



Formeel recht. Protocol aanmelding en afdoening van fiscale delicten en delicten op het gebied van douane en toeslagen (Protocol AAFD 2023)

Protocol AAFD, nr. DGBD/2023-0000011280

Het Openbaar Ministerie en de Belastingdienst die bestaat uit de directoraten-generaal Belastingdienst, Douane en Toeslagen (artikel 2, lid 1 van de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003), hierna gezamenlijk: de partijen,

overwegende dat,

- a) dit protocol voorschriften bevat voor de aanmelding en afdoening van fiscale delicten, douane- en toeslagendelicten;
- b) het wenselijk is het Protocol AAFD van 2015 te actualiseren (kennisgeving besluit van 25 juni 2015, nr. BLKB/2015/572M, Staatscourant 2015, 17271);
- c) het strafrecht wordt gezien als een instrument dat in verbinding staat met andere vormen van handhaving, toezicht en nalevingsbevordering;
- d) het strafrecht de andere schakels in de (overheids)handhaving en vice versa ondersteunt, waardoor de handhaving als geheel effectiever wordt ('optimum remedium'). Snelle (strafrechtelijke) interventies – een vorm van proactief, strafrechtelijk optreden ter voorkoming van (verdere) maatschappelijke schade – worden daarbij van groot belang geacht;
- e) het van belang is het strafrecht mede in te zetten voor zaken op het terrein van verschillende toezichtactiviteiten (zoals thematische aanpakken met ketenpartners) om daarmee een bepaald gewenst (maatschappelijk) effect te kunnen bereiken;
- f) deze handhavingspraktijk om een snel en flexibel besluitvormingstraject vraagt;
- g) dit protocol ziet op de afstemming met het Openbaar Ministerie (hierna: OM) op grond van het tweede lid van artikel 5:44 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) in het kader van samenloop tussen bestuurlijke boeten en strafrechtelijke afdoening, waaronder het opleggen van strafbeschikkingen. Daarnaast geeft dit protocol ook invulling aan de afstemming met het OM met betrekking tot het samengaan van voordeelsontneming en het heffen en innen van belastingen;
- h) de Nederlandse deelname aan het Europees Openbaar Ministerie (EOM) betekent dat de bepalingen uit Verordening (EU) 2017/1939 en Richtlijn (EU) 2017/1371 voor de daarin opgenomen strafbare feiten voorrang hebben op de bepalingen in dit protocol.

De partijen zijn het volgende overeengekomen.

1. Inleiding

1.1 Context en uitgangspunten

Het protocol beschrijft hoe de Belastingdienst de aanmeldingen van delicten die voor mogelijke strafrechtelijke afdoening in aanmerking komen, selecteert op het terrein van belastingen, douane en toeslagen. De geselecteerde aanmeldingen worden ingebracht in een afstemmingsoverleg (de zogeheten weegploeg) van de Belastingdienst, de FIOD en het OM. De uiteindelijke keuze voor strafrechtelijke afdoening wordt in dat overleg gemaakt. Een afstemmingsoverleg kan overigens ook op bestuurlijk niveau plaatsvinden.

Inzet strafrecht

Alle handavingsinspanningen zijn gericht op de naleving van wet- en regelgeving en het bevorderen van compliant gedrag. Hiertoe zijn diverse handavingsinstrumenten beschikbaar, waaronder het strafrecht. Het inzetten van een combinatie van instrumenten op een zo efficiënt mogelijke manier leidt tot het bereiken van het gewenste effect. Denk bij deze instrumenten aan duidelijke regelgeving, voorlichting en controle, maar ook aan het opleggen van boetes en strafrechtelijke vervolging. Zo zal het strafrecht worden ingezet ter correctie van die gevallen waarin sprake is van schendingen van de rechtsorde. Het strafrecht is daarbij onderdeel van de totale handavingsketen. Maar het strafrecht dient een breder doel. De meerwaarde van het strafrecht zit ook in de normstellende en normbevestigende werking ervan en het preventieve effect dat ervan uitgaat. Door het strafrecht als integraal onderdeel van de handhaving in te zetten, kan het ook worden benut om als totale keten proactief op te treden en brede maatschappelijke effecten te sorteren. Daarnaast is er behoefte aan snelle (strafrechtelijke) interventies door ingrijpen in de actualiteit ter voorkoming van (verdere) maatschappelijke schade.



Verder heeft het (fiscale) boeterecht de afgelopen jaren een ontwikkeling doorgemaakt waardoor het een volwaardiger alternatief is geworden voor strafrechtelijke vervolging. Zo is het mogelijk om deelnemers aan beboetbare feiten bestuurlijk te beboeten (art. 5:1 Awb en art. 67o van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) en die beboeting in voorkomende gevallen openbaar te maken op grond van art. 67r AWR (vgl. art. 36 van het Wetboek van strafrecht (hierna: Sr)). Deze aspecten zijn eveneens van invloed op de keuze tussen de bestuurlijke of de strafrechtelijke weg. In dit protocol wordt aangegeven wanneer een zaak in aanmerking komt voor mogelijke strafrechtelijke afdoening.

1.2 Bijzonderheden Douane en Toeslagen

De Belastingdienst is belast met de handhaving van de fiscale wetgeving. Voor de directoraten-generaal Douane en Toeslagen gelden de volgende aanvullende regelingen.

1.2.a Douane

Dit protocol geldt alleen voor douanedelicten zoals genoemd in de Algemene douanewet, de AWR en daarmee verband houdende wetten en uitvoeringsregelingen zoals de Wet op de accijns en de Wet op de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken. Bij douanedelicten bestaat de keuze tussen een fiscale strafbeschikking of de zaak aanbrengen bij het (E)OM. Voor de hier bedoelde douanedelicten gelden specifieke regels. Deze zijn in het algemeen te vinden in de handboeken van de Douane. Voor de douanedelicten worden in deze handboeken de drempelbedragen opgenomen.

In situaties waarin 'gewone' strafvervolging als een te zwaar middel wordt beschouwd, maar de strafbeschikking van de Douane als te licht, kan het OM de strafbeschikking zelf uitvaardigen. Anders dan de Douane kan het OM met een strafbeschikking tevens een taakstraf opleggen.

1.2.b Toeslagen

De aanmelding en afdoening van delicten in de toeslagensfeer vallen onder het bereik van dit protocol. De 'Richtlijn voor strafvordering sociale zekerheidsfraude' (Aanwijzing van 1 april 2016, 2016A001, Stcrt. 2016, nr. 12609) is dus niet van toepassing op delicten op het gebied van toeslagen die eveneens op grond van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen met een bestuurlijke boete afgedaan kunnen worden.

2. Strafrecht of bestuurlijke boete

2.1 Aanmeldingscriteria

- Bij een nadeel van € 100.000 of meer, wordt de zaak aangemeld voor mogelijke strafrechtelijke afdoening als sprake is van een vermoeden van opzet.
- Bedraagt het nadeel minder dan € 100.000 of is het nadeel onvoldoende bepaalbaar, dan wordt de zaak voor mogelijke strafrechtelijke afdoening aangemeld, als sprake is van een vermoeden van opzet en als een of meerdere van de aanvullende wegingscriteria (zie onderdeel 2.2) daartoe aanleiding geven.
- Fraudesignalen die voldoen aan de criteria van Richtlijn (EU) 2017/1371 en onder het mandaat van het EOM vallen overeenkomstig Verordening (EU) 2017/1939, worden voorgelegd aan het EOM. Bij afwijzing van het fraudesignaal door het EOM, wordt de behandeling voor beoordeling aan de nationale autoriteiten terugverwezen en is dit protocol onverkort van toepassing bij de nationale beoordeling. Als het EOM het fraudesignaal wel in behandeling neemt, is dit protocol niet meer van toepassing. (Het EOM kan ook tijdens een lopend nationaal onderzoek de zaak overnemen als wordt voldaan aan de criteria die daarvoor zijn gesteld; dit is het evocatierecht)

Toelichting

Aanmelding voor mogelijke strafrechtelijke afdoening kan plaatsvinden als sprake is van 'nadeel' van een bepaalde omvang. Dat is het bedrag aan belasting dat door de in of over de onderzoeksperiode gepleegde feiten te weinig is of zou zijn geheven of teveel is of zou zijn toegekend als de aangifte of aanvraag van belanghebbende was gevolgd. Ook geldt als nadeel de niet, gedeeltelijk niet, dan wel niet binnen de in de belastingwet gestelde termijn gedane betaling van belasting welke op aangifte moet worden voldaan of afgedragen.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat voor het vaststellen van de omvang van het hiervoor genoemde nadeel ook rekening wordt gehouden met een (te hoog) aangegeven verlies dat in het desbetreffende (boek)jaar geleden zou zijn.

Als sprake is van een thematische aanpak (zie onderdeel 2.2.j), zaken met een groot maatschappelijk uitstralings-effect, zaken die zich lenen voor een snelle interventie of overige zaken die voortkomen uit



een actie van de Belastingdienst, gericht op specifieke (groepen) belanghebbenden of gericht op bepaalde delicten (zoals omissiedelicten), kunnen in onderling overleg tussen de Belastingdienst, FIOD en OM specifieke, aanvullende of afwijkende afspraken worden gemaakt over de inzet van het strafrecht.

De aanmeldingscriteria zijn ook van toepassing op omissiedelicten (zoals het opzettelijk niet doen van aangifte) en de delicten genoemd in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen. Het komt voor dat door een omissiedelict een nadeel ontstaat dat niet of niet voldoende kwantificeerbaar of bepaalbaar is. De Belastingdienst kan een dergelijk omissiedelict toch aanmelden voor strafrechtelijke afdoening als een of meerdere van de aanvullende wegingscriteria (zie onderdeel 2.2) daartoe aanleiding geven.

2.2 Aanvullende wegingscriteria

a. De mate van impact op de maatschappij en evenwichtige rechtshandhaving

Strafrechtelijk optreden kan, gelet op de impact van een zaak op de maatschappij, wenselijk zijn om de gestelde norm te handhaven of om een norm te bevestigen. Een evenwichtige rechtshandhaving ziet op rechtshandhaving in het kader van normhandhaving of normbevestiging met het oog op grotere achterliggende te beschermen rechtsbelangen. Bijvoorbeeld in het geval dat fiscale fraude of toeslagen- dan wel douanefraude maatschappelijke gevolgen heeft, zoals gevaar voor de volksgezondheid of veiligheid, of aantasting van de integriteit van het financiële verkeer. Ook de mate waarin onschuldige of onwetende burgers en bedrijven worden geschaad (piramidespelen of uitbuiting van werknemers) kan meewegen. Dit doet zich ook voor als de fraude ertoe leidt dat de verdachte een concurrentievoordeel behaalt ten opzichte van fiscaal integere personen of de fraude een olievlekwerking binnen een branche heeft. Het belang van verantwoording speelt hierbij ook mee. In sommige gevallen moet van gepleegde strafbare feiten verantwoording worden afgelegd of moet een melding worden gedaan, bijvoorbeeld tegenover aandeelhoudersvergaderingen, toezichthouders of brancheorganisaties. Het tuchtrecht kan hierbij een belangrijke rol spelen.

b. Status verdachte/voorbeeldfunctie

Het gaat hierbij om situaties waarin de verdachte regionaal of landelijk een maatschappelijk aansprekende of bekende persoon is. Het kan hierbij ook gaan om personen die een openbaar ambt bekleden (bijvoorbeeld burgemeesters, wethouders of politieke vertegenwoordigers) of die beroepsmatig invloed hebben op het handelen van derden of op de financiële integriteit van geldstromen (bijvoorbeeld advocaten, adviseurs, accountants, notarissen, bankiers, effectenhandelaars).

c. Recidive

Er is sprake van recidive als de verdachte al eerder in de afgelopen vijf jaar wegens een fiscaal delict, douanedelict, of een delict dat verband houdt met toeslagen of een ander financieel delict is veroordeeld, aan hem ter zake van een dergelijk delict een strafbeschikking is opgelegd of een transactie is aangeboden die daadwerkelijk is geëffectueerd, of aan hem een vergrijpboete is opgelegd. Het gaat daarbij om de tijd tussen het onherroepelijk worden van de sanctie en de vermoedelijke datum van het plegen van het nieuwe strafbare feit.

d. Verhaal onmogelijk

Het opleggen van een bestuurlijke boete of een fiscale strafbeschikking is geen adequaat alternatief voor het strafrecht als deze boete of fiscale strafbeschikking niet kan worden geïnd. Dit criterium moet daarom meewegen bij de beslissing of een zaak strafrechtelijk wordt aangepakt, gelet op het feit dat in het strafrecht ook andere dan financiële strafmodaliteiten bestaan.

e. Combinatie van delicten

De rechtsorde zal meer geschokt zijn als de verdachte meerdere soorten delicten pleegt. Daarom moet bij de beslissing of een zaak strafrechtelijk wordt afgedaan de combinatie van alle, vermoedelijk door de verdachte begane, delicten meewegen.

De wetgever heeft een breed scala van gedragingen strafbaar gesteld, die in enig verband kunnen staan met strafbare gedragingen op het terrein van de fiscaliteit, douane of toeslagen. Voorbeelden hiervan zijn delicten die betrekking hebben op witwassen, omkoping (steekpenningen), faillissementsfraude, verduistering, onttrekking aan het beslag, bedreiging van personen/ambtenaren, handel in verdovende middelen, aantasting van het milieu, het niet naleven van de ID-plicht (werken met illegalen), uitbuiting en delicten die samenhangen met de taken en bevoegdheden van de Douane op het gebied van Veiligheid, Gezondheid, Economie en Milieu (VGEM-delicten). Ook de deelname aan een criminele organisatie valt hieronder.



Er is overigens géén sprake van het aspect combinatie van artikel 69 AWR met artikel 225, tweede lid Sr als aan de Belastingdienst ten tijde van het doen van aangifte valse facturen ten behoeve van die aangifte worden overgelegd, maar wél als nadien (al dan niet op verzoek van de Belastingdienst of in bezwaar) valse facturen worden overgelegd of bij boekenonderzoek valse facturen in de administratie aangetroffen worden. Het gaat erom of het ‘andere’ delict een voldoende eigenstandig karakter bezit.

f. Medewerking van adviseur, deskundige derde of douane-expediteur

Dit criterium 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 aan deskundigen, zoals (belasting)adviseurs en douane-expeditoren (vergaande) faciliteiten worden toegekend of met hen afspraken worden gemaakt over horizontaal toezicht. De vaststelling dat de deskundige vermoedelijk op de hoogte was van de fraude én daaraan actief dan wel passief zijn medewerking verleende, moet met aanwijzingen worden onderbouwd. Daarbij hoeft niet komen vast te staan dat sprake is van een verdachte.

g. Slagvaardigheid

In sommige zaken die voor strafrechtelijke afdoening zijn geselecteerd, is te voorzien dat een strafrechtelijk onderzoek lang zal duren en het beter is een bestuurlijke boete op te leggen. Verder kan handhaving met een bestuurlijke boete een adequate(re) wijze van sanctioneren zijn als de verdachte een rechtspersoon is die over voldoende middelen beschikt om een dergelijke sanctie te voldoen. In dergelijke gevallen ligt bestuurlijke afdoening meer voor de hand. Het wegingscriterium ‘slagvaardigheid’ is dus – anders dan de andere wegingscriteria – een argument om niet voor strafrechtelijke vervolging te kiezen. Dit contra-argument zal meegenomen moeten worden in de totaalafweging.

h. Geen bestuurlijke boete mogelijk

Fiscale delicten en delicten die verband houden met toeslagen kunnen in het merendeel van de gevallen met een bestuurlijke boete worden bestraft. Dit geldt echter niet voor het gros van de douanedelicten en voor bepaalde omissiedelicten. In dergelijke, niet-beboetbare zaken wordt dus eerder gekozen voor een strafrechtelijke afdoening.

i. Waarheidsvinding

Het kan voorkomen dat de bij een (belasting)controle vastgestelde feiten en omstandigheden, die op zich een redelijk vermoeden van schuld aan een strafbaar feit opleveren, nog onvoldoende grond opleveren voor een gewenste bestuurlijke afdoening. In dat geval kan het aangewezen zijn om met het oog op een wenselijk geachte strafrechtelijke waarheidsvinding en afdoening, met toepassing van opsporingsbevoegdheden, strafrechtelijk onderzoek te verrichten naar die feiten en omstandigheden.

j. Thematische aanpak

Bepalend voor de vraag of een zaak in een gezamenlijke aanpak door partijen in de keten van toezicht kwalificeert voor de toepassing van het strafrecht is de mate waarin een strafzaak bijdraagt aan het realiseren van vooraf benoemde effecten van deze aanpak. Bij deze zaken is sprake van een actie gericht op specifieke (groepen) belanghebbenden of gericht op bepaalde delicten, zoals omissiedelicten.

3. Het uitvaardigen van een strafbeschikking

Het bestuur van ‘s Rijks belastingen (bij delicten op grond van de AWR) of de inspecteur (bij delicten op grond van de Algemene douanewet) kan een strafbeschikking uitvaardigen op grond van de resultaten van het opsporingsonderzoek wanneer een strafbeschikking de gewenste (strafrechtelijke) afdoeningsmodaliteit is.

Het opzettelijk niet of niet tijdig doen van aangifte voor de aanslagbelastingen (omissiedelict), waarvan het fiscaal nadeel niet of niet volledig te berekenen is, komt in principe voor een strafbeschikking in aanmerking als sprake is van recidive.

Als sprake is van een vermoeden van het begaan van één van de feiten zoals beschreven in artikel 68 AWR, legt het bestuur van ‘s Rijks belastingen in beginsel een fiscale strafbeschikking op (artikel 76 AWR). Als ter zake wordt overwogen een geldboete op te leggen, dan bedraagt deze geldboete in beginsel 80 procent van het wettelijk maximum. Het bestuur van ‘s Rijks belastingen stelt het OM tijdig in kennis van het voornemen om een fiscale strafbeschikking op te leggen.

Als sprake is van een vermoeden van het begaan van één van de feiten zoals beschreven in de artikelen 69 en 69a AWR, bespreken de Belastingdienst en het OM de mogelijkheid van het opleggen van een fiscale strafbeschikking.



In situaties waarin 'gewone' strafvervolgning als een te zwaar middel wordt beschouwd, maar de strafbeschikking van de Belastingdienst als te licht, kan het OM de strafbeschikking zelf uitvaardigen. Anders dan de Belastingdienst kan het OM met een strafbeschikking ook een taakstraf opleggen.

4. Afstemming inzake voordeelontneming

Dit protocol ziet primair op de afstemming tussen de Belastingdienst en het OM over (voorkoming van) samenloop tussen bestuursrechtelijke en strafrechtelijke afdoening. Een vergelijkbare vorm van cumulatie doet zich voor bij het ontnemen van wederrechtelijk verkregen voordeel. In artikel 74 AWR is al voorzien in een eenduidige anticumulatiebepaling bij ontneming inzake bij de belastingwet strafbaar gestelde feiten. Voor ontneming inzake andere delicten is echter geen vergelijkbare regeling getroffen. Vandaar dat het in die gevallen noodzakelijk is dat genoemde directoraten-generaal en het OM de handhavingsinspanningen op elkaar afstemmen.

Het afpakken van crimineel vermogen is een waardevol middel in de bestrijding van criminaliteit. Het OM heeft regels vastgesteld voor het afpakken van financiële opbrengsten uit criminele activiteiten¹. Onderdeel van die regels is onder meer dat afstemming plaatsvindt met de Belastingdienst.

In het maatschappelijk verkeer genoten voordelen leiden immers in beginsel tot belastingheffing. Dat is niet anders als de voordelen wederrechtelijk zijn verkregen. Voorkomen moet worden dat de belastingheffing ter zake van wederrechtelijk verkregen voordelen en de strafrechtelijke ontneming van die voordelen op een ongewenste wijze op elkaar inwerken. Daarom is met het OM afgesproken dat de Belastingdienst de strafrechtelijke sanctionering en ontneming van wederrechtelijk verkregen voordeel zo min mogelijk belemmert.

Om te voorkomen dat de verdachte/veroordeelde nadat hem een ontnemingsmaatregel is opgelegd, of met hem een schikking of transactie met een ontnemingscomponent is getroffen, ook nog wordt geconfronteerd met belastingheffing over het wederrechtelijk verkregen voordeel, stemt het OM het voornemen tot ontnemen af met de Belastingdienst en/of de Douane wanneer het geschatte voordeel ten minste € 5.000 bedraagt.²

5. Bijzondere omstandigheden

Als sprake is van bijzondere omstandigheden, bijvoorbeeld situaties die vragen om een snelle, strafrechtelijke interventie ter voorkoming van groter maatschappelijk leed of grotere maatschappelijke schade, kan van dit protocol worden afgeweken. Dit dient gemotiveerd te geschieden, waarbij in een afstemmingsoverleg moet worden aangegeven waarom snel ingrijpen noodzakelijk is.

6. Citeertitel

- a. Dit protocol wordt aangehaald als: Protocol aanmelding en afdoening van fiscale delicten en delicten op het gebied van douane en toeslagen.
- b. De citeertitel wordt afgekort tot: Protocol AAFD 2023.

7. Inwerkingtreding

Dit protocol treedt in werking met ingang van 1 juli 2023.

Dit protocol wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

Aldus overeengekomen en in viervoud ondertekend te Den Haag, 1 juni 2023.

*Het College van procureurs-generaal,
namens deze,
De Hoofdofficier van het Functioneel Parket,
M. Zwinkels*

¹ Aanwijzing afpakken, van 1 januari 2017, Stcrt. 2016, nr. 72371.

² Van dit afstemmingsvereiste kan worden afgeweken als de voorgenomen ontnemingsvordering is gebaseerd op uit het buitenland afkomstige gegevens waarop het beginsel van specialiteit van toepassing is.



Den Haag, 17 april 2023

*De directeur-generaal Belastingdienst,
P.H. Smink*

*De directeur-generaal Douane
N. Th. van Schelven*

*De directeur-generaal Toeslagen,
D.A. Hak*