

Aanmeldings-, Transactie- en Vervolgingsrichtlijnen voor fiscale delicten en douanedelicten 2006

Kennisgeving van 12 december 2005, nr. DGB2005/6956M

*Directoraat-generaal Belastingdienst
Team Handhavingsbeleid*

Datum inwerkingtreding: 1 januari 2006

Geldigheidsduur: Vier jaren na inwerkingtreding. Verlenging is mogelijk.

De directeur-generaal Belastingdienst geeft kennis van het volgende.

1. Inleiding

1.1. Context en uitgangspunten

De Belastingdienst en het Openbaar Ministerie (OM) werken samen aan de strafrechtelijke handhaving van een groot aantal regels op de terreinen van de fiscale wetgeving, de douanewetgeving, de financiële en economische ordeningswetgeving en van de wetgeving voor goederenbewegingen. De Belastingdienst heeft de bevoegdheid tot het aanbieden van strafrechtelijke transacties. Ook biedt de Douane jaarlijks een groot aantal strafrechtelijke transacties aan. Elk jaar wordt door de directeur-generaal Belastingdienst en het College van procureurs-generaal, daarbij vertegenwoordigd door de Procureur-generaal Fraude en Economie, met inachtneming van ieders verantwoordelijkheden en taken, in een arrangement de afspraken rond de strafrechtelijke handhaving vastgelegd.

De afspraken in het jaarlijks af te sluiten arrangement hebben betrekking op alle zaken die behoren tot het strafrechtelijke handhavingsgebied van de Belastingdienst. Dit handhavingsgebied wordt in verschillende domeinen onderverdeeld en per domein wordt vastgelegd hoeveel strafrechtelijke onderzoeken er zullen worden ingesteld.

De Aanmeldings-, Transactie- en Vervolgingsrichtlijnen (ATV-richtlijnen) beschrijven hoe de selectie van meldingen, die voor strafrechtelijk onderzoek in aanmerking komen, verloopt voor de domeinen fiscaliteit en douanewetgeving inclusief omissiedelicten. De ATV-richtlijnen beogen

duidelijk te maken welke zaken in aanmerking komen voor strafrechtelijke aanpak.

Inzet strafrecht

Vanwege de maatschappelijke wens de inzet van het strafrecht te concentreren op die zaken die een maatschappelijk effect hebben (bijvoorbeeld gevallen waarin de rechtsorde in ernstige mate is geschokt) zijn de ATV-richtlijnen aangepast. Deze richtlijnen zullen er toe leiden dat het strafrecht meer ingezet zal worden bij fiscale fraudezaken waarbij van de inzet van het strafrecht redelijkerwijs een extra maatschappelijk effect verwacht mag worden ten opzichte van een bestuurlijke afdoening. Dit maatschappelijk effect komt tot uitdrukking in de wegingsaspecten genoemd in hoofdstuk 6. Deze aspecten omvatten het leveren van een bijdrage aan de (financiële) belangen van de overheid, het bevorderen van de integriteit van het financiële stelsel, het realiseren van eerlijke concurrentieverhoudingen, dan wel het in zijn algemeenheid nastreven van een duidelijk verhoogd nalevingsniveau in een sector of branche. Het zal in het algemeen gaan om zaken met een sterk generaal preventief effect. Veelal zullen dit zaken zijn, waarbij sprake is van een combinatie van aspecten genoemd in paragraaf 6. Het kan echter ook gaan om, gelet op het fiscale nadeel, 'kleinere' zaken.

In het licht van deze accentverschuiving is het niet meer nodig om met punten te werken. In deze richtlijnen wordt op grond van de omvang van het fiscaal nadeel aangegeven of in beginsel voor bestuurlijke dan wel strafrechtelijke afdoening wordt gekozen. Afhankelijk van de aspecten (zie hoofdstuk 6) die in een concrete zaak aan de orde zijn, wordt in het tripartiete overleg (TPO) besloten welke afdoening voor die concrete zaak aangewezen is.

Van de richtlijnen kan worden afgeweken in geval van bestuursondersteunende inzet van het strafrecht. Hierbij valt te denken aan bijzondere acties van de Belastingdienst, gericht

op specifieke groepen belanghebbenden en specifieke acties met betrekking tot bepaalde delicten, bijvoorbeeld de omissiedelicten. Over zulke acties maakt de Belastingdienst vooraf afspraken met het Openbaar Ministerie teneinde de handhavingsinspanningen op elkaar af te stemmen.

Una via

Sinds 1 januari 1998 (inwerkingtreding (Invoerings)wet bestuurlijke boeten) moet rekening worden gehouden met het una via-beginsel. Het una via-beginsel bepaalt dat zodra een bestuurlijke boete is opgelegd strafvervolgning ter zake van hetzelfde feit niet meer mogelijk is. Omgekeerd bepaalt het una via-beginsel dat een bestuurlijke boete ter zake van dat feit niet meer opgelegd kan worden als een strafvervolgning is ingesteld en het onderzoek ter terechtzitting een aanvang heeft genomen, dan wel het recht tot strafvervolgning is vervallen omdat belanghebbende aan de hem gestelde voorwaarden heeft voldaan (transactie). Dit beginsel dwingt de Belastingdienst en het Openbaar Ministerie goed met elkaar af te stemmen welke zaken bestuurlijk en welke zaken strafrechtelijk aangepakt gaan worden. De richtlijnen voorzien in de procedure om deze afstemming vorm te geven. Vanwege het una via-beginsel is het belangrijk dat deze richtlijnen nauwkeurig nageleefd worden.

1.2. Belastingdienst

De Belastingdienst is belast met de handhaving van de fiscale en douanewet- en regelgeving. Daarbij wordt gewerkt vanuit de compliancegedachte: de eerste inzet van de Belastingdienst is erop gericht belanghebbenden (belastingplichtigen, inhoudingsplichtigen en administratieplichtigen) vrijwillig aan hun fiscale verplichtingen te laten voldoen. Daartoe is een scala aan instrumenten ontwikkeld. Primair wordt gewerkt vanuit een filosofie van dienstverlening: belanghebbenden zo goed mogelijk bijstaan bij het nakomen van hun fiscale verplichtingen. Door het houden van toezicht gaat de

Belastingdienst na of belanghebbenden ook daadwerkelijk aan hun verplichtingen hebben voldaan. Als dit niet het geval blijkt, kan de Belastingdienst, afhankelijk van de situatie, op diverse manieren reageren. Zo is het mogelijk met belanghebbende overleg te voeren en nog eens door te nemen welke fouten zijn ontdekt en welke verbeteringen noodzakelijk zijn. Maar ook is het mogelijk over te gaan tot het opleggen van bestuurlijke boeten. In de meer ernstige gevallen kan een zaak in aanmerking komen voor strafrechtelijke vervolging.

Belastingdienst/Douane

Bij de douanedelicten ontbreekt veelal de mogelijkheid om een bestuurlijke boete op te leggen. Richtlijnen waarin wordt aangegeven wanneer kan worden volstaan met de oplegging van een bestuurlijke boete en wanneer een zaak met een transactie moet worden afgedaan, dan wel voor vervolging in aanmerking komt, zijn hier, anders dan bij de fiscale delicten, dus meestal niet aan de orde. Bij de douanedelicten bestaat in dat geval uitsluitend de keus tussen een transactie of het voorleggen aan de strafrechter. De selectie van zaken die aan de strafrechter worden voorgelegd, vindt plaats aan de hand van de vervolgingsrichtlijnen (paragraaf 4.3). De aanmelding van zaken waaruit deze zaken geselecteerd worden, geschiedt aan de hand van de aanmeldingsrichtlijnen (paragraaf 2.2). De specifieke transactierichtlijnen voor douanedelicten zijn te vinden in het Handboek Douane van het Ministerie van Financiën, deel 8, onderdeel 36.00.00 (strafbepalingen), par. 10 d.d. 10 september 2004. In deze richtlijnen wordt gesproken over consumptiefraude en handelsfraude. Met name voor consumptiefraude, waaronder wordt verstaan de overtredingen die zijn begaan in de privé-sfeer door reizigers, bemanningsleden e.d., wordt zeer precies aangegeven welke geldsom als transactiewaarde wordt gesteld. Een dergelijke transactierichtlijn past niet in de structuur van deze richtlijnen. Die hebben vooral betrekking op de afweging hoe (met bestuurlijke boete, met transactie of door het voorleggen aan de strafrechter) een zaak moet worden afgedaan. Om die reden is er van afgezien de transactierichtlijnen voor

douanedelicten uit het Handboek Douane hier op te nemen.

1.3. Het Aanmeldings-, Transactie- en Vervolgstraject (ATV-traject)

Het ATV-traject bestaat uit drie fasen. Deze fasen zijn:

fase		aan de orde in deze richtlijnen in
1	de aanmelding	paragraaf 2
2	het selectieoverleg	paragraaf 3
3	het tripartiete overleg	paragraaf 4

De ambtenaren van de Belastingdienst moeten strafbare feiten aanmelden bij de boete-fraudecoördinator. De douaneambtenaren moeten strafbare feiten, waaronder ook zaken betreffende fraude op Europees terrein, aanmelden bij de boete-fraudecoördinator/contactambtenaar douane.

De aanmeldingsrichtlijnen geven aan in welke gevallen de ambtenaren de door hen ontdekte strafbare feiten moeten aanmelden.

De transactierichtlijnen geven aan welke fiscale zaken voor transactie door het bestuur van 's Rijksbelastingen in aanmerking komen.

De vervolgingsrichtlijnen bevatten minimumeisen voor strafrechtelijke vervolging en behelzen eveneens de aspecten die in aanmerking worden genomen bij de beslissing tot het wel of niet instellen van een strafrechtelijk onderzoek.

De aanmeldingsrichtlijnen (paragraaf 2.2.) zijn vastgesteld door de directeur-generaal Belastingdienst van het Ministerie van Financiën na overleg met het College van procureurs-generaal van het Openbaar Ministerie. De transactierichtlijnen (paragraaf 4.2) zijn in gezamenlijk overleg van het College en genoemde directeur-generaal tot stand gekomen. De vervolgingsrichtlijnen (paragraaf 4.3) zijn vastgesteld door het College van procureurs-generaal na overleg met genoemde directeur-generaal.

2. Aanmelding (fase 1)

De aanmeldingsrichtlijnen geven aan in welke gevallen de ambtenaren de door hen ontdekte strafbare feiten moeten aanmelden.

Aanmeldingscriteria

Aanmeldingen moeten geschieden door een grote groep ambtenaren van de Belastingdienst. Om te voorkomen dat subjectieve gevoelens de bovenhand gaan krijgen, wordt voorgescreven dat ambtenaren een zaak bij de boete-fraudecoördinator moeten melden indien de omvang van het fiscaal nadeel, in de onderzoeksperiode, het drempelbedrag (voor particulieren € 6.000 en voor ondernemingen € 12.500) overschrijdt. Onder het fiscaal nadeel wordt verstaan het bedrag aan belasting dat in de onderzoeksperiode vermoedelijk te weinig is of zou zijn geheven dan wel is of zou zijn betaald indien de inspecteur de aangifte van belanghebbende had gevolgd (zie voor verdere toelichting hoofdstuk 6).

De aanmeldende ambtenaar bespreekt met de boete-fraudecoördinator of er voor ten minste deze bedragen sprake is van opzet. Blijft het fiscaal nadeel dat als gevolg van opzet niet zou zijn geheven – naar het oordeel van de boete-fraudecoördinator – beneden het drempelbedrag, dan wordt de zaak bestuurlijk afgedaan door de regio. Voor de Douane is er dan sprake van het aanbieden van een transactie van maximaal 100% van de te weinig geheven belasting. In het geval het drempelbedrag wordt overschreden en er – naar het oordeel van de boete-fraudecoördinator – geen sprake is van opzet, wordt in de heffing een correctie aangebracht met mogelijk een verzuim- of vergrijpboete. Daar waar de mogelijkheid ontbreekt om een zaak af te doen met een bestuurlijke boete, geldt voor de Douane dat er in beide gevallen sprake is van het aanbieden van een transactie overeenkomstig de voor de Douane geldende schikking-normen (zie paragraaf 1.2)

Vervolgens stelt de boete-fraudecoördinator, in overleg met de aanmeldende ambtenaar vast, welke aspecten bij de zaak van belang zijn. Dit wordt beoordeeld aan de hand van de aspecten zoals beschreven in hoofdstuk 6. De aanmeldende ambtenaar draagt hiervoor de feiten aan en adviseert de boete-fraudecoördinator, zodat laatstgenoemde het selectieoverleg over alle, van toepassing zijnde, aspecten in een concrete zaak kan informeren.

Als het drempelbedrag wordt overschreden en de boete-fraudecoördina-

tor van oordeel is dat sprake is van opzet, moet een zaak gemeld worden bij het selectieoverleg.

Omissiedelicten

Ook omissiedelicten worden zoveel mogelijk aangemeld volgens de hiervoor aangegeven criteria (het aan opzet te wijten fiscaal nadeel bedraagt voor particulieren minimaal € 6.000 en voor ondernemingen minimaal € 12.500). In de praktijk kan het echter voorkomen dat het fiscaal nadeel veroorzaakt door een omissiedelict niet of niet voldoende kwantificeerbaar of bepaalbaar is, en dus niet getoetst kan worden aan het drempelbedrag.

Omissiedelicten kunnen – afhankelijk van het antwoord op de vraag of er een bestuurlijke boete kan worden opgelegd – worden onderscheiden in twee categorieën: het niet doen van aangifte enerzijds en de overige omissiedelicten anderzijds. De overige omissiedelicten zijn:

- het niet of onvolledig verstrekken van inlichtingen, gegevens of aanwijzingen;
- het niet voor raadpleging ter beschikking stellen van boeken, bescheiden, andere gegevensdragers of de inhoud daarvan;
- het niet voeren van een administratie;
- het niet bewaren van boeken bescheiden of andere gegevensdragers;
- het niet verlenen van medewerking die een administratieplichtige moet verlenen (art. 52, zesde lid, AWR);

Als het fiscaal nadeel van het niet doen van aangifte voor de aanslagbelastingen (omissiedelict) niet of niet voldoende kwantificeerbaar of bepaalbaar is, wordt die zaak voor een strafrechtelijke aanpak aangemeld, mits voor het voorafgaande belastingtijdvak ter zake van hetzelfde belastingmiddel eveneens sprake is geweest van het opzettelijk niet doen van aangifte en dit bestraft is met een vergrijpboete.

In de overige gevallen waarin sprake is van een omissiedelict met een niet of onvoldoende te kwantificeren of te bepalen fiscaal nadeel, is een strafrechtelijke aanpak eveneens het uitgangspunt, mits duidelijk is dat de Belastingdienst voldoende actie heeft ondernomen om belanghebbende aan te zetten tot het naleven van de fiscale verplichtingen en deze actie van de

Belastingdienst niet tot naleving van die verplichtingen heeft geleid. De Belastingdienst moet, als hij constateert dat een specifieke, fiscale verplichting niet, of niet volledig wordt nageleefd, belanghebbende hiervan schriftelijk op de hoogte stellen en belanghebbende een termijn geven voor het alsnog naleven van de fiscale verplichting. Indien na het verstrijken van die termijn blijkt dat belanghebbende nog steeds de desbetreffende fiscale verplichting niet of niet volledig naleeft, kan – indien de zaak zwaarwegend genoeg is overeenkomstig de aspecten genoemd in hoofdstuk 6 – voor een strafrechtelijke aanpak worden gekozen.

3. Het selectieoverleg (fase 2)

Aan het selectieoverleg nemen deel de FIOD-ECD, de contactambtenaar formeel recht, de boete-fraudecoördinator/contactambtenaar Douane en de boete-fraudecoördinatoren van de kantoren die tot één regio behoren. Het selectieoverleg toetst eerst of een zaak terecht als aanmeldingswaardig is aangemerkt. Een zaak is aanmeldingswaardig indien het fiscaal nadeel dat als gevolg van opzet¹ niet zou zijn geheven voor particulieren ten minste € 6.000 en voor ondernemingen ten minste € 12.500 bedraagt.

Als het fiscaal nadeel van het opzettelijk niet doen van aangifte voor de aanslagbelastingen niet of niet volledig te berekenen is – en dus toetsing aan het drempelbedrag niet mogelijk is – wordt deze zaak aangemeld als over het voorafgaande belastingtijdvak ter zake van hetzelfde belastingmiddel eveneens sprake is geweest van het opzettelijk niet doen van aangifte en dit bestraft is met een vergrijpboete.

In de overige gevallen waarin sprake is van een omissiedelict waarvan het fiscaal nadeel niet of niet volledig te berekenen is, vindt aanmelding plaats indien in een zaak sprake is van één of meer aspecten zoals beschreven in hoofdstuk 6.

Mocht het selectieoverleg oordelen dat er geen sprake is van een aanmeldingswaardige zaak, dan wordt de zaak terugverwezen naar de regio (of het daaronder vallende kantoor) waar deze vervolgens bestuurlijk wordt afgedaan.

Het selectieoverleg adviseert vervolgens op basis van de bewijsbaarheid

of een zaak in aanmerking komt voor opsporing. In het selectieoverleg wordt conform de lijst met aspecten, zoals beschreven in hoofdstuk 6, een advies opgesteld voor het tripartiete overleg met betrekking tot de vraag of de zaak strafrechtelijk dan wel bestuursrechtelijk dient te worden afgedaan.

Indien naar het oordeel van het selectieoverleg een zaak zich beter leent voor een bestuursrechtelijke afdoening, wordt de zaak ter informatie aan het tripartiete overleg gemeld. Deze zaken worden na bespreking in het selectieoverleg door de regio bestuurlijk afgedaan. Doordat het selectieoverleg deze zaken ter informatie aan het tripartiete overleg meldt, kan het tripartiete overleg zicht houden op deze zaken en, zo nodig, (voor nieuwe vergelijkbare zaken) bijsturen. Het selectieoverleg mag echter alleen zelfstandig beslissen in zaken van de categorieën I en II (beschreven in hoofdstuk 6). Zaken van categorie III of IV moeten expliciet aan het tripartiete overleg ter beoordeling worden voorgelegd. Indien het tripartiete overleg het oordeel van het selectieoverleg (dat een categorie III of IV zaak door de Belastingdienst moet worden afgedaan) onderschrijft, gaat de zaak terug naar de regio voor bestuurlijke afdoening dan wel – in douanezaken – voor het aanbieden van een transactie.

4. Het tripartiete overleg (fase 3)

4.1. Proces en organisatie

Aan het tripartiete overleg nemen deel het Openbaar Ministerie, de contactambtenaar formeel recht, de boete-fraudecoördinator/contactambtenaar Douane en de FIOD-ECD. Het tripartiete overleg toetst eerst of een zaak voldoet aan de transactie- of vervolgingsrichtlijnen. Mocht blijken dat de zaak niet voldoet aan deze richtlijnen, dan wordt de zaak terugverwezen naar de regio (dan wel het daaronder vallende kantoor) om daar te worden afgehandeld.

Vervolgens wordt in het tripartiete overleg beslist óf tot het instellen van een strafrechtelijk onderzoek zal worden overgegaan, dan wel óf de zaak voor verdere bestuurlijke behandeling zal worden geretourneerd aan de Belastingdienst. Dit gebeurt mede aan de hand van de aspecten genoemd in

hoofdstuk 6. Daarbij maakt het Openbaar Ministerie kenbaar of het de zaak te zijner tijd – na voltooiing van het opsporingsonderzoek – in beginsel zal accepteren voor dagvaarding. Ook over een eventuele transactie dient het Openbaar Ministerie zich uit te spreken, omdat het, als verdachte de transactie weigert of verdachte niet voldoet aan de transactievoorwaarden, tot dagvaarding dient over te gaan. Dit geldt niet voor de transactie inzake douanedelicten als bedoeld in paragraaf 1.2.

Indien een zaak niet voor strafrechtelijke aanpak wordt geaccepteerd, gaat deze terug naar de Belastingdienst voor verdere bestuurlijke afhandeling. Vanwege de werking van het una viabeginsel (op grond waarvan tijdig gekozen moet worden tussen het opleggen van een bestuurlijke boete dan wel het toepassen van het strafrecht) is het uiteraard van belang dat snel duidelijkheid wordt verschaft over de vraag of een zaak wel of niet voor strafrechtelijke afdoening wordt geaccepteerd.

In geval van heterdaadsituaties die voldoen aan de criteria van deze richtlijnen wordt door de boete-fraudecoördinator/contactambtenaar terstond contact opgenomen met de FIOD-ECD en het Openbaar Ministerie teneinde deze zaak ten spoedigste te bespreken.

Het Openbaar Ministerie kan ook zelf zaken inbrengen in het tripartiete overleg. De boete-fraudecoördinator/contactambtenaar Douane respectievelijk de contactambtenaar formeel recht zorgt ervoor dat deze zaken door de regio, waaronder de zaak ressorteert, op hun fiscale merites worden beoordeeld. Hierna volgt de zaak het gebruikelijke ATV-traject, met dien verstande dat altijd terugmelding in het tripartiete overleg plaatsvindt.

4.2. Transactierichtlijnen voor fiscale delicten

De transactierichtlijnen hebben – wat de AWR en de Invorderingswet 1990 aangaat – alleen betrekking op opzettelijk begane strafbare feiten. In geval van bestuursondersteunende inzet van het strafrecht (zie paragraaf 1.1) kan van deze richtlijnen worden afgeweken.

Het Bestuur van 's Rijksbelastingen kan in beginsel naast bestraffing door middel van een bestuurlijke boete,

een strafrechtelijke transactie aanbieden indien het ter zitting brengen van een zaak niet-passend zou zijn. Een uitzondering vormen de fiscale delicten, waarvoor de wet niet voorziet in bestraffing door middel van een bestuurlijke boete. In die gevallen komt alleen strafrechtelijke vervolging in aanmerking. Het opzettelijk niet doen van aangifte voor de aanslagbelastingen (omissiedelict), waarvan het fiscaal nadeel niet of niet volledig te berekenen is, komt in principe voor transactie in aanmerking indien over het voorafgaande belastingtijdvak eveneens sprake is geweest van het opzettelijk niet doen van aangifte en dit bestraft is met een vergrijpboete.

De overige gevallen waarin sprake is van een ommissiedelict waarvan het fiscaal nadeel niet of niet volledig te berekenen is, komen in principe voor een transactie in aanmerking indien in een zaak sprake is van één of meer aspecten zoals beschreven in hoofdstuk 6. Verder komen zaken voor transactie in aanmerking als de contactambtenaar en de officier van justitie na onderling overleg op grond van de resultaten van het opsporingsonderzoek oordelen dat het aanbieden van een transactie de gewenste (strafrechtelijke) afdoeningsmodaliteit is. Als transactievoorwaarden worden onder meer gesteld:

- de betaling van een geldsom die ten hoogste gelijk is aan de maximale geldboete die op het fiscale delict in de wet is gesteld en/of
- het alsnog nakomen van bepaalde wettelijke verplichtingen.

Bij de bepaling van de hoogte van de geldsom wordt voor delicten die ook met een bestuurlijke boete kunnen worden afgedaan er naar gestreefd deze op een hoger bedrag vast te stellen dan de bestuurlijke boete die de inspecteur had kunnen opleggen. Voor de Douane gelden specifieke transactierichtlijnen (zie paragraaf 1.2).

4.2.1. Vervolgingsrichtlijnen

De vervolgingsrichtlijnen gelden zowel voor de fiscale als voor de douanedelicten.

De vervolgingsrichtlijnen hebben – wat de AWR en de Invorderingswet 1990 aangaat – alleen betrekking op de opzettelijk begane strafbare feiten. Voor dagvaarding inzake fiscale en

douanedelicten gelden de volgende criteria:

Categorie I

Voor deze zaken is bestuursrechtelijke afdoening het uitgangspunt gelet op het relatief geringe gewicht van de zaak. Indien tenminste één van de aspecten genoemd in hoofdstuk 6 aan de orde is, kan het tripartiete overleg echter besluiten de zaak strafrechtelijk af te doen.

Categorie II

In deze zaken zal in beginsel strafrechtelijk worden opgetreden, indien tenminste één van de aspecten genoemd in hoofdstuk 6 van betekenis is. Indien geen van de aspecten aan de orde is of het tripartiete overleg van oordeel is dat in het kader van een evenwichtige rechtsbedeling de zaak beter bestuursrechtelijk kan worden afgedaan, wordt de zaak geretourneerd aan de Belastingdienst.

Categorie III en IV

Voor deze zaken is, gelet op de hoogte van het fiscaal nadeel, strafrechtelijke vervolging het uitgangspunt. In uitzonderingsgevallen kan daarvan worden afgeweken. In het tripartiete overleg zal gemotiveerd moeten worden waarom een dergelijke zaak bestuursrechtelijk zal worden afgedaan.

5. Inwerkingtreding

Deze ATV-richtlijnen treden op 1 januari 2006 in werking. Voor zaken die voorafgaande aan de hiervoor genoemde datum van inwerkingtreding zijn aangemeld voor het selectieoverleg als bedoeld in hoofdstuk 2, behouden de ATV-richtlijnen, zoals die zijn vastgesteld op 18 december 2001, nr. DGB2001/1476, gepubliceerd in de Staatscourant 2001, nr. 248 hun geldigheid.

6. Het fiscaal nadeel en overige aspecten

Het fiscaal nadeel en overige aspecten

Deze lijst bevat de omvang van het fiscaal nadeel en overige aspecten aan de hand waarvan beoordeeld wordt of een zaak dusdanig zwaarwegend is dat strafrechtelijke afdoening voor de hand ligt. Er zijn geen algemene uitspraken te doen over het onderlinge gewicht dat aan de diverse aspecten

moet worden toegekend. Daarnaast kan er sprake zijn van onderlinge verschillen bij de toerekening van een bepaald aspect aan een zaak. Tussen 'voorbeeldfunctie' van bijvoorbeeld een minister en een ambtenaar zit verschil. 'Samenloop' met oplichting van € 100.000 moet anders worden gewogen en beoordeeld dan 'samenloop' in verband met de aanwezigheid van één valse factuur in de boekhouding.

Bedrag fiscaal nadeel

Zaken kunnen aan het tripartiete overleg worden gemeld indien het fiscaal nadeel dat als gevolg van opzet niet zou zijn gegeven, het bedrag aan belasting ten minste € 6.000 (particulieren) of € 12.500 (ondernemers) bedraagt. Aan de hand van de hoogte van het fiscaal nadeel worden de zaken onderverdeeld in vier categorieën

Bedrag fiscaal nadeel	Categorie
€ 6.000 - € 25.000	I
€ 25.000 - € 125.000	II
€ 125.000 - € 500.000	III
€ 500.000 of meer	IV

Onder fiscaal nadeel wordt verstaan het bedrag aan belasting dat in de onderzoeksperiode vermoedelijk te weinig is of zou zijn gegeven, dan wel is of zou zijn betaald indien de inspecteur de aangifte van belanghebbende had gevolgd. Indien op grond van onjuiste gegevens (in de aangifte) een te hoge teruggaaf is verleend, telt die te hoge teruggaaf mee voor het vaststellen van het bedrag van het fiscaal nadeel. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat voor de omvang van het fiscaal nadeel ook rekening wordt gehouden met het (te hoog) aangegeven verlies dat in het desbetreffende (boek)jaar geleden zou zijn. Tevens valt hieronder ook het bedrag aan belasting dat op grond van een in de wet voorziene vermindering, ontheffing, teruggaaf of heffingskorting ten onrechte of tot een te hoog bedrag is verleend. Ook wordt hieronder begrepen het bedrag aan belasting dat bij derden ten gevolge van het fiscale delict vermoedelijk te weinig zou zijn gegeven (Tweede Kamer, vergaderjaar 1993-1994, 23 470, nr. 3, blz. 57).

Aspecten ter weging in het tripartiete overleg

Als er sprake is van een strafbaar feit zal de keuze voor de inzet van het strafrecht plaatsvinden op grond van een aantal overwegingen. Naast de hoogte van het fiscaal nadeel zijn hierbij een aantal andere aspecten van belang. Hieronder worden deze aspecten besproken aan de hand waarvan het tripartiete overleg de keuze kan maken voor een bestuursrechtelijke dan wel een strafrechtelijke afdoening. Hoe hoger het fiscaal nadeel, hoe eerder strafrechtelijke afdoening in de rede ligt, zoals hiervoor weergegeven in hoofdstuk 4.3.

Aspecten

- Status verdachte/voorbeeldfunctie
- Recidive
- Verhaal onmogelijk
- Combinatie fiscaal delict met een of meer (niet-fiscale) delicten
- Medewerking adviseur, deskundige derde en/of douane-expediteur
- Evenwichtige rechtshandhaving
- Geen bestuurlijke boete mogelijk
- Waarheidsvinding
- Slagvaardigheid

Toelichting

Status verdachte/voorbeeldfunctie

Gevallen waarin bijvoorbeeld sprake is van status verdachte/voorbeeldfunctie zijn situaties waarin verdachte regionaal of landelijk een maatschappelijk aansprekende persoon is. Verder zou gedacht kunnen worden aan personen die een openbaar ambt bekleden (burgemeesters, wethouders of politieke vertegenwoordigers) of aan personen die beroepsmatig invloed hebben op het handelen van derden of op de financiële integriteit van geldstromen (rechters, advocaten, adviseurs, notarissen, bankiers, effectenhandelaars). Deze toelichting is uiteraard geen uitputtende beschrijving.

Recidive

Er is sprake van recidive indien de verdachte reeds eerder in de afgelopen vijf jaar wegens een fiscaal of douanedelict, dan wel een financieel (niet-fiscaal) delict is veroordeeld, een transactie heeft aanvaard of een vergrijpboete heeft gekregen.

Verhaal onmogelijk

Het opleggen van een bestuurlijke

(vergrijp-)boete is geen adequaat alternatief voor het strafrecht indien deze boete niet geïnd kan worden. Dat aspect moet daarom meewegen bij de beslissing of een zaak strafrechtelijk aangepakt moet worden. Strafrechtelijke aanpak zal vooral geïndiceerd zijn bij een verdachte die zich heeft ingespannen om verhaal onmogelijk te maken.

Combinatie fiscaal delict met een of meer (niet-fiscale) delicten

Vanuit de gedachte dat de rechtsorde meer zal zijn geschokt indien naast fiscale fraude ook andere delicten zijn gepleegd, wordt de combinatie van fiscale, economische en commune delicten meegewogen bij de beoordeling of een zaak strafrechtelijk dient te worden aangepakt. Hierbij wordt gedacht aan een breed scala van economische en commune delicten, die de wetgever strafbaar heeft gesteld ten einde bepaalde andere rechtsbelangen te beschermen. Voorbeelden zijn de delicten die betrekking hebben op steekpenningen, omkoping, faillissementsfraude, verduistering, onttrekking aan het beslag, bedreiging personen/ambtenaren, handel in drugs, aantasting van het milieu, niet naleven ID-plicht (werken met illegalen) of uitbuiting. Ook de deelname aan een criminele organisatie valt hieronder.

Medewerking van adviseur, deskundige derde of douane-expediteur

Dit aspect is van groot belang, omdat het gaat om een situatie waarin het vertrouwen van de overheid wordt misbruikt. Een reden te meer om dit misbruik aan te pakken is dat de Belastingdienst adviseurs en douane-expeditieuren faciliteiten toekent. Om te voorkomen dat te lichtvaardig wordt geoordeeld dat er sprake van dit aspect is moet door de Belastingdienst onderbouwd worden op grond van welke aanwijzingen hij van mening is dat de adviseur, deskundige derde of douane-expediteur van de fraude op de hoogte was én daar zijn medewerking aan heeft verleend.

Evenwichtige rechtshandhaving

Strafrechtelijk optreden kan wenselijk zijn om de gestelde norm te handhaven of om een norm te bevestigen. Met een evenwichtige rechtshandhaving wordt bedoeld op rechtshandha-

ving in het kader van normhandhaving of normbevestiging met het oog op grotere achterliggende te beschermen rechtsbelangen. Bijvoorbeeld in het geval dat fiscale dan wel douanefraude maatschappelijke gevolgen heeft, zoals gevaar voor de volksgezondheid of veiligheid of aantasting van de integriteit van het financiële verkeer. Verder kan hierbij ook worden gedacht aan de mate waarin onschuldige of naïeve burgers worden geschaad (piramidespelen of uitbuiting van werknemers). Ook zal van dit aspect sprake zijn als de fraude ertoe leidt dat verdachte een concurrentievoordeel behaalt ten opzichte van fiscaal, integere personen of de fraude een olievlekwerking binnen een branche heeft. Hierbij wordt ook rekening gehouden met het belang van de openbaarheid. In sommige gevallen moet in het openbaar rekenenschap worden afgelegd van gepleegde strafbare feiten.

Geen bestuurlijke boete mogelijk

Fiscale fraude kan in het merendeel van de gevallen met een bestuurlijke boete worden bestraft. Dit geldt echter niet voor het gros van de douanezaken. In dergelijke gevallen zal dus eerder moeten worden gekozen voor een strafrechtelijke afhandeling. Dat is ook het geval wanneer een (mede)dader niet met een bestuurlijke boete kan worden gestraft terwijl het wel wenselijk is om deze dader een sanctie op te leggen.

Waarheidsvinding

Het kan voorkomen dat de bij de controle vastgestelde feiten en omstandigheden, die op zich een redelijk vermoeden van een strafbaar feit opleveren, nog onvoldoende grond opleveren voor bestuurlijke sanctionering. In dat geval kan het noodzakelijk zijn om, met het oog op een wenselijk geachte sanctionering en in het kader van waarheidsvinding, met toepassing van opsporingsbevoegdheden nader strafrechtelijk onderzoeken te verrichten naar die feiten en omstandigheden.

Slagvaardigheid

In sommige zaken is te voorzien dat een strafrechtelijk onderzoek dermate lang zal duren, dat het in het kader van een evenwichtige rechtsbedeling beter is een bestuurlijke boete op te leggen. Verder zal handhaving door

middel van een bestuurlijke boete een adequate wijze van sanctioneren zijn als de verdachte een rechtspersoon is die over voldoende middelen beschikt om een dergelijke sanctie te voldoen. Echter, gelet op het belang van openbaarheid van een strafrechtelijke vervolging en de rechtsgelijkheid zal een dergelijke beslissing dienen te worden gemotiveerd als er sprake is van een zaak van categorie III of IV.

Den Haag, 2 december 2005.

De voorzitter van het College van procureurs-generaal,

H.N. Brouwer.

De Directeur-Generaal Belastingdienst van het Ministerie van Financiën,

J. Thunnissen.

¹ Daar waar in paragraaf 3 en 4 van de richtlijnen gesproken wordt over 'opzet' wordt steeds bedoeld op het strafrechtelijke begrip opzet.