

Geen strafrechtelijke veroordeling voor administrateur van escortbureau

Hof Den Bosch, 26 januari 2021, 20-000581-17,
ECLI:NL:GHSHE:2021:213

SAMENVATTING

In deze strafzaak heeft administrateur X (verdachte) de administratie van een escortbureau (een eenmanszaak) verzorgd. Er was een 'witte administratie' en een 'zwarte administratie'. Het OM heeft hem ten laste gelegd dat hij niet heeft voldaan aan de administratieplicht ex artikel 52 AWR, zoals strafbaar gesteld bij artikel 68 van die wet, maar Hof Den Bosch spreekt hem hiervan vrij. Nog daargelaten dat X niet als administratieplichtige in de zin van artikel 52, lid 2, AWR kan worden beschouwd, is het Hof met Rechtbank Oost-Brabant van oordeel dat door het voeren van een dubbele administratie, waarvan beide delen juist waren, doch één (de 'witte' administratie) onvolledig, niet kan worden gezegd dat daarmee geen administratie is gevoerd overeenkomstig de daaraan bij of krachtens de belastingwet gestelde eisen (vgl. HR 6 oktober 2015, 13/04771, ECLI:NL:HR:2015:2920). Mitsdien kan geen bewezenverklaring volgen van hetgeen aan X ten laste is gelegd. Subsidiair is aan X ten laste gelegd dat hij de administratie van het escortbureau valselijk heeft opgemaakt, door telkens opzettelijk in de bedrijfsadministratie in een afzonderlijke digitale witte administratie een deel van de geleverde ritten en/of prestaties en/of omzet niet op te nemen en/of te verwerken en/of te bewaren. Ook op dit punt wordt X vrijgesproken. Het afzonderlijk voeren van twee administraties maakt naar het oordeel van het Hof op zichzelf nog niet dat sprake is van het valselijk opmaken van de bedrijfsadministratie van de eenmanszaak in zijn geheel. De administratie van de eenmanszaak was bovendien overeenkomstig de werkelijkheid opgesteld, maar het strafrechtelijk verwijt dat X kan worden gemaakt is dat hij slechts de 'witte' administratie aan de externe boekhouder heeft gegeven, op basis waarvan deze de aangiften omzetbelasting en inkomstenbelasting voor het escortbureau opmaakte. Dat is echter een ander verwijt, aldus het Hof.

NOOT

Zoals te doen gebruikelijk in het (fiscaal) strafrecht worden delicten rijkelijk gestapeld en in primaire, subsidiaire en meer subsidiaire vormen ten laste gelegd. Deze in het escortbureau werkzame verdachte wordt allereerst verweten een ondeugdelijke administratie voor zijn werkgever te hebben gevoerd, te weten een witte en een zwarte, althans medepleger te zijn van valsheid in geschrifte vanwege deze dubbele administratie. Daarnaast zou hij medepleger zijn van het doen van onjuiste aangiften omzetbelasting, primair als fiscaal delict, subsidiair als commune valsheid. Tot slot wordt hem verweten te hebben witgewassen. Witwassen, het (zelf) ondeugdelijk administreren en een aantal al dan niet onjuiste aangiften van buiten de periode van de tenlastelegging, vallen in eerste instantie al af en komen, omdat alleen namens de verdachte hoger beroep is ingesteld, in dit arrest niet meer aan bod. Naast de constatering dat nauwgezet ten laste leggen geen overbodige luxe is en het selecteren van een enkele verdachte uit meer mogelijkheden niet snel een vervolgingsbeletsel vormt, valt het oordeel op over de dubbele boekhouding.

Het voeren van een administratie

Administreren is het vastleggen van de vermogenstoestand van een bedrijf, zodat daaruit de rechten en verplichtingen en de voor de heffing van belasting van belang zijnde gegevens blijken. Vanuit strafrechtelijke optiek is vaak het bewaren van de tot de administratie behorende stukken, zoals boeken, bescheiden en andere gegevensdragers, belangrijker dan het (op juiste wijze) verwerken van die gegevens. Dat wordt benadrukt door de verwijzing van Hof Den Bosch naar het arrest uit 2015¹ waaruit blijkt dat ook valse/onjuiste stukken bewaard moeten worden en tot de administratie behoren. Dit oordeel was overigens een herhaling van het arrest van 22 februari 2005² waarin al werd geoordeeld dat van de aan de fiscale administratieplicht als bedoeld in artikel 52 AWR gekoppelde bewaarplicht onjuiste of valse stukken niet zijn uitgezonderd. Het opnemen en/of verwerken en/of voorhanden hebben in de administratie van in strijd met de waarheid opgemaakte (kopie)stukken maakt dus niet dat die administratie niet overeenkomstig de bij of krachtens de Belastingwet gestelde eisen is gevoerd.

Het Hof kan het niet laten het OM een sneer te geven dat de verdachte zelf geen administratieplichtige is (maar het bedrijf). Het oordeel dat het voeren van een gebrekkige witte administratie, naast een (wel) volledige zwarte administratie, in het licht van de hiervoor genoemde arresten van de Hoge Raad, geen verwijtbaar vervalste fiscale administratie oplevert, verbaast juridisch niet. Het niet administreren van een stuk van de omzet zou op zichzelf dit verwijt wel rechtvaardigen, maar dat deel is in dit geval geadministreerd in de zwarte administratie.

Stapelen van delicten

Er is overigens een aantal andere wel vervolgbare verwijten denkbaar (zoals het Hof ook opmerkt) bij het voeren van een witte en zwarte administratie (en de eerste verstrekken). Maar of die verwijten als stapeling op het doen van onjuiste aangiften (en witwassen) nog wat toevoegen aan een op te leggen straf is twijfelachtig, omdat de straf grotendeels het nadeel volgt en dat volgt uit de aangiften.

Bij slordig ten laste leggen kan het wellicht zinvol zijn om delicten te stapelen, want dat maakt de kans groter dat er wat overblijft. Maar maak je het te bont, dan blijft er niets over.

Onjuiste of valse aangiften

De verdachte wordt medeplegen van het indienen van onjuiste aangiften omzetbelasting verweten. Voor medeplegen is een nauwe en bewuste samenwerking nodig. De bijdrage van de verdachte, zijnde de administrateur van het escortbureau, bestond er volgens het Hof uit dat de verdachte de door hem geadministreerde gegevens met betrekking tot de witte omzet aan de externe boekhouder heeft doorgegeven. De verdachte wist dat de gegevens uit de zwarte administratie (met een complete omzetverantwoording) niet aan de externe boekhouder werden doorgegeven (of de verdachte die zwarte administratie ook zelf voerde, wordt mij uit de uitspraak niet duidelijk). De bijdrage van de verdachte gaat vanzelfsprekend vooraf aan het feitelijk doen van de aangiften omzetbelasting. Naar het oordeel van het Hof levert dit onvoldoende nauwe en bewuste samenwerking op. Het Hof neemt daarbij in aanmerking dat de verdachte niet de aangifteplichtige, noch de belastingplichtige was.

Hetzelfde Bossche Hof³ veroordeelde de adviseur wel voor medeplegen vanwege het zonder commentaar doorsturen van een advies van zijn hand, wat weliswaar belastingtechnisch deugdelijk was, maar waarvan hij wist dat het onvoldoende was opgevolgd, aan diegene die uiteindelijk

1 HR 6 oktober 2015, 13/04771, ECLI:NL:HR:2015:2920.

2 HR 22 februari 2005, 01417/04, ECLI:NL:HR:2005:AR8030.

3 Hof Den Bosch 4 maart 2009, 21.001413-08, ECLI:NL:GHSHE:2009:BH5081 mede kenbaar uit HR 6 maart 2012, 09/04384, ECLI:NL:HR:2012:BQ8596, betreffende de belastingadviseur van een voetbalcoach.

de aangifte deed. Voor nauwe en bewuste samenwerking is soms niet veel nodig, wil ik maar zeggen. Het had volgens mij ook anders uit kunnen pakken. Ik snap overigens het in aanmerking nemen van het ontbreken van de kwaliteit van aangifte- of belastingplichtige niet bij de beoordeling of sprake is van bewuste en nauwe samenwerking. Die ontbreken immers altijd bij de medepleger van een kwaliteitsdelict. Bij de strafmaat had ik de afweging wel begrepen, want het ontbreken van de kwaliteit doet ook afbreuk aan het genieten van het voordeel, normaliter. Maakt het gebrek aan juridische verantwoordelijkheid, dat er minder snel sprake is van nauwe en bewuste samenwerking? Ik zou niet weten waarom.

mr. B.J.G.L. Jaeger

Jaeger Advocaten-belastingkundigen

BRON

Arrest van de meervoudige kamer voor strafzaken van het gerechtshof 's-Hertogenbosch gewezen op het hoger beroep, ingesteld tegen het vonnis van de rechtbank Oost-Brabant, locatie 's-Hertogenbosch, van 14 februari 2017 in de strafzaak met parketnummer 01-997541-13 tegen: verdachte, geboren te geboorteplaats op geboortedatum in het jaar 1977, wonende te woonadres .

Hoger beroep

Bij vonnis waarvan beroep is de verdachte vrijgesproken van het onder feit 1 primair, feit 3 primair en feit 3 subsidiair aan hem tenlastegelegde. De rechtbank heeft het onder feit 1 subsidiair en feit 2 primair tenlastegelegde bewezenverklaard, dat gekwalificeerd als:- medeplegen van valsheid in geschrift (feit 1 subsidiair) en - medeplegen van opzettelijk een bij de belastingwet voorziene aangifte onjuist en onvolledig doen, terwijl het feit ertoe strekt dat te weinig belasting wordt geheven, meermalen gepleegd (feit 2 primair),de verdachte deswege strafbaar verklaard en hem veroordeeld tot een gevangenisstraf voor de duur van 12 maanden waarvan 4 maanden voorwaardelijk met een proeftijd van 2 jaren en met aftrek van de tijd die de verdachte in voorarrest heeft doorgebracht.

Namens de verdachte is tegen dit vonnis hoger beroep ingesteld.

Onderzoek van de zaak

Dit arrest is gewezen naar aanleiding van het onderzoek op de terechtzitting in hoger beroep, alsmede het onderzoek op de terechtzitting in eerste aanleg.

Het hof heeft kennisgenomen van de vordering van de advocaat-generaal en van hetgeen door en namens de verdachte naar voren is gebracht.

De advocaat-generaal heeft gevorderd dat het hof het vonnis waarvan beroep zal vernietigen en, opnieuw rechtdoende, het medeplegen van het onder feit 1 primair en het medeplegen van het onder feit 2 primair tenlastegelegde bewezen zal verklaren en de verdachte te dien aanzien zal veroordelen tot een gevangenisstraf voor de duur van 7 maanden met aftrek van voorarrest.

De raadsman van de verdachte heeft primair aangevoerd dat het Openbaar Ministerie niet-ontvankelijk moet worden verklaard in de strafvervolging van de verdachte. Subsidiair heeft hij integrale vrijspraak bepleit, omdat het tenlastegelegde medeplegen volgens de verdediging niet wettig en overtuigend kan worden bewezen. Meer subsidiair is een straftoematingsverweer gevoerd, waarbij onder meer de hoogte en berekening van het fiscaal nadeel is betwist en is verzocht te volstaan met oplegging van een taakstraf, al dan niet in combinatie met een voorwaardelijke gevangenisstraf.

Ontvankelijkheid van het hoger beroep

De verdachte is door de rechtbank integraal vrijgesproken van het onder feit 3 primair en feit 3 subsidiair tenlastegelegde witwassen van diverse geldbedragen.

Voorts is de verdachte partieel vrijgesproken van de onder feit 2 primair in de tenlastelegging cumulatief opgenomen strafbare verwijten, namelijk van het (medeplegen van) opzettelijk onjuist en onvolledig doen van aangiften omzetbelasting over de maanden december 2009, juli 2010 en juli 2011. De rechtbank heeft de verdachte daarvan vrijgesproken omdat die aangiften niet waren gedaan in de tenlastegelegde periode. Het hof is van oordeel dat deze partiële vrijspraken als beschermde vrijspraken moeten worden beschouwd.

Tegen het vonnis is bij akte van 20 februari 2017 namens de verdachte onbeperkt hoger beroep ingesteld.

Ingevolge artikel 404, eerste lid, van het Wetboek van Strafvordering staat voor de verdachte geen hoger beroep open tegen het vonnis voor zover hij van het tenlastegelegde is vrijgesproken.

Het hof zal de verdachte daarom niet-ontvankelijk verklaren in het hoger beroep, voor zover dat is gericht tegen de vrijspraken van het onder feit 3 primair en feit 3 subsidiair tenlastegelegde, alsmede tegen de beschermde vrijspraken van het onder feit 2 primair tenlastegelegde.

Al hetgeen hierna wordt overwogen en beslist heeft uitsluitend betrekking op dat gedeelte van het bestreden vonnis dat aan het oordeel van het hof is onderworpen.

Vonnis waarvan beroep

Het bestreden vonnis zal worden vernietigd reeds omdat in hoger beroep de tenlastelegging en daarmee de grondslag van het onderzoek is gewijzigd. Voorts is het vonnis waarvan beroep niet te verenigen met de hierna te geven beslissing.

Tenlastelegging

Aan de verdachte is, voor zover thans in hoger beroep nog aan het oordeel van het hof onderworpen en na wijziging van de tenlastelegging ter terechtzitting van het hof van 12 januari 2021, tenlastegelegd dat:

1. hij op één of meer tijdstip(pen) in of omstreeks de periode van 1 augustus 2009 tot en met 11 december 2013 te Eindhoven en/of te Best en/of te Helmond, in elk geval (elders) in Nederland, tezamen en in vereniging met (een) ander(en), althans alleen, (telkens) als degene die ingevolge de belastingwet verplicht was tot het voeren van een administratie overeenkomstig de daaraan bij of krachtens de belastingwet gestelde eisen, opzettelijk een zodanige administratie niet heeft gevoerd, terwijl die feiten ertoe strekten dat te weinig belasting werd geheven, immers heeft/hebben hij en/of zijn mededader(s) toen aldaar, opzettelijk, (telkens) voor eenmanszaak [eenmanszaak] en/of [handelsnaam escortbureau] een afzonderlijke database gevoerd en/of doen voeren, te weten een (digitale) 'witte' administratie' (database ' [handelsnaam escortbureau] .mdb op USB-stick AD.02.01.001), waarin minder 'ritten' en/of prestaties en/of omzet dan werkelijk gerealiseerd werd(en) bijgehouden en/of verwerkt en/of doen bijhouden en/of doen verwerken en een afzonderlijke database gevoerd en/of doen voeren, te weten een (digitale) 'zwarte' administratie (database [handelsnaam escortbureau] .mdb op USB-stick AD.01.01.004), waarin alle werkelijke gemaakte 'ritten' en/of prestaties en/of omzet werd bijgehouden en/of verwerkt en/of doen bijhouden en/of doen verwerken;

subsidiair althans, indien het vorenstaande niet tot een veroordeling mocht of zou kunnen leiden:

hij op één of meer tijdstip(pen) in of omstreeks de periode van 1 augustus 2009 tot en met 11 december 2013 te Eindhoven en/of te Best en/of te Helmond, in elk geval (elders) in Nederland, tezamen en in vereniging met (een) ander(en), althans alleen, (telkens) opzettelijk (een samenstel van) (een) geschrift(en) die/dat bestemd was/waren om tot bewijs van enig feit te dienen, namelijk de bedrijfsadministratie van eenmanszaak [eenmanszaak] en/of [handelsnaam escortbureau] valselijk heeft opgemaakt en/of vervalst en/of valselijk heeft doen opmaken en/of doen vervalsen, met het oogmerk om die bedrijfsadministratie en/of dat/die (samenstel van) geschrift(en) als echt en onvervalst te gebruiken of door anderen te doen gebruiken, door (telkens) opzettelijk in de bedrijfsadministratie(s) van eenmanszaak [eenmanszaak] en/of [handelsnaam escortbureau] in een afzonderlijke (digitale) 'witte' administratie' (database ' [handelsnaam escortbureau] .mdb op USB-stick AD.02.01.001) een

deel van de geleverde 'ritten' en/of prestaties en/of omzet niet op te nemen en/of te verwerken en/of te bewaren of doen opnemen en/of doen verwerken en/of doen bewaren;

2. hij op één of meer tijdstip(pen) in of omstreeks de periode van 1 februari 2012 tot en met 14 augustus 2013 te Oss en/of te Eindhoven en/of te Beek en Donk, in elk geval (elders) in Nederland, tezamen en in vereniging met (een) ander(en), althans alleen, (telkens) opzettelijk (een) bij de belastingwet voorziene aangifte(n), als bedoeld in de Algemene wet inzake rijksbelastingen, te weten (een) aangiften voor de omzetbelasting ten name van [eenmanszaak] en/of [handelsnaam escortbureau], over - de maand juli van het jaar 2012 (DOC-095) en/of - de maand juli van het jaar 2013 (DOC-105), onjuist en/of onvolledig heeft gedaan, immers heeft/hebben hij en/of zijn mededader(s) (telkens) opzettelijk op het bij de inspecteur der belastingen of de Belastingdienst te Oss, in elk geval de Belastingdienst, ingeleverde/ingezonden aangiftebiljet(ten) omzetbelasting over genoemd(e) aangiftetijdvak(ken), (telkens) een te laag, althans (een) onjuist(e) bedrag(en) aan omzet en/of (telkens) een te laag althans onjuist bedrag aan omzetbelasting opgegeven en/of doen en/of laten opgeven, terwijl dat/die feit(en) ertoe strekten dat te weinig belasting werd geheven;

subsidiar althans, indien het vorenstaande niet tot een veroordeling mocht of zou kunnen leiden:

hij op één of meer tijdstip(pen) in of omstreeks de periode van 1 februari 2012 tot en met 14 augustus 2013 te Oss en/of te Eindhoven en/of te Beek en Donk, in elk geval (elders) in Nederland, tezamen en in vereniging met (een) ander(en), althans alleen, (telkens) opzettelijk een of meer aangiften omzetbelasting, met BTW-nummer 106772892802, op naam van [eenmanszaak] en/of [handelsnaam escortbureau], (elk) zijnde een geschrift dat bestemd was om tot bewijs van enig feit te dienen, (telkens) valselijk heeft opgemaakt of heeft vervalst, door (telkens) opzettelijk valselijk en/of in strijd met de waarheid te vermelden en/of doen en/of laten vermelden in: - de maandaangifte omzetbelasting december 2009 een omzet van euro 25.115,00, terwijl er in werkelijkheid toen (december 2009) een omzet van euro 143.430,00 was gerealiseerd en/of - de maandaangifte omzetbelasting juli 2010 een omzet van euro 31.778,00, terwijl er in werkelijkheid toen (juli 2010) een omzet van euro 167.845,00 was gerealiseerd en/of - de maandaangifte omzetbelasting juli 2011 een omzet van euro 22.626,00, terwijl er in werkelijkheid toen (juli 2011) een omzet van euro 163.987,00 was gerealiseerd en/of - de maandaangifte omzetbelasting juli 2012 een omzet van euro 20.010,00, terwijl er in werkelijkheid toen (juli 2012) een omzet van euro 141.880,00 was gerealiseerd en/of - de maandaangifte omzetbelasting juli 2013 een omzet van euro 24.319,00, terwijl er in werkelijkheid toen (juli 2013) een omzet van euro 124.370,00 was gerealiseerd, zulks (telkens) met het oogmerk om die/dat geschrift(en) als echt en onvervalst te gebruiken of door anderen te doen gebruiken.

De in de tenlastelegging voorkomende taal- en/of schrijffouten of omissies zijn verbeterd. De verdachte is daardoor niet geschaad in de verdediging.

Ontvankelijkheid van het Openbaar Ministerie

De raadsman heeft betoogd dat het Openbaar Ministerie niet-ontvankelijk dient te worden verklaard, omdat niet tot strafvervolgning van de verdachte over had mogen worden gegaan. De raadsman heeft daartoe ten overstaan van het hof aangevoerd dat het Openbaar Ministerie in strijd heeft gehandeld met de beginselen van een behoorlijke procesorde, meer bepaald het gelijkheidsbeginsel, door [voormalige medevennoot VOF] niet te vervolgen, maar de verdachte en medeverdachte [medeverdachte] wel.

Het hof overweegt dienaangaande als volgt.

In artikel 167, eerste lid, van het Wetboek van Strafvordering is aan het Openbaar Ministerie de bevoegdheid toegekend zelfstandig te beslissen of naar aanleiding van een ingesteld opsporingsonderzoek vervolgning moet plaatsvinden. De beslissing van het Openbaar Ministerie om tot vervolgning 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 vervolgning op de grond dat het instellen of voortzetten van die vervolgning onverenigbaar is met de beginselen van een goede procesorde.

Een uitzonderlijk geval als zojuist bedoeld doet zich – onder meer – voor wanneer de vervolgning wordt ingesteld of voortgezet terwijl geen redelijk handelend lid van het Openbaar Ministerie heeft kunnen oordelen dat met (voortzetting van) de vervolgning enig door strafrechtelijke handhaving beschermd belang gediend kan zijn. In het geval van een zodanige, aperte onevenredigheid van de

vervolgingsbeslissing is de (verdere) vervolging onverenigbaar met het verbod van willekeur, oftewel het beginsel van een redelijke en billijke belangenafweging.

Een dergelijk uitzonderlijk geval in vorenbedoelde zin doet zich tevens voor indien zaken zowel op het punt van de haalbaarheid als op dat van de opportuniteit geheel overeenstemmen, maar het Openbaar Ministerie er desalniettemin voor kiest om in slechts één van die zaken strafvervolging in te stellen. Van schending van het gelijkheidsbeginsel is eerst sprake bij afwijking van een bestendig patroon van beslissen in een groot aantal vergelijkbare gevallen.

Aan het oordeel dat het Openbaar Ministerie omwille van voormelde redenen niet-ontvankelijk moet worden verklaard in de vervolging van een verdachte, dienen zware motiveringseisen te worden gesteld. De keuze om derden, wier gedragingen evenals die van de verdachte het voorwerp van strafvervolging dienen te zijn, ten onrechte niet te vervolgen, leidt immers niet zonder meer tot niet-ontvankelijkheid van het Openbaar Ministerie in de strafvervolging van de verdachte.

Uit het onderzoek ter terechtzitting is het hof weliswaar gebleken dat [voormalige medevennoot VOF], evenals medeverdachte [medeverdachte], een belangrijke rol had binnen escortbureau [handelsnaam escortbureau], maar ook is gebleken dat hij na de omzetting van de vennootschap onder firma in een eenmanszaak niet meer als feitelijk leidinggevende kan worden aangemerkt en dat het, zeker na de omzetting, medeverdachte [medeverdachte] was die 'de lakens uitdeelde'. In dat verband wijst het hof op de getuigenverklaringen van voornoemde [voormalige medevennoot VOF], [telefoniste] en [escortdame].

Het voorgaande leidt het hof tot het oordeel dat in de tenlastegelegde periode, dus nadat het binnen een vennootschap onder firma gedreven escortbureau was omgezet in een eenmanszaak op naam van medeverdachte [medeverdachte], [voormalige medevennoot VOF] niet meer de leidinggevende was, maar medeverdachte [medeverdachte].

Met betrekking tot de rol van de verdachte is uit het onderzoek ter terechtzitting naar voren gekomen dat zijn rol niet alleen verschilde van die van zijn leidinggevende medeverdachte [medeverdachte], maar ook van [voormalige medevennoot VOF]. De verdachte had immers als administrateur binnen het escortbureau een geheel andere taak, namelijk de primaire administratie verzorgen en het zijn van contactpersoon voor de externe boekhouder [extern boekhoudkantoor], in die zin dat hij de 'witte' administratie aan dat boekhoudkantoor doorgaf. Voorts is niet gebleken dat de verdachte, anders dan medeverdachte [medeverdachte] en voorheen [voormalige medevennoot VOF] als medevennoot, winsten ontving uit de onderneming van het escortbureau. De verdachte was bij het escortbureau [handelsnaam escortbureau] slechts als werknemer in dienst.

Aldus is de conclusie dat aan [voormalige medevennoot VOF] in het geheel van de tenlastegelegde gedragingen, binnen het tijdvak waarin escortbureau [handelsnaam escortbureau] als eenmanszaak actief was, een andere rol moet worden toegedicht dan aan medeverdachte [medeverdachte] en de verdachte. Zij verkeerden namelijk niet in dezelfde (bewijs- en/of strafrechtelijke) positie.

Het hof is derhalve van oordeel dat van gelijke gevallen geen sprake is. Reeds daarom kan van afwijking van een bestendig patroon van beslissen in (een groot aantal) vergelijkbare gevallen evenmin sprake zijn. Aldus faalt het beroep op schending van het gelijkheidsbeginsel.

Indien de raadsman met hetgeen hij naar voren heeft gebracht eveneens een beroep heeft willen doen op schending van het verbod van willekeur, slaagt dat evenmin. De officier van justitie heeft op basis van het opsporingsonderzoek namelijk redelijkerwijs kunnen aannemen dat een veroordeling van medeverdachte [medeverdachte] en de verdachte ter zake van (kort gezegd) belastingfraude haalbaar was. Daarom acht het hof de beslissing om jegens hen strafvervolging in te stellen en uit opportuniteitsoverwegingen niet jegens [voormalige medevennoot VOF] – temeer nu zij in een andere bewijs- en/of strafrechtelijke positie verkeerden – niet zodanig en apert onevenredig dat het instellen en voortzetten van strafvervolging jegens medeverdachte [medeverdachte] en de verdachte onverenigbaar is met het verbod van willekeur.

Het hof verwerpt mitsdien het tot niet-ontvankelijkheid strekkende verweer in al zijn onderdelen. Nu ook overigens niet is gebleken dat de beginselen van een behoorlijke procesorde zijn geschonden, is het Openbaar Ministerie ontvankelijk in de strafvervolging.

Vrijspreek van feit 1 primair en feit 1 subsidiair

De verdachte staat ingevolge hetgeen onder feit 1 primair aan hem ten laste is gelegd terecht ter zake van het niet voldoen aan de administratieplicht ex artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, zoals strafbaar gesteld bij artikel 68 van die wet.

Blijkens de wetsgeschiedenis (vide onder andere 1988-1989, 21 287, nr. 3, p. 6, 8, 13, 14 en 23) heeft de wetgever bij het regelen van de fiscale administratieplicht en van de daaraan gekoppelde bewaarplicht het oog gehad op het vastleggen en bewaren van gegevens betreffende de vermogenstoestand van de administratieplichtige als bedoeld in artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van al hetgeen zijn bedrijf, beroep of werkzaamheid betreft, voor zover daaruit van het bestaan van rechten en verplichtingen van de administratieplichtige alsmede van voor de belastingheffing overigens van belang zijnde feiten kan blijken. Uit de wetsgeschiedenis komt verder naar voren dat de bewaarplicht zich niet alleen uitstrekt tot gegevens die voor de belastingheffing van de administratieplichtige zelf van belang kunnen zijn, maar ook tot gegevens die van belang kunnen zijn voor de belastingheffing van derden. Van die bewaarplicht zijn tevens onjuiste of valse stukken niet uitgezonderd.⁴

In het onderhavige geval heeft medeverdachte [medeverdachte] voor haar eenmanszaak wel degelijk een administratie gevoerd, doch die bestond uit een 'zwarte' administratie op een USB-stick met nummer AD.01.01.004 en een 'witte' administratie op een USB-stick met nummer AD.02.01.001. De 'zwarte' administratie bevatte de daadwerkelijk door het escortbureau geleverde prestaties en gerealiseerde omzet, inclusief de daaraan ten grondslag liggende ritten en prestaties van de escortdames die voor [handelsnaam escortbureau] werkzaam waren. De 'witte' administratie bevatte slechts een deel van de verrichte diensten. Deze administratie vormde de grondslag voor de jaarstukken en de aangiften omzetbelasting en inkomstenbelasting van de eenmanszaak van [medeverdachte].

Het was de verdachte die als administrateur binnen het escortbureau vorenbedoelde administratie verzorgde.

Nog daargelaten dat de verdachte niet als administratieplichtige in de zin van het tweede lid van artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen⁵ kan worden beschouwd, is het hof met de rechtbank van oordeel dat door het voeren van een dubbele administratie, waarvan beide delen juist waren, doch één (de 'witte' administratie) onvolledig, niet kan worden gezegd dat daarmee geen administratie is gevoerd overeenkomstig de daaraan bij of krachtens de belastingwet gestelde eisen.⁶ Mitsdien kan geen bewezenverklaring volgen van hetgeen onder feit 1 primair aan de verdachte ten laste is gelegd.

Onder feit 1 subsidiair is aan de verdachte tenlastegelegd dat hij de administratie van het escortbureau valselijk heeft opgemaakt, althans doen opmaken, door telkens opzettelijk in de bedrijfsadministratie in een afzonderlijke digitale witte administratie een deel van de geleverde ritten en/of prestaties en/of omzet niet op te nemen en/of te verwerken en/of te bewaren.

Het afzonderlijk voeren van twee administraties op de wijze zoals hiervoor vermeld, te weten een die 'wit' werd gebruikt en een die 'zwart' werd gebruikt, maakt naar het oordeel van het hof op zichzelf nog niet dat sprake is van het valselijk opmaken van de bedrijfsadministratie van de eenmanszaak (van [medeverdachte]) in zijn geheel. De administratie van de eenmanszaak was bovendien overeenkomstig de werkelijkheid opgesteld, maar het strafrechtelijk verwijt dat de verdachte kan worden gemaakt is dat hij slechts de 'witte' administratie aan de externe boekhouder [extern boekhoudkantoor] heeft gegeven, op basis waarvan deze de aangiften omzetbelasting en inkomstenbelasting voor de door [medeverdachte] gedreven onderneming opmaakte. Dat is evenwel een ander verwijt. Derhalve kan het onder feit 1 subsidiair tenlastegelegde naar 's hofs oordeel evenmin wettig en overtuigend worden bewezen.

Het vorenoverwogene leidt ertoe dat het hof de verdachte zal vrijspreken van hetgeen onder feit 1 primair en feit 1 subsidiair aan hem ten laste is gelegd. Zulks zou slechts anders zijn als de zwart geleverde diensten door het escortbureau in het geheel niet zouden zijn geadministreerd.

4 Hoge Raad 6 oktober 2015, ECLI:NL:HR:2015:2920.

5 'Administratieplichtigen zijn:

6 Vgl. Hoge Raad 6 oktober 2015, ECLI:NL:HR:2015:2920.

Vrij spraak van feit 2 primair en feit 2 subsidiair

Bij inleidende dagvaarding is onder feit 2 aan de verdachte primair tenlastegelegd dat hij, al dan niet tezamen en in vereniging met een of meer anderen, opzettelijk onjuiste aangiften omzetbelasting over de maanden juli 2012 en juli 2013 heeft gedaan. Subsidiair wordt hem verweten dat hij, eveneens al dan niet tezamen en in vereniging met een of meer anderen, aangiften omzetbelasting valselijk heeft opgemaakt of heeft vervalst door daarin telkens een te lage omzet aan te geven.

Op grond van het onderzoek ter terechtzitting is het hof dienaangaande gebleken dat de bijdrage van de verdachte, zijnde de administrateur van het escortbureau, in de constellatie van de door medeverdachte [medeverdachte] begane belastingfraude, er uit bestond dat de verdachte de door hem geadmistrateerde gegevens met betrekking tot de omzet die te relateren was aan de escortdames die wit werkten aan de externe boekhouder [extern boekhoudkantoor] heeft doorgegeven. De verdachte wist dat die gegevens onvolledig waren, aangezien er ook een 'zwarte' administratie werd gevoerd, welke gegevens niet aan de externe boekhouder werden doorgegeven. Die gedragingen vonden plaats in de fase voorafgaand aan het feitelijk doen van de aangiften omzetbelasting. Mede in aanmerking genomen dat de verdachte niet de kwaliteit van aangifteplichtige bezit, omdat niet hij is uitgenodigd tot het doen van aangiften maar [medeverdachte], en evenmin de kwaliteit van belastingplichtige omdat het niet zijn onderneming was maar die van [medeverdachte]⁷, levert dit naar het oordeel van het hof niet een nauwe en bewuste samenwerking met medeverdachte [medeverdachte] ter zake van het opzettelijk doen van onjuiste aangiften omzetbelasting op, zodat het hof de verdachte zal vrijspreken van hetgeen onder feit 2 primair aan hem ten laste is gelegd.

De handelwijze van de verdachte levert mogelijk wel het strafbare feit van valsheid in geschrift op, in die zin dat hij opzettelijk valselijk en in strijd met de waarheid telkens een te lage omzet door [extern boekhoudkantoor] heeft doen of laten vermelden in de aangiftebiljetten omzetbelasting over juli 2012 en juli 2013.

Aan de verdachte is evenwel subsidiair tenlastegelegd dat hij de aangiften omzetbelasting telkens zelf valselijk heeft opgemaakt of heeft vervalst. Die tenlastegelegde omstandigheid is echter strijdig met de hiervoor vastgestelde feiten, aangezien niet de verdachte, maar de externe boekhouder [extern boekhoudkantoor] de aangiftebiljetten voor de omzetbelasting opmaakte. Bij die stand van zaken kan het onder feit 2 subsidiair tenlastegelegde evenmin wettig en overtuigend worden bewezen, reden waarom de verdachte ook daarvan door het hof zal worden vrijgesproken.

BESLISSING

Het hof:

- verklaart de verdachte niet-ontvankelijk in het hoger beroep, voor zover gericht tegen de beschermde partiële vrijspraken van het onder feit 2 primair tenlastegelegde, betrekking hebbende op het (medeplegen van) opzettelijk onjuist en onvolledig doen van aangiften omzetbelasting over de maanden december 2009, juli 2010 en juli 2011, alsmede tegen de integrale vrijspraken van het onder feit 3 primair en feit 3 subsidiair tenlastegelegde;
- vernietigt het vonnis waarvan beroep, voor zover aan het oordeel van het hof onderworpen, en doet in zoverre opnieuw recht:
- verklaart niet bewezen dat de verdachte het onder feit 1 primair, feit 1 subsidiair, feit 2 primair en feit 2 subsidiair tenlastegelegde heeft begaan en spreekt hem daarvan vrij.

Aldus gewezen door: mr. drs. P. Fortuin, voorzitter, mr. J. Platschorre en mr. P.J. Hödl, raadsheren, in tegenwoordigheid van mr. lic. J.N. van Veen, griffier, en op 26 januari 2021 ter openbare terechtzitting uitgesproken.

⁷ Hoge Raad 28 januari 2020, ECLI:NL:HR:2020:121 en Hoge Raad 15 september 2020, ECLI:NL:HR:2020:1372.