

Openbaar Ministerie niet-ontvankelijk in strafvervolgning hangende fiscale procedure (1)

Hof Arnhem-Leeuwarden, 23 september 2020, 21-001452-19,
ECLI:NL:GHARL:2020:7629

SAMENVATTING

X (verdachte) is betrokken geraakt in een strafrechtelijk onderzoek en is verzocht om informatie te verstrekken. X heeft bepaalde informatie niet verstrekt. Dit heeft geleid tot een informatiebeschikking. Vervolgens is in fiscale bezwaar- en beroepsprocedures de vraag aan de orde gesteld of de weigering de informatie te verstrekken, en daarmee de betreffende informatiebeschikking, terecht was. Hangende deze bezwaar- en beroepsprocedures is door het Openbaar Ministerie een vervolging gestart en zijn er doorzoekingen gedaan, op basis van de verdenking van schending van de fiscale informatieplicht. Hof Arnhem-Leeuwarden ziet zich voor de vraag gesteld of het Openbaar Ministerie ontvankelijk is in de strafvervolgning van X. Het is niet ondenkbaar dat het in een geval als dit onder bepaalde omstandigheden is gerechtvaardigd dat het Openbaar Ministerie, ondanks de lopende fiscaalrechtelijke procedure, een opsporingsonderzoek en een vervolging start wegens het niet voldoen aan de informatieplicht, terwijl de rechtmatigheid van de informatiebeschikking wordt aangevochten. Daarbij valt te denken aan een geval waarin onredelijk gebruik van fiscaal procesrecht wordt gemaakt of een geval waarin een reëel gevaar bestaat dat hangende de procedure de opgevraagde informatie wordt weggemaakt. Dat daarvan sprake is, is gesteld noch gebleken. Het Hof oordeelt dat het onder deze omstandigheden instellen en voortzetten van de vervolging van X, waardoor zonder rechtvaardiging ernstig is tekortgedaan aan diens recht op een effectieve rechtsbescherming in de fiscale procedure, onverenigbaar is met de beginselen van een goede procesorde en in het bijzonder het beginsel van een redelijke en billijke belangenafweging. Het Hof verklaart het Openbaar Ministerie niet-ontvankelijk in de strafvervolgning van X.

NOOT

Deze noot heeft tevens betrekking op de gelijkkluidende uitspraak van dezelfde datum (NLF 2020/2221). De in artikel 47 AWR opgenomen verplichting informatie aan de fiscus te verschaffen is rijkelijk breed geformuleerd. Anders gezegd, je moet al snel afgeven waar de fiscus om vraagt. Niet voldoen aan deze verplichting leidt in een eventueel volgende fiscale procedure over een opgelegde aanslag (na het onherroepelijk worden van een informatiebeschikking) tot omkering en verzwaring van de bewijslast. De fiscus kan bovendien civielrechtelijk, bij volharding van een weigering, onder verbeurte van stevige dwangsommen, de verplichting informatie te verschaffen afdwingen. En daar slaagt de fiscus veelvuldig in. Is dat genoeg? Nee, niet voldoen is tevens strafrechtelijk vervolgbaar. De civiele weg en de informatiebeschikking sluiten elkaar niet uit. Sluit procederen tegen een informatiebeschikking strafrechtelijke vervolging uit? Daar ging het in deze procedure om.

Weigeren informatie te verschaffen / de informatiebeschikking

In een niet zo heel grijs verleden kon de juistheid van de redenen om geen informatie te verschaffen eigenlijk alleen worden getoetst in de fiscale procedure over de opgelegde aanslag. Waren de redenen niet valide, dan trad het gevolg, omkering en verzwaring van de bewijslast, eigenlijk direct in. Een groot risico, dus. Om hier meer rechtsbescherming te bieden is de informatiebeschikking in het leven geroepen. De redenen voor het weigeren te voldoen aan een informatieverzoek kunnen vooraf in een procedure tegen een informatiebeschikking worden getoetst en als die te licht worden bevonden, dan wordt normaliter een termijn gegeven om alsnog te voldoen aan het informatieverzoek. Zo ook hier. Uiteindelijk wordt in de procedure tegen de informatiebeschikking beslist dat de informatie moet worden verstrekt en daartoe wordt alsnog de gelegenheid geboden.

Een beetje een farce, want de fiscus heeft het onherroepelijk worden van de informatiebeschikking en het verlopen van de gegeven hersteltermijn niet afgewacht. De fiscus heeft het OM voor zijn karretje weten te spannen en die is het benodigde zelf gaan ophalen. Lekker effectief en daadkrachtig. Het OM heeft niet alleen beslag gelegd op de informatie, maar heeft die informatie ook per kerende post aan de Inspecteur ter beschikking gesteld.

De strafrechtelijke procedure

Om beslag te mogen leggen moet het OM in beginsel natuurlijk wel een verdenking hebben. In dit geval ging het om de verdenking dat (opzettelijk) niet werd voldaan aan de verplichting uit hoofde van artikel 47 AWR, het opzettelijk niet verschaffen van informatie.

Indien iemand procedeert tegen een informatiebeschikking, dan is diegene klaarblijkelijk van mening dat er goede gronden bestaan om niet aan het aan de informatiebeschikking ten grondslag gelegde informatieverzoek te voldoen. Dat kan zijn omdat de informatie niet aanwezig is, maar ook bijvoorbeeld dat het onderworpen is aan een verschoningsrecht, of niet hoeft te worden verstrekt op grond van 'fair play'. Die mening moet wel erg bespottelijk zijn, om toe te kunnen komen aan opzet. Maar dat terzijde, want aan die toets komt de strafrechter (in dit geval) niet eens toe.

Ondertussen wekken weigeringen informatie te verstrekken bij de Belastingdienst en het OM veelvuldig wrevel. Ik wijs op het ter internetconsultatie aangeboden wetsvoorstel 'Aanpassing wettelijk fiscaal verschoningsrecht' en de daaraan voorafgegane met name door het Functioneel Parket bij het OM aangezwengelde discussies over vermeend misbruik. In het licht van deze wrevel moet deze 'poging' denk ik geplaatst worden.

Samenloop informatiebeschikking en vervolging

De advocaat-generaal in dit hoger beroep (nadat het OM ook al in eerste instantie niet-ontvankelijk is verklaard) verkondigt (nog wel terecht) dat het (in eerste instantie) aan het OM is om te beoordelen of het inzetten van strafrechtelijke bevoegdheden bij een (vermeende) schending van de informatieverplichting opportuun is en dat die bevoegdheden losstaan van een fiscale procedure. Hij bagatelliseert echter wel enorm de rechtsbescherming van de procedure over een informatiebeschikking:

'Het maken van bezwaar tegen een informatiebeschikking en het instellen van beroep brengt slechts mee dat de termijn voor de vaststelling van een aanslag wordt verlengd en betekent uitdrukkelijk niet dat de informatieverplichting zelf wordt opgeschort.'

Het moge zo zijn dat artikel 52a AWR niet bepaalt dat hangende de procedure de verplichting tot het geven van informatie wordt opgeschort, de strekking van de procedure is natuurlijk wel het toetsen van de vraag of er daadwerkelijk een verplichting bestaat in de door de fiscus gevraagde zin.

En het ligt ook een beetje voor de hand dat de fiscale rechter beter is geëquipeerd dan de strafrechter (of de civiele rechter!) om die toets aan te leggen. En het doorkruist de juist met die procedure geboden rechtsbescherming wel enorm, wanneer je je ondertussen schuldig zou maken aan een strafrechtelijk vergrijp bij het door de fiscale rechter laten toetsen van de vraag of er wel daadwerkelijk sprake is van een verplichting tot het leveren van informatie.

Het oordeel van het Hof is terecht snoeihard: niet-ontvankelijk.

‘Het hof is van oordeel dat het onder deze omstandigheden instellen en voortzetten van de vervolging van verdachte, waardoor zonder rechtvaardiging ernstig is tekortgedaan aan diens recht op een effectieve rechtsbescherming in de fiscale procedure, onverenigbaar is met de beginselen van een goede procesorde en in het bijzonder het beginsel van een redelijke en billijke belangenafweging.’ Ondanks dat het Hof ermee bekend was dat de beslissing in de procedure tegen de informatiebeschikking luidde dat de informatie (alsnog binnen drie maanden) moest worden verstrekt en de weigeringsgronden dus ten onrechte waren voorgedragen.

Slechte verliezers

Gelukkig zie ik niet al te vaak procedures waarbij je je afvraagt wat de ambtenaar heeft beziel. Dit is er wel een. En dan niet ambtenaar in enkelvoud. De Belastingdienst heeft dit natuurlijk geïnstigeerd en het OM is erin meegegaan. Na dit oordeel, dat je volgens mij van mijlenver had kunnen zien aankomen, zou je denken dat de betreffende ‘magistraten’ in stilte hun wonden gaan likken. Niets van dit alles. De belastingambtenaar waarvan ik vermoed dat die een hand in het geheel heeft gehad laat weten dat de ervaring leert dat lagere rechters het in dit soort gevallen niet altijd bij het rechte eind hebben. Uit de nieuwsbrief ‘Signalering Strafrecht’ van het wetenschappelijk bureau van het Openbaar Ministerie haal ik de volgende noot onder deze uitspraak:

‘Het is niet gezegd dat je na een informatiebeschikking niet kunt vervolgen voor genoemde feiten, maar je moet wel heel goed afwegen waarom je het doet. Een enkele weigering is onvoldoende, immers bezwaar en beroep zijn in de wet verankerd en van die rechten mag de belastingplichtige gebruik maken. Traineringsoverwegingen of gevaar dat informatie wordt weggemaakt zijn redenen waarom de balans kan doorslaan naar het strafrecht.’

Nog daargelaten dat ik hoop dat het OM altijd goed afweegt of vervolgen opportuun is, is het nog niet gezegd dat traineren of wegmaken vervolging wel toelaatbaar maakt. Het Hof schrijft: ‘Het is niet ondenkbaar dat (...)’. Of in de woorden die ik hiervoor al gebruikte: de reden voor de weigering informatie te verstrekken moet wel erg bespottelijk zijn.

mr. B.J.G.L. Jaeger

Jaeger Advocaten-belastingkundigen

BRON

Arrest van de meervoudige kamer voor strafzaken van het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, zittingsplaats Zwolle, gewezen op het hoger beroep, ingesteld tegen het vonnis van de rechtbank Overijssel van 4 maart 2019 met parketnummer 08-996096-14 in de strafzaak tegen verdachte, geboren te geboorteplaats op geboortedag 1969, wonende te woonplaats.

Het hoger beroep

De officier van justitie heeft tegen het hiervoor genoemde vonnis hoger beroep ingesteld.

Onderzoek van de zaak

Dit arrest is gewezen naar aanleiding van het onderzoek op de terechtzitting van het hof van 9 september 2020 en, overeenkomstig het bepaalde bij artikel 422 van het Wetboek van Strafvordering, het onderzoek op de terechtzitting in eerste aanleg.

Het hof heeft kennisgenomen van de vordering van de advocaat-generaal, strekkende tot veroordeling van verdachte tot een taakstraf van 80 uren, subsidiair 40 dagen hechtenis voorwaardelijk met een proeftijd van twee jaren. Deze vordering is na voorlezing aan het hof overgelegd.

Het hof heeft voorts kennisgenomen van hetgeen door verdachte en zijn raadsman, mr. M. Hendriks, naar voren is gebracht.

Vonnis waarvan beroep

In eerste aanleg heeft de rechtbank de officier van justitie niet-ontvankelijk verklaard in de vervolging van verdachte.

Het hof zal het vonnis waarvan beroep om proceseconomische redenen vernietigen en daarom opnieuw rechtdoen.

Tenlastelegging

Aan verdachte is ten laste gelegd dat:

[verdachte] , [medeverdachte] en [bedrijf 1] B.V., verder te noemen 'de B.V.', op een of meer tijdstip(pen) in of omstreeks de periode van 29 januari 2014 tot en met 17 mei 2016 in de gemeente(n) Hengelo (O) en/of Eindhoven en/of Nijmegen, in elk geval in Nederland, (telkens) als degene die ingevolge de Belastingwet verplicht was tot het verstrekken van inlichtingen, gegevens of aanwijzingen, deze opzettelijk niet, onjuist of onvolledig heeft verstrekt en/of als degene die ingevolge de Belastingwet verplicht was tot het voor raadpleging beschikbaar stellen van boeken, bescheiden of andere gegevensdragers of de inhoud daarvan, deze opzettelijk niet voor dit doel heeft beschikbaar gesteld, terwijl dat/die feit(en) (telkens) ertoe strekte(n) dat te weinig belasting werd geheven, immers heeft de B.V. alstoen aldaar opzettelijk – zakelijk weergegeven – op (schriftelijke) vordering, althans (schriftelijk) verzoek van de Inspecteur van de belastingen of belastingdienst te Eindhoven tot het verstrekken en/of beschikbaar stellen van de volledige administratie van de B.V.(D-010 en D-023), een of meer tot die administratie behorende stukken en/of bescheiden en/of inlichtingen en/of gegevens met betrekking tot klanten van de B.V., te weten [bedrijf 2] , bij het dossier gevoegd onder D-045 tot en met D-050 en D-100 en/of [bedrijf 3] Ltd., bij het dossier gevoegd onder D-051 en/of D-052 en/of [bedrijf 4] Ltd, bij het dossier gevoegd onder D-053 tot en met D-056 en D-101 en/of [bedrijf 5] bij het dossier gevoegd onder D-057 tot en met D-059 en/of [bedrijf 6] Ltd, bij het dossier gevoegd onder D-060 en D-061, niet aan de Inspecteur van de belastingen of belastingdienst te Eindhoven verstrekt en/of beschikbaar gesteld, hebbende hij, verdachte, (telkens) opdracht gegeven tot die/dat strafbare feit(en) en/of feitelijke leiding gegeven aan die verboden gedraging(en).

Indien in de tenlastelegging taal- en/of schrijffouten voorkomen, zijn deze verbeterd. De verdachte is daardoor niet geschaad in de verdediging.

Ontvankelijkheid van het openbaar ministerie

Standpunt van het openbaar ministerie

De advocaat-generaal heeft zich op het standpunt gesteld dat het openbaar ministerie bij schending van een verplichting uit artikel 47 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) gerechtigd

is strafrechtelijke bevoegdheden in te zetten. Deze bevoegdheden staan los van een fiscale procedure. De inspecteur was gerechtigd om informatiebeschikkingen uit te vaardigen op grond van artikel 52a van de AWR, nu de belastingplichtigen stelselmatig hadden geweigerd gegevens en inlichtingen te verstrekken die voor de belastingheffing van belang konden zijn. Het maken van bezwaar tegen een informatiebeschikking en het instellen van beroep brengt slechts mee dat de termijn voor de vaststelling van een aanslag wordt verlengd en betekent uitdrukkelijk niet dat de informatieverplichting zelf wordt opgeschort. De advocaat-generaal stelt dat de informatieverplichting dus ook na het maken van bezwaar en het instellen van beroep is blijven gelden. Nu verdachte en medeverdachte en de aan hen gelieerde vennootschappen die verplichting hebben geschonden, heeft het openbaar ministerie een strafrechtelijk onderzoek ter zake van vermoedelijke overtreding van artikel 69 en/of artikel 68 in verbinding met artikel 47 van de AWR kunnen instellen en is het openbaar ministerie ontvankelijk in de strafvervolging.

Standpunt van de verdediging

De raadsman heeft zich op het standpunt gesteld dat het openbaar ministerie niet#ontvankelijk is in de strafvervolging. De vervolging van verdachte door het openbaar ministerie was prematuur. Zolang de informatiebeschikkingen nog onderwerp van discussie waren en niet onherroepelijk vaststonden, had het openbaar ministerie niet tot strafrechtelijke vervolging mogen overgaan. Bovendien is met het instellen van strafvervolging en in het bijzonder de doorzoeking ter inbeslagneming sprake van détournement de pouvoir. Er bestaat bij de verdediging geen twijfel dat enkel de inzage in klantendossiers ten behoeve van elders lopende onderzoeken reden was om een strafzaak te beginnen. De mogelijke belastingheffing van verdachte en medeverdachte en hun vennootschappen, speelde geen rol. Verder is van belang dat het openbaar ministerie zich zonder enig voorbehoud heeft gecommitteerd aan een maximum aantal strafrechtelijke vervolgingen van vijf als bestuursondersteunende inzet van het strafrecht in het kader van de aanpak door de Belastingdienst van trust and company service providers. Bij gebrek aan wetenschap dient ervan te worden uitgegaan dat dit aantal al was overschreden waardoor de vervolgingsrichtlijn is geschonden en het openbaar ministerie ook om die reden niet#ontvankelijk dient te worden verklaard in zijn vervolging van verdachte.

Oordeel van het hof

Alvorens in te gaan op de feiten en omstandigheden, zal het hof het fiscaalrechtelijk kader schetsen.

De informatieplicht Ingevolge artikel 47, eerste lid, van de AWR is een ieder desgevraagd gehouden aan de inspecteur de gegevens en inlichtingen te verstrekken welke voor de belastingheffing te zijnen aanzien van belang kunnen zijn. De boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan – zulks ter keuze van de inspecteur – waarvan de raadpleging van belang kan zijn voor de vaststelling van de feiten welke invloed kunnen uitoefenen op de belastingheffing te zijnen aanzien, dienen voor dit doel beschikbaar te worden gesteld.

De informatiebeschikking

Indien met betrekking tot een op te leggen aanslag, navorderingsaanslag of naheffingsaanslag of een te nemen beschikking niet of niet volledig wordt voldaan aan de verplichtingen ingevolge artikel 41, 47, 47a, 49 of 52 van de AWR kan de inspecteur dit vaststellen bij voor bezwaar vatbare beschikking (informatiebeschikking).¹ Tegen de beslissing op bezwaar kan achtereenvolgens beroep, hoger beroep en beroep in cassatie worden ingesteld bij de belastingrechter.²

In een bezwaar- en beroepsprocedure tegen een informatiebeschikking is de vraag aan de orde of die beschikking rechtmatig is. Indien dat het geval is komt de informatiebeschikking onherroepelijk vast te staan. Ingevolge artikel 27e, tweede lid, van de AWR stelt de rechter dan – in situaties waarin daar nog gevolg aan kan worden gegeven – een nieuwe termijn voor het voldoen aan de in

¹ Zie: artikel 52a AWR.

² Artikel 26 AWR.

de informatiebeschikking bedoelde verplichtingen, tenzij sprake is van kennelijk onredelijk gebruik van procesrecht. Voldoet de belanghebbende niet aan deze verplichting binnen de nieuw gestelde termijn, dan zal de op de beschikking volgende, daarmee verband houdende, belastingaanslag worden vastgesteld met omkering en verzwaring van de bewijslast.³ De inspecteur hoeft dan niet meer de juistheid van de belastingaanslag aannemelijk te maken. Ook wordt de bewijslast dan verzwaaard, in die zin dat de belanghebbende moet doen blijken dat de aanslag te hoog is en aannemelijk maken niet meer volstaat.⁴ Komt op enig moment in de procedure onherroepelijk vast te staan dat het informatieverzoek onrechtmatig was, dan wordt de informatiebeschikking (eventueel: gedeeltelijk) vernietigd. De bewijsrechtelijke sanctie van omkering en verzwaring van de bewijslast treedt dan niet in.⁵

Strafrechtelijke bepalingen

Het niet verstrekken van inlichtingen ingevolge artikel 47 van de AWR is strafbaar gesteld in de artikelen 68 en 69 van de AWR. Op grond van artikel 68 van de AWR begaat degene die ingevolge de belastingwet verplicht is tot het verstrekken van inlichtingen, gegevens of aanwijzingen, en deze niet, onjuist of onvolledig verstrekt een overtreding.⁶ Indien hij dat opzettelijk doet en het feit ertoe strekt dat te weinig belasting wordt geheven, is sprake van een misdrijf.⁷

Feiten en omstandigheden

Op 25 november 2013 heeft een medewerker van de Belastingdienst een boekenonderzoek aangekondigd bij [bedrijf 7] BV, [verdachte], [medeverdachte] en [bedrijf 1] [bedrijf 2] en Stichting [stichting].⁸

Op 7 januari 2014 heeft een inleidende bespreking plaatsgevonden tussen een tweetal medewerkers van de Belastingdienst, en de verdachten [verdachte] en [medeverdachte] (hierna: [verdachte] en [medeverdachte]). Na die bespreking hebben de medewerkers van de Belastingdienst de financiële administratie van de drie vennootschappen ter inzage gekregen.⁹

Op 8, 10, 22 en 24 januari 2014 hebben de medewerkers van de Belastingdienst de controle in de financiële administratie van de drie vennootschappen voortgezet.¹⁰

Op 24 januari 2014 werd mondeling aan de verdachten [verdachte] en [medeverdachte] meegedeeld dat het boekenonderzoek werd uitgebreid naar diverse andere vennootschappen binnen de [bedrijf 7]. Op 29 januari 2014 is de uitbreiding van het onderzoek geformaliseerd door een schriftelijke aankondiging hiervan aan de vennootschappen [verdachte] BV, [medeverdachte] BV, [bedrijf 8] BV, [bedrijf 9] BV en [verdachte], [medeverdachte] en [bedrijf 1] BV.¹¹ Tevens werd het onderzoek schriftelijk uitgebreid naar de inkomstenbelasting over de jaren 2009 tot en met 2012 van de verdachten [verdachte] en [medeverdachte] in privé.¹²

3 Artikel 25, derde lid, AWR, Tweede Kamer, vergaderjaar 2008-2009, 30 645, nr. 14, p. 5, en HR 10 februari 2017, ECLI:NL:HR:2017:130.

4 Artikel 27e AWR.

5 Tweede Kamer, vergaderjaar 2008-2009, 30 645, nr. 14, p. 5.

6 Artikel 47 in verbinding met artikel 68, eerste lid, aanhef en onder a, AWR.

7 Zie: artikel 69, eerste lid, AWR.

8 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 57, DOC-020, DOC-021 en DOC-022, p. 319-324.

9 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 57.

10 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, codenummer AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 57-58.

11 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 58, DOC-023, DOC#024 en DOC-025, p. 325-327.

12 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 58 en DOC-026, p. 328#329.

Op 12 februari 2014 vond het vervolg van het onderzoek plaats aan de hand van de financiële administratie van deze vennootschappen. De medewerkers van de belastingdienst hebben daarbij de facturen gericht aan diverse Limiteds doorgenomen. Over enkele van die facturen zijn mondeling vragen aan medeverdachte [medeverdachte] gesteld en de medewerkers van de Belastingdienst hebben documenten ontvangen en gekopieerd.¹³ Op 14 februari 2014 hebben de medewerkers van de Belastingdienst het boekenonderzoek voortgezet.¹⁴

Bij brief van 24 februari 2014 (met bijlagen) hebben de medewerkers van de Belastingdienst vragen gesteld aan verdachte en medeverdachte [medeverdachte] en hen verzocht om onder andere de klantdossiers en verkoopfacturen van [bedrijf 2] Limited, [bedrijf 3] Limited [bedrijf 5], [bedrijf 4] Limited en [bedrijf 6] Limited aan de Belastingdienst te verstrekken.¹⁵

Op 17 maart 2014 ontving de Belastingdienst een brief, gedateerd 13 maart 2014, van de raadsman van [verdachte], [medeverdachte] en [bedrijf 1] BV.¹⁶ In deze brief stelt de raadsman dat onder valse voorwendselen een onderzoek is gestart en dat het maar de vraag is of enige verplichting bestaat tot medewerking in de zin van de AWR. Volgens de raadsman is het hoofddoel van het onderzoek een geheel andere dan was aangekondigd: het in kaart brengen van alle partijen die zich direct of indirect bezighouden met buitenlandse vennootschappen, hun werkwijze, hun cliëntenbestand, cliëntdocumentatie en structuren van cliënten. De aangekondigde reguliere controle was slechts van ondergeschikt belang. De raadsman geeft voorts aan dat [verdachte], [medeverdachte] en [bedrijf 1] BV haar medewerking zal verlenen, indien en voorzover het recht haar daartoe verplicht, maar dat de huidige gang van zaken heeft geleid tot de conclusie dat thans geen verdere medewerking meer aan het onderzoek zal worden verleend. De raadsman wijst er verder op dat [verdachte], [medeverdachte] en [bedrijf 1] BV en haar beide directeuren, verdachte en medeverdachte [medeverdachte], betrokken zijn geraakt in een strafrechtelijk onderzoek en dat zolang de garantie uitblijft dat de verzochte informatie niet voor punitieve doeleinden zal worden gebruikt, verdere medewerking aan het onderzoek niet aan de orde is.¹⁷

Vervolgens heeft er tot en met 18 augustus 2014 een briefwisseling plaatsgevonden tussen de raadsman van verdachten [verdachte] en [medeverdachte] en de medewerkers van de Belastingdienst. Er is meermalen aan verdachte en medeverdachte [medeverdachte] verzocht om alsnog de verzochte informatie te verstrekken.¹⁸ De raadsman handhaafde, namens verdachte en medeverdachte [medeverdachte], het eerder ingenomen standpunt.¹⁹

Op 18 augustus 2014 hebben de medewerkers van de Belastingdienst, na intern overleg, een brief gestuurd aan de raadsman van verdachte en medeverdachte [medeverdachte]. In deze brief wordt voor de laatste maal aan verdachten de gelegenheid gegeven om de vragen die zijn opgenomen in de brief van 24 februari 2014 te beantwoorden. Indien beantwoording niet binnen de gestelde termijn plaatsvindt, zal overwogen worden om een informatiebeschikking uit te reiken.²⁰

Nadat de in de brief van 18 augustus 2014 gestelde termijn is verlopen, zijn op 3 september 2014 door de Belastingdienst informatiebeschikkingen uitgevaardigd.²¹

13 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 58

14 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 59.

15 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 59 en DOC-010, p. 143#146.

16 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 59 en DOC-029, p. 333#335.

17 DOC-029, p. 333-335.

18 DOC-030, p. 336-340, DOC-032, p. 342-343, DOC-034, p. 345-346 en DOC-036, p. 348-349.

19 DOC-031, p. 341, DOC-033, p. 344 en DOC-035, p. 347.

20 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 60, DOC-037, p. 350-355.

21 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 60-61, DOC-015, DOC#016, DOC-017, DOC-018 en DOC-019, p. 242-318.

Met dagtekening 10 oktober 2014 heeft de raadsman bezwaar gemaakt tegen de informatiebeschikkingen.²²

Omdat geen gevolg is gegeven aan de informatiebeschikkingen hebben verbalisanten [verbalisant 1] en [verbalisant 2] in een proces-verbaal van 22 december 2014 en een aanvullend proces-verbaal van 9 januari 2015 aan de officier van justitie voorgesteld een doorzoeking te vorderen, op grond van vermoedelijke overtreding van de fiscale informatieverplichting.²³ De doorzoeking had tot doel de bedrijfsadministratie en de bedrijfsgegevens die aan de Belastingdienst ter beschikking hadden moeten worden gesteld maar waren achtergehouden, in beslag te nemen of vast te leggen.²⁴

Op 9 januari 2015 heeft de officier van justitie bij de rechter-commissaris een doorzoeking gevorderd en deze vordering is op 12 januari 2015 door de rechter-commissaris toegewezen.²⁵

Op 13 januari 2015 vonden doorzoekingen plaats op het vestigingsadres van [verdachte] , [medeverdachte] en [bedrijf 1] BV en het woonadres van verdachte [verdachte] .²⁶ Daarbij zijn onder meer diverse bescheiden/gegevens aangetroffen die hadden moeten worden verstrekt naar aanleiding van de vragenbrief van 24 februari 2014.²⁷

Het openbaar ministerie heeft desgevraagd aan de inspecteur stukken/gegevens en inlichtingen verschaft die tijdens de doorzoekingen in beslag zijn genomen en zijn vastgelegd.

De inspecteur heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar van 29 april 2015 de informatiebeschikkingen gehandhaafd.

Bij brieven van 3 juni 2015 is tegen die uitspraken beroep ingesteld bij de rechtbank.

De rechtbank Gelderland heeft bij uitspraken van 13 december 2016 de beroepen ongegrond verklaard en de belanghebbenden op grond van artikel 27e, tweede lid, van de AWR een termijn gegeven van drie maanden, gerekend vanaf de dag nadat die uitspraken onherroepelijk zijn worden, om alsnog de in de informatiebeschikkingen gestelde vragen te beantwoorden en de daarin verzochte informatie te verstrekken.²⁸

Door de raadsman is tegen de uitspraken van de rechtbank Gelderland hoger beroep ingesteld.

Per brief van 7 maart 2017 is aan de raadsman van verdachte een kopie van de tenlastelegging verzonden en aan hem medegedeeld dat de strafzaak tegen verdachte op korte termijn gepland zal gaan worden.²⁹ De dagvaarding in de strafzaak is op 19 juli 2017 aan verdachte uitgereikt.

De belastingkamer van dit hof heeft in zijn uitspraken van 10 september 2019 geoordeeld dat de inspecteur met de door hem in de in hoger beroep overgelegde memo 2F van 25 maart 2019 gegeven toelichting aannemelijk heeft gemaakt dat de door hem gestelde vragen over kosten, creditfacturen,

22 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 61, DOC-090, DOC#091, DOC-092, DOC-093, DOC-094, DOC-095, DOC-096, DOC-097, DOC-098, DOC-099, p. 468-507.

23 Aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-001, d.d. 22 december 2014, p. 53, p. 61-62 en aanvullend aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-002, d.d. 9 januari 2015, p. 66-67.

24 Aanvullend aanvangproces-verbaal, dossiernummer 55953, AMB-002, d.d. 9 januari 2015, p. 66.

25 DOC-089, p. 467.

26 Proces-verbaal digitale werkzaamheden, dossiernummer 55953, AMB-003, d.d. 15 januari 2015, p. 68-69.

27 Proces-verbaal van verhoor getuige P. de Keyzer, onderzoek 55953 Boomvink / 6055953, proces#verbaalnummer G01-01 d.d. 21 januari 2016, p. 83.

28 Zie onder andere: rechtbank Gelderland 13 december 2016, ECLI:NL:RBGEL:2016:6572.

29 Brief namens de officier van justitie gericht aan de raadsman van verdachte d.d. 7 maart 2017.

verzendfacturen en intracommunautaire prestaties mede van belang zijn voor de vaststelling van de door de belanghebbenden, waaronder [verdachte], [medeverdachte] en [bedrijf 1] BV, behaalde omzet en daarmee of de belanghebbenden de juiste omzet in hun aangiften hebben verantwoord en dat de informatiebeschikkingen in zoverre kunnen worden gehandhaafd. Het hof heeft – voor zover hier van belang – de uitspraken van de rechtbank bevestigd en daarbij bepaald dat de belanghebbenden binnen een termijn van drie maanden, gerekend vanaf de dag nadat de uitspraak van de belastingkamer van het hof onherroepelijk is geworden, de in de beschikkingen gestelde vragen alsnog dienen te beantwoorden en de daarin verzochte informatie dienen te verstrekken.³⁰

De Hoge Raad heeft de beroepen in cassatie op 28 augustus 2020 niet#ontvankelijk verklaard.³¹

Tussenconclusie

Het hof stelt vast dat verdachte en medeverdachte de verzochte inlichtingen en administratie hebben verstrekt, met uitzondering van de in de informatiebeschikkingen verzochte informatie. Vervolgens is in de fiscale bezwaar- en beroepsprocedures de vraag aan de orde gesteld of deze weigering, en daarmee de betreffende informatiebeschikking, terecht was.

Hangende deze bezwaar- en beroepsprocedures is door het openbaar ministerie een vervolging gestart en zijn er onderzoeken gedaan, op basis van de verdenking van schending van de fiscale informatieplicht.

Het hof ziet zich vervolgens voor de vraag gesteld of het openbaar ministerie ontvankelijk is in de strafvervolging van verdachte.

Ontvankelijkheid van het openbaar ministerie

In dit verband stelt het hof voorop dat in artikel 167, eerste lid, van het Wetboek van Strafvordering aan het openbaar ministerie de bevoegdheid is toegekend zelfstandig te beslissen of naar aanleiding van een ingesteld opsporingsonderzoek vervolging moet plaatsvinden. De beslissing van het openbaar ministerie om tot vervolging over te gaan leent zich slechts in zeer beperkte mate voor een inhoudelijke rechterlijke toetsing in die zin dat slechts in uitzonderlijke gevallen plaats is voor een niet-ontvankelijkverklaring van het openbaar ministerie in de vervolging op de grond dat het instellen of voortzetten van die vervolging onverenigbaar is met beginselen van een goede procesorde.³² Zo kan onder omstandigheden (voorzetting van) de vervolging in strijd zijn met het beginsel van een redelijke en billijke belangenafweging, dat in de strafrechtspraak ook wel wordt omschreven als het verbod van willekeur.³³

Uit de Memorie van Toelichting bij het wetsvoorstel tot wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen ten behoeve van de rechtsbescherming van belastingplichtigen bij controlehandelingen van de fiscus – waaruit de in artikel 52a AWR geregelde rechtsbescherming (tegen een informatiebeschikking) is voortgekomen – blijkt dat de bedoeling van het wetsvoorstel is om het tekort in de rechtsbescherming van belastingplichtigen op te heffen. Vóór invoering van artikel 52a van de AWR bestond er geen effectieve rechtsbescherming voor degene die met een verzoek om informatie door de Belastingdienst werd geconfronteerd en dat verzoek niet terecht vond.³⁴ Uit de Tweede Nota van Wijziging bij het wetsvoorstel komt naar voren dat de behoefte aan effectieve rechtsbescherming

30 Zie onder andere: gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 10 september 2019, ECLI:NL:GHARL:2019:7315.

31 Zie onder andere: Hoge Raad 28 augustus 2020, ECLI:NL:HR:2020:1332.

32 Vgl. HR 6 november 2012, ECLI:NL:HR:2012:BX4280 (<https://www.navigator.nl/document/idbc473d0417824b6bbf7eb68759e0133d?anchor=id-48f0d034-f3fc-439a-884a-21dfc4510fba>), en HR 29 oktober 2019, ECLI:NL:HR:2019:1633 (<https://www.navigator.nl/document/id46288d618c70499b9defb44a0608fd4e?anchor=id-89eb3f0a-15d6-4ab3-adfb-226687a0b519>).

33 Vgl. HR 6 november 2012, ECLI:NL:HR:2012:BW9266 (NJ 2013/331).

34 Tweede Kamer, vergaderjaar 2005-2006, 30 645, nr. 3 Memorie van Toelichting, p. 1-2.

tegen de controlehandelingen van de fiscus door de Tweede Kamer breed werd gedragen.³⁵ Verder vermeldt de Tweede Nota van Wijziging:

'In verband met het uitgangspunt van «equality of arms» is geregeld dat de rechter de informatieplichtige een nieuwe, redelijke termijn geeft om alsnog aan zijn informatieverplichting te voldoen, als hij oordeelt dat het informatieverzoek van de inspecteur rechtmatig was. (...) Omdat het geven van een nieuwe termijn aan de informatieplichtige die geen misbruik van procesrecht heeft gemaakt, dwingend is voor de rechter, is er voor de informatieplichtige, mits niet handelend vanuit trainingsoverwegingen, te allen tijde een vangnet. Als hij immers te goeder trouw gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheden om in bezwaar en beroep te gaan, maar hij wordt niet in het gelijk gesteld, dan kan hij toch binnen de door de rechter gestelde termijn alsnog de gevraagde informatie leveren.' ³⁶

Uit het onderzoek ter terechtzitting blijkt niet anders dan dat verdachte en medeverdachte te goeder trouw gebruik hebben gemaakt van de mogelijkheden om tegen de informatiebeschikkingen in bezwaar en beroep te gaan. Zij waren met opgave van redenen, zoals die zijn weergegeven in de brief van de raadsman van 13 maart 2014 en in de bezwaarschriften van 10 oktober 2014, van oordeel dat het verzoek om informatie van de Belastingdienst onterecht was en hebben daarom de mogelijkheid benut om de informatiebeschikkingen bestuursrechtelijk aan te vechten. Van het standpunt dat zij in die brief en in bezwaar en (hoger) beroep hebben ingenomen, kan – mede gelet op de motivering van de uitspraken van de belastingrechter van 10 september 2019 en de rol daarin van de pas bij memo van 25 maart 2019 door de inspecteur gegeven nadere toelichting – niet worden gezegd dat dat niet op pleitbare gronden is gebaseerd. De belastingrechter heeft ook niet geoordeeld dat sprake was van kennelijk onredelijk gebruik van procesrecht, getuige de termijn die de belastingrechter heeft gegeven om alsnog de in de informatiebeschikkingen gestelde vragen te beantwoorden en de daarin verzochte informatie te verstrekken.

Tijdens de doorzoeken zijn stukken en andere gegevens(dragers) in beslag genomen en vastgelegd die naar aanleiding van de vragenbrief van 24 februari 2014 hadden moeten worden verstrekt, terwijl in de fiscaalrechtelijke bezwaarprocedure nog de vraag voorlag of weigering van deze stukken en informatie wel of niet terecht was. Vervolgens zijn door het openbaar ministerie (een deel van) diezelfde gegevens en inlichtingen verschaft aan de inspecteur, die daarom – ondanks de regeling van artikel 27e, tweede lid, AWR – al had gevraagd. Door zo te handelen heeft het openbaar ministerie, dat bekend was met die bezwaarprocedure en van wie in een geval als dit bijzondere voorzichtigheid mag worden verwacht, ernstig tekortgedaan aan de door de wetgever beoogde effectieve rechtsbescherming voor iemand als verdachte die met een verzoek om informatie door de Belastingdienst wordt geconfronteerd en dat verzoek niet terecht vindt. Ten tijde van de doorzoeken op 13 januari 2015 had zelfs nog geen heroverweging naar aanleiding van het bezwaar plaatsgevonden.

Het is niet ondenkbaar dat het in een geval als dit onder bepaalde omstandigheden is gerechtvaardigd dat het openbaar ministerie, ondanks de lopende fiscaalrechtelijke procedure, een opsporingsonderzoek en een vervolging start wegens het niet voldoen van de informatieplicht, terwijl de rechtmatigheid van de informatiebeschikking wordt aangevochten. Daarbij valt te denken aan een geval waarin onredelijk gebruik van fiscaal procesrecht wordt gemaakt – de informatieplichtige die puur handelt uit trainingsoverwegingen – of een geval waarin een reëel gevaar bestaat dat hangende de bezwaar- en beroepsprocedure de opgevraagde informatie wordt weggemaakt. Dergelijke feiten en omstandigheden zijn echter door het openbaar ministerie niet aangevoerd. Evenmin is het hof van dergelijke feiten en omstandigheden anderszins gebleken.

Het hof is van oordeel dat het onder deze omstandigheden instellen en voortzetten van de vervolging van verdachte, waardoor zonder rechtvaardiging ernstig is tekortgedaan aan diens recht op een

35 Tweede Kamer, vergaderjaar 2008–2009, 30 645, nr. 14, Tweede Nota van Wijziging, p. 4.

36 Tweede Kamer, vergaderjaar 2008–2009, 30 645, nr. 14, Tweede Nota van Wijziging, p. 6.

effectieve rechtsbescherming in de fiscale procedure, onverenigbaar is met de beginselen van een goede procesorde en in het bijzonder het beginsel van een redelijke en billijke belangenafweging.

Daarom zal het openbaar ministerie niet-ontvankelijk in zijn strafvervolgning worden verklaard.

Wat verder is aangevoerd ter onderbouwing van het standpunt dat het openbaar ministerie niet-ontvankelijk is in de strafvervolgning, behoeft geen nadere bespreking meer.

BESLISSING

Het hof:

- Vernietigt het vonnis waarvan beroep en doet opnieuw recht:
- Verklaart het openbaar ministerie ter zake van het tenlastegelegde niet-ontvankelijk in zijn strafvervolgning.

Aldus gewezen door mr. R.G.J. Welbergen, voorzitter, mr. G. Dam en mr. N.C. van Lookeren Campagne, raadsheren, in tegenwoordigheid van mr. I. Vugs, griffier, en op 23 september 2020 ter openbare terechtzitting uitgesproken. mr. G. Dam is buiten staat dit arrest mede te ondertekenen.