, is onvoldoende om een boete wegens het niet (tijdig) betalen van omzetbelasting te rechtvaardigen. Als gevolg daarvan diende volgens het hof een deel van de opgelegde boeten komen te vervallen.

Gerechtshof 's-Hertogenbosch 24 mei 2019, ECLI:NL:GHSHE:2019:1970

Hof Den Bosch heeft zich in haar arrest van 24 mei 2019, gepubliceerd op 15 oktober 2019, uitgelaten over de vraag of een voortvarende behandeling in hoger beroep de overschrijding in de eerdere fase kan rechtvaardigen. Aan belanghebbende, een fiscale eenheid bestaande uit verschillende vennootschappen die wokrestaurants exploiteren,

zijn naheffingsaanslagen omzetbelasting en vergrijpboeten opgelegd. Er zou gebruik zijn gemaakt van een zogenoemde 'afroommodule', waardoor een deel van de omzet niet was opgegeven aan de Belastingdienst. In geschil was onder meer of de vergrijpboeten terecht en tot juiste bedragen zijn opgelegd. Het hof oordeelt dat, nu belanghebbende als fiscale eenheid voor de omzetbelasting als belastingplichtige kwalificeert, geen sprake is van een situatie waarin een wettelijke grondslag voor het opleggen van de vergrijpboetes ontbreekt. Omtrent de hoogte oordeelt het hof dat nu sprake is van listigheid, doordat omzet middels een usb-stick met een geraffineerde afroommodule buiten de boekhouding is gehouden, de opgelegde vergrijpboetes van 100% passend en geboden zijn. De inspecteur stelt nog dat de matiging door de rechtbank in verband met de overschrijding van de redelijke termijn opnieuw moet worden beoordeeld. Een voortvarende behandeling van het hoger beroep zou de overschrijding volgens de inspecteur kunnen compenseren. Het hof volgt de inspecteur hier niet in. Een compensatie van de overschrijding van de redelijke termijn in een eerdere fase met een voortvarende behandeling in een latere fase is alleen aan de orde indien in die eerdere fase niet is geklaagd over de overschrijding van de redelijke termijn en evenmin ambtshalve is geconstateerd dat de redelijke termijn is overschreden. Een dergelijke situatie deed zich naar het oordeel van het hof niet voor.

Rechtbank Den Haag 28 februari 2019, ECLI:NL:RBDHA:2019:11232

Een interessante uitspraak betreft de uitspraak van Rechtbank Den Haag van 28 februari 2019, die op 11 november 2019 is gepubliceerd. De zaak betreft een inkeerzaak. Aan belanghebbende waren verschillende vergrijpboeten opgelegd vanwege het niet melden van een door hem aangehouden Zwitserse bankrekening. Belanghebbende meent dat de vergrijpboeten niet in stand kunnen blijven vanwege het nulla poena-beginsel. Dit beginsel is vervat in art. 7 van het EVRM en art. 15 van het IVBPR en houdt in dat geen zwaardere straf mag worden opgelegd dan de straf die van toepassing is ten tijde van het begaan van het strafbare feit. Belanghebbende neemt het standpunt in dat hij erop kon vertrouwen dat bij inkeer geen hogere boete zou worden opgelegd dan de boete die gold ten tijde van het beboetbare feit. Een hogere boete op grond van de nadien gewijzigde beleidsregels, zou volgens belanghebbende in strijd zijn met het nulla poena-beginsel.

De rechtbank is van oordeel dat het in art. 7 EVRM en art. 15 IVBPR vervatte nulla poena-beginsel eveneens geldt ten aanzien van beleidsregels. De bepalingen in het beleid, het BBBB, zijn naar het oordeel van de rechtbank immers te beschouwen als regels van sanctierecht, waarmee binnen het bereik wordt gekomen van art. 7 EVRM en art. 15 IVBPR.

De rechtbank volgt evenwel niet de stelling van belanghebbende dat de beleidsregels van toepassing blijven zoals die luidden ten tijde van het begaan van het beboetbare feit. Bij het opleggen van een boete dienen volgens de rechtbank de beleidsregels tot uitgangspunt te worden genomen zoals die golden ten tijde van de inkeer, in 2015. Het per 1 januari 2014 ingevoerde vierde lid van paragraaf 1 van het BBBB verhindert namelijk de toepassing van de vóór 1 januari 2014 geldende beleidsregels. De rechtbank stelt dan ook vast dat de door de inspecteur opgelegde vergrijpboeten naar de juiste bedragen zijn opgelegd en acht deze passend en geboden.