



27 De fiscale strafbeschikking

Fiscaal Tijdschrift Vermogen 2010/06

Belastingjaar/tijdvak	
Trefwoorden	
Wetsartikelen	
Auteur	Mr. M.H.W.N. Lammers, Advocaat- belastingkundige Hertoghs advocaten Breda
Jaargang	11
Publicatiedatum	01-06-2010
Afleveringsnummer	6
Artikelnummer	27
Paginnummers	15-23
Samenvatting	Vanaf 1 oktober 2010 treedt de Wet OM-afdoening (Stb. 2006, 330) ook in werking voor fiscale delicten. Dit betekent dat vanaf die datum het bestuur van de Belastingdienst de mogelijkheid heeft om een strafbeschikking uit te vaardigen. In feite wordt het bestuur van de Belastingdienst daardoor bevoegd tot het vervolgen en bestraffen van fiscale delicten. Daarnaast krijgt ook de officier van justitie de bevoegdheid om voor fiscale delicten een strafbeschikking uit te vaardigen. Bovendien krijgt de officier van justitie de mogelijkheid om een transactie aan te bieden ter voorkoming van strafvervolging voor fiscale delicten. Op deze nieuwe bevoegdheden en de gevolgen die daaraan zijn verbonden, wordt in dit artikel ingegaan.
Rubriek	Artikel
ISSN	1566-6697

Vanaf 1 oktober 2010 treedt de Wet OM-afdoening (Stb. 2006, 330) ook in werking voor fiscale delicten. Dit betekent dat vanaf die datum het bestuur van de Belastingdienst de mogelijkheid heeft om een strafbeschikking uit te vaardigen. In feite wordt het bestuur van de Belastingdienst daardoor bevoegd tot het vervolgen en bestraffen van fiscale delicten. Daarnaast krijgt ook de officier van justitie de bevoegdheid om voor fiscale delicten een strafbeschikking uit te vaardigen. Bovendien krijgt de officier van justitie de mogelijkheid om een transactie aan te bieden ter voorkoming van strafvervolging voor fiscale delicten. Op deze nieuwe bevoegdheden en de gevolgen die daaraan zijn verbonden, wordt in dit artikel ingegaan.

1. Inleiding

Op grond van art. 8 Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) dient een belastingplichtige duidelijk, stellig en zonder voorbehoud aangifte te doen. Voldoet een belastingplichtige hier opzettelijk of met grove schuld niet aan, dan kan hij hiervoor strafrechtelijk worden vervolgd door de FIOD-ECD.[1]

Een dergelijke strafrechtelijke vervolging kan een belastingplichtige ook overkomen als hij bijvoorbeeld opzettelijk of met grove schuld onjuiste informatie verstrekt aan de Belastingdienst naar aanleiding van een informatieverzoek van art. 47 AWR.[2]

Indien zich zo'n situatie voordoet, dient de Belastingdienst aan de hand van de Aanmeldings-, Transactie en Vervolgingsrichtlijnen[3] (hierna: ATV-richtlijnen) te bepalen of de gedraging van de belastingplichtige in aanmerking komt voor een strafrechtelijk onderzoek. In de ATV-richtlijnen zijn daartoe drempelbedragen opgenomen die moeten zijn overschreden voordat een gedraging strafrechtelijk kan worden vervolgd.[4] Tevens dient de Belastingdienst vast te stellen of voor ten minste het drempelbedrag sprake is van opzet bij de belastingplichtige. Bij de Belastingdienst wordt deze toetsing verzorgd door de boete-fraudecoördinator. Voldoet de gedraging aan de voorwaarden (drempelbedrag en opzet), dan brengt de boete-fraudecoördinator de zaak in in het selectieoverleg. Het selectieoverleg wordt gevormd door de FIOD-ECD, de contactambtenaar formeel recht, de boete-fraudecoördinator/contactambtenaar Douane en de boete-fraudecoördinatoren die tot één regio behoren. Dit overleg toetst of de gedraging terecht is aangemeld voor een strafrechtelijke vervolging. Komt het selectieoverleg tot het oordeel dat de gedraging strafrechtelijk moet worden vervolgd, dan wordt de zaak ingebracht in een tripartiteoverleg. Het tripartiteoverleg bestaat uit een officier van justitie, de contactambtenaar formeel recht, de boete-fraudecoördinator/contactambtenaar Douane en de FIOD-ECD. Ook dit overleg toetst of de ingebrachte zaak voldoet aan de ATV-richtlijnen om tot strafrechtelijke vervolging over te gaan. Is ook dit overleg van oordeel dat de gedraging strafrechtelijk moet worden vervolgd, dan start de FIOD-ECD een onderzoek.

Het onderzoek dat door de FIOD-ECD wordt gehouden, wordt vastgelegd in een proces-verbaal. In dit proces-verbaal spreekt de FIOD-ECD niet langer van een belastingplichtige, maar van een verdachte. Op het moment dat het proces-verbaal gereed is, moet een keuze worden gemaakt op welke wijze het proces-verbaal wordt afgedaan. Tijdens het strafrechtelijk onderzoek kan namelijk de conclusie tot stand komen dat het niet wenselijk is de zaak voor te leggen aan de strafrechter, maar de zaak op een andere wijze af te doen. Als uit het strafrechtelijke onderzoek geen dan wel onvoldoende bewijs voortvloeit dat de verdachte opzet heeft gehad op de gedraging, dan

komt de zaak in aanmerking voor een sepot. Wordt daarentegen wel bewijs gevonden voor de schuld van de verdachte, maar blijkt bijvoorbeeld de ernst aanzienlijk minder dan aanvankelijk gedacht, dan kan een zaak via een transactie worden afgedaan. In dat geval wordt de verdachte bijvoorbeeld aangeboden dat hij een geldbedrag (vaak gerelateerd aan het fiscale nadeel) aan de Staat betaalt. Een andere voorwaarde die bij de transactie kan worden gesteld, is dat de verdachte alsnog voldoet aan een bij de belastingwet gestelde verplichting (art. 76, lid 3, sub e AWR), zoals het alsnog verstrekken van de gevraagde inlichtingen.

Op grond van art. 76 AWR is momenteel het bestuur van de Belastingdienst exclusief bevoegd om voor fiscale delicten een transactie aan een verdachte aan te bieden. Accepteert een verdachte een dergelijke transactie, dan voorkomt hij daarmee strafvervolgning. Door een transactie wordt het strafbare feit dus buiten de rechter om afgedaan. De transactie was lange tijd de belangrijkste vorm om een strafzaak buitengerechtelijk af te doen. In het kader van het vergroten van de doelmatigheid van het strafrecht wilde het kabinet ook een mogelijkheid hebben waarbij een zaak buitengerechtelijk werd afgedaan, maar waarbij wel sprake is van strafvervolgning. Hiervoor is de strafbeschikking in het leven geroepen. In eerste instantie was de wetgever van plan om de transactiemogelijkheid om te bouwen tot de strafbeschikking.[5] In een later stadium[6] heeft de wetgever ervoor gekozen om de transactie vooralsnog naast de strafbeschikking te laten bestaan als afdoeningmodaliteit voor een strafzaak. De wetgever heeft hiervoor gekozen, omdat hij eerst wil vaststellen of de strafbeschikking tot volle tevredenheid functioneert.

De invoering van de strafbeschikking is opgenomen in de Wet OM-afdoening (*Stb.* 2006, 330). Bij de behandeling van dit wetsvoorstel[7] is het belangrijkste verschil tussen de transactie en de strafbeschikking nadrukkelijk aan de orde gekomen. Door het uitvaardigen van een strafbeschikking wordt de verdachte vervolgd en bestraft voor het begane feit. Het aanvaarden van een transactie daarentegen zorgt ervoor dat de verdachte aan strafvervolgning ontkomt.

Met ingang van 1 oktober 2010 treedt de Wet OMAfdoening ook in werking voor fiscale delicten. Dit betekent dat vanaf die datum het bestuur van de Belastingdienst de bevoegdheid krijgt om een strafbeschikking uit te vaardigen. Aangezien een strafbeschikking moet worden aangemerkt als een daad van vervolging, betekent dit dat het bestuur van de Belastingdienst de bevoegdheid heeft om een fiscaal strafbaar feit te vervolgen en te bestraffen. Het bestuur van de Belastingdienst komt hiermee in feite op een soort 'rechterlijke stoel' te zitten. Dat dit ook de bedoeling is, blijkt uit de memorie van toelichting.[8]

Hierin is bepaald dat het karakter van de strafbeschikking overeenkomt met een rechterlijke beslissing. Daarnaast blijkt uit de gewijzigde redactie van art. 76 AWR dat vanaf 1 oktober 2010 de bevoegdheid van het bestuur van de Belastingdienst - uitzonderingen op grond van het overgangsrecht daargelaten - vervalt om een transactie aan te bieden.

In dit artikel wordt ingegaan op de vraag wat het nu betekent dat het bestuur van de Belastingdienst een strafbeschikking kan uitvaardigen. Daarnaast komt de vraag aan bod of met de invoering van de strafbeschikking het aangaan van een transactie voor fiscale delicten van de baan is. Verder komen ook de voorwaarden voor de strafbeschikking, de rechtsmiddelen tegen de strafbeschikking en de tenuitvoerlegging van de strafbeschikking aan bod.

2. Afdoening fiscale delicten door transactie

Per 1 oktober 2010 is art. 76 AWR volledig toegespitst op de bevoegdheid van het bestuur van de Belastingdienst om een strafbeschikking uit te vaardigen. Hoewel de wetgever in de wetgeschiedenis opmerkt dat de mogelijkheid tot het aanbieden van een transactie blijft bestaan naast de mogelijkheid van het uitvaardigen van een strafbeschikking, kan dit voor fiscale delicten dus niet worden waargemaakt. Vanaf deze datum biedt art. 76 AWR het bestuur van de Belastingdienst namelijk geen wettelijke basis meer voor het aanbieden van een transactie. Hieruit zou kunnen worden afgeleid dat de wetgever zijn toezeggingen ten aanzien van het aanbieden van een transactie voor fiscale delicten dus niet waarmaakt. Maar klopt dit ook?

Hoewel de wetgeschiedenis hierover geen duidelijkheid biedt, ben ik van mening dat het aanbieden van een transactie voor fiscale delicten nog steeds tot de mogelijkheden behoort. Het enige verschil is dat voortaan de officier van justitie deze mogelijkheid heeft. Reden voor dit standpunt is dat vanaf 1 oktober 2010 art. 76 AWR niet langer bepaalt dat het bestuur van de Belastingdienst exclusief bevoegd is tot het aanbieden van een transactie voor fiscale delicten. Dit betekent dat de uitzondering op de hoofdregel niet langer van toepassing is. Gevolg is dan ook dat de algemene transactiebevoegdheid van art. 74 en 74a Wetboek van Strafrecht (hierna: Sr) ook van toepassing wordt op fiscale delicten. De officier van justitie kan in mijn ogen dan ook vanaf 1 oktober 2010 een transactie aanbieden voor fiscale delicten. Of de wetgever deze mogelijkheid ook voor ogen heeft gehad, moet worden afgevraagd. Immers, in de wetgeschiedenis zijn de transactiemogelijkheden voor fiscale delicten volledig buiten beschouwing gelaten. Een ander punt is of de officier van justitie van deze nieuwe bevoegdheid ook daadwerkelijk gebruik zal maken; zoals in paragraaf 3 blijkt, krijgt ook hij de mogelijkheid om voor fiscale delicten een strafbeschikking uit te vaardigen.

Waar de wetgever naar voren brengt dat de Wet OM-afdoening alleen ziet op de mogelijkheid om een strafbeschikking uit te vaardigen, blijkt uit het voorgaande dat deze nieuwe wetgeving ook - al dan niet bedoeld - nieuwe bevoegdheden schept voor de officier van justitie.

3. Procedure uitvaardigen strafbeschikking

Een strafzaak afdoen via een transactie kan alleen plaatsvinden als de verdachte daarmee instemt. Immers, de verdachte moet voldoen aan de voorwaarden die bij de transactie zijn gesteld. Voldoet de verdachte daaraan niet, dan kan de strafzaak alsnog voor de rechter worden gebracht. Niettemin blijft ook dan de beslissing om de strafzaak aan de rechter voor te leggen bij de officier van justitie liggen. Dit is bij de strafbeschikking anders geregeld.

Zowel het bestuur van de Belastingdienst als de officier van justitie kan zelf beslissen of een strafbeschikking wordt uitgevaardigd en welke straf daarin is opgenomen. De strafbeschikking is dus een eenzijdige rechtshandeling waarbij geen wilsovereenstemming met de verdachte nodig is. Wel is in dit kader van belang op te merken dat bij een aantal straffen die door middel van een strafbeschikking kunnen worden opgelegd, moet worden beoordeeld of de verdachte bereid is deze straf te ondergaan. Hierop ga ik in paragraaf 4 in. Indien de verdachte het niet eens is met de strafbeschikking, dan is het aan hem om daartegen het rechtsmiddel van verzet aan te wenden. Met het aanwenden van dat rechtsmiddel zorgt de verdachte ervoor dat zijn strafzaak alsnog aan een rechter wordt voorgelegd. Bij de strafbeschikking ligt de beslissing om de strafzaak aan een rechter voor te leggen dus bij de verdachte. Hoewel de toegang tot de rechter niet wordt belemmerd, komt het initiatief om de rechter naar de strafzaak te laten kijken dus bij de verdachte te liggen.

Het uitvaardigen van een strafbeschikking is aan een aantal voorwaarden verbonden. Zo kan de strafbeschikking niet voor alle delicten worden gebruikt als afdoeningmogelijkheid. Daarnaast bepaalt de wet dat niet alle functionarissen die een strafbeschikking mogen uitvaardigen ook alle straffen daarbij mogen hanteren. In de volgende paragrafen wordt ingegaan op de procedure die moet worden gehanteerd voor het uitvaardigen van een strafbeschikking.

3.1. Voorwaarden voor de strafbeschikking

Uit art. 257a Wetboek van Strafvordering (hierna: Sv) volgt dat een strafbeschikking kan worden uitgevaardigd voor alle overtredingen en voor de misdrijven waarop naar de wettelijke omschrijving gevangenisstraf is gesteld van niet meer dan zes jaar. Voor de fiscale delicten betekent dit dat in alle gevallen een strafbeschikking kan worden uitgevaardigd. Uit art. 69 AWR volgt immers dat de maximale gevangenisstraf op een fiscaal delict ten hoogste zes jaren bedraagt.

Een andere voorwaarde die van toepassing is op de strafbeschikking, is dat het bestuur van de Belastingdienst of de officier van justitie de schuld van de verdachte dient vast te stellen. Als de verdachte geen schuld heeft aan het delict, dan mag het bestuur van de Belastingdienst of de officier van justitie geen strafbeschikking uitvaardigen. Bij de beoordeling of sprake is van schuld van de verdachte aan het delict dient ook beoordeeld te worden of sprake is van een strafuitsluitingsgrond. Een strafuitsluitingsgrond neemt de strafbaarheid van de concrete gedraging of de strafbaarheid van de dader weg. Een strafuitsluitingsgrond is bijvoorbeeld overmacht in de zin van een noodtoestand, het beroep op noodweer, het beroep op psychische overmacht of afwezigheid van alle schuld.

In de wetsgeschiedenis^[9] is ook aan bod gekomen hoe moet worden omgegaan met de schuldvraag op het moment dat een verdachte geen rechtsmiddel aanwendt tegen de strafbeslissing. De strafbeslissing is zoals al is opgemerkt een daad van vervolging en levert een bestraffing op die is gebaseerd op een vaststelling van schuld aan een strafbaar feit. Als er geen rechtsmiddel tegen de strafbeslissing wordt ingesteld, dan betekent dit dat de schuld aan het strafbare feit onherroepelijk komt vast te staan. Maar betekent dit nu erkenning van schuld door de verdachte? Deze vraag is tijdens de behandeling van het wetsvoorstel ook aan de orde gekomen. De minister heeft toen^[10] geantwoord: "Er is geen sprake van schulderkenning (...) maar om de schuldvaststelling, die niet wordt bestreden." Erg duidelijk is dit antwoord van de minister niet. Wat hij naar alle waarschijnlijkheid bedoelt te zeggen, is dat als geen rechtsmiddel wordt aangewend tegen de strafbeslissing, de schuldvraag weliswaar onherroepelijk is komen vast te staan, maar dat de verdachte hiermee niet erkent dat hij schuld heeft aan het strafbare feit. Een verdachte die er bijvoorbeeld om proceseconomische redenen voor kiest om geen verzet aan te tekenen tegen de strafbeslissing erkent dus niet dat hij schuld heeft aan het strafbare feit. Mocht er over dezelfde gedraging ook verschil van mening bestaan met de inspecteur van de Belastingdienst, dan kan deze laatste dus niet zonder meer als vaststaand feit vermelden dat de verdachte schuld heeft aan de gedraging. De inspecteur zal daarnaar een zelfstandig onderzoek moeten verrichten.

3.2. Bevoegdheid tot uitvaardigen strafbeslissing

Tot 1 oktober 2010 bepaalt art. 76 AWR dat de exclusieve bevoegdheid tot het aanbieden van een transactie voor fiscale delicten rust bij het bestuur van de Belastingdienst. In dat kader is in art. 76 AWR opgenomen dat art. 76 AWR in de plaats komt van art. 74 en 74a Sr. Gevolg hiervan is dat de officier van justitie geen bevoegdheid heeft tot het aanbieden van een transactie.

De vraag die opkomt, is of het nieuwe art. 76 AWR de algemene bevoegdheid tot het uitvaardigen van een strafbeslissing zoals opgenomen in art. 257a Sv ook opzijzet. Ik ben van mening dat, hoewel ook dit punt niet expliciet in de wetsgeschiedenis aan de orde is gesteld, dit niet het geval is.

Art. 76, lid 1 AWR bepaalt namelijk:

"Ten aanzien van de bij de belastingwet strafbaar gestelde feiten met betrekking tot welke het proces-verbaal niet overeenkomstig artikel 80, tweede lid, in handen van de officier van justitie is gesteld, kan, in afwijking van de artikelen 257a en 257b van het Wetboek van Strafvordering, uitsluitend het bestuur van 's Rijks belastingen een strafbeslissing uitvaardigen (...)"

Hieruit kan afgeleid worden dat de bevoegdheid tot het uitvaardigen van een strafbeslissing is gekoppeld aan de plaats waar het proces-verbaal zich bevindt. Heeft het bestuur van de Belastingdienst het proces-verbaal onder zich, dan mag hij een strafbeslissing uitvaardigen. Heeft het bestuur van de Belastingdienst het proces-verbaal echter overhandigd aan de officier van justitie, dan kan hij geen strafbeslissing meer uitvaardigen. In dat geval zijn er twee mogelijkheden om toch een strafbeslissing uit te vaardigen. In de eerste plaats kan de officier van justitie ervoor kiezen om het proces-verbaal weer in handen te stellen van het bestuur van de Belastingdienst (art. 80, lid 2 AWR). Het bestuur van de Belastingdienst kan vervolgens een strafbeslissing uitvaardigen. De tweede mogelijkheid is dat de officier van justitie zelf een strafbeslissing uitvaardigt. In tegenstelling tot de huidige redactie van art. 76 AWR bepaalt het nieuwe art. 76 AWR niet dat het bestuur van de Belastingdienst exclusief bevoegd is tot het uitvaardigen van een strafbeslissing voor fiscale delicten. De officier van justitie kan, als hij het proces-verbaal onder zich heeft, dus ook een strafbeslissing uitvaardigen.

Ook voor dit onderdeel van de strafbeslissing geldt dat van de wetgever ten minste verwacht mag worden dat hij hierover duidelijkheid verschaft. Een verdachte moet immers weten waar hij aan toe is tijdens de behandeling van zijn strafzaak en welke functionaris welke bevoegdheden heeft. Daar komt nog bij dat tussen de strafbeslissing van het bestuur van de Belastingdienst en de strafbeslissing van de officier van justitie één belangrijk verschil zit. Het bestuur van de Belastingdienst kan alleen een geldboete als straf opleggen, terwijl de officier van justitie bij een strafbeslissing ook een taakstraf kan opleggen. Voor de verdachte is het dus uitermate van belang om te weten wie bevoegd is om aan hem een strafbeslissing uit te vaardigen.

3.3. Eisen aan de strafbeslissing

In de wet (art. 257a Sv) is een aantal eisen opgenomen waaraan een strafbeslissing moet voldoen. Deze eisen zien op de gegevens die op de strafbeslissing moeten worden vermeld. Deze gegevens zijn (1) naam, adres, woonplaats van de verdachte, (2) opgave van het feit, alsmede de plaats en tijd waarop het feit heeft plaatsgevonden, (3) de kwalificatie van het strafbare feit, (4) de straf, maatregel en/of aanwijzing die worden opgelegd, (5) de datum waarop de strafbeslissing wordt uitgevaardigd, (6) een rechtsmiddelverwijzing en (7) de wijze waarop de strafbeslissing ten uitvoer wordt gelegd.

In art. 257a, lid 4 Sv is niet voorgeschreven dat de strafbeslissing wordt gemotiveerd. Dit betekent echter niet dat het bestuur van de Belastingdienst of de officier van justitie nooit een motivering hoeft te geven. In een aantal gevallen dient de verdachte namelijk voorafgaand aan het uitvaardigen van de strafbeslissing te worden gehoord. Tijdens dat hoorgesprek kan de verdachte een uitdrukkelijk onderbouwd standpunt innemen. Indien dat het geval is en het bestuur van de Belastingdienst of de officier van justitie wenst af te wijken van dat uitdrukkelijk onderbouwd standpunt, moet de reden daarvoor onder omstandigheden in het verslag worden gemotiveerd (art. 257c, lid 3 Sv). Deze omstandigheden doen zich voor als het bestuur van de Belastingdienst of de officier van justitie nog niet mondeling heeft gereageerd op dit uitdrukkelijk onderbouwd standpunt. Heeft het bestuur van de Belastingdienst of de officier van justitie al tijdens het hoorgesprek of nadien aan de verdachte mondeling medegedeeld waarom wordt afgeweken van het uitdrukkelijk onderbouwde standpunt, dan vervalt de motiveringsplicht in het hoorverslag.^[11]

3.4. Hoorplicht

Bij een aantal sancties die door middel van een strafbeslissing kunnen worden opgelegd, is in de wet bepaald dat de verdachte moet worden gehoord (art. 257c Sv). Voor het bestuur van de Belastingdienst geldt dat het de verdachte moet horen indien het voornemens is een geldboete op te leggen van meer dan € 2.000 (art. 76, lid 3 AWR). Voor de officier van justitie geldt in deze situatie ook een hoorplicht. Daarnaast geldt voor de officier van justitie een hoorplicht als hij - voor zover voor fiscale delicten relevant - overgaat tot het opleggen van een taakstraf of tot gedragsaanwijzingen (art. 257c Sv). Voor de uitleg van deze gedragsaanwijzingen moet worden aangesloten bij de huidige praktijk van gedragsvoorwaarden (art. 14c Sr). Bij deze gedragsvoorwaarden kan bijvoorbeeld gedacht worden aan geclausuleerde of partiële ontzegging van de bevoegdheid motorrijtuigen te besturen, een straatverbod, medische ingrepen, een ambulante behandeling of aanwijzingen van de reclassering.

Aangezien in de wetsgeschiedenis niet is ingegaan op de mogelijkheid dat ook de officier van justitie een strafbeslissing voor een fiscaal delict kan uitvaardigen, kan wellicht ook als gedragsaanwijzing worden opgenomen dat de verdachte alsnog moet voldoen aan zijn verplichtingen op basis van de belastingwet. Voor de strafbeslissing die door het bestuur van de Belastingdienst kan worden uitgevaardigd, is deze aanwijzing expliciet opgenomen in art. 76, lid 2, sub d AWR. Een equivalent voor de officier van justitie is niet opgenomen in art. 257a Sv, zodat deze aanwijzing mogelijk onder de noemer 'andere aanwijzingen, het gedrag van de verdachte betreffend' gaat vallen.

De reden voor de hoorplicht is dat (1) dit kan bijdragen aan de zorgvuldigheid van het vaststellen van de schuld van de verdachte, (2) tijdens het gesprek kenbaar kan worden gemaakt welke sancties in de strafbeslissing worden opgenomen en (3) beoordeeld kan worden of de verdachte bereid is te voldoen aan de strafbeslissing.

Van het horen dient een schriftelijk verslag te worden opgemaakt. In dit verslag dient hetgeen tijdens het hoorgesprek aan de orde is gesteld, te worden vastgelegd. Zoals al is opgemerkt, kan de verdachte tijdens het hoorgesprek een nadrukkelijk onderbouwd standpunt innemen. Hierop geldt dan een responsieplicht voor het bestuur van de Belastingdienst of de officier van justitie.

Zoals uit het voorgaande blijkt, is de hoorplicht niet gekoppeld aan het soort delict dat de verdachte heeft begaan, maar aan de soort of

de zwaarte van de op te leggen sanctie. Niet alleen het horen van de verdachte kan bijdragen aan een zorgvuldige behandeling van de zaak, maar ook de aanwezigheid van een raadsman bij dat hoorgesprek kan die zorgvuldigheid versterken. Art. 257c, lid 2 Sv bepaalt dan ook dat als een geldboete of schadevergoedingsmaatregel van meer dan € 2.000 wordt opgelegd, de verdachte bijgestaan door een raadsman wordt gehoord. Heeft de verdachte geen raadsman, dan is afdoening door de rechter aangewezen.[12]

Op deze verplichte aanwezigheid van een raadsman bij het hoorgesprek heeft de wetgever voor fiscale delicten een uitzondering gemaakt. De wetgever is van mening dat bij fiscale delicten een raadsman niet vereist is. Reden hiervoor is, aldus de wetgever, dat de aard van de fiscale delicten en de verdachten die daarbij in beeld zijn rechtsbijstand minder voor de hand liggend maakt.[13] Daarnaast wordt in dit kader opgemerkt dat uit de praktijk zou blijken dat in de huidige buitengerechtelijke afdoening van fiscale zaken door de Belastingdienst advocaten een zeer bescheiden rol zouden spelen. Deze redenen rechtvaardigen mijns inziens niet het verschil in behandeling van verdachten van 'gewone' strafzaken en verdachten van fiscale strafzaken. Als de aanwezigheid van een raadsman bij het opleggen van een hoge geldboete voor 'gewone' strafzaken wordt gezien als een waarborg, dan zou dit ten minste toch ook moeten gelden voor de geldboete in een fiscale strafzaak. Waarom tussen deze twee categorieën strafzaken een onderscheid moet worden gemaakt, wordt door de wetgever niet gemotiveerd. Evenmin motiveert de wetgever waarom de aard van de fiscale delicten en de daarbij betrokken verdachten reden zijn voor de conclusie dat rechtsbijstand tijdens het hoorgesprek minder voor de hand liggend is. Hetzelfde geldt voor het argument dat een raadsman bij fiscale delicten een zeer bescheiden rol zou spelen. Aangezien de wetgever geen overtuigende argumenten heeft voor het - onterechte - onderscheid, ben ik van mening dat dit nog voor 1 oktober 2010 (de inwerkingtreding van de Wet OM-afdoening voor fiscale delicten) moet worden opgeheven. Immers, voor alle verdachten moet gelden dat de strafbeschikking op een zorgvuldige wijze en met inachtneming van alle waarborgen tot stand komt.

4. Straffen, maatregelen, aanwijzingen

In paragraaf 3 is opgemerkt dat zowel het bestuur van de Belastingdienst als de officier van justitie bevoegd is om voor fiscale delicten een strafbeschikking uit te vaardigen. Wie wanneer de bevoegdheid heeft, is afhankelijk van wie het proces-verbaal in handen heeft. Heeft het bestuur van de Belastingdienst het proces-verbaal in handen, dan is hij bevoegd om een strafbeschikking uit te vaardigen. Heeft de officier van justitie het proces-verbaal in handen, dan mag hij een strafbeschikking uitvaardigen. Bij het uitvaardigen van een strafbeschikking zijn er twee hoofdstraffen te onderscheiden, namelijk de geldboete en de taakstraf. Op grond van art. 76 AWR is het bestuur van de Belastingdienst alleen bevoegd om een geldboete op te leggen. De officier van justitie daarentegen kan naast de geldboete ook een taakstraf (tot maximaal 180 uur) opleggen. In de strafbeschikking kan naast een straf ook een aanwijzing worden opgenomen. De aanwijzingen die het bestuur van de Belastingdienst kan opleggen, zijn opgenomen in het nieuwe art. 76, lid 2 AWR. Deze aanwijzingen zijn niet nieuw. De aanwijzingen komen namelijk overeen met de voorwaarden die het bestuur van de Belastingdienst kon stellen bij het aanbieden van een transactie. Een van de aanwijzingen is bijvoorbeeld dat de verdachte alsnog moet voldoen aan een bij de belastingwet gestelde verplichting (art. 76, lid 2, sub d AWR).

Ook de officier van justitie heeft de mogelijkheid om in de strafbeschikking aanwijzingen op te nemen (art. 257c, lid 5 Sv).

5. Rechtsmiddel

Een verdachte kan binnen veertien dagen verzet aantekenen tegen de strafbeschikking van de officier van justitie of het bestuur van de Belastingdienst. Deze termijn van veertien dagen vangt aan nadat het afschrift van de strafbeschikking in persoon aan de verdachte is uitgereikt of er zich een andere omstandigheid heeft voorgedaan waaruit voortvloeit dat de verdachte bekend is geraakt met de strafbeschikking (art. 257e, lid 1 Sv).

Indien de strafbeschikking in persoon aan de verdachte wordt uitgereikt, is direct bekend wanneer de verzetstermijn begint te lopen. Heeft het bestuur van de Belastingdienst of de officier van justitie ervoor gekozen om de strafbeschikking aan de verdachte per post toe te zenden, dan is de aanvang van de verzetstermijn niet duidelijk. In dat geval kan niet met zekerheid worden vastgesteld wanneer de verdachte bekend is geworden met de strafbeschikking. In deze laatste situatie begint de veertiendagentermijn pas te lopen op het moment dat de verdachte bekend is geworden met de strafbeschikking. In deze situatie kan dus lange tijd onzekerheid bestaan of de verzetstermijn is aangevangen en wanneer deze is geëindigd. De wetgever heeft hierop één uitzondering gemaakt. Tegen een strafbeschikking waarin een geldboete van niet meer dan € 340 is opgelegd, wegens een overtreding die ten hoogste vier maanden voor de toezending van het afschrift van de strafbeschikking is begaan, kan verzet worden gedaan tot uiterlijk zes weken na toezending van de strafbeschikking (art. 257e, lid 1 Sv). Heeft de verdachte niet binnen deze zes weken verzet aangetekend, dan staat de strafbeschikking onherroepelijk vast.

Het verzet kan op verschillende manieren worden aangetekend. Hierbij geldt echter dat het geen verschil maakt of de strafbeschikking is uitgevaardigd door het bestuur van de Belastingdienst of de officier van justitie. In beide gevallen dient de verdachte zich te wenden tot het parket van de officier van justitie. De eerste mogelijkheid om verzet aan te tekenen, is dat de verdachte, zijn raadsman of een bijzonder gevolmachtigde in persoon op het parket dat in de strafbeschikking is vermeld, verzet aantekent (art. 257e, lid 3 Sv). Een andere mogelijkheid is dat de verdachte of zijn raadsman door middel van een ondertekende brief aan de officier van justitie verzet aantekent tegen de strafbeschikking (art. 257e, lid 3 Sv).

Bij het aantekenen van het verzet dient (1) de naam van de verdachte en (2) een nauwkeurige omschrijving of kopie van de strafbeschikking te worden opgegeven. Daarnaast kan de verdachte ervoor kiezen om schriftelijk zijn bezwaren tegen de strafbeschikking kenbaar te maken (art. 257e, lid 4 Sv). Het opnemen van deze bezwaren is niet verplicht en is dus ook geen voorwaarde voor een ontvankelijk verzet.

De verdachte kan zijn verzet uiterlijk tot de aanvang van de behandeling van de strafzaak ter terechtzitting intrekken (art. 257e Sv). Maakt de verdachte van deze mogelijkheid gebruik, dan betekent dit dat hij later niet opnieuw verzet kan aantekenen tegen de strafbeschikking.

De verdachte kan er ook voor kiezen om afstand te doen van het instellen van verzet. Dit kan de verdachte doen door vrijwillig te voldoen aan de strafbeschikking of door een schriftelijke verklaring. Maakt de verdachte van deze laatste mogelijkheid gebruik, dan moet hij bijstand van een raadsman hebben (art. 257e, lid 2 Sv). Heeft de verdachte geen bijstand van een raadsman, dan kan hij dus alleen afstand doen van zijn recht tot verzet door vrijwillig aan de strafbeschikking te voldoen.

Indien verzet wordt aangetekend tegen de strafbeschikking, kan de officier van justitie beslissen om (1) de strafbeschikking in te trekken, (2) de strafbeschikking te wijzigen of (3) niets te doen. Hierbij is van belang op te merken dat ook buiten de situatie dat verzet door de verdachte is aangetekend, de officier van justitie een strafbeschikking kan intrekken of wijzigen.[14]

5.1. Intrekken strafbeschikking

In de situatie dat de officier van justitie de strafbeschikking intrekt, betekent dit in principe dat het vervolgingsrecht vervalt. Dit kan alleen doorbroken worden indien het gerechtshof in een beklagprocedure alsnog de vervolging van de verdachte beveelt (art. 255a Sv).

5.2. Wijzigen strafbeschikking

Het instellen van verzet kan ertoe leiden dat de officier van justitie van mening is dat de strafbeschikking voor verbetering vatbaar is. Uit de wetsgeschiedenis blijkt niet duidelijk of deze verbetering van de strafbeschikking alleen kan leiden tot een lagere straf voor de verdachte of dat ook een hogere straf tot de mogelijkheden behoort. De wetsgeschiedenis[15] merkt hierover slechts op dat het wijzigen van de strafbeschikking slechts nut heeft als die wijziging ertoe strekt dat de verdachte het ingestelde verzet intrekt dan wel na de wijziging vrijwillig aan de strafbeschikking wil voldoen.

Uit deze passage zou kunnen worden afgeleid dat een wijziging van de strafbeschikking alleen zou kunnen leiden tot een verlaging van

de opgelegde straf. Maar zekerheid over de mogelijkheid om de strafbeschikking te verhogen, wordt hiermee niet verkregen. Daar komt nog bij dat uit de praktijk blijkt dat het instellen van een rechtsmiddel ertoe kan leiden dat aan de verdachte een hogere straf wordt opgelegd.

Met deze opmerkingen in het achterhoofd een korte casus. Zoals uit art. 257g Sv volgt, wordt de tenuitvoerlegging van de strafbeschikking opgeschort of geschorst door het instellen van verzet, tenzij vaststaat dat de verdachte te laat verzet heeft aangetekend. Als de verdachte nu enkel en alleen vanwege deze schorsing/opschorting van de tenuitvoerlegging van de strafbeschikking tijdig verzet heeft aangetekend, kan de officier van justitie dan dreigen dat hij de strafbeschikking verhoogt als het verzet niet wordt ingetrokken, zodat met de tenuitvoerlegging kan worden aangevangen? Ik denk dat deze mogelijkheid niet moet worden uitgesloten. Immers, zoals uit het voorgaande blijkt, is er geen restrictie opgelegd dat een strafbeschikking alleen in een voor de verdachte positieve zin mag worden gewijzigd. Daarnaast blijkt uit de praktijk dat het aanwenden van een rechtsmiddel het risico van een verhoging van de straf met zich meebrengt. Of de officier van justitie hier in de praktijk ook gebruik van zal maken, moet worden afgewacht.

Gaat de officier van justitie over tot het wijzigen van de strafbeschikking, dan geldt het ingestelde verzet ook voor de gewijzigde strafbeschikking (art. 257e, lid 8 Sv).

5.3. Geen actie door de officier van justitie

Indien de officier van justitie van mening is dat de strafbeschikking in stand moet blijven en er is verzet aangetekend, dan dient hij de zaak voor te leggen aan de strafrechter. De verdachte ontvangt daartoe een oproeping om voor de strafrechter te verschijnen. Een vraag die hierbij opkomt, is of het in deze situatie mogelijk is om een bezwaarschrift in te dienen. Het indienen van een bezwaarschrift zorgt ervoor dat de strafzaak in eerste instantie niet in de openbaarheid wordt behandeld. Het indienen van een bezwaarschrift is op grond van de wet (art. 262 Sv) alleen toegelaten indien sprake is van een dagvaarding.

Betekent dit dan dat de verdachte die verzet heeft aangetekend tegen de strafbeschikking en een oproeping ontvangt, geen gebruik kan maken van de bezwaarmogelijkheid? Naar de letter van de wet moet deze vraag bevestigend worden beantwoord. Het is echter de vraag of dit ook geldt als wordt gekeken naar de bedoeling van de wetgever in deze. De wetgever heeft voor de behandeling van de strafzaak na verzet tegen de dagvaarding de gebruikelijke wijze van procederen van toepassing verklaart, zij het dat in plaats van een dagvaarding een oproeping wordt uitgereikt. Daarnaast geldt dat als de strafbeschikking niet volledig ten uitvoer is gelegd, de officier van justitie de verdachte kan dagvaarden (art. 255a Sv) en het indienen van een bezwaarschrift dus tot de mogelijkheden behoort. Gelet op de bedoeling van de wetgever is het dan ook verdedigbaar dat in deze situatie een bezwaarschrift tegen de oproeping kan worden ingediend. Aangezien het de bedoeling van de wetgever is dat het indienen van een bezwaarschrift mogelijk is, zou dit ook uit de wet moeten blijken. Mijns inziens zou de wetgever op dit punt de wet dan ook moeten aanpassen.

Het instellen van verzet tegen de strafbeschikking zorgt ervoor dat de strafrechter de strafzaak inhoudelijk beoordeelt. De beoordeling van de strafrechter is dus niet gericht op de strafbeschikking en de wijze waarop die tot stand is gekomen.

6. Tenuitvoerlegging

Bij de tenuitvoerlegging van de strafbeschikking treden verschillen in werking tussen de strafbeschikking die door het bestuur van de Belastingdienst is uitgevaardigd en de strafbeschikking van de officier van justitie.

In art. 3a Invorderingswet 1990 (hierna: IW 1990) wordt met ingang van 1 oktober 2010 bepaald dat de ontvanger van de Belastingdienst belast is met de invordering van de strafbeschikking. Tevens wordt in dit artikel bepaald dat de ontvanger daarbij gebruik mag maken van zijn bevoegdheden uit de Invorderingswet. Dit betekent bijvoorbeeld dat als de strafbeschikking niet tijdig wordt betaald door de verdachte, invorderingsrente is verschuldigd (art. 28 IW 1990). Daarnaast kan de ontvanger een verdachte die weigert te betalen maximaal één jaar gijzelen (art. 20 IW 1990). Daarnaast mag de ontvanger gebruikmaken van zijn ruime mogelijkheden tot verrekening (art. 24 IW 1990). De verdachte heeft echter wel een mogelijkheid om de tenuitvoerlegging van de ontvanger aan te pakken. Op grond van art. 3a jo. art. 17 IW 1990 kan de verdachte bij de civiele rechter verzet aantekenen. De civiele rechter zal vervolgens een oordeel dienen te vellen over de tenuitvoerlegging. Gedurende de behandeling van het verzet door de civiele rechter is de tenuitvoerlegging van de strafbeschikking geschorst.

Wordt de strafbeschikking van de officier van justitie niet op tijd betaald, dan gelden hiervoor de normale regels uit het Wetboek van Strafrecht. Dit betekent dat eerst een aantal aanmaningen met verhoging wordt verzonden (art. 24b Sr). Blijft de verdachte dan nog in gebreke met het betalen van de geldboete, dan kan de officier van justitie bij de kantonrechter vorderen dat de verdachte wordt gegijzeld (art. 578b Sv). Deze gijzeling duurt minimaal één dag per strafbaar feit en maximaal één week. Deze gijzeling heeft de betalingsverplichting van de verdachte niet op, maar is slechts een aanzet tot betaling.

Zoals uit het voorgaande blijkt, is bij de tenuitvoerlegging de verdachte met een strafbeschikking van het bestuur van de Belastingdienst slechter af dan de verdachte met een strafbeschikking van de officier van justitie. De wetsgeschiedenis zwijgt in alle talen over de reden van deze afwijking in behandeling. Conclusie is dan ook dat er geen argumenten aanwezig zijn, laat staan een rechtvaardiging, voor deze ongelijke en ongunstige behandeling van strafbeschikkingen van het bestuur van de Belastingdienst. Reden waarom de wetgever hieraan nog voor de invoering op 1 oktober 2010 een einde dient te maken.

Heeft de verdachte verzet aangetekend tegen de strafbeschikking, dan betekent dit dat de tenuitvoerlegging van de strafbeschikking wordt geschorst of opgeschort (art. 257e Sv).

Blijft de verdachte te allen tijde in gebreke te voldoen aan de strafbeschikking, dan kan de officier van justitie ervoor kiezen om de verdachte alsnog te dagvaarden en de zaak voor de strafrechter te brengen.

7. Overgangsrecht

In art. XI Wet OM-afdoening is het overgangsrecht voor fiscale delicten opgenomen. Dit overgangsrecht houdt in dat op het moment dat vóór 1 oktober 2010 een transactievoorstel is gedaan door het bestuur van de Belastingdienst de oude wet blijft gelden. Heeft het bestuur van de Belastingdienst in lopende fiscale strafzaken geen transactie aangeboden, dan geldt de nieuwe wetgeving. In dat geval kan het bestuur van de Belastingdienst dus niet langer een transactie aanbieden, maar alleen een strafbeschikking uitvaardigen.

8. Conclusie

Al met al heeft de invoering van de Wet OM-afdoening nogal wat 'voeten in aarde' voor het afdoen van fiscale strafzaken. Het buitengerechtelijk afdoen van een fiscale strafzaak is niet langer voorbehouden aan het bestuur van de Belastingdienst. Zoals in het voorgaande is opgemerkt, heeft de officier van justitie namelijk vanaf 1 oktober 2010 de bevoegdheid om een transactie aan te bieden aan de verdachte ter voorkoming van strafvervolgning. Daarnaast heeft de officier van justitie de mogelijkheid om, indien hij het proces-verbaal in handen heeft, een strafbeschikking uit te vaardigen. Bij deze strafbeschikking kan hij niet alleen een geldboete, maar ook een taakstraf opleggen ter bestraffing van het fiscale delict. Het bestuur van de Belastingdienst daarentegen kan een fiscaal delict alleen bestraffen met een geldboete.

In het voorgaande is ook opgenomen dat er een aantal grote verschillen zit in bijvoorbeeld de tenuitvoerlegging van een strafbeschikking uitgevaardigd door het bestuur van de Belastingdienst en een strafbeschikking van de officier van justitie. Aangezien voor deze verschillen geen rechtvaardiging bestaat, doet de wetgever er verstandig aan om dit nog voor 1 oktober 2010 op te lossen. Hetzelfde geldt voor het verschil van de verplichte aanwezigheid van een raadsman bij het hoorgesprek als een geldboete van meer dan € 2.000 wordt opgelegd. Ook voor verdachten van fiscale delicten geldt dat zij recht hebben op alle waarborgen voor een zorgvuldige totstandkoming van de strafbeschikking.

[1] Art. 68 en 69 AWR.

[2] Art. 68 en 69 AWR.

[3] Kennisgeving van 11 december 2009, nr. DGB2009-6253M, Stcr. 2009, 20351, gepubliceerd in *V-N* 2010/4.7.

[4] Het nadeel dat de Nederlandse Staat ondervindt van de gedraging dient voor particuliere belastingplichtigen ten minste € 10.000 te zijn en voor ondernemingen ten minste € 15.000. 3

[5] *Kamerstukken II* 2004-2005, 29 849, nr. 3, p. 1.

[6] *Kamerstukken II* 2004-2005, 29 849, nr. 7, p. 12.

[7] Zie bijvoorbeeld *Kamerstukken II* 2004-2005, 29 849, nr. 3, p. 1 en 3.

[8] *Kamerstukken II* 2004-2005, 29 849, nr. 3, p. 1.

[9] *Kamerstukken II* 2004-2005, nr. 17, p. 41.

[10] *Kamerstukken II* 2004-2005, 29 849, nr. 17, p. 41.

[11] *Kamerstukken II* 2004-2005, 29 849, nr. 23, p. 6.

[12] *Kamerstukken II* 2004-2005, 29 849, nr. 3, p. 31.

[13] *Kamerstukken II* 2004-2005, 29 849, nr. 3, p. 31.

[14] *Kamerstukken II* 2004-2005, 29 849 nr. 3, p. 73.

[15] *Kamerstukken II* 2004-2005, 29 849, nr. 3, p. 44.

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/IMPRFTV-201006446>

Datum: 2-2-2015 13:23:24

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers. Niets uit NDFR mag worden veeelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch,mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.
All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording or otherwise, without the publisher's prior consent.