

Inhoud

Voorwoord	5
Thema 7	
Een pleitbaar standpunt; wat zijn de gevolgen voor het fiscaal strafrecht?.....	7
1 <i>Inleiding</i>	7
2 <i>Wat is een pleitbaar standpunt?</i>	8
3 <i>Het pleitbaar standpunt in het fiscale strafrecht</i>	11
4 <i>Voorwaardelijke opzet, wat was dat ook al weer?</i>	13
5 <i>Belang voor de FIOD</i>	14
Thema 15	
De route van OT naar VT en de mogelijkheden voor opsporing.....	15
1 <i>Inleiding</i>	15
2 <i>Samenwerking</i>	15
3 <i>Verdacht verklaring</i>	16
4 <i>Verzoeken aan FIU-Nederland</i>	16
5 <i>VT verstrekken aan toezichthouder</i>	17
6 <i>'Zoektool' voor VT's</i>	17
7 <i>Vragen</i>	18
Thema 19	
Oplichting – de grens van het strafrechtelijk toelaatbare.....	19
1 <i>Inleiding</i>	19
2 <i>Reikwijdte van artikel 326 WvSr</i>	19
3 <i>Oplichting-jurisprudentie</i>	21
4 <i>Leerpunten/Tips voor de FIOD-praktijk</i>	26
Thema 27	
Strafrechtelijke verantwoordelijkheid notaris, voorwaardelijke opzet.....	27
1 <i>Inleiding</i>	27
2 <i>Samenvatting</i>	27
3 <i>Belang van de uitspraak</i>	28
4 <i>Belang voor de FIOD</i>	29
Nieuwe jurisprudentie	
2.1 Wetboek van Strafrecht / Materieel Strafrecht	31
2.1.1 <i>Art. 36e Sr, ontneming niet mogelijk gebaseerd op belastingfraude</i>	31
2.1.2 <i>Art. 51 Sr, feitelijk leidinggeven aan belastingfraude, verdachten ontkennen wetenschap en schuiven de fraude af op ondergeschikten</i>	32
2.1.3 <i>Art. 51 Sr, valsheid in geschrift begaan door een rechtspersoon, terwijl verdachte heeft hieraan feitelijk leiding heeft gegeven</i>	35
2.1.4 <i>Art. 225 Sr, digitale agenda is geschrift met bewijsbestemming</i>	37
2.1.5 <i>Art. 227 Sr, ABC transacties</i>	38
2.1.6 <i>Art. 227 Sr, ABC transacties, vrijspraak notaris, geen valsheid</i>	39

2.1.7	Artt. 326 en 420ter Sr, KOT.....	44
2.1.8	Art. 363 (oud 362) Sr, begrip ambtenaar.....	45
2.1.9	Art. 420quater Sr, schuldwitwassen, jaren financieel voordeel door dat partner onjuiste aangiften OB en IB heeft gedaan....	46
2.1.10	Art. 420bis Sr, contant opgenomen gelden zijn op de bankrekening van zoon gestort, gelden zijn "omgezet".....	47
2.1.11	Art. 420bis/quater Sr, het voorhanden hebben van een gestolen auto. Heler/ steler; witwassen.....	48
2.1.12	Art. 420bis Sr, invoer Schiphol, niet met voldoende mate van zekerheid kan worden uitgesloten dat de geldbedragen een legale herkomst hebben.....	51
2.1.13	Art. 420bis Sr, witwassen, wisselende verklaringen van de verdachte.....	52
2.1.14	Art. 420 bis/ter Sr, kwalificatie-uitsluitingsgrond voor witwassen van uit eigen misdrijf verkregen gelden niet van toepassing op de feitelijke leidinggever nu de misdrijven zijn begaan door de rechtspersoon.....	54
2.1.15	Art. 420ter Sr, overwegingen witwassen m.b.t. het opnemen van gelden in legaal bedrijfsvermogen.....	56
2.2	Wetboek van Strafvordering / Formeel Strafrecht.....	59
2.2.1	Artt. 94, 95, 96, 104, 181 Sv, onderzoek smartphones.....	59
2.2.2	Art. 94 Sv, onderzoek smartphone.....	60
2.2.3	Art. 126g Sv, geen stelselmatige observatie.....	60
2.2.4	Art. 126ng Sv, de Cloud.....	60
2.2.5	Art. 556 Sv.....	62
2.3	Fiscaal strafrechtelijk/fiscaal.....	63
2.3.1	Artt. 10a en 69 AWR, suppletieaangifte OB.....	63
2.3.2	Art. 69 AWR, onjuiste aangiften OB.....	63
2.3.3	Art. 69 AWR, ten onrechte opvoeren kostenposten door belastingadviseur.....	64
2.3.4	Art. 69 AWR, onjuiste aangiften OB en voornemen tot het doen van een suppletieaangifte.....	65
2.3.5	Art. 69 AWR, onjuiste aangiften OB vleeshandel.....	66
2.3.6	Art. 69 AWR, fiscale eenheid.....	66
2.3.7	Art. 69 AWR en 225 Sr, belastingadviseur doet onjuiste aangiften voor Poolse seizoenarbeiders.....	68
2.3.8	Artt. 69 AWR en 225 Sr, premie in de vorm van verhoging huurontvangsten.....	69
2.3.9	Art. 69 AWR, vooraf trek voor niet gedane investeringen.....	70
2.3.10	Art. 69 AWR, 177 (oud) en 363 (oud) Sr, ambtelijke corruptie en BPM.....	71
2.3.11	Art. 69 AWR, geen kwaliteitsdelict.....	72
2.3.12	Art. 16 AWR, geen ambtelijk verzuim.....	73
2.3.13	Art. 16 AWR, navordering i.v.m. valse vluchtfacturen.....	73
2.3.14	Art. 16 AWR, nieuw feit.....	74
2.3.15	Art. 16 AWR, geen navordering mogelijk.....	74
2.3.16	Art. 27e AWR, betaling van commissie.....	75
2.3.17	Art. 52 AWR, informatiebeschikking.....	76
2.3.18	Art. 52 AWR, informatiebeschikking.....	77
2.3.19	Artt. 67f AWR en 5:1 Awb, vergrijpboete i.v.m. opzettelijk ten onrechte terugvragen van overdrachtsbelasting.....	77
2.3.20	Art. 3.90 Wet IB 2001, resultaat overige werkzaamheden.....	78
2.3.21	Art. 15 Wet OB, terecht aftrek voorbelasting geweigerd.....	79
2.3.22	Art. 15 Wet OB, onderdeel btw-fraude.....	80
2.3.23	Artt. 5 en 97 Wet op de accijns en 225 Sr, onveraccijnsde sigaretten.....	81

	2.3.24	Artt. 5 en 97 Wet op de accijns, onveraccijnsde diesel.....	82
2.4		Financieel.....	83
	2.4.1	Art. 341 (oud) Sr, het niet voeren van een administratie.....	83
	2.4.2	Art. 343 (oud) Sr, het niet nemen van maatregelen om de administratie op orde te krijgen.....	83
	2.4.3	Art. 341 (oud) Sr, medeplichtigheid echtgenote.....	84
	2.4.4	Art. 340 (oud) Sr, verwijzen naar plaats waar administratie staat is onvoldoende.....	84
	2.4.5	Artt. 194 (oud) en 343 (oud) Sr, administratieplicht.....	85
	2.3.6	Artt. 194 (oud) en 341 (oud) Sr, geen voorwaardelijk opzet benadeling.....	86
3		Gebruikte afkortingen.....	89

Voorwoord

Voor u ligt de reader voor het Kwaliteitscollege 2017-2. Deze reader is tot stand gekomen onder verantwoordelijkheid van het Vaco-overleg.

De reader is als volgt opgebouwd.

1. *Deel 1* behandelt vier thema's
2. *Deel 2* behandelt nieuwe jurisprudentie. Dit deel omvat nieuwe samenvattingen van rechterlijke uitspraken op het gebied van gemeen strafrecht en bijzondere wetgeving.
3. *Deel 3* bestaat uit een lijst van gebruikte afkortingen.

Graag wil ik de volgende collega's bedanken voor hun commentaar en tekstbijdragen:

[] medewerker opsporing FIOD Amsterdam, voor het thema "Pleitbaar Standpunt";
 [] bij het AMLC, voor het thema "De route van OT naar VT, en de mogelijkheden voor opsporing";
 [] medewerker opsporing FIOD Amsterdam, voor het thema "Oplichting, de grens van het strafrechtelijk toelaatbare";
 [] voor het thema Strafrechtelijke verantwoordelijkheid notaris n.a.v. de uitspraak ECLI:NL:RBAMS:2017:1626;
 [] medewerker Account/OI FIOD Zwolle, voor het uitwerken van de fiscale-, fiscaal strafrechtelijke-, financiële-, formeel strafrecht- en een deel materieel strafrecht jurisprudentie en
 [] medewerker Account/OI FIOD Zwolle, voor het merendeel van de overige jurisprudentie.

Het stafteam Leren & Ontwikkelen is verantwoordelijk voor de eindredactie en productie van deze reader.

[] stafteam Leren & Ontwikkelen
 []

Thema

Een pleitbaar standpunt; wat zijn de gevolgen voor het fiscaal strafrecht?

1 Inleiding

De belastingregels zijn complex en het is niet altijd eenvoudig vast te stellen wat iemand zijn belastingsschuld is. Feit is dat de betrokkene die verplicht is belastingaangifte te doen, dit stellig en zonder voorbehoud moet doen.¹ Rekening houdend met de complexiteit van de belastingwetgeving, is het niet ondenkbaar dat de betrokkene de belastingregels onjuist interpreteert of uitlegt en dat de aangifte onjuist is gedaan waardoor er te weinig belasting wordt geheven. En het gevolg van het doen van een onjuiste aangifte kan zijn dat een fiscale boete wordt opgelegd of zelfs dat een strafrechtelijke vervolging op de voet van artikel 69 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) wordt gestart.

De vraag is of het opleggen van een boete of strafrechtelijke vervolging altijd geboden is? Nee, dat is niet het geval. Een van de gronden waarop het opleggen van een boete of strafrechtelijke vervolging bijvoorbeeld wordt belemmerd, is de situatie dat de betrokkene een zogenoemd 'pleitbaar standpunt' heeft; dat is een onjuist, maar pleitbaar standpunt. Wat een pleitbaar standpunt is bespreek ik in paragraaf 2.

Hoewel het leerstuk van het pleitbaar standpunt zich binnen het belastingrecht heeft ontwikkeld, is het pleitbaar standpunt ook van belang voor het fiscale strafrecht. Dit geldt te meer gelet op het belangrijke arrest van de belastingkamer van de Hoge Raad van 21 april 2017² en van nog recentere datum; het arrest van de strafkamer van de Hoge Raad van 3 oktober 2017.³ De overwegingen uit beide arresten en de gevolgen voor het fiscale strafrecht, voor zover betrekking hebbend op het leerstuk van het pleitbaar standpunt, bespreek ik in de paragrafen 2 en 3 van dit artikel. Omdat het pleitbaar standpunt samenhangt met voorwaardelijke opzet wijd ik ook aan het voorwaardelijke opzet een paar opmerkingen. Dat doe ik in paragraaf 4. Ik sluit in paragraaf 5 af met enkele opmerkingen over het belang van het pleitbaar standpunt voor de FIOD.

¹ De verplichting tot het doen van aangifte vloeit niet rechtstreeks voort uit de wet, maar ontstaat door middel van de niet vrijblijvende uitnodiging van de inspecteur. Zie artikel 6 jo. artikel 8 AWR.

² Hoge Raad 21 april 2017, ECLI:NL:HR:2017:638.

³ Hoge Raad 3 oktober 2017, ECLI:NL:HR:2017:2542.

2 Wat is een pleitbaar standpunt?

Zoals gezegd heeft het leerstuk van het pleitbare standpunt zich in de fiscale jurisprudentie⁴ ontwikkeld. In deze jurisprudentie is met betrekking tot het pleitbare standpunt telkens een min of meer gelijk luidende formule te lezen waaruit kan worden opgemaakt dat het moet gaan om:

een standpunt dat zodanig verdedigbaar is (of voor het standpunt zodanige argumenten zijn aan te voeren) dat de belastingplichtige redelijkerwijs kon menen juist te handelen en dat het onder die omstandigheden niet aan opzet of grove schuld van de belastingplichtige is te wijten dat er te weinig belasting is geheven of betaald.

Dat het pleitbare standpunt zich heeft ontwikkeld binnen het belastingrecht is niet vreemd. Het doen van een belastingaangifte is namelijk niet eenvoudig, zeker niet voor iemand die geen verstand heeft van belastingwetgeving. Maar ook voor de doorgewinterde belastingadviseur is een belastingaangifte niet altijd eenvoudig. Als het wel eenvoudig zou zijn zouden de (grote) advieskantoren geen bestaansrecht meer hebben. En gelet op de complexiteit van de belastingregels, is het niet ondenkbaar dat het belastingrecht voor meerderlei uitleg vatbaar is en dat de betrokkene daarom niet exact weet wat zijn fiscale positie is. Als de betrokkene goede redenen heeft om de belastingaangifte op een bepaalde manier te doen – dus een standpunt inneemt – maar dat ingenomen standpunt onjuist blijkt te zijn maar wel pleitbaar, dan ontbreekt steeds de opzet en grove schuld omdat de belastingplichtige volgens de belastingkamer van de Hoge Raad redelijkerwijs kon en mocht menen juist te handelen.⁵

Vastgesteld kan worden dat, voor wat betreft het belastingrecht, opzet en grove schuld ontbreken als betrokkene een pleitbaar standpunt heeft. Toch was er tot voor kort nog onduidelijkheid over het leerstuk van het pleitbare standpunt. De belastingkamer van de Hoge Raad hanteerde bijvoorbeeld twee verschillende formuleringen om tot uitdrukking te brengen dat, met betrekking tot het belastingrecht, het pleitbare standpunt tot het ontbreken van opzet en grove schuld leidt.⁶ Ook was het onduidelijk of het pleitbaar standpunt ook in het fiscale strafrecht tot straffeloosheid moet leiden. In het fiscale strafrecht oordeelt namelijk de strafrechter en gelden andere maatstaven om te beoordelen of er sprake is van opzet. Hierover later meer.

⁴ Hoge Raad 4 juni 1986, r.o. 4.6, ECLI:NL:HR:1986:BH5322; Hoge Raad 7 september 1988, r.o. 4.4, ECLI:NL:HR:1988:ZC3892; Hoge Raad 30 oktober 2010, r.o. 3.1.2, ECLI:NL:HR:2010:BK1488.

⁵ M.M. Kors, het pleitbare standpunt, *WFR* 2017/168.

⁶ M.M. Kors, het pleitbare standpunt, *WFR* 2017/168.

Deze onduidelijkheid is door een belangrijk arrest van 21 april 2017⁷ van de belastingkamer van de Hoge Raad (grotendeels) weggenomen. In dit arrest heeft de belastingkamer van de Hoge Raad duidelijkheid gegeven met betrekking tot het pleitbaar standpunt en is eenheid gebracht in de tot nu toe gewezen fiscale boetejurisprudentie. Belangrijk is ook dat de belastingkamer van de Hoge Raad heeft aangegeven hoe de strafrechter zou moeten omgaan met het pleitbaar standpunt.

De Hoge Raad heeft in het arrest van 21 april 2017 het pleitbaar standpunt als volgt verwoord:

"indien aan die aangifte een standpunt ten grondslag ligt dat gebaseerd kan worden op een pleitbare uitleg van het (fiscale) recht, in die zin dat de belastingplichtige ten tijde van het doen van die aangifte — redelijkerwijs kon en mocht menen dat deze uitleg en daarmee de door hem gedane aangifte juist was. (...) niet van belang of de belastingplichtige bij het doen van de aangifte de pleitbare maar later onjuist bevonden uitleg voor ogen heeft gestaan"

Hieruit zijn de volgende elementen te destilleren:

1. Het betreft een uitleg (interpretatie) van het fiscale recht
2. waarop de aangifte is gebaseerd
3. waarvan de belastingplichtige ten tijde van de aangifte
4. kon en mocht menen dat deze juist was
5. ook als die uitleg pas achteraf is bedacht

Het gaat dus om een standpunt dat naar de stand van het recht moet worden beoordeeld op het moment dat de aangifte is gedaan. De argumenten die het standpunt pleitbaar zouden moeten maken, moeten er dus wél zijn ten tijde van het doen van de aangifte. Dit kan derhalve betekenen dat de belastingplichtige achteraf – kijkend naar de stand van het fiscale recht ten tijde van het doen van de belastingaangifte – de argumenten heeft bedacht.

Subjectieve bril of objectieve bril?

In de zaak die voorlag bij de Hoge Raad speelde de vraag of de intentie van de belastingplichtige een rol speelt bij het bepalen of een standpunt pleitbaar is. Met andere woorden, in hoeverre heeft het pleitbare standpunt een subjectieve invulling. Als de belastingplichtige op het moment dat de aangifte werd gedaan nog helemaal niet had bedacht waarom zijn aangifte verdedigbaar juist zou kunnen zijn – of zelfs de bedoeling had om een onjuiste aangifte te doen – dan kan in de 'subjectieve' uitleg geen sprake zijn van een pleitbaar standpunt. In de objectieve uitleg doet dat er niet toe. Het gaat er dan alleen om of er een objectief verdedigbare onderbouwing is, beoordeeld naar het moment van het doen van de aangifte. Het maakt niet uit of de belastingplichtige die objectief verdedigbare onderbouwing op het moment van het doen van de aangifte, of later of zelfs helemaal niet, voor ogen stond.

⁷ Hoge Raad 21 april 2017, ECLI:NL:HR:2017:638

De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 21 april 2017 duidelijk uitgemaakt dat de vraag of er sprake is van een pleitbaar standpunt objectief moet worden bekeken. De intentie van de belastingplichtige is dus niet relevant, maar alleen of er een 'pleitbare uitleg' ten aanzien van de belastingaangifte is.

De vraag is vervolgens hoe de belastingplichtige kan komen tot een pleitbaar standpunt. Ook daarop heeft de belastingkamer van de Hoge Raad antwoord gegeven. De Hoge Raad benoemt namelijk de bronnen die de objectieve argumenten kunnen bevatten die aan een pleitbaar standpunt ten grondslag kunnen liggen: de wettekst, de wetsgeschiedenis, de vakliteratuur en de jurisprudentie van de belastingkamer van de Hoge Raad zelf.⁸

Gelet hierop mag worden aangenomen dat een uitleg/interpretatie gebaseerd op de volgende bronnen kan leiden tot een pleitbaar standpunt:

1. de wettekst
2. parlementaire geschiedenis van wetten
3. (fiscale) vakliteratuur

Van belang is ook dat een pleitbaar standpunt moet zien op de uitleg van het (fiscale) recht en het standpunt moet bovendien ook volgen uit de feiten en omstandigheden van het geval. En alleen rechtskundige standpunten, dat wil zeggen standpunten over de interpretatie of toepassing van het fiscale recht, kunnen pleitbare standpunten vormen. Standpunten over de feiten of het bewijs daarvan kunnen geen pleitbare standpunten opleveren.⁹ Verder kan het niet doen van een verplichte aangifte omdat de betrokkene van mening is geen aangifte te hoeven doen, niet tot een pleitbaar standpunt leiden.¹⁰

Samenvattend kan worden gesteld dat het pleitbare standpunt het volgende inhoudt: een standpunt dat hoewel onjuist toch, naar objectieve maatstaven gemeten, zodanig pleitbaar wordt geacht dat de betreffende belanghebbende redelijkerwijze mocht en kon menen juist te handelen. Indien een pleitbaar standpunt aanwezig is, ontbreekt de vereiste opzet/schuld om een vergrijpboete op te leggen.

In de paragraaf hierna ga ik nader in op de vraag welke gevolgen het pleitbaar standpunt voor het fiscale strafrecht heeft.

⁸ Hoge Raad 21 april 2017, ECLI:NL:HR:2017:638, r.o. 3.4.9.

⁹ M.M. Kors, het pleitbare standpunt, *WFR* 2017/168, par. 3.

¹⁰ M.M. Kors, *Pleitbaar standpunt in het fiscale boete- en strafrecht*, Deventer: Wolters Kluwer 2017, p. 71 ev.

3 Het pleitbaar standpunt in het fiscale strafrecht

In tegenstelling tot de belastingrechter toetste de strafrechter juist aan subjectieve maatstaven om te bepalen of de belastingplichtige (of diens adviseur) een bepaald standpunt op het moment van doen van de aangifte ook daadwerkelijk voor ogen stond. Subjectieve criteria zoals de wetenschap en intentie van de verdachte en het tijdstip waarop het standpunt is ingenomen stonden derhalve centraal binnen het strafrecht.

Een verweer van de verdachte gebaseerd op het pleitbaar standpunt werd door de strafkamer van de Hoge Raad daarom telkens beschouwd als een verweer dat is gericht tegen het bewijs van het opzet en door de strafrechter in feitelijke instantie is het beroep op een pleitbaar standpunt in veruit de meeste zaken dan ook behandeld als een verweer dat is gericht tegen het bewijs van het opzet.¹¹

De subjectieve invulling van de strafrechter laat zich duidelijk illustreren in een arrest van de strafkamer van de Hoge Raad van 6 maart 2012.¹² Deze zaak ging over de strafrechtelijke vervolging (opzettelijk doen van onjuiste aangiften zoals strafbaar gesteld in artikel 69 AWR) van een belastingadviseur (van een bekende voetbaltrainer) wiens telefoon (toevallig) door de politie werd getapt. Aan de hand van deze taps was duidelijk dat de adviseur zelf meende dat de aangifte inkomstenbelasting van de voetbaltrainer onjuist was. In de strafzaak probeerde de adviseur door het overleggen van opinies van twee professoren in het belastingrecht een pleitbaar standpunt te creëren. De strafkamer van de Hoge Raad ging daar niet in mee en oordeelde (onderstrepingen aangebracht door):

“Voorts volgt uit 's Hofs overwegingen ter verwerping van dit verweer, dat de verdachte dit standpunt niet huldigde ten tijde van het doen van de (...) aangiften, doch dat hij destijds ervan uitging dat die aangiften onjuist waren en hij als een op dit terrein werkzame belastingadviseur ook moet hebben geweten dat die aangiften onjuist waren ingevuld. Aldus volgt uit de feitelijke en niet-onbegrijpelijke vaststellingen van het Hof dat de verdachte niet heeft gehandeld in de veronderstelling dat de wijze waarop de aangiften werden gedaan toelaatbaar was.”

In deze rechtsoverweging komt heel duidelijk naar voren dat de Hoge Raad aan de hand van subjectieve elementen van de verdachte het vermeende pleitbare standpunt van tafel heeft geveegd. Feit is dus dat het fiscale strafrecht niet gelijk liep met het belastingrecht voor wat betreft de vraag of er een pleitbaar standpunt voorhanden is. De arresten van de belastingkamer van de Hoge Raad van 21 april 2017 respectievelijk de strafkamer van de Hoge Raad van 3 oktober 2017 brengen daar verandering in.

¹¹ M.M. Kors, *Pleitbaar standpunt in het fiscale boete- en strafrecht*, Deventer: Wolters Kluwer 2017, p. 183.

¹² Hoge Raad 6 maart 2012, ECLI:NL:HR:2012:BQ8596.

Zoals gezegd heeft de belastingkamer van de Hoge Raad in het arrest van 21 april 2017 een voorzet gegeven voor de strafrechter en aangegeven hoe de strafrechter zou moeten omgaan met het pleitbaar standpunt. De Hoge Raad geeft in zijn arrest namelijk een soort instructie aan de strafkamer van de Hoge Raad. Deze luidt als volgt:

“Met betrekking tot een mogelijke strafvervolgning geldt het volgende. Indien een onjuiste of onvolledige belastingaangifte wordt gedaan, maar de betrokkene ten tijde van het doen van die aangifte – naar objectieve maatstaven gemeten – redelijkerwijs kon en mocht menen dat deze aangifte juist en volledig was, bijvoorbeeld omdat deze gebaseerd was op een pleitbaar standpunt (...), kan niet worden gezegd dat hij opzettelijk een onjuiste of onvolledige aangifte heeft gedaan die ertoe strekt dat te weinig belasting wordt geheven(...). Daartoe is immers vereist dat de betrokkene opzettelijk heeft gehandeld, dus minst genomen met voorwaardelijk opzet, hetgeen betekent dat hij bewust de aanmerkelijke kans heeft aanvaard dat hij ten onrechte geen onderscheidenlijk een onjuiste of onvolledige aangifte heeft gedaan. Dat laatste doet zich niet voor indien, al dan niet achteraf bezien, de door de betrokkene aanvaarde kans dat de aangifte onjuist of onvolledig zou blijken te zijn, niet aanmerkelijk was..”¹³

Gelet op deze rechtsoverweging van de belastingkamer van de Hoge Raad is door het hebben van een ‘pleitbaar standpunt’ geen sprake meer van een kans die groot genoeg is om als ‘aanmerkelijke kans’ te gelden. Aldus geldt dat (voorwaardelijke) opzet ontbreekt als sprake is van een pleitbaar standpunt en kan dus nooit meer sprake zijn van een opzettelijk onjuiste aangifte.

Logischerwijze komt de vraag op wat de strafrechter nu van de overweging van de belastingrechter over de behandeling van het pleitbare standpunt in het fiscale strafrecht zou vinden. Welnu, de strafkamer van de Hoge Raad heeft de voorzet van de belastingkamer ingekopt en in het arrest van 3 oktober 2017 integraal de rechtsoverwegingen van de belastingkamer met betrekking tot het pleitbaar standpunt overgenomen en geciteerd. Opmerkelijk is dat de strafkamer dit ten overvloede doet. De strafkamer van de Hoge Raad maakt daarmee overduidelijk van de gelegenheid gebruik te onderstrepen dat zij dezelfde invulling geeft aan het pleitbaar standpunt als de belastingkamer van de Hoge Raad.

Conclusie: de Hoge Raad sluit ook voor wat betreft het strafrecht aan bij de objectieve leer van het pleitbaar standpunt.

¹³ Hoge Raad 21 april 2017, ECLI:NL:HR:2017:638, r.o. 3.4.7.

4 Voorwaardelijke opzet, wat was dat ook al weer?

De belastingkamer van de Hoge Raad zegt dus dat de voorwaardelijke opzet ontbreekt als er sprake is van een pleitbaar standpunt. Zoals bekend kent het strafrechtelijke opzetbegrip verschillende gradaties en is voorwaardelijke opzet de ondergrens daarvan. De zwaarste opzetvorm is 'opzet als bedoeling' (willens en wetens). Voor strafzaken die zijn gebaseerd op artikel 69 AWR is opzet een bestanddeel dat moet worden bewezen als onderdeel van het strafbare feit. Het is dus van belang goed te weten wat voorwaardelijke opzet ook al weer is.

De standaardvisie van de Hoge Raad inzake het voorwaardelijk opzet luidt als volgt:

Voorwaardelijk opzet op een bepaald gevolg is aanwezig indien de verdachte bewust de aanmerkelijke kans heeft aanvaard dat dat gevolg zal intreden. Het zal moeten gaan om een kans die naar algemene ervaringsregelen aanmerkelijk is te achten (o.m. HR 10 januari 2012, [NJ 2012, 503](#)).¹⁴

Gelet hierop is een drietal componenten dus van belang:

1. het handelen van de verdachte moet de aanmerkelijke kans op een bepaald gevolg in het leven hebben geroepen;
2. de verdachte was zich bewust van die aanmerkelijke kans; en
3. hij heeft die kans aanvaard (op de koop toegenomen).

Alle drie deze componenten moeten zijn vervuld.

De beantwoording van de vraag of een gedraging een aanmerkelijke kans in het leven roept, is bovendien nog afhankelijk van de omstandigheden van het geval, waarbij betekenis toekomt aan de aard van de gedraging en de omstandigheden waaronder deze is verricht.¹⁵

Een situatie waarbij een belastingplichtige voorwaardelijke opzet heeft op het doen van een onjuiste aangifte laat zich eenvoudig bedenken: degene die een belastingaangifte doet waarvan hij niet zeker weet of deze juist is. Bijvoorbeeld omdat belastingplichtige meent dat een bepaald voordeel in de belastingaangifte niet hoeft te worden opgegeven. Belastingplichtige neemt de gok en meent goede argumenten te hebben waarom de belastingaangifte toch zo kan worden ingediend. In dit geval kan worden gesteld dat deze persoon bewust de aanmerkelijke kans heeft aanvaard dat hij een onjuiste aangifte doet. Dan is er in beginsel sprake van een opzettelijke overtreding van artikel 69 AWR, dus van een strafbaar feit. Als belastingplichtige in dit geval een pleitbaar standpunt heeft, dan is gelet op de arresten van de Hoge Raad van 21 april 2017 respectievelijk 3 oktober 2017 de voorwaardelijke opzet echter niet aanwezig omdat een van de drie componenten, namelijk de aanmerkelijke kans, niet is vervuld.

¹⁴ G.H. Meijer, A. Seuters & R. ter Haar *Leerstukken strafrecht*: Kluwer Deventer 2013.

¹⁵ Hoge Raad 24 juni 2003, ECLI:NL:HR:2003:AF8058.

5 Belang voor de FIOD

Het is de vraag in hoeverre pleitbare standpunten van invloed kunnen zijn op onderzoeken van de FIOD. Een gemiddeld FIOD onderzoek wordt mijns inziens niet eerder gestart dan wanneer de fiscale fraude evident en aanzienlijk is. Denk aan een verdachte die (heel) veel omzetbelasting claimt maar daar absoluut geen recht op heeft. Verdachte moet dan wel met een heel goed verhaal komen waaruit een pleitbaar standpunt zou kunnen worden afgeleid.

Toch kan het spelen en is het verstandig te anticiperen op een mogelijk verweer van de (advocaat van) verdachte gericht op een vermeend pleitbaar standpunt. Te denken valt aan een onderzoek waarin de fiscale woonplaats van betrokkene ter discussie staat. De regels aan de hand waarvan de fiscale woonplaats wordt vastgesteld van een particulier zijn open normen (te bepalen aan de hand van feiten en omstandigheden) en zijn niet altijd eenduidig geweest. Het bewijs van opzet op het doen van een onjuiste aangifte omdat betrokkene een onjuiste woonplaats heeft aangegeven zou, als er inderdaad kan worden gesproken van een pleitbaar standpunt, op losse schroeven kunnen komen te staan. Raadzaam is het om verder te kijken en na te gaan of wellicht ook andere strafbare feiten in het onderzoek kunnen worden betrokken. Zijn er bijvoorbeeld valse stukken opgemaakt (valsheid in geschrifte), is er sprake van een onjuiste administratie etc.

Van belang is voor ogen te houden dat in fiscale onderzoeken de (advocaat van) verdachte een verweer zou kunnen voeren gericht op het ontbreken van opzet (beter gezegd: de aanmerkelijke kans op het doen van een onjuiste aangifte is er niet) omdat verdachte een vermeend pleitbaar standpunt heeft. Slaagt dit verweer, dan volgt vrijspraak want het bestanddeel opzet kan niet worden bewezen. Bij twijfel is het daarom raadzaam de Belastingdienst te vragen een oordeel te vormen over de fiscale aspecten van een onderzoek. Sowieso is het raadzaam de Belastingdienst te vragen deugdelijk in het preweeg te laten beschrijven dat sprake is van het opzettelijk indienen van (een) onjuiste aangifte(n).

Thema

De route van OT naar VT en de mogelijkheden voor opsporing

Ben jij benieuwd naar de route die ongebruikelijke transacties (hierna: OT's) afleggen voordat ze verdacht worden verklaard en welke mogelijkheden deze verdachte transacties (hierna: VT's) bieden voor opsporing? Lees dan onderstaand artikel.

1 Inleiding

Op basis van de Wet ter voorkoming van witwassen en het financieren van terrorisme (hierna: Wwft) ontvangt FIU-Nederland jaarlijks honderdduizenden meldingen van verschillende instellingen. Deze OT's worden elke week gematcht met het zogenaamde VROS-informatiesysteem waarin onderzoekssubjecten van opsporingsdiensten zijn opgenomen. De OT's worden ook deels door de medewerkers van FIU-Nederland bekeken en nader geanalyseerd. Deze analyse kan plaatsvinden door het raadplegen van openbare en gesloten bronnen, zoals de Kamer van Koophandel, het Kadaster en Politie-informatie. Ook fiscale informatie van de Belastingdienst is een belangrijke bron om transacties te kunnen duiden. Medewerkers van FIU-Nederland hebben zelf geen rechtstreekse toegang tot de systemen van de Belastingdienst.

2 Samenwerking

Om die reden zijn FIU-Nederland, de FIOD en de Belastingdienst jaren geleden een samenwerking aangegaan om fiscale informatie te delen, zodat OT's ook vanuit fiscaal oogpunt beoordeeld kunnen worden. Deze samenwerking is uitgewerkt in een samenwerkingsovereenkomst en is gebaseerd op het volgende wettelijk kader. In beginsel mogen fiscale gegevens niet zomaar gedeeld worden. Dit wordt de geheimhoudingsplicht genoemd. Uitzonderingen hierop staan opgenomen in artikel 43c lid 1 Uitvoeringsregeling AWR. In dit artikel staat dat fiscale gegevens wel mogen verstrekt aan bestuursorganen voor zover zij dat nodig hebben voor de uitoefening van hun publiekrechtelijke taak, bijvoorbeeld indien deze gegevens nodig zijn voor de beoordeling van OT's ten behoeve van de uitvoering van de Wwft.¹⁶ Dat betekent dat fiscale gegevens mogen worden verstrekt aan FIU-Nederland om OT's te beoordelen.

2.1 FIU-liaisons

Om het mogelijk te maken dat FIU-Nederland fiscale informatie kan gebruiken zijn er medewerkers van de FIOD aangewezen als 'FIU-liaison'. Zij zijn werkzaam bij de FIOD, maar zijn veel bij FIU-Nederland aanwezig om fiscale informatie aan onderzoeken toe te voegen en indien nodig te helpen bij het duiden van deze informatie. Daarnaast denken zij met FIU-Nederland mee over nieuwe trends, fenomenen en ontwikkelingen voor alle fraudevormen en geven zij aan wanneer er potentiële nieuwe FIOD zaken tussen zitten. De primaire taak van de 'FIU-liaison' is echter het toevoegen

¹⁶ Artikel 43c lid 1 onder e Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994.

en duiden van fiscale informatie om daarmee het algemene belang van opsporing Nederland te dienen. Op deze manier kunnen ook transacties verdacht worden verklaard die later ter beschikking worden gesteld aan de Politie of andere bijzondere opsporingsdiensten. Goed om te weten is dat fiscale informatie alleen kan worden toegevoegd in de OT-fase en niet meer in de VT-fase.

3 Verdacht verklaring

Wanneer een OT verdacht wordt verklaard door FIU-Nederland wordt deze ter beschikking gesteld aan opsporing.¹⁷ Dit gebeurt door plaatsing van de VT in BlueView, een politie-informatiesysteem waar alle opsporingsinstanties toegang tot hebben. Blueview zal echter worden vervangen door het nieuwe systeem Basis voorziening integrale bevraging (hierna: BVI). De ontvangen OT's zijn door de verantwoordelijke minister van Veiligheid en Justitie gekwalificeerd als staatsgeheim-geheim. Er is voor dit vertrouwelijkheidsregime gekozen vanwege economische risico's die kunnen ontstaan voor bedrijven en personen wanneer er direct wordt geacteerd door opsporing op basis van gemelde ongebruikelijke transacties. Een ongebruikelijke transactie hoeft niet automatisch ook een verdachte transactie te betekenen. Op deze manier wordt geprobeerd te voorkomen dat er onnodige economische risico's voor bedrijven en personen ontstaan. In andere landen, zoals de Verenigde Staten, komen gemelde transacties wel direct beschikbaar voor opsporing. In Nederland is echter alleen het hoofd van FIU-Nederland bevoegd OT's verdacht te verklaren.

Verdacht verklaring kan plaatsvinden na:

- Matching met politiegegevens
- Eigen onderzoek door FIU-Nederland
- Gerichtte informatieverzoeken van opsporingsdiensten en/of Openbaar Ministerie
- Bevragingen van buitenlandse FIU's

4 Verzoeken aan FIU-Nederland

Een manier om transactiegegevens ter beschikking te stellen aan opsporing (en waar opsporing invloed op heeft), is het doen van een verzoek aan FIU-Nederland. Er zijn verschillende vormen, namelijk: een LOvJ-2 verzoek, een LOvJ-3 verzoek en een FIU-analyse verzoek. De reikwijdte van het LOvJ-2 verzoek is beperkt tot een bekende verdachte van een misdrijf of directe relaties van verdachte die betrokken zijn bij het misdrijf. Er moet in ieder geval sprake zijn van een verdenking van een strafbaar feit, want er mag geen sprake zijn van fishing expedition. Een LOvJ-3 verzoek betreft een grotere kring van (rechts)personen rondom een verdachte, daardoor zijn de voorwaarden voor een dergelijk verzoek strenger. In de praktijk wordt een LOvJ-2 verzoek namelijk door de opsporingsambtenaar ondertekend en een LOvJ-3 verzoek door de zaakofficier van justitie en de landelijk officier van justitie inzake witwassen. Een FIU-analyse verzoek kan worden ingediend wanneer een potentieel opsporingsonderzoek wordt opgebouwd, maar er nog geen verdenking van een misdrijf bestaat. Er moet echter wel een onderbouwde reden zijn om een dergelijk verzoek te doen.

¹⁷ Artikel 15 Wet Politiegegevens juncto artikel 2:13 lid 2 Besluit Politiegegevens.

5 VT verstrekken aan toezichthouder

Wanneer de opsporing een VT heeft ontvangen en er onvoldoende mee kan in het strafrecht, zou de VT ook kunnen worden verstrekt aan een toezichthouder. Dit kan op basis van artikel 19 onder d van de Wet Politiegegevens indien er sprake is van een zwaarwegend algemeen belang en wanneer de informatie gebruikt kan worden voor het uitoefenen van toezicht op het naleven van regelgeving. Dat is bijvoorbeeld het geval wanneer uit een VT fiscaal belang volgt voor de Belastingdienst. Een VT kan dan aan hen worden verstrekt, omdat daaruit voldoende zwaarwegend algemeen belang volgt en de informatie relevant is voor het uitvoeren van de Belastingwetgeving.

Recent speelden er binnen de Belastingdienst een tweetal casussen waarbij de anonimiteit van de meldplichtige instelling niet werd gewaarborgd. Aan de contactpersoon van de belastingplichtige werd in de casus verteld dat er door de controlerend accountant een melding aan FIU-Nederland was gedaan. Dit leverde een ongemakkelijke situatie voor de accountant op. Let daarom op bij de verstrekking van een VT aan de Belastingdienst te melden dat de oorspronkelijke meldende instelling niet kenbaar wordt gemaakt. Het noemen van de bron kan namelijk leiden tot imagoschade of het opzeggen van de zakelijke relatie. Tevens kan het afbreuk doen aan toekomstige meldingen richting FIU-Nederland. Wanneer een melding echter een fiscale correctie tot gevolg heeft, zal er in een bezwaarprocedure wel inzage moeten worden gegeven in de 'op de zaak betrekking hebbende stukken'.

6 'Zoektool' voor VT's

Informatie die wordt gegenereerd door FIU-Nederland door middel van VT's kan in alle fasen van de opsporing haar waarde hebben. De informatie kan bijvoorbeeld van belang zijn voor het ontdekken van misdrijven, analyse doeleinden, het vaststellen van de modus operandi etc. Informatie van FIU-Nederland kan dus gebruikt worden als intelligence en is één van de bronnen voor de opsporing om tot een strafrechtelijk onderzoek te komen. Om die reden heeft een digitaal rechercheur van het AMLC alle VT's van FIU-Nederland ontsloten en in één databestand gezet. Daarnaast is er een gebruiksvriendelijke 'zoektool' gebouwd waarin alle VT's kunnen worden doorzocht in combinatie met de Panama Papers, de Bahama Leaks en de Offshore Leaks. Dit wordt de AMLC-browser genoemd. Deze browser wordt elke maand geactualiseerd met nieuwe VT's. Op deze manier kan er handig gebruik worden gemaakt van de intelligence informatie die FIU-Nederland aan opsporing ter beschikking stelt en kunnen nieuwe trends, fenomenen en ontwikkelingen worden gesignaleerd op het gebied van witwassen. Zo versterken we als keten gezamenlijk de witwasbestrijding.

Ben jij ook bezig met een witwaszaak of -project en wil je gebruik maken van de AMLC-browser, neem dan contact op met AML.Centre.Postbus@belastingdienst.nl.

7 Vragen

Heb je daarnaast vragen over de werkwijze van FIU-Nederland of de werkzaamheden van de FIU liaisons, neem dan contact op met:

[redacted] (FIU liaison vanuit de FIOD),
[redacted]@belastingdienst.nl;
[redacted] (FIU liaison vanuit de FIOD)
[redacted]@belastingdienst.nl;
[redacted] AMLC, als achtervang beschikbaar)
[redacted]@belastingdienst.nl;
[redacted] voor de FIOD)
[redacted]@politie.nl

Thema

Oplichting – de grens van het strafrechtelijk toelaatbare

1 Inleiding

Oplichting is een juridische vorm van 'bedrog'. Bedrog kent een civielrechtelijke variant in het Burgerlijk Wetboek en strafrechtelijke varianten in titel XXV van het Wetboek van Strafrecht (Sr), te beginnen met 'oplichting' in artikel 326 Sr. Artikel 326 lid 1 Sr luidt als volgt:

'Hij die, met het oogmerk om zich of een ander wederrechtelijk te bevoordelen, hetzij door het aannemen van een valse naam of van een valse hoedanigheid, hetzij door listige kunstgrepen, hetzij door een samenweefsel van verdichtfels, iemand beweegt tot de afgifte van enig goed, tot het verlenen van een dienst, tot het ter beschikking stellen van gegevens, tot het aangaan van een schuld of tot het teniet doen van een inschuld, wordt, als schuldig aan oplichting, gestraft met gevangenisstraf van ten hoogste vier jaren of geldboete van de vijfde categorie.'

Hierna wordt achtereenvolgens ingegaan op de reikwijdte van oplichting, de specifieke oplichtingsmiddelen die zijn opgenomen in artikel 326 lid 1 Sr en op recente oplichting-jurisprudentie. Ten slotte wordt stilgestaan bij leerpunten/tips inzake oplichting voor de FIOD-praktijk.

2 Reikwijdte van artikel 326 WvSr

Eind 2016 heeft de Hoge Raad¹⁸ middels een zogenaamd overzichtsarrest 'college' gegeven over oplichting. In dit arrest heeft de Hoge Raad onder meer uitgelegd dat de wetgever er bewust voor heeft gekozen niet iedere vorm van bedrog strafrechtelijk vervolgbaar te maken. Achterliggende ratio hierbij is dat ermee kan worden *voorkomen* dat iedere vorm van bedrog (bijvoorbeeld het doen van een onware mededeling) zou kunnen leiden tot een strafrechtelijke veroordeling. De Hoge Raad overwoog hierbij dat het bij strafbaarstelling van oplichting gaat om gevallen waarin de verdachte bij een ander door een 'specifieke, voldoende ernstige vorm van bedrieglijk handelen een onjuiste voorstelling van zaken in het leven wil roepen teneinde daarvan misbruik te kunnen maken', *maar ook* dat van het beoogde slachtoffer de 'in het algemeen in het maatschappelijk verkeer vereiste omzichtigheid' mag worden verwacht.

Bij dit laatste kunnen onder meer de persoonlijkheid, leeftijd en verstandelijke vermogens van het (beoogde) slachtoffer een rol spelen. Oplichting in de zin van artikel 326 WvSr is volgens de Hoge Raad dan ook *niet* aan de orde 'wanneer het slachtoffer - gelet op alle omstandigheden van het geval, waaronder de eigen gedragingen en kennis van zaken - de in een bepaalde gedraging van de verdachte besloten onjuiste voorstelling van zaken had moeten doorzien'.

¹⁸ HR 20 december 2016, ECLI:NL:HR:2016:2889, reader 2017-1

A contrario: iemand die *voldoende omzichtig* is geweest maar desondanks een onjuiste voorstelling van zaken niet heeft voorzien en er bij de verdachte is ingetuind, is mogelijk opgelicht in de zin van artikel 326 WvSr.

Ter nadere invulling van het begrip oplichting, ofwel de 'specifieke, voldoende ernstige vorm van bedrieglijk handelen', heeft de wetgever concrete oplichtingsmiddelen opgenomen in artikel 326 WvSr. Hiermee heeft de wetgever handen en voeten willen geven aan het beoogde onderscheid met de civielrechtelijke bedrog-variant.

De concrete oplichtingsmiddelen van artikel 326 WvSr

In artikel 326 WvSr zijn de volgende concrete oplichtingsmiddelen opgenomen:

- 1) het aannemen van een valse naam of van een valse hoedanigheid
- 2) listige kunstgrepen
- 3) samenweefsel van verdichtsels

Een (beoogd) slachtoffer moet door één van deze oplichtingsmiddelen worden bewogen tot de afgifte van enig goed, het verlenen van een dienst, het ter beschikking stellen van gegevens, het aangaan van een schuld of tot het teniet doen van een inschuld.

Van dit causale verband is sprake wanneer *voldoende aannemelijk* is dat het slachtoffer *mede* onder invloed van de door het desbetreffende oplichtingsmiddel in het leven geroepen onjuiste voorstelling van zaken 'er in is getuind'. Hierbij dient ook te worden beoordeeld of iemand, gelet op de omstandigheden van het geval, voldoende omzichtig is geweest; anders is geen sprake van oplichting.

Verder dient de verdachte met het inzetten van één van deze specifieke oplichtingsmiddelen, teneinde iemand te bewegen, het oogmerk te hebben gehad om zich of een ander wederrechtelijk te bevoordelen.

Aan de drie in artikel 326 WvSr opgenomen oplichtingsmiddelen heeft de Hoge Raad in haar overzichtsarrest¹⁹ '*in de kern*' de volgende uitleg gegeven:

- Ad. 1)* Bij het aannemen van een valse naam of een valse hoedanigheid gaat het er om dat het handelen van de verdachte ertoe kan leiden dat bij de ander een onjuiste voorstelling van zaken in het leven wordt geroepen met betrekking tot de 'persoon' van de verdachte, hetzij wat betreft diens naam, hetzij wat betreft diens hoedanigheid, waarbij die onjuiste voorstelling van zaken in het leven wordt geroepen teneinde daarvan misbruik te maken.
- Ad. 2)* Bij listige kunstgrepen gaat het om *meer dan* een enkele misleidende *feitelijke handeling* die een onjuiste voorstelling van zaken in het leven kan roepen, teneinde daarvan misbruik te maken. Als voorbeeld noemt de Hoge Raad het gebruik maken van briefpapier van KPN met het doel om een bank met een valse betaalopdracht te bewegen tot overboeking van een bedrag.

¹⁹ HR 20 december 2016, ECLI:NL:HR:2016:2889

Ad.3) Bij het gebruik van een samenweefsel van verdichtsels gaat het om gesproken en/of geschreven uitingen die bij een ander een op *meer dan* een enkele *leugenachtige mededeling* gebaseerde onjuiste voorstelling van zaken in het leven kunnen roepen, teneinde daarvan misbruik te maken. Dit kunnen meerdere leugens zijn, maar ook een (enkele) 'leugenachtige mededeling van voldoende gewicht'.

3 Oplichting-jurisprudentie

Hierna worden twee uitspraken behandeld waarbij voorgaande uitleg over de reikwijdte van oplichting en de toepassing van de in artikel 326 WvSr opgenomen oplichtingsmiddelen duidelijk tot uiting komt. Het betreffen de volgende uitspraken:

- Rechtbank Midden Nederland, 7 december 2015;²⁰
- Gerechtshof Amsterdam, 26 april 2017.²¹

3.1 Vonnis Rechtbank Midden Nederland, 7 december 2015

Casusbeschrijving:

In deze zaak was sprake van oplichting middels obligatiefondsen die obligatieleningen 'aanboden' (ofwel de mogelijkheid boden om aan de obligatiefondsen een stukje lening te *verstrekken*), met als doel om met inleg van potentiële beleggers vastgoedobjecten in Duitsland aan te kopen. Hierbij werd de potentiële beleggers voor de door hen verstrekte leningen een jaarlijks rendement (couponrente) in het vooruitzicht gesteld. Potentiële beleggers werden middels prospectussen geïnformeerd over de obligatiefondsen. Wanneer zij besloten te participeren, maakten zij hun inleg over naar een stichting die toezicht hield op onder meer het aankoopbeleid van het obligatiefonds. Deze stichting kon het geld van de beleggers vervolgens vrijgeven aan de exploitatie-/werkmaatschappijen. De exploitatie-/werkmaatschappijen kochten met de inleg vervolgens feitelijk het onroerend goed aan.

Vastgesteld is dat in de prospectussen, die tot doel hadden om potentiële beleggers te interesseren en te informeren, diverse informatie was opgenomen die niet strookte met de werkelijkheid. Zo was gesteld dat de stichting onafhankelijk opereerde van de obligatiefondsen, terwijl in de praktijk uiteindelijk de verdachte (die ook directeur was van diverse werkmaatschappijen) de doorslaggevende stem had in de stichting. Vanuit die hoedanigheid heeft de verdachte vanuit de stichting met de ingelegde gelden betalingen gedaan aan zichzelf. Verder kwam uit de prospectussen het beeld naar voren dat het risico zeer beperkt was. Daarnaast is vastgesteld dat de ingelegde gelden slechts voor een beperkt gedeelte zijn gebruikt voor de aankoop van het onroerende goed in Duitsland en dat een aanzienlijk deel door verdachte is weggesluisd naar privébankrekeningen van hem en van zijn familieleden.

²⁰ Rb. Midden Nederland 7 december 2015, ECLI:NL:RBMNE:2015:8716

²¹ Hof Amsterdam 26 april 2017, ECLI:NL:GHAMS:2017:1523

Doordat veel minder onroerend goed is aangekocht dan voorgespiegeld in de prospectussen konden uiteindelijk de beloofde couponrentes niet worden betaald uit de beoogde verhuuropbrengsten.

Oordeel Rechtbank (n.b. cursieve opmaak toegevoegd):

'De voorgestelde gang van zaken gaf het beeld dat een investering in - een van de - voornoemde fondsen een zeer beperkt risico had. Door dit aan de inleggers voor te spiegelen, *werden zij bewogen* gelden in te leggen in een ogenschijnlijke zeer beperkt risicodragende obligatieovereenkomst met de fondsen. *Zonder deze informatie waren zij daartoe niet overgegaan, zo blijkt uit de verklaringen van beleggers.* Daarnaast is het een feit van algemene bekendheid dat mensen die geïnteresseerd zijn in het beleggen van hun gelden zich - alvorens daartoe over te gaan - (direct of indirect) laten informeren. *Het is gebruikelijk dat dit gebeurt na bestudering van een prospectus*, dan wel andere informatie, van het betreffende beleggingsproduct. Voorts is het een feit van algemene bekendheid dat mensen hun gelden beleggen om daar rendement uit te halen. In dit verband is de rechtbank van oordeel dat de wederrechtelijkheid besloten ligt in de onwaarheden die zijn opgenomen in het *prospectus en/of brochures en/of anderszins gegeven informatie*, waardoor beleggers *bewogen zijn gelden in te leggen*.

De rechtbank is van oordeel dat verdachte en zijn medeverdachten zich hebben bediend van listige

kunstgrepen en een samenweefsel van verdichtsels door bedrieglijk en in strijd met de waarheid in de prospectussen en de brochures de in de bewijsmiddelen opgenomen zekerheden en informatie aan de beleggers voor te spiegelen, *wetende dat deze niet bestonden of op geen enkele wijze waargemaakt zouden worden*. Van een bonafide belegging is geen sprake geweest.

Door gelden aan te trekken van beleggers onder het voorwendsel dat met die gelden onroerend goed in Duitsland gekocht zou worden, terwijl die gelden voor het overgrote deel en reeds vanaf de eerste inleg, werden doorgesluisd naar en gebruikt werden door verdachte en zijn medeverdachten voor geheel andere doeleinden, is de rechtbank van oordeel dat het *oogmerk bestond op de wederrechtelijke bevoordelingen* van verdachten zelf en anderen en dat er sprake was van oplichting.'

Resumé

In haar oordeel stipt de Rechtbank Midden Nederland alle bestanddelen/onderdelen van oplichting aan:

- Er is sprake geweest van listige kunstgrepen en een samenweefsel van verdichtsels aangezien de verdachte(n) wist(en) dat de in de prospectussen en brochures opgenomen zekerheden en informatie niet bestonden of op geen enkele wijze waargemaakt zouden worden; → **specifieke oplichtingsmiddelen**
- Hierdoor zijn mensen bewogen gelden in te leggen; zonder deze informatie waren ze hier nooit toe overgegaan. Bovendien is volgens de Rechtbank het afgaan op (onder andere) een prospectus zeer gebruikelijk; → **causaal verband en voldoende omzichtigheid**
- De verdachte had hiermee het oogmerk om zichzelf of anderen wederrechtelijk te bevoordelen, getuige het doorsluizen van veel inleggelden naar privé, familieleden en medeverdachten. → **Oogmerk om zich of een ander wederrechtelijk te bevoordelen**

3.2 Arrest hof Amsterdam, 26 april 2017

Casusbeschrijving:

In deze (FIOD-)zaak konden beleggers van de verdachte een exclusief gebruiksrecht kopen voor één of meerdere weken, van een Italiaans appartement. Verdachte heeft tussen 8 september 2004 en 29 oktober 2008 appartementen aangekocht voor een aankoop prijs van € 7.548.653, die voor een bedrag van € 4.876.734 zijn gefinancierd met hypothecaire leningen en voor € 2.671.919 zijn gefinancierd uit de inleggelden. Door de in totaal 137 beleggers is in totaal een bedrag van € 10.511.852 miljoen ingelegd.

De gebruiksrechten van de aangekochte appartementen werden door de beleggers doorverhuurd aan derden. Van deze doorverhuur ontvingen de beleggers een vast bedrag, zijnde 10% van hun jaarlijkse inleg. Het surplus kwam toe aan (het bedrijf van) de verdachte.

Vastgesteld is dat potentiële beleggers zijn benaderd en geïnteresseerd middels prospectussen, brochures, websites, advertenties, via tussenpersonen, door medewerker(s), telefonisch dan wel op andere wijze. Gesteld werd door het OM dat in totaal sprake is geweest van 12 oplichtingsmiddelen, gecategoriseerd onder a tot en met l. De twee centrale vragen waar het hof Amsterdam zich in deze zaak mee heeft beziggehouden, waren:

- is bewezen dat er inderdaad sprake was van onjuistheden, ofwel waren de prospectussen etc. wel echt oplichtingsmiddelen?
- is bewezen dat de betreffende beleggers zich door (één van) deze oplichtingsmiddelen heeft laten bewegen om gelden in te leggen (lees: is sprake van een causaal verband)?

Oordeel hof Amsterdam

a) Oplichtingsmiddelen g, i, j en k

Ten aanzien van de oplichtingsmiddelen g, i, j en k (die onderdeel uitmaakten van de overeenkomsten die waren gesloten met de beleggers) zijn volgens (de tenlastelegging van) het OM de volgende leugenachtige voorstellingen van zaken opgenomen:

- g) dat de belegger na afloop van de beleggingsperiode gegarandeerd de inleg terug ontvangt;
- i) dat ontvangen gelden van beleggers zouden worden geïnvesteerd in Italiaanse appartementen die zouden worden verhuurd;
- j) dat de belegger een bedrag investeert, gecombineerd met een verhuurcontract, dat jaarlijks gegarandeerd een huurrendement oplevert van 10% (of 8% tot 8,5% met een bankgarantie);
- k) dat de belegger periodiek rendement wordt betaald uit de verhuur van de appartementen.

Het hof overweegt als volgt (n.b. cursieve opmaak toegevoegd):

'Zoals eerder vermeld is het hof van oordeel dat van de hierboven weergegeven 'oplichtingsmiddelen' (al dan niet in onderling verband beschouwd) zonder aarzeling kan worden aangenomen dat a) alle beleggers daarvan kennis hebben genomen en b) dat het niet anders kan dan dat zij zich daardoor ook allen hebben laten leiden aangezien zij de kern van de overeenkomsten omvatten. Bij deze gedachtestreepjes moet echter de vraag worden gesteld *of dit ook wel daadwerkelijk oplichtingsmiddelen in de zin van de strafwet zijn.*

Deze vraag beantwoordt het hof ontkennend, omdat het hier gaat om *in de overeenkomsten opgenomen door de wederpartij zelf gegeven garanties c.q. toegezegde prestaties*. Daarvan kan in beginsel niet gezegd worden dat dit oplichtingsmiddelen zijn, nu het gaat om *toekomstige onzekere gebeurtenissen tot nakoming* waartoe de wederpartij zich heeft verbonden en die in feite, met andere woorden, de kern van de inhoud van elke overeenkomst vormen.'

Inhoudelijk heeft het hof zich ook gebogen over deze 4 oplichtingsmiddelen en is daarbij tot de volgende conclusie gekomen:

'Het hof stelt vast dat de verdachte ontvangen inleggelden (zij het, slechts voor een beperkt deel) daadwerkelijk heeft aangewend ter verwerving van diverse appartementen in Noord Italië. Voorts wordt overwogen dat uit de stukken naar voren komt dat de verdachte ook andere activiteiten heeft ontplooid die duiden op (de intentie tot) het daadwerkelijk opstarten van een onderneming (...).

In totaal zijn (...) appartementen aangekocht door de verdachte voor een aankoop prijs van € 7.548.653. Deze appartementen zijn voor een bedrag van € 4.876.734 gefinancierd met hypothecaire leningen, het restant ad € 2.671.919 is gefinancierd uit de inleggelden. Door de verschillende beleggers is in totaal een bedrag van € 10.511.852 miljoen ingelegd. Daarmee is ongeveer een kwart van de inleggelden daadwerkelijk 'in stenen gestoken', het restant (drie kwart van de inleggelden) is gebruikt voor bedrijfskosten waaronder (het hierna te noemen, financieren van) de uitbetaling van de aan de beleggers toegezegde rendementen. Met betrekking tot deze appartementen zijn gebruiksrechten verkocht aan particulieren, na levering van het appartement dan wel (soms met medeweten van de belegger) voorafgaand aan de levering of de bouw van het desbetreffend appartement. Deze gebruiksrechten werden vervolgens door de beleggers ter beschikking gesteld aan [bedrijfsnaam] die daarvoor de afgesproken vergoeding van 10% per jaar betaalde (...)

In de beginjaren zijn de huuropbrengsten van [bedrijfsnaam] onvoldoende om de rendementen aan de beleggers uit te betalen, maar dat maakt op zich evenmin dat moet worden geconcludeerd tot oplichting. Immers, niet ongebruikelijk is dat in een opstartfase aanloopverliezen worden geleden als gevolg van leegstand in de eerste maanden dat een appartement beschikbaar is voor verhuur.

(...) Op termijn, was de verwachting van de verdachte, zouden bij voldoende bezetting en verhuur de verhuuropbrengsten voldoende zijn om daaruit de uit te betalen rendementen te betalen.

Hoewel aanzienlijke (aanloop)kosten worden gemaakt, kan naar het oordeel van het hof in deze eerste jaren onder deze omstandigheden niet worden gesproken van oplichting (in strafrechtelijke zin). Het hof acht daarbij van belang dat de inleggelden deels werden geïnvesteerd in Italiaanse appartementen, zoals de inleggers voor ogen stond.

Geconstateerd kan worden dat ook in de navolgende jaren de activiteiten van [bedrijfsnaam] verliesgevend blijven. De huuropbrengsten zijn in alle navolgende jaren onvoldoende voor de uitbetaling aan de beleggers van het hen toegezegde rendement. (...)

Met de deskundigen is het hof van oordeel dat de verdachte [bedrijf 1] en [bedrijfsnaam] er met de loop van jaren steeds slechter voor kwamen te staan. Het hof acht echter niet bewezen dat de toekomstverwachtingen van de verdachte [bedrijf 1], hoewel zeer onwaarschijnlijk, in het geheel niet meer haalbaar waren en betreft daarbij nadrukkelijk de opstartfase waarin de verdachte [bedrijf 1] zich (nog steeds) bevond en de over 2007, ondanks de achterblijvende resultaten en oplopende aanloopverliezen, nog sterk stijgende stroom inleggenden.

Alles bijeen genomen, is het hof van oordeel dat de verdachte weliswaar onvoldoende doordacht en weinig prudent heeft geopereerd met de aan de verdachte [bedrijf 1] door de beleggers toevertrouwde gelden, maar dat is onvoldoende om te concluderen tot oplichting van de beleggers.

Veeleer rijst het beeld op van een te bevlogen verkoper die zijn marketing-kundigheid niet kan aanvullen met (voldoende) deskundigheid (en zich ook niet vooraf afdoende laat adviseren) op het terrein van bedrijfseconomie, (financieel) recht en exploitatie van onroerend goed. De verdachte heeft zichzelf overschat, de door [bedrijfsnaam] aangegane verplichtingen kunnen niet worden nakomen.'

b) Oplichtingsmiddelen a, b (deels), c, d (deels), e en h

Over deze 'oplichtingsmiddelen' heeft het hof geoordeeld dat ze weliswaar aantoonbaar onwaarheden bevatten, maar dat op basis van het (FIOD-)dossier niet kan worden vastgesteld dat beleggers zich door (één van) deze oplichtingsmiddelen hebben laten bewegen tot het inleggen van gelden. Derhalve acht het hof ook ten aanzien van deze oplichtingsmiddelen oplichting niet bewezen.

c) Oplichtingsmiddelen b (deels), d (deels), f en l

Over deze 'oplichtingsmiddelen' heeft het hof geoordeeld dat niet is bewezen dat deze middelen in strijd zijn met de waarheid.

Resumé

In haar oordeel stipt het hof Amsterdam diverse bestanddelen/onderdelen van oplichting aan, te weten:

- Ten aanzien van de *onder a)* vermelde 'oplichtingsmiddelen' heeft het hof geoordeeld dat deze 'oplichtingsmiddelen' niet als oplichtingsmiddelen in de zin van artikel 326 WvSr kunnen worden gekwalificeerd, aangezien het gaat om in een overeenkomst opgenomen *toekomstige onzekere gebeurtenissen tot nakoming* waartoe de wederpartij zich heeft verbonden. Geen leugens dus of onwaarheden, maar 'simpelweg' een overeenkomst met daarin opgenomen afspraken; → **Geen concrete oplichtingsmiddelen**
Verder heeft het hof ook een *inhoudelijk* oordeel gegeven over deze 'oplichtingsmiddelen', namelijk dat volgens haar niet kan worden bewezen dat deze middelen daadwerkelijk onwaarheden bevatten, maar dat verdachte een onkundig ondernemer is geweest die zichzelf heeft overschat; → **Geen concrete oplichtingsmiddelen**
- Ten aanzien van de *onder b)* vermelde 'oplichtingsmiddelen' heeft het hof geoordeeld dat niet kan worden vastgesteld dat beleggers zich door (één van) deze oplichtingsmiddelen hebben laten bewegen tot het inleggen van gelden; → **Geen causaal verband**
- Ten aanzien van de *onder c)* vermelde 'oplichtingsmiddelen' heeft het hof geoordeeld dat niet is bewezen dat deze middelen in strijd zijn met de waarheid. → **Geen concrete oplichtingmiddelen**

4 Leerpunten/Tips voor de FIOD-praktijk

Hierna is een opsomming opgenomen van een aantal - aan de hiervoor behandelde jurisprudentie ontleende - leerpunten/tips voor de FIOD-praktijk:

- Sluit in een strafrechtelijk onderzoek naar oplichting uit dat 'simpelweg' sprake is van slecht ondernemerschap;
- Onderzoek goed of een slachtoffer, mede gezien zijn persoonlijkheid, leeftijd en verstandelijke vermogen, voldoende omzichtig is geweest;
- Vraag slachtoffers altijd zeer specifiek naar wat voor hen de reden was om geld in te leggen. Hoe concreter (welke website, welke prospectus, met wie precies wat besproken etc.) hoe beter;
- Er kunnen zich gevallen voordoen waarin hetzelfde gedrag van de verdachte meebrengt dat meerdere oplichtingsmiddelen van toepassing zijn. In zo'n geval kan dit gedrag als het inzetten van meer dan een oplichtingsmiddel worden tenlastegelegd en bewezenverklaard; daarbij hoeft de rechter *niet te kiezen* uit die oplichtingsmiddelen omdat die keuze voor de strafrechtelijke betekenis van het bewezenverklarde niet van belang is.²²

²² HR 20 december 2016, ECLI:NL:HR:2016:2889

Thema

Strafrechtelijke verantwoordelijkheid notaris, voorwaardelijke opzet

1 Inleiding

Hoe ver reikt de strafrechtelijke verantwoordelijkheid van een notaris als zijn cliënt strafbare feiten pleegt? Deze vraag komt regelmatig aan de orde, nu notarissen vaker in strafrechtelijke onderzoeken worden betrokken. Het begrip 'voorwaardelijk opzet' op het plegen van strafbare feiten staat centraal: de bewuste aanvaarding van de aanmerkelijke kans dat notaris een strafbaar feit pleegt.

Op 15 maart 2017 heeft de rechtbank een notaris vrijgesproken, die werd verdacht van het medeplegen van valsheid in geschrift, gepleegd in authentieke akten (artikel 227 Wetboek van Strafrecht). De rechtbank spreekt de notaris vrij wegens gebrek aan (voorwaardelijk) opzet.

2 Samenvatting

De bij ABC-transactie betrokken notaris wordt vrijgesproken van het medeplegen van het opmaken van valse notariële aktes en nota's van afrekening. Met de door hem gehanteerde werkwijze, waarbij hij de totstandkoming van de elkaar opvolgende akten in grote lijnen overliet aan zijn personeel dat de informatie rechtstreeks ontving van de zakelijke klant, waarbij hij kennelijk geen kritisch oog heeft geworpen op de inhoud van en de elkaar opvolgende wijzigingen in die akten, heeft de notaris volgens de rechtbank grote risico's genomen. Die elkaar opvolgende wijzigingen hadden zonder meer alarmbellen bij hem moeten doen afgaan. De rechtbank oordeelt dat de notaris, door aldus te werken en kennelijk voetstoots uit te gaan van de legale bedoelingen van een zakelijke klant, erg naïef en ook weinig professioneel is geweest. Opzet of voorwaardelijk opzet op genoemde valsheidsdelicten acht de rechtbank echter niet bewezen.

2.1 Oordeel rechtbank

[De] omstandigheden hadden bij verdachte grote argwaan moeten wekken. Dat had ertoe moeten leiden dat verdachte de op hem rustende plicht te onderzoeken of van hem medewerking aan een ongeoorloofde transactie werd gevraagd, zeer ernstig had moeten nemen. De rechtbank houdt het erop dat verdachte dit in volstrekt onvoldoende mate heeft gedaan.

Van enig onderzoek blijkt niet uit enige aantekening en verdachte heeft daaraan geen herinnering. Achteraf heeft hij beredeneerd dat hem voor de waardestijging indertijd een voldoende overtuigende uitleg door zijn klanten moet zijn gegeven. (...) Dat er ook voor de overige, zojuist genoemde verdachte omstandigheden indertijd een uitleg is gegeven, die kon verklaren waarom er goede en zakelijke redenen waren waarom aan [naam 2] die waardestijging werd toegeschoven, is echter niet aannemelijk geworden. Dat brengt mee dat er een aanmerkelijke kans bestond dat verdachte zou gaan meewerken aan het opmaken van valse notariële akten, toen hem dit werd gevraagd.

Niet aannemelijk is echter geworden dat verdachte die kans ook bewust heeft aanvaard. Van enig patroon waaruit zou kunnen volgen dat verdachte optrad als dienstverlener bij wie criminelen terecht konden, is niet gebleken, en evenmin dat verdachte als notaris zijn ambt niet serieus nam. Verdachte heeft ter terechtzitting uiteengezet dat hij particulieren uitgebreid voorlichtte over hetgeen in akten was opgenomen en dat wil de rechtbank zonder meer aannemen. Verdachte heeft echter ook gezegd dat hij dat niet deed met zakelijke klanten, omdat hij er vanuit ging dat deze voldoende verstand van zaken hadden. Met deze werkwijze, waarbij hij de totstandkoming van de elkaar opvolgende akten kennelijk in grote lijnen overliet aan zijn personeel dat de informatie rechtstreeks ontving van de zakelijke klant, waarbij verdachte kennelijk geen kritisch oog heeft geworpen op de inhoud van en de elkaar opvolgende wijzigingen in die akten, heeft hij grote risico's genomen. Die elkaar opvolgende wijzigingen hadden in het onderhavige geval immers zonder meer alarmbellen bij hem moeten doen afgaan.

Het oordeel moet zijn dat verdachte door aldus te werken en kennelijk voetstoots uit te gaan van de legale bedoelingen van een zakelijke klant als [medeverdachte], erg naïef en ook weinig professioneel is geweest.

Voorwaardelijke opzet levert dit alles echter niet op.

3 Belang van de uitspraak

Deze zaak draait om het leerstuk van het 'voorwaardelijk opzet':
het willens en wetens aanvaarden van de kans dat iemands handelen een bepaald gevolg zou hebben.

Notarissen spelen een sleutelrol bij de uitvoering van financiële transacties in met name het vastgoed. Het Openbaar Ministerie en de FIOD onderzoeken steeds vaker de rol van de notaris bij vermoedelijk frauduleuze transacties. Het is daarom belangrijk om te onderzoeken wat de maatstaven van de rechter zijn om te bepalen of een notaris een strafrechtelijk verwijt kan worden gemaakt voor zijn medewerking bij vermoedelijk frauduleuze transacties.

In deze zaak oordeelt de rechtbank dat de notaris weliswaar fouten heeft gemaakt, maar geen opzet had op het maken van valse notariële stukken. Er was volgens de rechtbank wel de aanmerkelijke kans op fouten in de akte, maar de notaris had daar geen opzet op: hij heeft die aanmerkelijke kans niet willens en weten aanvaard.

Dat is opmerkelijk, omdat uit het onderzoek bleek dat de notaris door zijn manier van werken niet op de hoogte kon zijn van mogelijke risico's op frauduleuze transacties. De rechtbank is van oordeel dat hij zijn onderzoeksplicht in 'volstrekt onvoldoende mate' heeft vervuld. Indien de notaris geen onderzoek verricht en geen dossier bijhoudt kijkt hij in feite weg. In andere zaken heeft de rechter geoordeeld dat dat voor rekening van de notaris komt. Een voorbeeld van een uitspraak waarin de rechtbank oordeelt dat wel sprake is van voorwaardelijk opzet bij een notaris is de volgende.

Rechtbank Overijssel 19 juni 2015 ECLI:NL:ROVE:2015:4271

Verdachte heeft als notaris een onderzoeksplicht en dient toe te zien op een juiste financiële afwikkeling bij de levering van registergoederen en bij de vestiging en levering van beperkte rechten op die registergoederen en dient in de akte op te nemen de gegevens op die voor de rechtstoestand van belang zijn. Daarnaast dient hij erop toe te zien dat de koper het verkochte verkrijgt overeenkomstig de gemaakte afspraken en dat daarbij een juiste financiële afwikkeling plaatsvindt.

Temeer gezien zijn rol in dit geheel, waarbij alle leverings- en vestigingshandelingen met betrekking tot de onderhavige registergoederen voor hem passeren, mag hij daarbij niet afgaan op partijverklaringen en dient hij zelf onderzoek te doen. Aantoonbare onjuistheden in de akten dienen in dat verband in beginsel aan hem te worden toegerekend.

De rechtbank oordeelt dat als de notaris in strijd met zijn onderzoeksplicht eigen onderzoek achterwege laat dit voor zijn rekening komt. Dat is dus een ander oordeel dan dat van de rechtbank Amsterdam.

4 Belang voor de FIOD

In onderzoeken door de FIOD staat het vaststellen van feiten ten aanzien van de opzet van verdachte centraal. Het bewijs van opzet wordt doorgaans gevonden door het vaststellen van de wetenschap van verdachte en de verklaring van hemzelf en getuigen. In de situatie dat een verdachte iets heeft nagelaten wat hij wel hoorde te doen is het van belang dit goed te onderzoeken en te verbaliseren. In de beschreven zaken hebben notarissen nagelaten deugdelijk onderzoek te doen. Dat heeft de FIOD feitelijk kunnen vaststellen door onderzoek naar het bestaan en de inhoud van transactiedossiers.

Het bewijs dat de verdachte het risico op fouten willens en wetens heeft aanvaard moet uit zijn wetenschap en zijn gedragingen blijken. In het geval van instituten met een bijzondere onderzoeksplicht, zoals notarissen, advocaten of banken, is het van belang goed in kaart te brengen wat de onderzoeksplicht in de concrete situatie omvatte. Als blijkt dat de verdachte door zijn nalatigheid bepaalde wetenschap niet had (hij keek weg) is het aan de rechter om te beoordelen of er sprake is van voorwaardelijk opzet.

Nieuwe jurisprudentie

2.1 Wetboek van Strafrecht / Materieel Strafrecht

2.1.1 Art. 36e Sr, ontneming niet mogelijk gebaseerd op belastingfraude

Rechtbank Amsterdam, 18-01-2017, ECLI:NL:RBAMS:2017:1658

Casus

Verdachte is veroordeeld voor:

1. gewoontewitwassen van door belastingfraude verkregen vermogen ad € 3.118.081,61;
2. belastingfraude door het verzwijgen van inkomsten en vermogen in Luxemburg.

De OvJ heeft in de ontnemingsprocedure twee grondslagen aangevoerd voor zijn vordering:

(a) het gewoontewitwassen en (b) belastingfraude. De op te leggen verplichting tot betaling aan de Staat van dat geschatte voordeel ex art. 36e Sr bedraagt € 3.267.000,-.

Standpunt verdediging

Het OM moet niet-ontvankelijk worden verklaard gelet op het bepaalde in art. 74 AWR. (ter zake van bij de belastingwet strafbaar gestelde feiten vindt art. 36e Sr geen toepassing)

Uitspraak Rechtbank

Het standpunt van de OvJ dat de situatie van art. 74 AWR zich in dit geval niet voordoet aangezien de Staat over de periode 1986 t/m 2001 niet (langer) over een bijzonder wettelijk invorderingsinstrument beschikt – de Belastingdienst kan over deze periode geen navorderingsaanslagen meer opleggen – en dus geen sprake is van een situatie van “tweesporigheid”, is gebaseerd op een extensieve interpretatie van die bepaling, waarvoor de wet geen ruimte biedt.

Art. 74 AWR verzet zich daarentegen niet tegen een ontnemingsvordering ter zake van het witwassen van vermogen dat door belastingfraude is verkregen (HR 25 maart 2014, ECLI:NL:HR:2014:693). Dat betekent dat het OM in zijn vordering tot ontneming op de hiervoor onder a) genoemde grondslag, het witwassen van € 3.118.081,61, ontvankelijk is. Het feit dat de misdrijven waarop het witwassen betrekking had – belastingfraude – inmiddels verjaard zijn, doet daaraan niets af.

Vervolgens dient te worden beoordeeld welk voordeel de verdachte heeft verkregen door middel van of uit de baten van het witwassen van het Luxemburgse vermogen. De OvJ heeft zich primair op het standpunt gesteld dat het wederrechtelijk verkregen voordeel uit witwassen moet worden geschat op het gehele Luxemburgse vermogen dat door vermenging deels uit misdrijf afkomstig is. Daartoe heeft de OvJ, onder verwijzing naar rechtspraak van de HR (HR 25 mei 1999, LJN AK1546) aangevoerd dat het strafbare feit witwassen weliswaar op zichzelf geen rechtstreeks voordeel oplevert, maar wel kennelijk ertoe strekt en geëigend is voordeel te genereren. De rechtbank volgt de OvJ hierin niet. Zoals de HR herhaaldelijk

heeft geoordeeld (recent nog: HR 29 november 2016 ECLI:NL:HR:2016:2718), vormen geldbedragen die het voorwerp zijn van witwassen niet reeds daardoor wederrechtelijk verkregen voordeel. De verdachte moet daadwerkelijk voordeel hebben genoten door middel van of uit de baten van het bewezenverklarde witwassen. Dat de witgewassen geldbedragen vermogensbestanddelen zijn die tot voordeel (kunnen) strekken vormt nog niet een toereikende motivering (HR 19 februari 2013, ECLI:NL:HRLBY5217).

Subsidiair heeft de OvJ bepleit dat het voordeel moet worden begroot op het ten onrechte niet afgedragen bedrag aan belastingen ad € 3.118.081,61. Het voordeel bestaat immers uit het genot over het niet afgedragen bedrag aan belastingen.

Ook dit kan de rechtbank niet volgen. Niet in geschil is dat verdachte van 1986 tot 2001 ten onrechte geen belasting over zijn vermogen in Luxemburg heeft betaald. Het bedrag dat hij hiermee heeft bespaard – het voordeel dat hij heeft verkregen – is het resultaat van de door hem gepleegde belastingfraude. Zoals hiervoor al overwogen, is ter zake de belastingfraude ontneming ex artikel 36e Sr uitgesloten. Door in de daaropvolgende periode zijn zwarte geld wit te wassen (o.m. door creditcard-uitgaven te doen en grote sommen contant geld op te nemen en naar Nederland te vervoeren) heeft verdachte weliswaar genoten van dit fiscale voordeel, maar dit genot betreft een immaterieel voordeel. Niet valt in te zien waarom dit immateriële voordeel getaxeerd zou moeten worden op een bedrag gelijk aan het fiscale voordeel.

Ten slotte heeft de OvJ gesteld dat het voordeel moet worden vastgesteld op het bedrag aan niet afgedragen belastingen, voor zover die ten voordele van verdachte zijn aangewend in het economisch verkeer. Ook dit betoog faalt. Met het doen van bestedingen uit het Luxemburgse vermogen is geen ander (geldelijk) voordeel ontstaan dan het reeds verkregen fiscale voordeel. Dit zou anders kunnen zijn indien deze bestedingen verdachte daadwerkelijk voordeel zouden hebben gebracht, bijv. door een waardevermeerdering van aangeschafte goederen. Hieromtrent is echter niets gesteld.

Het OM heeft niet aannemelijk gemaakt, en ook anderszins is niet gebleken, welk concreet op geld waardeerbaar voordeel verdachte heeft genoten door middel van of uit de baten van het bewezen verklaarde witwassen. Op grond van vorenstaande wordt het wederrechtelijk verkregen voordeel op nihil vastgesteld.

2.1.2 Art. 51 Sr, feitelijk leidinggeven aan belastingfraude, verdachten ontkennen wetenschap en schuiven de fraude af op ondergeschikten

Rechtbank Amsterdam, 14-02-2017, ECLI:NL:RBAMS:2017:1354

Casus

Over de maand september 2009 is enkel een fictief bedrag van € 10.000,- aan omzet opgegeven. De omzetbelasting over de daadwerkelijk facturen is niet afgedragen.

Verweer raadsman

Verdachte heeft geen enkele wetenschap gehad van de onjuiste aangifte en ook niet een beleid gevoerd dat, of opdrachten gegeven die, onvermijdelijk tot het doen van een onjuiste aangifte zou(den) leiden.

Uitspraak rechtbank

Ingevolge artikel 51 Sr kunnen strafbare feiten worden begaan door rechtspersonen. De strafbaarheid van een rechtspersoon wordt vastgesteld aan de hand van drie vragen:

1. is de rechtspersoon geadresseerde van de norm?
2. kan de verboden gedraging – die door een natuurlijk persoon is verricht – aan de rechtspersoon worden toegerekend?
3. kan het bestanddeel opzet of schuld worden bewezen?

De beantwoording van de vraag, of de verboden gedraging redelijkerwijs aan de rechtspersoon kan worden toegerekend, is, volgens vaste jurisprudentie van de HR, afhankelijk van de concrete omstandigheden van het geval, waartoe mede behoort de aard van de (verboden) gedraging. Een belangrijk oriëntatiepunt bij de toerekening is of de gedraging heeft plaatsgevonden dan wel is verricht in de sfeer van de rechtspersoon. Van een gedraging in de sfeer van de rechtspersoon zal sprake kunnen zijn indien zich een of meer van de navolgende omstandigheden voordoen:

- het gaat om een handelen of nalaten van iemand die hetzij uit hoofde van een dienstbetrekking hetzij uit anderen hoofde werkzaam is ten behoeve van de rechtspersoon;
- de gedraging past in de normale bedrijfsvoering van de rechtspersoon;
- de gedraging is de rechtspersoon dienstig geweest in het door hem uitgeoefende bedrijf;
- de rechtspersoon vermocht erover te beschikken of de gedraging al dan niet zou plaatsvinden of zodanig of vergelijkbaar gedrag werd blijkens de feitelijke gang van zaken door de rechtspersoon aanvaard of placht te worden aanvaard, waarbij onder bedoeld aanvaarden mede begrepen is het niet betrachten van de zorg die in redelijkheid van de rechtspersoon kon worden gevergd met het oog op de voorkoming van de gedraging.

Bij de beoordeling of iemand als feitelijke leidinggever strafrechtelijk aansprakelijk is, moet worden vooropgesteld dat uit de taalkundige betekenis van het begrip feitelijke leidinggeven enerzijds voortvloeit dat de enkele omstandigheid dat de verdachte bijv. bestuurder van een rechtspersoon is, niet voldoende is om hem aan te merken als feitelijke leidinggever aan een door die rechtspersoon begaan strafbaar feit. Maar anderzijds is een dergelijke juridische positie geen vereiste. Ook iemand die geen dienstverband heeft met de rechtspersoon kan feitelijke leidinggever kan zijn aan een door de rechtspersoon begaan strafbaar feit. Aan hetzelfde strafbare feit kan door meer personen – al dan niet gezamenlijk – feitelijke leiding worden gegeven. Ook een rechtspersoon kan een feitelijke leidinggever zijn.

Feitelijke leidinggeven zal vaak bestaan uit actief en effectief gedrag dat onmiskenbaar binnen de gewone betekenis van het begrip valt. Van feitelijke leidinggeven kan voorts sprake zijn indien de verboden gedraging het onvermijdelijke gevolg is van het algemene, door de verdachte (bijv. als bestuurder) gevoerde beleid. Ook kan worden gedacht aan het leveren van een zodanige bijdrage aan een complex van gedragingen dat heeft geleid tot de verboden gedraging en het daarbij nemen van een zodanig initiatief dat de verdachte geacht moet worden aan die verboden gedraging feitelijke leiding te hebben gegeven. Niet is vereist dat een ander de fysieke uitvoeringshandelingen heeft verricht. Onder omstandigheden kan ook een meer passieve rol tot het oordeel leiden dat een verboden gedraging daardoor zodanig is bevorderd dat van

feitelijke leidinggeven kan worden gesproken. Dat kan in het bijzonder het geval zijn bij de verdachte die bevoegd en redelijkerwijs gehouden is maatregelen te treffen ter voorkoming of beëindiging van verboden gedragingen en die zulke maatregelen achterwege laat.

In feitelijke leidinggeven ligt een zelfstandig opzetvereiste op de verboden gedraging besloten. Voor dit opzet van de leidinggever geldt als ondergrens dat hij bewust de aanmerkelijke kans aanvaardt dat de verboden gedraging zich zal voordoen. Van het bewijs van dergelijke aanvaarding kan ook sprake zijn indien hetgeen de leidinggever bekend was omtrent het begaan van strafbare feiten door de rechtspersoon rechtstreeks verband hield met de verboden gedraging. Een ander voorbeeld van een geval waarin onder omstandigheden voldaan kan zijn aan het voor de feitelijke leidinggever geldende opzetvereiste biedt een leidinggever die de werkzaamheden van een onderneming zo organiseert dat hij ermee rekening houdt dat de aan de betrokken werknemers gegeven opdrachten niet kunnen worden uitgevoerd zonder dat dit gepaard gaat met het begaan van strafbare feiten.

Verdachte is bestuurder en enig aandeelhouder is van bedrijf BV 1. Hij heeft verklaard dat hij onder meer fiscaal recht heeft gestudeerd, werkzaam is geweest als advocaat in het ondernemingsrecht en actief is als ondernemer. Verdachte is niet alleen op de hoogte van de verplichting van BV 1 tot het tijdig en correct doen van de aangifte omzetbelasting maar ook bij uitstek deskundig is om hier toezicht op te houden.

Verdachte was niet alleen op papier de leidinggevende, maar nam ook feitelijk beslissingen en hakte knopen door. Hij heeft verklaard dat hij zowel op de hoogte is geweest van het opmaken en insturen van de bewuste facturen aan bedrijf BV 2 en bedrijf 3, als van de betaling van voornoemde facturen op rekening van bedrijf BV 1. Verdachte heeft aangegeven dat deze facturen bovendien niet tot de gebruikelijke gang van zaken behoorden en een uitzonderlijke meevaller opleverden voor het op dat moment niet al te best presterende bedrijf. Verder heeft verdachte de inhoudelijke cijfers van de jaarrekening van 2009, met daarin een bedrag aan omzetbelasting dat niet valt te rijmen met de netto-omzet, in 2011 besproken met medeverdachte.

Verdachte heeft als eigenaar en enig aandeelhouder ten onrechte zelf verzuimd de omzetbelasting deugdelijk te controleren maar ook ten onrechte heeft verzuimd de cijfers door een derde te (laten) controleren.

Zowel verdachte als medeverdachte hebben ter zitting aangegeven de omzetbelasting zelf niet te controleren. In dat licht is het opmerkelijk dat bedrijf BV 1 haar belastingadviseur, die de aangifte VPB indiende en de aangeleverde gegevens m.b.t. de omzetbelasting 2009 evenmin heeft laten controleren. Dit is te meer opmerkelijk nu het binnen de bedrijfsvoering van bedrijf BV 1 atypisch was om facturen te versturen naar bedrijven, en zeker als het ging om een factuurbedrag van meer dan € 900.000 (incl. BTW) die verdachten zelf hebben getypeerd als een eenmalige meevaller. Verdachte had mitsdien, vanuit zijn functie en gelet op de cijfers van de jaarrekening 2009, in één oogopslag kunnen en moeten zien dat een en ander niet klopte. Echter, zelfs toen deze cijfers in 2011 inhoudelijk met bedrijf BV 1 zijn besproken, heeft verdachte kennelijk geen gebreken geconstateerd. Ook heeft verdachte nooit middels een suppletieaangifte of anderszins melding gemaakt of doen maken bij de Belastingdienst van de onjuiste aangifte omzetbelasting.

Alles overwegende en in onderlinge samenhang bezien, had verdachte zijn bedrijf dusdanig georganiseerd dat nergens in de keten van zijn bedrijfsvoering enige vorm van effectieve controle op de af te dragen omzetbelasting bestond.

Zo was er geen controle op de op te maken aangifte omzetbelasting, op de stukken zoals deze werden aangeleverd aan bedrijf 4 en heeft hij hoogstpersoonlijk verzaakt effectieve controle uit te oefenen op de jaarrekening van bedrijf BV 1.

Verdachte heeft dan ook willens en wetens de aanmerkelijke kans aanvaard dat bedrijf BV 1 een onjuiste aangifte omzetbelasting in zou dienen bij de Belastingdienst.

Verdachte heeft aangegeven geen enkele controle op de financiën van de vennootschap en op de gedragingen van zijn medewerkers te hebben uitgeoefend, omdat hij vertrouwen in hen stelde. Nog daargelaten dat verdachte als fiscaal jurist moet hebben geweten van het feit dat hij als directeur/enig aandeelhouder wel degelijk moet controleren of zijn medewerkers zijn opdrachten en de regels goed naleven. Uit de houding van verdachte blijkt dat hij geen enkele verantwoordelijkheid lijkt te nemen voor de fouten en iedere verantwoordelijkheid afschuift op zijn ondergeschikten. Onbegrijpelijk is bovendien dat als verdachte van mening is dat medeverdachte verantwoordelijk is voor onregelmatigheden die hem naar eigen zeggen miljoenen hebben gekost, hij tot op de dag van de zitting met medeverdachte is blijven samenwerken. Nog onbegrijpelijker is dat verdachte daarbij aangeeft dat dit is omdat medeverdachte alles weet van de financiële situatie binnen het bedrijf, terwijl medeverdachte stelt dat hij alles overliet aan diens ondergeschikte. De rechtbank heeft niet de indruk dat verdachte in dezen volledige openheid van zaken heeft gegeven. Veroordeling tot een gevangenisstraf van 8 maanden.

2.1.3 Art. 51 Sr, valsheid in geschrift begaan door een rechtspersoon, terwijl verdachte heeft hieraan feitelijk leiding heeft gegeven

Rechtbank Oost-Brabant, 07-03-2017, ECLI:NL:RBOBR:2017:1104

Casus

Verdachte heeft de door haar verzorgde aangiftes voor wat betreft de opgevoerde post 'aftrek specifieke zorgkosten' gedurende meerdere jaren op basis van louter aannames gedaan, zonder enige vorm van daadwerkelijke controle.

Verweer raadsman

Valsheid in geschrifte kan niet wettig en overtuigend worden bewezen, omdat er geen sprake is geweest van opzet aan de zijde van verdachte. Zij heeft op grond van de informatie die aan haar is medegedeeld door haar klanten de aangiftes ingevuld en naar de Belastingdienst gezonden. Verdachte ging er van uit en mocht er van uit gaan, dat de betreffende klanten juiste informatie aan haar hadden verstrekt. Hierbij heeft zij aan haar klanten aangegeven dat zij niet direct bewijsstukken hoefden te verstrekken, maar dat de Belastingdienst hier op een later moment alsnog om zou kunnen vragen. Bovendien is de Belastingdienst na indiening van bezwaarschriften akkoord gegaan met aftrekposten voor zorgkosten in het verleden.

Uitspraak rechtbank

Verdachte heeft de door haar verzorgde aangiftes voor wat betreft de opgevoerde post 'aftrek specifieke zorgkosten' gedurende meerdere jaren op basis van louter aannames gedaan en ingediend. Dit zonder enige vorm van daadwerkelijke controle in de zin van het inzien of opvragen van stukken ter onderbouwing van bedoelde kosten.

Tevens heeft verdachte ook kosten in aftrek genomen waarvan de betreffende belastingplichtige niets wist en zelfs ter zake waarvan de belastingplichtige aan had gegeven dat dat niet nodig was. Door op een dergelijke wijze te werk te gaan heeft verdachte *op zijn minst* de aanmerkelijke kans op de koop toe genomen dat de in de aangiftes geclaimde aftrekposten niet juist zouden zijn. Dat verdachte, zeker gezien haar professe als belastingadviseur, anders had moeten handelen was haar ook duidelijk, gezien haar verklaring dat zij bij zakelijke klanten wél altijd onderbouwing verlangde. Van een generieke toestemming van de Belastingdienst om de opgevoerde kosten in aftrek te nemen in de aangiftes is niet gebleken.

Voor de beoordeling van de vraag of bovengenoemde strafbare feiten zijn begaan door bedrijf 1 worden de door de HR benoemde criteria als uitgangspunt genomen. Voor de beantwoording van de vraag of een strafbare gedraging is begaan door een rechtspersoon, is beslissend of de gedraging redelijkerwijs toegerekend kan worden aan de rechtspersoon. Dat is in het bijzonder het geval als deze binnen de sfeer van de rechtspersoon hebben plaatsgevonden.

Artikel 225, 1^e lid, Sr richt zich tot een ieder, dus ook tot rechtspersonen. Dit brengt mee dat bedrijf 1 aan te merken is als geadresseerde van de overtreden norm. Bedrijf 1 is een administratiekantoor dat zich bezighoudt met het voeren van administraties voor het midden- en kleinbedrijf, het verzorgen van belastingaangiftes en het verlenen van adviezen met betrekking tot het vorenstaande. Aldus passen de verboden gedragingen binnen de normale bedrijfsvoering en taakuitoefening van de rechtspersoon. De gedragingen zijn feitelijk verricht door verdachte. Zij was niet alleen bestuurder/ directeur van de vennootschap, maar zij was ook werkzaam als belastingadviseur/boekhouder bij het bedrijf. Derhalve is sprake van een handelen van iemand die werkzaam is binnen de rechtspersoon.

Gezien het voorgaande hebben de verboden gedragingen plaatsgevonden binnen de sfeer van de rechtspersoon, waardoor deze redelijkerwijs kunnen worden toegerekend aan de rechtspersoon. De ten laste gelegde feiten zijn begaan door bedrijf 1. Verdachte was directeur/enig aandeelhouder van bedrijf 1 en tevens werkzaam als belastingadviseur/boekhouder voor de B.V. Feitelijk verrichte enkel verdachte de betreffende werkzaamheden en was sprake van een 'eenmans-vennootschap'. Onder die omstandigheden heeft verdachte feitelijk leiding gegeven aan de verboden gedragingen die zijn begaan door bedrijf 1, als bedoeld in artikel 51, 2^e lid onder 2 Sr.

Veroordeling tot een gevangenisstraf van 12 maanden met aftrek van voorarrest waarvan 8 maanden voorwaardelijk met een proeftijd van 2 jaren.

2.1.4 Art. 225 Sr, digitale agenda is geschrift met bewijsbestemming

Gerechtshof Den Haag, 14-02-2017, ECLI:NL:GHDHA:2017:311

Casus

De verdachte heeft zich samen met een ander schuldig gemaakt aan valsheid in geschrift door het achteraf (laten) opnemen van een aantal afspraken in haar digitale agenda, terwijl deze afspraken in werkelijkheid niet hebben plaatsgevonden. Ten tijde van de gepleegde feiten was de verdachte werkzaam als algemeen directeur/bestuursvoorzitter van het COA.

Standpunt verdediging

De raadvrouw van de verdachte heeft gesteld dat de verdachte van het (primair en subsidiair) ten laste gelegde dient te worden vrijgesproken. Daartoe voert de raadvrouw onder meer aan dat de door haar cliënte gebruikte digitale agenda een bewijsbestemming ontbeert en dat bij de verdachte het oogmerk ontbrak om het geschrift als echt en onvervalst te gebruiken of doen gebruiken.

Standpunt Hof

Bewijsbestemming

Een geschrift heeft, aldus de Hoge Raad, een bewijsbestemming als er in het maatschappelijk verkeer betekenis voor het bewijs van enig feit aan wordt toegekend. Het hof stelt op grond van het dossier en het verhandelde ter terechtzitting vast dat de verdachte de dienstauto in de periode vóór september 2011 zowel gebruikte voor zakelijke, als voor privédoeleinden en voorts dat in die periode sprake is geweest van meerdere verkeersovertredingen waarvoor boetes moesten worden betaald. Die bekeuringen gingen volgens afspraak naar het secretariaat. De boetes die in diensttijd werden opgelopen werden betaald door het COA. De verdachte heeft verklaard dat zij de boetes die werden opgelopen in het kader van privégebruik van de dienstauto altijd zelf betaalde. Op de vraag hoe haar secretaresse wist wanneer sprake was van een zakelijke, dan wel privé opgelopen boete heeft de verdachte ter terechtzitting in eerste aanleg geantwoord: "Dit bleek dan uit mijn agenda". Ter terechtzitting in hoger beroep heeft de verdachte daaraan toegevoegd dat haar digitale agenda de enige agenda was die zij gebruikte.

Naar het oordeel van het hof vloeit hieruit voort dat de digitale agenda van de verdachte jegens (in elk geval) haar secretaresse een bewijsbestemming had in de zin dat daaraan betekenis voor het bewijs van enig feit toekwam. Immers, de secretaresse van de verdachte leidde uit die agenda af of de verkeersboetes in het kader van zakelijk of in het kader van privé gebruik van de dienstauto waren opgelopen en dus door het COA of door de verdachte zelf moesten worden betaald. Daarbij komt dat de verdachte, ten bewijze van de juistheid van de door haar gegeven antwoorden op vragen over haar privé gebruik van de dienstauto, ook ten overstaan van de Commissie Scheltema (tot tweemaal toe) heeft verwezen naar haar digitale agenda. Aldus gaf de verdachte aan haar digitale agenda een bewijsbestemming in de zin van artikel 225 van het Wetboek van Strafrecht. Het verweer wordt dan ook verworpen.

Oogmerk

Het hof acht bewezen dat [getuige A] in de digitale agenda van de verdachte achteraf werkbezoeken en een afspraak heeft doorgevoerd die in werkelijkheid niet hebben plaatsgevonden en voorts dat [getuige A] dat heeft gedaan in opdracht van de verdachte. Nu de verdachte het verzoek daartoe deed rondom de nieuwsuitzending van de NOS, waarin onder andere het privé gebruik van de dienstauto ter discussie werd gesteld, terwijl zij later tegenover de Commissie Scheltema heeft verklaard dat op dit punt haar digitale agenda zou kunnen worden geraadpleegd, is het hof van oordeel dat de verdachte ook het oogmerk

heeft gehad op het gebruiken of het doen gebruiken van haar digitale agenda als ware deze echt en onvervalst. Ook dit verweer wordt verworpen.

2.1.5 Art. 227 Sr, ABC transacties

Rechtbank Amsterdam, 15-03-2017, ECLI:NL:RBAMS:2017:1625

Casus

Door een fictieve koper in een ABC-vastgoedtransactie te schuiven - kennelijk met als doel om tijd te rekken en een koopconstructie te bedenken waarbij hij zo weinig mogelijk belasting zou hoeven betalen en zo veel mogelijk van de (toekomstige) winst bij hemzelf persoonlijk terecht zou komen - creëert een vastgoedhandelaar een schijnconstructie. Bewezen wordt valsheid in geschrift (onder meer in authentieke akten) en belastingfraude.

De koopconstructie

Stichting Huizenbezit HVO, verder HVO, heeft begin 2004 haar bedrijfspand te koop aangeboden. Namens haar trad op makelaar M. Deze heeft in maart 2004 met een zekere A over een prijs van één miljoen euro overeenstemming bereikt. A vertegenwoordigde hierbij verdachte.

Op 24 maart 2004 heeft verdachte aan medeverdachte N, notaris te Amsterdam, een fax gestuurd waarin hij hem heeft gevraagd een koopakte voor het pand op te maken waarbij de koper zou zijn Vondel Vastgoed Holding BV, hierna Vondel BV, of een nader te noemen meester. Verdachte was via zijn Antilliaanse vennootschap Wolniar Investments NV, verder Wolniar NV, enig aandeelhouder van Vondel BV en had daarover feitelijk de leiding. Aan N maakte verdachte tevens kenbaar dat het de bedoeling was het pand te splitsen opdat daarin verschillende voor bewoning geschikte appartementen zouden kunnen worden gesticht.

N heeft vervolgens onder meer de gemeente Amsterdam gevraagd te bevestigen dat geen splitsingsvergunning was vereist. Voorts heeft hij een koopakte opgemaakt volgens welke A voor zich of een nader te noemen meester het pand kocht voor de eerder genoemde prijs; levering zou plaatsvinden op 1 september 2004. A en makelaar M hebben de akte ondertekend en N heeft deze op 10 mei 2004 in het kadaster laten inschrijven.

Op 30 augustus 2004 heeft N een nota van afrekening opgemaakt ten aanzien van de levering van het pand op 1 september 2004. Deze nota is gericht aan HVO.

De levering is toen niet doorgegaan. Volgens twee door N opgemaakte, maar niet gepasseerde leveringsakten zouden van de twaalf appartementsrechten waaruit het pand bestond, vijf voor een koopprijs van in totaal 100.000 euro worden geleverd aan verdachte en zeven voor een koopprijs van in totaal 900.000 euro aan een dochtervennootschap van Vondel BV, Sental Amsterdam BV, verder Sental BV. Makelaar M heeft verklaard dat hij de levering heeft belet omdat er geen zakelijke grond was om hieraan mee te werken.

Op 2 september 2004 heeft D, directeur van Sental BV, ten kantore van N een volmacht voor de aankoop van het pand voor één miljoen euro ondertekend.

Op instructie van verdachte heeft een medewerker van Vondel BV de volgende dag aan N bericht dat een zekere T het pand zou kopen en afnemen voor één miljoen euro en dat deze het pand dezelfde dag zou doorverkopen en leveren tegen een prijs van 1,85 miljoen euro aan Sental BV, waarbij Sental BV de door haar aan T verschuldigde koopsom met hem zou verrekenen. T heeft later verklaard en verdachte heeft bevestigd dat sprake was van een schijnconstructie omdat T in werkelijkheid optrad voor verdachte.

Later heeft verdachte aan Sental BV de instructie doen geven een schuld van 850.000 euro (het verschil tussen de voor HVO bestemde koopsom en

de door Sental BV volgens de met T gesloten overeenkomst verschuldigde koopsom) te boeken ten gunste van Wolniar NV in de rekening-courant die Wolniar NV aanhield bij Sental BV.

N heeft de koopakten en leveringsakten van de zojuist omschreven ABC transactie opgemaakt en op 6 september 2004 laten passeren, waarna hij de leveringsakten in het kadaster heeft doen inschrijven. Op 4 november 2004 is er nog een herstelakte opgemaakt en verleden omdat door een vergissing te weinig appartementsrechten waren geleverd.

In verband met de wijzigingen in de transacties zijn steeds nieuwe nota's van afrekening opgemaakt en verzonden aan Sental BV. Ten slotte heeft N voor zijn werkzaamheden declaraties verzonden die zijn betaald.

Oordeel van de rechtbank

Verdachte heeft ter terechtzitting verklaard dat de werkelijke koopprijs niet 1,85 miljoen euro maar

1 miljoen euro bedroeg, en dat hij bewust T als fictieve koper er tussen schoof om tijd te rekken. Hij wilde een koopconstructie bedenken waarbij zo weinig mogelijk belasting betaald moest worden en zo veel mogelijk van de (toekomstige) winst bij hemzelf persoonlijk terecht zou komen. Zijn eerder gebruikte systeem, waarbij hij door middel van managementfees de winst verplaatste, kon niet meer gebruikt worden, daar had de belastingdienst hem kort hiervoor op gewezen.

De rechtbank is van oordeel dat verdachte daarmee opzettelijk een schijnconstructie heeft gecreëerd om de winst van zijn werkmaatschappij Sental BV met 850.000 euro fictief te drukken, waardoor de holding Vondel BV minder belasting betaalde en hij via Wolniar NV een uitkering aan zichzelf deed. De stelling van verdachte dat hij zich niet realiseerde dat hij de winst op ongeoorloofde wijze heeft gedrukt en zichzelf verrijkt, en dat hij in het kader van het onderzoek van de belastingdienst transparant is geweest ten aanzien van deze transactie, verdient geen geloof. Daarbij weegt mee dat verdachte tijdens het boekenonderzoek in 2004 gewaarschuwd werd ten aanzien van het systeem van managementfees en dat uit het dossier blijkt dat gedurende het onderzoek dat geleid heeft tot de Vaststellingsovereenkomst 2001-2007 niets is vermeld of bekend is geworden omtrent de transactie met betrekking tot het pand.

De rechtbank citeert vervolgens uitgebreid uit de uitspraak van de belastingkamer van de rechtbank Gelderland over de fiscale gevolgen van de transactie. Hierin staat o.a. dat de notariële aktes en nota's van afrekening geen afspiegeling van de werkelijkheid vormen. Volgt bewezenverklaring van het doen opmaken en gebruiken (tegenover de belastingdienst) van die valse aktes en nota's.

De uitspraak in de zaak tegen de betrokken notaris is in deze reader als thema opgenomen.

2.1.6 Art. 227 Sr, ABC transacties, vrijspraak notaris, geen valsheid

**Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 13-03-2017,
ECLI:NL:GHARL:2017:2005**

Casus

Deze notaris was verdachte in het onderzoek "Peseta". Dit onderzoek had onder meer betrekking op de aankoop van een aantal panden van een woningbouwvereniging en het vervolgens binnen een half jaar weer doorverkopen van deze panden. Door de woningbouwvereniging is gesteld dat zij zich hierdoor misleid voelt. Aan de verkoop door de woningbouwvereniging lag als beleidsdoelstelling ten grondslag de

bevordering van het eigen woningbezit.

Met dat beleid is strijdig de aankoop van een woning en vervolgens de snelle doorverkoop daarvan.

Als de woningbouwvereniging had geweten dat de woningen niet voor eigen bewoning maar voor de handel werden aangekocht en vervolgens kort daarna weer werden doorverkocht, was zij niet tot verkoop overgegaan.

Tenlastelegging m.b.t. valsheid

In de feiten 3A en 3B is valsheid in geschrift tenlastegelegd. In feit 3A bestaat die valsheid eruit dat verdachte, als notaris, in een viertal akten van levering als verkoper heeft opgenomen een tussenpersoon die in werkelijkheid geen verkoper was en in een viertal hypotheaire akten als schuldenaar heeft opgenomen de genoemde tussenpersoon die in werkelijkheid echter geen schuldenaar was. In feit 3B bestaat de valsheid eruit dat op een viertal nota's van afrekening door verdachte is vermeld dat een hypotheeksom wordt afgelost door de tussenpersoon hoewel in werkelijkheid geen sprake was van een geldlening.

Feiten en omstandigheden

In de tenlastelegging gaat het om een viertal panden dat is aangekocht van de woningbouwvereniging en vervolgens binnen een half jaar is doorverkocht. Medeverdachte was telkens de man die het initiatief tot deze aankoop en doorverkoop nam. Hetzij omdat de woningbouwvereniging hem had laten weten dat zij geen zaken meer met hem wilde doen hetzij omdat hij dat vreesde kocht hij de woningen niet op eigen naam. Hij schakelde telkens een tussenpersoon in. Die tussenpersoon trad op als koper, aan de tussenpersoon werd het pand geleverd en de tussenpersoon leverde het pand door. Voor zijn of haar bemoeienis ontving de tussenpersoon van medeverdachte een vergoeding van € 500,- tot € 1.500,-. Het was medeverdachte die de aankoop van de woningbouwvereniging door de tussenpersoon uit eigen middelen financierde. Die financiering werd gegoten in de vorm van een door het recht van hypotheek versterkte geldlening van medeverdachte aan de tussenpersoon. Verdachte heeft:

- a. de akten van levering gepasseerd waarbij de woning in kwestie door de daarin als verkoper aangeduide tussenpersoon (B) werd geleverd aan de uiteindelijke koper (C);
- b. de akten van hypotheekstelling ten behoeve van de transactie A-B gepasseerd tussen medeverdachte en de daarin als schuldenaar aangeduide tussenpersoon (B);
- c. na doorlevering door de tussenpersoon (B) aan de uiteindelijke koper (C) de nota van afrekening opgesteld, daarin opgenomen dat de afrekening een "aflossing hypotheek" betrof en de netto-opbrengst uitbetaald aan medeverdachte.

De transportakte tussen de woningbouwvereniging (A) en de tussenpersoon (B) is telkens door een andere notaris gepasseerd. In die transportakte stond de tussenpersoon vermeld als koper aan wie het pand in kwestie werd geleverd. Een anti-speculatiebeding of verbod van doorverkoop is niet opgenomen in de koopakte tussen de woningbouwvereniging en de tussenpersoon (B). Verdachte heeft ten behoeve van de doorverkoop een volmacht opgesteld waarbij de tussenpersoon telkens volmacht gaf aan medeverdachte om, kort gezegd, tot doorverkoop en daarop volgende financiële afwikkeling over te gaan. Verdachte heeft telkens met B gesproken en kopie van de nota van afrekening (B-C) telkens aan B toegezonden.

Van enige andere betrokkenheid van de tussenpersonen dan hiervoor geschetst was geen sprake. Zij wilden slechts een geldbedrag verdienen en waren bereid daarvoor de woning op hun naam te zetten en de bijbehorende financieringsconstructie te aanvaarden. Zij kozen de woning niet uit, hadden met die woning geen bemoeienis en de baten en lasten van die woning inclusief de daarvoor door medeverdachte verstrekte financiering kwamen niet voor hun rekening. De tussenpersonen wisten niet aan wie en voor hoeveel de woning werd doorverkocht. De financiële afwikkeling van die doorverkoop en financiering door medeverdachte ging buiten hen om. De winst en oorspronkelijke financieringssom werden door verdachte aan medeverdachte overgemaakt vanaf de kwaliteitsrekening van verdachte.

Op de woningen is door medeverdachte bij de doorverkoop telkens winst gemaakt.

Standpunt OM

Het OM verbindt aan dit feitencomplex de volgende conclusies:

De tussenpersoon was niet meer en niet minder dan een stroman.

Weliswaar verkreeg deze telkens de juridische eigendom van het pand in kwestie en kon deze om die reden dat pand rechtsgeldig doorleveren, maar de feitelijke eigenaar was telkens medeverdachte. Deze had het pand ook telkens gefinancierd uit eigen middelen en van een echte geldlening van medeverdachte aan de tussenpersoon was daarom geen sprake. Die tussenpersoon behoefde ook geen rente en/of aflossing aan medeverdachte te voldoen. Met gebruikmaking van de opgemaakte volmacht werd het pand, geheel buiten de feitelijke bemoeienis van de tussenpersoon om, doorverkocht en vervolgens werd de volledige netto opbrengst door verdachte rechtstreeks aan medeverdachte overgeboekt. Van daadwerkelijke aflossing van een schuld van de tussenpersoon aan medeverdachte was geen sprake. Er was feitelijk immers geen geldlening. Het in strijd met de werkelijkheid

- opvoeren van de tussenpersoon als verkoper in de door verdachte opgemaakte transportakte van de doorverkoop,
- opvoeren van de tussenpersoon als schuldenaar in de door verdachte opgemaakte hypotheekakte tussen medeverdachte en die tussenpersoon,
- in de nota van afrekening van de doorverkoop opnemen dat sprake was van aflossing van de hypotheek,

is telkens aan te merken als valsheid in geschrift.

Die valsheid - en dus dat misdrijf - heeft telkens mogelijk gemaakt dat de panden in kwestie zijn doorverkocht en dat de opbrengst van die doorverkoop bij [medeverdachte] is terecht gekomen. Aldus is sprake van witwassen van panden en opbrengst. Bij dit alles is sprake van een nauwe en bewuste samenwerking tussen verdachte als instrumenterend notaris en [medeverdachte]. Die samenwerking was onderdeel van de criminele organisatie waaraan verdachte deelnam.

Standpunt verdachte

Verdachte erkent in grote lijnen wel de geschetste feitelijke gang van zaken. Hij plaatst daarbij echter de volgende kanttekeningen.

De woningbouwvereniging is niet misleid. De woningbouwvereniging wilde een numeriek verkoopdoel halen en daarvoor maakte het niet uit aan wie verkocht werd. Een anti-speculatiebeding werd (al dan niet om die reden) in koop- en/of transportakte niet opgenomen. Verdachte heeft daarnaast altijd gemeend dat de tussenpersonen daadwerkelijke kopers waren en dat medeverdachte hen slechts hielp met de financiering in afwachting van financiering door een bank dan wel, als dat niet zou lukken, doorverkoop van de woning. Van afspraken met de tussenpersoon over een vergoeding voor het op naam zetten van de woning was hij niet op de hoogte. De constructie van hypotheekverlening is door verdachte zelf geadviseerd omdat zonder recht van hypotheek medeverdachte onaanvaardbaar risico liep, te weten dat de tussenpersoon de woning doorverkocht zonder dat medeverdachte zekerheid had voor het daaruit terug ontvangen van de door hem gefinancierde aankoopssom. Met de gemaakte volmacht was niets mis. Deze strekte er slechts toe zoveel mogelijk aanvullende zekerheid te geven aan medeverdachte als financier. Dat heeft verdachte ook met alle betrokken tussenpersonen besproken. Verdachte heeft dan ook slechts de werkelijkheid vastgelegd in de door hem gemaakte akten en nota's van afrekening. Van die geschriften ontvingen (ook) de tussenpersonen afschriften. Van valsheid in geschrift of enig ander misdrijf was geen sprake en, bijgevolg, evenmin van witwassen. Ook van deelname aan een criminele organisatie was geen sprake.

Oordeel Hof

Van valsheid in geschrift is, andere aspecten daargelaten, sprake indien het stuk in kwestie vals is, dat wil zeggen niet de werkelijkheid weergeeft. Ook in hoger beroep heeft het OM zich geconcentreerd op de stelling dat de tussenpersoon in werkelijkheid geen verkoper was (omdat medeverdachte de panden kocht en financierde) en die tussenpersoon dus in werkelijkheid evenmin schuldenaar was. Op die grond zouden de opgemaakte akten en nota's van afrekening vals zijn.

In de akten waarbij de tussenpersoon (B) doorleverde aan de uiteindelijke koper (C) stond B vermeld als verkoper. Dat was feitelijk juist. B had immers de eigendom van het pand in kwestie verworven door de overdracht daarvan aan hem bij de eerder, ten overstaan van een andere notaris dan verdachte, gepasseerde akte van levering tussen de woningbouwvereniging en B. In de hypotheekakten stond B vermeld als schuldenaar. Ook dat was feitelijk juist omdat de financiering door medeverdachte van de aankoop van de woning door B telkens was gegoten in de vorm van een hypothecaire geldlening door medeverdachte aan B. In de nota van afrekening stond telkens dat die afrekening betrof de aflossing van een hypotheekschuld. Ook dat was feitelijk juist omdat uit de verkoopopbrengst van de levering B-C de door medeverdachte aan B verstrekte lening kon worden afgelost.

Hoewel uit het dossier genoegzaam vast is komen te staan dat medeverdachte bij de thans besproken transacties telkens de werkelijke belanghebbende was en tussenpersoon (B) niet meer dan een instrument in zijn handen, bevatten alle stukken niettemin niets anders dan de vastlegging van de feitelijke situatie en de juridische werkelijkheid. Een feitelijke situatie bovendien die gebaseerd was op de instemming van alle direct betrokkenen (medeverdachte, B en C) bij de in deze procedure relevante akten en nota's van afrekening. Die stukken waren dan ook materieel gezien niet vals.

De kanttekening kan nog worden gemaakt dat het door verdachte aan medeverdachte uitbetaalde bedrag telkens betrof de aflossing van de

hypotheekschuld vermeerderd met de bij de doorverkoop (B-C) gerealiseerde winst en de nota's van afrekening derhalve niet helemaal juist waren door slechts te vermelden "aflossing hypotheekschuld" in plaats van "aflossing hypotheekschuld *en winst*". Voor zover de nota's van afrekening op dat punt als materieel vals moeten worden aangemerkt geldt dat van opzet op die valsheid niet is gebleken. Voldoende aannemelijk is namelijk dat die vermelding zijn oorzaak vindt in een zekere administratieve onvolkomenheid veeleer dan in het opzet te verhullen dat winst gemaakt is. Daarbij wordt in overweging genomen dat er geen reden is te twijfelen aan verdachtes verklaring dat ook de tussenpersoon alle relevante stukken, waaronder de nota van afrekening, ontving, nu één van de betreffende tussenpersonen (stroman 3) die stukken aan de politie heeft overhandigd.

Het OM heeft nog gewezen op de beslissing van de Hoge Raad in de zogenaamde Klimopzaak en die van dit hof van 20 januari 2015, parketnummer 21-001377-13 (Ecowood, niet gepubliceerd). De stelling is dat in die zaken, gelijk in de onderhavige, de situatie zich voordeed dat de opgemaakte overeenkomsten niet de werkelijkheid weergaven en om die reden als vals zijn aangemerkt. De onderhavige zaak verschilt volgens het OM in essentie niet van die twee zaken.

In de Klimopzaak ging het om, zoals het Amsterdamse hof het formuleert, een "opzetje" om een pakket onroerende goederen, ondanks de contractuele bepaling dat dit zou worden gebruikt als "beleggingsobject voor de verhuur", binnen enkele minuten na aankoop door een stroman door te laten leveren aan een van de verdachten in die zaak. De stroman ontving voor die enkele minuten durende bemiddeling € 2.000.000,-. De verdachte notaris had de aankoop begeleid en kende alle bijzonderheden. De Hoge Raad oordeelde: "Gelet op die specifieke feiten en omstandigheden van het onderhavige geval, heeft het Hof uit de bewijsvoering kunnen afleiden dat de verdachte zich schuldig heeft gemaakt aan het valselijk opmaken van de koopovereenkomst zoals onder 3 bewezen verklaard, alsmede dat verdachtes opzet daarop was gericht." Van ook maar enigszins vergelijkbare omstandigheden met de onderhavige zaak is geen sprake. In het bijzonder geldt dat in de onderhavige zaak geen sprake is van doorlevering binnen enkele minuten en evenmin van een exorbitante vergoeding voor de tussenpersoon. Het zijn echter juist die twee omstandigheden die de Klimopzaak zo specifiek maakten dat het hof de genoemde contractuele bepaling als een valsheid heeft aangemerkt en de Hoge Raad dat, geheel op het geval toegesneden oordeel van het hof, overeind heeft gelaten.

In de Ecowoodzaak is bewezen verklaard valsheid in geschrift eruit bestaande dat in een zogenaamde "Escrowovereenkomst" een bepaling is opgenomen inhoudende de verplichting ontvangen gelden te reserveren op een bij de notaris aan te houden kwaliteitsrekening. Die opname is als valsheid aangemerkt, maar de specifieke feiten en omstandigheden op grond waarvan dat is gebeurd zijn in de bewezenverklaring niet opgenomen en in het arrest ook overigens niet benoemd of uitgewerkt zodat vergelijking met de onderhavige zaak reeds daarom niet mogelijk is.

Indien tot slot ervan zou moeten worden uitgegaan dat verdachte als notaris tuchtrechtelijk laakbaar heeft gehandeld door mee te werken aan het opstellen van de stukken in kwestie - het OM heeft zich in hoger beroep op dat standpunt gesteld, verwijzend naar een uitgebracht "Deskundigenrapport notariaat inzake onderzoek Peseta" - doet ook dat gegeven nog steeds niet af aan de materiële juistheid van die stukken. De slotsom is dat niet bewezen kan worden dat de stukken in kwestie vals zijn zodat vrijspraak moet volgen van de feiten 3A en 3B.

FIOD belang

Dit is een opmerkelijke uitspraak over wat als werkelijkheid moet worden aangenomen. Het hof is van mening dat er geen sprake is van valsheid omdat de akten materieel juist zijn, zij geven de feitelijke en juridische werkelijkheid weer. Dit terwijl de bedoeling van de partijen anders is.

2.1.7 Artt. 326 en 420ter Sr, KOT

Rechtbank Amsterdam, 21-06-2017, ECLI:NL:RBAMS:2017:4326

Casus

Ten aanzien van verdachte is tenlastegelegd en bewezenverklaard dat hij de Belastingdienst heeft opgelicht en geld heeft witgewassen.

Uit het dossier en het verhandelde ter terechtzitting is naar voren gekomen dat verdachte meerdere aanvragers direct heeft benaderd of via anderen met aanvragers in contact is gebracht met het doel kinderopvangtoeslag (KOT) voor hen aan te (laten) vragen. Ten behoeve van deze aanvragen verstrekke de aanvragers gegevens aan verdachte die van belang waren voor het indienen van de aanvraag en het verstrekken van KOT. Dit betrof naast de persoonsgegevens van de aanvrager ook de persoonsgegevens van het kind, DigiD-code en wachtwoord en een bankrekening waarop de KOT kon worden gestort. Vervolgens gaf verdachte deze gegevens direct door aan [naam] dan wel via [naam 3], die op zijn beurt de gegevens doorgaf aan [naam], die de aanvraag bij de Belastingdienst indiende. Na de aanvraag ontving verdachte (een deel van) het geld ofwel rechtstreeks van de Belastingdienst ofwel van degene op wiens rekening de KOT werd gestort, in contanten.

De werkwijze die onderling moest worden afgestemd om alle vereiste gegevens voor de aanvragen en controles achteraf te verkrijgen, kenmerkt zich door een bewuste en nauwe samenwerking waarbij verdachte nauw contact onderhield met [naam] en [naam 3]. Verdachte heeft in het samenwerkingsverband een essentiële rol gespeeld bij de oplichting van de Belastingdienst. Immers, het ter beschikking stellen van een bankrekening en het verkrijgen van die persoonsgegevens vormt een wezenlijk onderdeel van het tenlastegelegde fraudepatroon, nu zonder die gegevens de onterechte aanvragen KOT niet zouden kunnen worden ingediend en de beoogde bevoordeling niet kon worden bewerkstelligd. Verdachte verzamelde de gegevens van de aanvragers nadat hij hen had voorgelicht over de procedure. Vervolgens zorgde verdachte ervoor dat die gegevens bij de personen kwamen die de aanvragen daadwerkelijk verrichtten. De rol van verdachte laat zich dan ook niet als enkel medeplichtigheid kwalificeren. De rechtbank is dan ook van oordeel dat verdachte een zodanig significante bijdrage heeft geleverd dat sprake is geweest van medeplegen van oplichting.

De aanvragers betaalden soms gedeelten van de door hen ontvangen KOT door aan verdachte.

Voor die bedragen geldt dat het gaat om opbrengsten uit eigen misdrijf.

De overdracht door de aanvragers aan verdachte moet naar het oordeel van de rechtbank worden beschouwd als een handeling die er op is gericht 'om zijn criminele opbrengsten veilig te stellen'. Immers, door de overdracht aan verdachte en door de gelden in contanten op te nemen, is er sprake van een gedraging die meer omvat dan het enkele verwerven of voorhanden hebben en die een op het daadwerkelijk verbergen of verhullen van de criminele herkomst van dat door eigen misdrijf verkregen voorwerp gericht karakter heeft.

2.1.8 Art. 363 (oud 362) Sr, begrip ambtenaar

Hoge Raad, 14-02-2017, ECLI:NL:HR:2017:231

Casus

In de reader 2016-1 is de uitspraak van het gerechtshof Amsterdam opgenomen (ECLI:NL:GHAMS:2016:2753).

Dit betrof de passieve ambtelijke omkoping door een directeur van een vennootschap, waarvan gemeente Nijmegen enig aandeelhouder was en die tot doelstelling had het bevorderen van culturele activiteiten in die gemeente.

Het verweer was dat de verdachte niet als ambtenaar kan worden aangemerkt, omdat de rechtspersoon waarvan verdachte directeur was geen overheidstaak uitvoerde.

Het hof heeft geoordeeld dat verdachte wel als ambtenaar kan worden aangemerkt. Voor de overwegingen wordt verwezen naar blz. 39, 40 van de reader 2016-1. Er was ook een verweer op avas, dwaling. Daarvan oordeelde het hof dat dit niet tot vrijspraak kan leiden, dan wel ovar, omdat "als ambtenaar" een geobjectiveerd bestanddeel is en aan het opzet is onttrokken.

Hoge Raad

Het verweer komt er op neer dat verdachte niet wist dat hij, als ingehuurd tijdelijk directeur, ambtenaar was. Het hof heeft terecht geoordeeld dat in art. 362.1 (oud) Sr het bestanddeel "ambtenaar" is geobjectiveerd zodat opzet of schuld t.a.v. dat bestanddeel niet hoeft te worden bewezen. Echter, het hof heeft miskend dat het beroep op avas, bijvoorbeeld in de vorm van verontschuldigbare onbewustheid van het zijn van ambtenaar, niet is uitgesloten. Nu het hof op het gevoerde avas verweer geen met redenen omklede beslissing heeft genomen is het middel gegrond. Er volgt terug verwijzing naar het Gerechtshof Amsterdam.

2.1.9 Art.420quater Sr, schuldwitwassen, jaren financieel voordeel door dat partner onjuiste aangiften OB en IB heeft gedaan

Rechtbank Overijssel, 13-02-2017, ECLI:NL:RBOVE:2017:909

Casus

Door medeverdachte (partner) zijn over 2010 t/m 2015 opzettelijk meerdere onjuiste aangiften OB en IB gedaan. (Rb. Overijssel, 13-02-2017, ECLI:NL:RBOVE:2017:895) De partner heeft er voor gekozen om ongeveer de helft van zijn inkomsten in verband met zijn eenmanszaak op de privé bankrekening van verdachte te laten binnenkomen. Een groot deel van deze inkomsten is vrijwel direct daarna overgeboekt op de bankrekening van de partner, al dan niet ten behoeve van zijn bedrijf. Medeverdachte is op ongereguleerde wijze met deze ten bate van het bedrijf binnengekomen gelden omgegaan door in privé als heer en meester over deze gelden te beschikken. Verdachte en haar partner/ medeverdachte hebben hiervan riant geleefd en hebben de gelden aangewend voor een verbouwing en de aanschaf van oldtimers. Verdachte verdiende met haar werk in de thuiszorg circa € 600,00 per maand, welk salaris eveneens binnenkwam op voornoemde bankrekening.

Uitspraak Rechtbank

Volgens vaste jurisprudentie wordt voordeel verkregen door middel van belastingfraude beschouwd als afkomstig van enig misdrijf in de zin van artikel 420bis Sr. Om tot een bewezenverklaring te kunnen komen dient te worden bewezen dat verdachte wist of op zijn minst redelijkerwijs moest vermoeden dat dit – op haar bankrekening voorhanden – voordeel uit enig misdrijf afkomstig was.

Verdachte had onder genoemde omstandigheden redelijkerwijs dienen te vermoeden dat de op haar privé bankrekening binnengekomen gelden die betrekking hadden op het bedrijf van haar man, niet in de belastingsfeer werden betrokken en dus (deels) uit enig misdrijf afkomstig waren. Verdachte wist dat een groot deel van de bedoelde geldbedragen die op haar privé bankrekening binnenkwamen – op welke rekening ook haar eigen inkomsten binnenkwamen en welke rekening verdachte gebruikte om boodschappen van te doen – door haar partner weer werden teruggestort naar de bankrekening van het bedrijf en/of de partner.

Met betrekking tot de handelwijze van haar partner diende verdachte te vermoeden dat daardoor een op administratief niet navolgbare wijze vermenging plaatsvond van privé- en bedrijfsgeld. Hierdoor werd het vaststellen van de omvang van fiscale verplichtingen op zijn minst bemoeilijkt, met onvermijdelijk onjuiste belastingaangiften tot gevolg. Verdachte heeft haar partner desalniettemin ongeclausuleerde toestemming gegeven gebruik te maken van haar privé bankrekening en haar bankpas ten behoeve van de ontvangst van relatief substantiële bedrijfsgelden. Verdachte heeft haar partner nimmer gevraagd naar het hoe en waarom van deze handelwijze. Zij had onder de genoemde omstandigheden vragen moeten stellen aan haar partner over deze ongebruikelijke gang van zaken en niet had mogen volstaan met de veronderstelling dat deze wijze van bedrijfsvoering/-administratie conform de daaraan te stellen eisen met het oog op fiscale verplichtingen van hem en zijn bedrijf, zou voldoen.

Verdachte is weliswaar niet de initiatiefnemer geweest tot het onjuist doen van aangiftes voor de omzet- en inkomstenbelasting, noch is zij opzettelijk betrokken geweest bij de handelwijze van haar partner medeverdachte waarmee laatstgenoemde de Belastingdienst opzettelijk heeft benadeeld. Niettemin is verdachte strafrechtelijk aansprakelijk daar waar zij op objectieve gronden niet had mogen vertrouwen op de legaliteit van de handelwijze van haar man. Daarmee is wettig en overtuigend bewezen dat verdachte zich schuldig heeft gemaakt aan schuldwitwassen.

Veroordeling tot een voorwaardelijke gevangenisstraf van 1 maand met een proeftijd van drie jaren en een taakstraf van 60 uren.

2.1.10 Art. 420bis Sr, contant opgenomen gelden zijn op de bankrekening van zoon gestort, gelden zijn "omgezet"

Hoge Raad, 14-02-2017, ECLI:NL:HR:2017:228

Casus

Het middel klaagt dat het Hof ten onrechte heeft geoordeeld dat de geldbedragen afkomstig zijn uit enig misdrijf en tevens dat er geldbedragen zijn "omgezet".

Verklaring verdachte

"Het geld van de Leeuwrekening stond inmiddels niet meer op de rekening van de Postbank. Het heeft op rekeningen van meerdere banken gestaan. Deze banken waren o.a. de ABN-AMRO, SNS, Ak Bank en mogelijk de Fortis. Deze stonden volgens mij allemaal op naam van mijn zoon. Het geld dat begin 2008 in een week is gestort, is afkomstig van de Ak-bank. Het klopt dat het geld daarna van de ene bank naar de andere bank is geschoven. Dit waren dus de rekeningen van mijn zoon.

Ik weet dat er na mijn aanhouding een doorzoeking is geweest in mijn woning en dat daarbij een geldbedrag van iets meer dan 20.000 euro is aangetroffen. Dit geld is afkomstig van geldopnames welke gedaan zijn bij de SNS. Ik heb dit geld opgenomen."

Arrest hof

Het hof heeft het volgende overwogen:

Het enkel voorhanden hebben van de gelden die contant in de woning van verdachte zijn aangetroffen (totaal € 21.415), terwijl vast staat dat deze afkomstig zijn uit een door verdachte begaan misdrijf, zonder dat dat voorhanden hebben heeft bijgedragen aan het verbergen of verhullen van de criminele herkomst, kan niet als witwassen worden gekwalificeerd. Dit is anders ten aanzien van de op de bankrekeningen op naam van de zoon van verdachte aangetroffen geldbedragen (totaal € 40.826,40).

Arrest HR

De in de tenlastelegging en de bewezenverklaring voorkomende termen "omzetten" en "afkomstig uit enig misdrijf" zijn klaarblijkelijk gebezigd in de betekenis die daaraan toekomt in art. 420bis, 1- b Sr.

Het middel klaagt dat het hof in de bewezenverklaring vermelde geldbedragen afkomstig zijn uit enig misdrijf. Deze klacht faalt.

De geldbedragen zijn niet verantwoord aan achtereenvolgens de bewindvoerder en de curator en daarmee buiten hun bereik en beheer zijn gehouden. Die geldbedragen kunnen derhalve worden aangemerkt als afkomstig uit enig misdrijf als bedoeld in art. 420bis, 1-b, Sr. Dit getuigt niet van een onjuiste rechtsopvatting en is niet onbegrijpelijk.

Ook is vastgesteld dat de verdachte de genoemde geldbedragen van de ene naar de andere bank heeft "geschoven". Hij heeft het geld contant opgenomen en het op een op naam van zijn zoon staande bankrekening gestort. Gelet hierop heeft verdachte de genoemde geldbedragen omgezet als bedoeld in art. 420bis, 1-b Sr. Dit is geen onjuiste rechtsopvatting en is niet onbegrijpelijk.

De Hoge Raad verwerpt het beroep.

2.1.11 Art. 420bis/quater Sr, het voorhanden hebben van een gestolen auto. Heler/ steler; witwassen

Hoge Raad, 11-04-2017, ECLI:NL:HR:2017:652

Beschouwingen vooraf

Bij een vermogensdelict als diefstal kan de rechter door de in de tenlastelegging aangebrachte keuzes voor de vraag worden gesteld of de verdachte zelf dat vermogensdelict heeft gepleegd dan wel of hij nadien daarbij (ook) op een straffbare wijze betrokken is geweest. Die vraag rijst in het bijzonder in die gevallen waarin de bewijsmiddelen vooral duiden op het voorhanden hebben van een voorwerp (kort) nadat met betrekking tot dit voorwerp een vermogensdelict is gepleegd.

Bij de beantwoording van de vraag of iemand zich heeft schuldig gemaakt aan het plegen van diefstal kan aan het enkele voorhanden hebben van een gestolen voorwerp niet zonder meer de conclusie worden verbonden dat de betrokkene dat voorwerp ook heeft gestolen. Voor de beoordeling van de betekenis die aan dat voorhanden hebben moet worden gehecht, zijn de feiten en omstandigheden van het geval van belang (vgl. HR 19 januari 2010, ECLI:NL:HR:2010:BK2880, NJ 2010/475). Bij die beoordeling kan een rol spelen of de betrokkene een aannemelijke verklaring heeft gegeven voor dat voorhanden hebben. De omstandigheid dat hij weigert een verklaring af te leggen of een bepaalde vraag te beantwoorden ter zake van het voorhanden hebben van het voorwerp, kan op zichzelf niet tot het bewijs bijdragen. Dat brengt echter niet mee dat de rechter in zijn overwegingen omtrent het gebezigde bewijsmateriaal niet zou mogen betrekken dat de verdachte voor zo'n omstandigheid als het voorhanden hebben van het voorwerp geen aannemelijke, die redengevendheid ontzenuwende, verklaring heeft gegeven (vgl. HR 3 juni 1997, ECLI:NL:HR:1997:ZD0733, NJ 1997/584).

In geval van betrokkenheid van de verdachte na het vermogensdelict kan heling in beeld komen. Heling is echter niet mogelijk bij een helingshandeling ex art. 416 of 417bis Sr ten aanzien van een voorwerp dat verdachte zelf als pleger of als medepleger door enig misdrijf heeft verkregen.

Van belang is dat voor een bewezenverklaring van opzet- of schuldheiling dient te worden vastgesteld dat de verdachte "ten tijde van" bijv. het voorhanden "krijgen" wist dan wel redelijkerwijs had moeten vermoeden dat het een "door misdrijf verkregen goed" betrof. Daarbij kan onder omstandigheden een rol spelen of de verdachte een aannemelijke verklaring heeft gegeven met betrekking tot het voorhanden hebben van het voorwerp.

In geval van betrokkenheid na het vermogensdelict kan ook witwassen in beeld komen. Daar geldt de voor heiling bestaande kwalificatie-uitsluitingsgrond ten aanzien van een eigen misdrijf niet (vgl. HR 2 oktober 2007, ECLI:NL:HR:2007: BA7923, NJ 2008/16), terwijl opzet en schuld niet zijn gekoppeld aan het moment van het voorhanden krijgen van het voorwerp. Wel is van belang dat niet elke gedraging die in de art. 420bis, eerste lid, en 420quater, eerste lid, Sr is omschreven, ongeacht de omstandigheden, de kwalificatie (schuld)witwassen rechtvaardigt. In het bijzonder indien een verdachte een "onmiddellijk" uit eigen misdrijf afkomstig voorwerp heeft "verworven" of "voorhanden heeft gehad", worden bepaaldelijk eisen gesteld aan de motivering van het oordeel dat sprake is van (schuld)witwassen. Uit die motivering moet dan kunnen worden afgeleid dat de verdachte het voorwerp niet slechts heeft verworven of voorhanden heeft gehad, maar dat zijn gedragingen ook (kennelijk) gericht zijn geweest op het daadwerkelijk verbergen of verhullen van de criminele herkomst van het voorwerp.

Bij de beoordeling van de begrijpelijkheid van de beslissing omtrent de kwalificeerbaarheid als (schuld)witwassen in verband met in het bijzonder de "onmiddellijke" afkomst uit eigen misdrijf, kan onder meer van belang zijn hetgeen door of namens de verdachte met voldoende concretisering is aangevoerd met betrekking tot dit verwerven of voorhanden hebben door eigen misdrijf. (Vgl. met verdere verwijzingen HR 7 april 2015, ECLI:NL:HR:2015:888, rov. 3.3.1 en 3.3.2 en HR 13 oktober 2015, ECLI:NL:HR:2015:3028, NJ 2016/82).

Deze kwalificatie-uitsluitingsgrond geldt niet voor het "eenvoudig (schuld)witwassen" als bedoeld in de - op 1 januari 2017 in werking getreden - art. 420bis.1 en 420quater.1 Sr (vgl. HR 13 december 2016, ECLI:NL:HR:2016: 2842).

Casus

Het middel klaagt over de bewezenverklaring van het onderdeel dat de verdachte "ten tijde van het voorhanden krijgen" van de auto wist dat het een door misdrijf verkregen goed was.

Verweer raadsman

Het enkel aantreffen van verdachte in een auto die achteraf van diefstal afkomstig blijkt te zijn, is onvoldoende om tot een bewezenverklaring te komen. In casu zijn geen aanwijzingen c.q. indicaties te vinden dat de Renault Twingo op het oog (geen braakschade en de aanwezigheid van de contactsleutel) van diefstal afkomstig was.

Arrest Hof

Op 30 april 2012 werd namens de benadeelde aangifte gedaan van diefstal van een blauwe Renault Twingo, welke werd weggenomen bij een woninginbraak te Steenbergen. Op 11 juli 2012 zag getuige, die eigenaresse is van een blauw/grijze Renault Twingo, bij een tankstation dat

naast haar auto, een identieke Renault Twingo stond met een kenteken dat volledig overeenkwam met het kenteken van haar auto.

Door de politie werden de camerabeelden van voornoemd tankstation uitgekeken. Aan de hand van deze camerabeelden herkenden verbalisanten de verdachte als de persoon die in en uit deze Renault Twingo stapte. Uit de verklaring van getuige bleek dat verdachte, nadat hij door haar werd aangesproken met onder andere de mededeling dat zij de politie wilde bellen, niet wilde wachten totdat de politie arriveerde en als bestuurder wegreed. Later bleek dat verdachte een valse naam en adres aan getuige had opgegeven.

Op 24 juli 2012 werd door verbalisanten een grijs/blauwe Renault Twingo aangetroffen. Geconstateerd werd dat op deze auto valse kentekenplaten waren aangebracht. Nadat het chassisnummer was gecontroleerd, bleek het te gaan om de Renault Twingo die in Steenberghe was gestolen. Hierop werd de auto in beslag genomen. In het dashboardkastje werd een portofoon aangetroffen met daarop een DNA-spoor. Uit onderzoek door het NFI bleek dat het DNA-profiel van het aangetroffen spoor matchte met het DNA-profiel van de verdachte.

Het bezit van de gestolen auto door verdachte, onder de omstandigheden zoals hiervoor genoemd, terwijl niet is gebleken dat verdachte rechtmatig over deze auto beschikte, wordt geconcludeerd dat de verdachte bij het voorhanden krijgen van die Renault Twingo heeft geweten dat deze auto afkomstig was uit enig misdrijf. Zou dit anders zijn geweest, dan had het onder de gegeven omstandigheden op de weg van de verdachte gelegen een aannemelijke verklaring omtrent de rechtmatige verkrijging van die auto te geven. De verdachte is evenwel in gebreke gebleven een dergelijke verklaring te geven.

Gelet op de hiervoor genoemde feiten en omstandigheden, in onderling verband en samenhang bezien, acht het hof wettig en overtuigend bewezen dat de verdachte zich schuldig heeft gemaakt aan opzetheling van de Renault Twingo. Het verweer wordt verworpen.

Arrest HR

Het Hof heeft bewezen geacht dat de verdachte ten tijde van het voorhanden krijgen van de betreffende auto wist dat het een door misdrijf verkregen goed betrof. Uit de bewijsvoering bij dit oordeel betrokken de omstandigheden, waaronder het feit de verdachte op 11 en 24 juli 2012 de auto kennelijk in zijn bezit had; dat niet is gebleken dat de verdachte rechtmatig over de auto beschikte; dat de verdachte niet een aannemelijke verklaring heeft gegeven omtrent de rechtmatige verkrijging van de auto, alsmede dat de verdachte toen hij op 11 juli 2012 als bestuurder van de van een vals kenteken voorziene auto door getuige werd aangesproken met de mededeling dat zij de politie wilde bellen, niet wilde wachten totdat de politie arriveerde, een valse naam en adres opgaf en als bestuurder wegreed. Uit de hiervoor weergegeven bewijsvoering heeft het hof kunnen afleiden dat de verdachte "ten tijde van het voorhanden krijgen" van de Renault Twingo "wist" dat deze auto afkomstig was uit enig misdrijf. Het middel faalt.

2.1.12 Art. 420bis Sr, invoer Schiphol, niet met voldoende mate van zekerheid kan worden uitgesloten dat de geldbedragen een legale herkomst hebben

Gerechtshof Amsterdam, 11-04-2017, ECLI:NL:GHAMS:2017:1226

Verweer raadsman

Niet kan worden bewezen dat het geld dat de verdachte in zijn bezit had toen hij op Schiphol aankwam, afkomstig is van enig misdrijf. De herkomst van het geld is aangegeven en deze herkomst is concreet, verifieerbaar en kan zeker niet op voorhand als onwaarschijnlijk worden aangemerkt.

Arrest hof

Verdachte heeft getracht een groot geldbedrag via Schiphol het land in te voeren, zonder daarvan aangifte te doen. Het is een feit van algemene bekendheid dat niet zelden via Schiphol grote bedragen in contanten, die onmiddellijk of middellijk van misdrijf afkomstig zijn, worden in- of uitgevoerd. De verdachte heeft op de vraag van de douane of hij geld met zich voerde, ontkennend geantwoord. In een van de zijvakken van zijn rolkoffer werd vervolgens een hoeveelheid eurobiljetten aangetroffen van in totaal € 2000. Op de vraag of hij nog meer geld bij zich had, antwoordde de verdachte wederom ontkennend. Tijdens de daarop volgende controle van zijn jas werd in een jaszak een bundeltje 50 eurobiljetten aangetroffen. De verdachte verklaarde vervolgens dat hij verder geen geld meer bij zich had. Tijdens de daaropvolgende kledingvisiteatie werden nog meer bundeltjes met eurobiljetten aangetroffen en in zijn zwarte rolkoffer eveneens. In totaal werd een contant geldbedrag van € 15.115 aangetroffen.

De verdachte heeft onder meer verklaard dat hij eigenaar is van het bij hem aangetroffen geld. Hij heeft dit geld verdiend met zijn werk. Hij heeft een hotel en hij werkt in de autohandel. Hij is naar Nederland gekomen om auto's te kopen. Bij de FIOD heeft verdachte verklaard dat hij geëmigreerd is en een werkloosheidsuitkering ontvangt van ongeveer € 420 netto per maand. In een ander land heeft hij nog inkomsten uit een hotel, ongeveer € 100 per dag, uit de inzet van een taxi, ongeveer € 30 euro per dag en uit de inzet van een minibus, ongeveer € 70 per dag. Voorts heeft hij verklaard dat hij handelde in verschillende goederen, zoals kleding. Een getuige heeft bij de RC verklaard dat de verdachte inderdaad handelde in onder meer kleding en daartoe op markten waar grote partijen worden verkocht, aankopen doet.

Verdachte heeft specifiek het volgende verklaard. Hij heeft € 4.000 in meer dan een jaar bij elkaar gespaard en bewaard. Hij had dit geld op de bank staan en in meerdere transacties opgenomen van de bank. De rest van het geld is nagenoeg geheel afkomstig uit zijn zaken en dat heeft hij van zijn broer ontvangen via een vriend van hem. Die had € 9.200 bij zich voor de verdachte. Deze vriend is door de RC gehoord. Hij heeft verklaard dat hij voor de verdachte een geldbedrag in biljetten van 20 en 50 euro heeft meegenomen. Tevens heeft hij verklaard dat hij weet dat de verdachte een auto heeft, taxidiensten doet en een soort pension heeft. De overige € 1.800 heeft de verdachte geleend van een andere vriend van hem.

Ter ondersteuning van al het voorgaande zijn verschillende stukken overgelegd. In hoger beroep heeft de verdachte in grote lijnen hetzelfde

verklaard over de herkomst van het bij hem aangetroffen geldbedrag en de bedoeling om in Nederland daarmee auto's te kopen.

Dat onder een verdachte aangetroffen contant geld "uit enig misdrijf afkomstig is" kan, indien op grond van de beschikbare bewijsmiddelen geen rechtstreeks verband valt te leggen met een bepaald misdrijf, niettemin bewezen worden geacht indien het op grond van de vastgestelde feiten en omstandigheden niet anders kan zijn dan dat het geld uit enig misdrijf afkomstig is.

Indien de vastgestelde feiten en omstandigheden het vermoeden rechtvaardigen dat het geldbedrag dat de verdachte voorhanden heeft gehad – onmiddellijk of middellijk – uit enig misdrijf afkomstig is, mag van de verdachte worden verlangd dat hij voor de herkomst van het geld een verklaring geeft. Die verklaring moet concreet, min of meer verifieerbaar en niet op voorhand hoogst onwaarschijnlijk zijn.

De omstandigheden waaronder de geldbedragen bij de verdachte zijn aangetroffen en de wijze waarop hij zich tegenover de douane heeft opgesteld, rechtvaardigen het hiervoor bedoelde vermoeden. Echter, gelet op de betrekkelijk geringe omvang van het aangetroffen bedrag en in aanmerking genomen de verklaringen die de verdachte daar over heeft afgelegd, alsmede de stukken en getuigen die ter ondersteuning daarvan zijn aangedragen, afgewogen tegen de resultaten van het onderzoek dat de FIOD daar naar heeft gedaan, kan niet met voldoende mate van zekerheid worden uitgesloten dat de geldbedragen een legale herkomst hebben.

Witwassen is niet wettig en overtuigend bewezen. Volgt vrijspraak

2.1.13 Art. 420bis Sr, witwassen, wisselende verklaringen van de verdachte

Gerechtshof Amsterdam, 26-04-2017, ECLI:NL:GHAMS:2017:1727

Casus

De verdachte heeft van een onbekende € 200.000 in twee plastic tasjes in ontvangst genomen.

Verweer raadsman

Verdachte heeft weliswaar geld bij een ondergrondse bankier opgehaald, maar dit geld had een legale herkomst. Verdachte heeft namelijk de beschikking over aanzienlijke vermogensbestanddelen. Hij heeft onlangs een erfenis gekregen en handelt - vaak in contanten - in auto's.

Arrest hof

Verdachte is aangetroffen met ong. € 200.000 aan contant geld, verdeeld over twee plastic tasjes. Dit geldbedrag heeft hij van een hem onbekende man ontvangen. Daartoe heeft hij, komende met een auto uit Dresden via sms-contacten afgesproken in een straat in Amsterdam. In bedoelde sms-berichten is sprake van versluierd taalgebruik. In plaats van over het ophalen van geld wordt gesproken over het kopen van auto's, waarbij bijvoorbeeld 'C klasse 2.0' wordt gebruikt ter aanduiding van twee ton aan euro's. Verdachte heeft ongeveer drie minuten plaatsgenomen in de auto van de andere man om geld in ontvangst te nemen. Hij heeft het geld niet (na)geteld en hij heeft geen ontvangstbewijs getekend. Op basis van

voornoemde omstandigheden is sprake van een gerechtvaardigd vermoeden van witwassen.

Gelet hierop mag van de verdachte worden verlangd dat hij voor de herkomst van de geldbedragen een verklaring geeft die concreet, min of meer verifieerbaar en niet op voorhand als hoogst onwaarschijnlijk is aan te merken.

In afwijking van eerder door de verdediging gegeven verklaringen heeft verdachte zich via Hawala-bankieren gelden doen toekomen, waarover hij (onder andere uit een erfenis) in Libanon kon beschikken. Deze gang van zaken is onvoldoende aannemelijk geworden om het bewijsvermoeden van witwassen te ontkrachten. Aangenomen wordt dat ook bij Hawala-bankieren gebruik wordt gemaakt van versluierd taalgebruik. Het is vreemd dat de verdachte ook jegens zijn neef - met wie de verdachte sms- correspondentie heeft gevoerd - versluierde taal gebruikt. Veeleer ligt het dan in de rede dat de verdachte zijn neef dan kort en in begrijpelijk taal informeert. Dit versluierd taalgebruik noch de onduidelijkheid over de hoogte van het in ontvangst te nemen bedrag, is geboden c.q. begrijpelijk binnen de door de verdediging geschetste familiale verhoudingen. Dat klemmt te meer nu de verdachte het geld niet bij ontvangst heeft geteld, hoewel hij de persoon van wie hij het kreeg niet kende. Na enige tijd in zijn auto te hebben gewacht heeft de verdachte een kort moment gekeken of er überhaupt geld in zat (klaarblijkelijk was zelfs dat bij het in ontvangst nemen niet zo zeker).

Verdachte heeft verklaard dat hij reeds bij vertrek uit Dresden wist dat hij € 200.000 zou ontvangen. Dit vindt echter geen bevestiging in de stukken in het dossier. Immers, in de door hem een aantal uren voor de overdracht verstuurd sms-berichten is sprake van "*twee Mercedes 500*", hetgeen duidelijk een andere betekenis heeft dan een Mercedes C Klasse 2,0, waar later sprake van is. Dat de verdachte, in tegenstelling tot hetgeen hij in hoger beroep heeft verklaard, een ander bedrag heeft ontvangen dan hij verwachtte, vindt voorts bevestiging in het volgende. Na het doorgeven aan de neef van de mededeling: *Het is een C Klasse 2,0 !* heeft de 'neef' de verdachte opdracht gegeven, inhoudende de tekst "*Wat/hoeveel het ook is – pak het en klaar!*" Dit laat zich niet rijmen met het gecontroleerd 'overmaken' van een door verdachte door hem vooraf vastgesteld bedrag (dat de 'neef' ook zou hebben moeten meenemen naar de Hawala-counterpart in Libanon, tijdens de transactie).

Voorts is de geschetste gang van zaken onvoldoende controleerbaar of verifieerbaar nu de verdachte geen nadere gegevens (zoals adres, achtergrond, et cetera) heeft verstrekt over bedoelde 'neef' en evenmin over de erfenis waarover hij zou kunnen beschikken (zoals een akte van erfrecht, bedrag en verdeling van bedragen over diverse familieleden). Het overleggen van een (spaar)bankboekje met tegoeden op de naam van iemand met dezelfde naam als van de verdachte, voldoet niet. De verdachte heeft voorts niet, althans onvoldoende, inzichtelijk gemaakt waarom gekozen is voor de risicovolle weg van Hawala-bankieren voor het overmaken van geld dat in Libanon (in ieder geval deels) op een bankrekening zou hebben gestaan. Het argument dat de bank provisie zou berekenen en er een valutaomrekening zou plaatsvinden, treft geen doel nu hetzelfde bij Hawala-bankieren aan de orde is, en dan eerder met (aanzienlijk) hogere kosten - alleen al gelet op de benzinekosten voor de reis van Dresden naar Amsterdam en terug.

Verdachte heeft evenmin informatie verschaft (hoewel hij daarover zou moeten beschikken) over de financiële resultaten van zijn onderneming ter onderbouwing van zijn gestelde voornemen te gaan handelen in auto's in het duurdere segment, waarvoor hij naar hij stelt financiering zocht die zou hebben geresulteerd in de hierboven omschreven overdracht van geld. De overgelegde screenshots van websites zijn daartoe volstrekt onvoldoende.

Dat verdachte steeds wisselende verklaringen heeft afgelegd (eerst bij de politie en later bij de RC) over de herkomst van de gelden werkt in zijn nadeel. Dat de verdachte zichzelf niet wilde belasten (omdat hij vreesde vervolgd te worden voor het gebruik maken van Hawala-bankieren en het geld in het licht van de oude jurisprudentie van de HR kwijt te zullen raken) maakt dat niet anders. Er is geen sprake van een verklaring over de herkomst van het geld die concreet, min of meer verifieerbaar is en niet op voorhand als hoogst onwaarschijnlijk kan worden aangemerkt.

Zo de verdachte al kon en kan beschikken over (omvangrijk) vermogen in Libanon (contant dan wel in onroerende zaken), zegt dat op zich niets over de herkomst van het geld waar het in casu om gaat. Veeleer zou bij deze achtergrond en statuur passen dat de verdachte gebruik maakt van de reguliere mogelijkheden van banktransacties, in plaats van uren rijden van Dresden naar Amsterdam en terug om van een onbekende plastic tassen met geld aan te nemen.

Al het voorgaande in overweging nemende kan het niet anders zijn dan dat de contante geldbedragen die bij de verdachte zijn aangetroffen, middellijk of onmiddellijk uit enig misdrijf afkomstig zijn en dat de verdachte dat wist. Gelet op vorenstaande is wettig en overtuigend bewezen dat de verdachte zich heeft schuldig gemaakt aan witwassen.

Veroordeling tot een gevangenisstraf voor de duur van 6 maanden en verbeurdverklaring van het inbeslaggenomen bedrag van € 198.350.

2.1.14 Art. 420 bis/ter Sr, kwalificatie-uitsluitingsgrond voor witwassen van uit eigen misdrijf verkregen gelden niet van toepassing op de feitelijke leidinggever nu de misdrijven zijn begaan door de rechtspersoon

Rechtbank Rotterdam, 19-04-2017, ECLI:NL:RBROT:2017:2989

Casus

Veroordeling voor feitelijke leiding geven aan valsheid in geschrift in verband met PGB-fraude door een rechtspersoon en gewoontewitwassen.

Standpunt van de verdediging

Verdachte dient te worden vrijgesproken. Hoewel sommige formulieren mogelijk onjuist zijn ingevuld, ontbreekt de materiële valsheid. De strekking van hetgeen was ingevuld was immers wel juist. Hij heeft nooit aan wie dan ook de opdracht gegeven de formulieren van een (valse) handtekening te voorzien, of om blanco formulieren te ondertekenen. In feitelijke leidinggeven ligt een zelfstandig opzetvereiste op de verboden gedraging besloten. De verdachte ontkent feitelijke leidinggever te zijn geweest. Hij was slechts op papier directeur en leidinggevend, niet in de praktijk. Hij nam feitelijk geen beslissingen. Hij heeft evenmin willens en wetens de aanmerkelijke kans aanvaard dat de verboden gedragingen zich zouden voordoen.

Hij wist er niet van en wilde het zeker niet. Ook ontkent hij zich schuldig te hebben gemaakt aan witwassen. De belastende getuigenverklaringen zijn onbetrouwbaar.

Uitspraak Rechtbank

Bij de beantwoording van de vraag of een verdachte strafrechtelijk aansprakelijk kan worden gesteld ter zake van het feitelijke leidinggeven aan een door een rechtspersoon verrichte verboden gedraging, dient eerst te worden vastgesteld of die rechtspersoon een strafbaar feit heeft begaan. Ingeval die vraag bevestigend wordt beantwoord, komt de vraag aan de orde of kan worden bewezen dat de verdachte aan die gedraging feitelijke leiding heeft gegeven. Feitelijke leidinggeven zal vaak bestaan uit actief en effectief gedrag dat onmiskenbaar binnen de gewone betekenis van het begrip valt. Van feitelijke leidinggeven kan voorts sprake zijn indien de verboden gedraging het onvermijdelijke gevolg is van het algemene, door de verdachte (bijv. als bestuurder) gevoerde beleid.

(zie HR 26-4-2016, ECLI:NL:HR:2016:733)

De valsheden zijn door de rechtspersoon gepleegd. Immers, binnen de rechtspersoon was het gebruikelijk om niet de kosten van de werkelijke geleverde zorg te declareren, maar om de toegekende PGB's te delen door het gehanteerd uurtarief, zodat het volledige budget werd benut. Daarnaast was het binnen de rechtspersoon bekend, dat de cliënten vele maanden in Turkije verbleven en daar niet de op de facturen vermelde zorg ontvingen, al was het alleen al omdat volgens die facturen de zorg in Nederland werd geleverd. Anders gezegd, het opzet was ook op de valsheid gericht. Gebleken is dat deze misdrijven in opdracht van de verdachte geschieden of het onvermijdelijke gevolg zijn geweest van die opdrachten en dus van het door hem gevoerde beleid. Uit de verschillende verklaringen en ook uit de verklaring van de verdachte ter terechtzitting dat hij enkele malen per week contact had met de medeverdachte over haar administratieve werkzaamheden en dat hij steeds opdracht gaf tot het opmaken van facturen, blijkt dat de verdachte binnen het bedrijf de dagelijkse leiding had en als directeur opdrachten aan het aldaar werkzame personeel gaf. Hij had bepaald dat de facturen niet werden opgemaakt op basis van de werkbriefjes, maar op basis van de toegekende budgetten. Daaruit vloeide onvermijdelijk voort dat ook de PGB-verantwoordingsformulieren, die werden opgemaakt op basis van de facturen, vals waren.

Ook gewoontewitwassen is wettig en overtuigend bewezen. Omdat het exacte witgewassen totaalbedrag niet (meer) kan worden gereconstrueerd, zal worden bewezenverklaard dat de verdachte 'een geldbedrag' heeft witgewassen. Anders dan de raadvrouw heeft gesteld, is dit geld niet verkregen door een misdrijf dat door de verdachte zelf is begaan, maar door een misdrijf dat door de rechtspersoon is begaan. De feitelijke leidinggever is ook geen deelnemer aan het strafbare feit. De door de HR geformuleerde kwalificatie-uitsluitingsgrond is niet van toepassing. Bovendien, een deel van het geld is per bank overgemaakt naar Bulgarije, terwijl een ander deel contant is opgenomen. De verdachte heeft verder verklaard dat hij verslaafd was aan gokken en dat hij een huisje heeft gekocht in Bulgarije. Hieruit moet worden afgeleid dat hij het geld niet alleen voorhanden heeft gehad, maar ook heeft overgedragen naar banken in het buitenland en heeft omgezet in een huis en contant geld heeft uitgegeven.

Verdachte heeft zich schuldig gemaakt aan het feitelijk leiding geven aan het door genoemde rechtspersoon plegen van valsheid in geschrift. Daarnaast heeft hij, in samenhang met het voorgaande, crimineel verkregen geldbedragen witgewassen. Veroordeling tot een taakstraf voor de duur van 240 uren.

2.1.15 Art. 420ter Sr, overwegingen witwassen m.b.t. het opnemen van gelden in legaal bedrijfsvermogen

Gerechtshof Amsterdam, 03-05-2017, ECLI:GHAMS:2017:1808

Casus

Verdachte heeft hoger beroep ingesteld in een fraudezaak m.b.t. feitelijk leidinggeven valsheid in geschrifte door rechtspersoon - valse urenbriefjes in bedrijfsadministratie, gewoontewitwassen, deelname aan criminele organisatie.

De doorslagen komen niet meer overeen met de originele briefjes. Op deze doorslagen zijn immers de BSN-nummers, voorletters en namen van de werknemers witgemaakt. Door het wit maken van de namen op voorgaande briefjes, zijn deze niet langer conform de waarheid opgemaakt en daarmee vals. Met de rechtbank - en anders dan de raadsman - is het Hof van oordeel dat het wit maken van gedeelten van urenbriefjes en het vervolgens opnemen van deze urenbriefjes in de bedrijfsadministratie wel degelijk valsheid in geschrifte oplevert. Het is aannemelijk dat de BSN-nummers, de voorletters en de namen van de werknemers doelbewust wit zijn gemaakt om zo te voorkomen dat aan het licht zou komen dat deze personen ofwel zonder tewerkstellingsvergunning werk hadden verricht dan wel dat zij uitkeringsfraude pleegden.

Verweer raadsman

De raadsman heeft vrijspraak bepleit. Er is geen sprake van uit misdrijf afkomstige gelden.

De rechtbank is tot deze conclusie gekomen op basis van een theoretische omzetberekening die is gebaseerd op onjuiste gegevens en aannames. Er is geen sprake geweest van handelen in strijd met de strafrechtelijke bepalingen van de AWR en dus is ook geen sprake geweest van gelden afkomstig uit fiscale fraude. De van misdrijf afkomstige gelden zijn vermengd met legale vermogensbestanddelen, verkregen uit de reguliere bedrijfsvoering.

Arrest hof

De Belastingdienst heeft de verzwegen omzet uit de particuliere glasbewassing berekend op een bedrag van € 7.293.621. Gelet op de rapporten van de Belastingdienst was het handelen van voornoemde ondernemingen apert in strijd met de strafrechtelijke bepalingen van de AWR. Ook vermogensbestanddelen waarover men de beschikking heeft doordat belasting is ontdoken, kunnen worden aangemerkt als 'voorwerpen afkomstig van enig misdrijf'. Deze gelden, die zijn verkregen door de fiscale fraude, kunnen worden aangemerkt als 'van misdrijf afkomstig' in de zin van 420bis Sr.

Vervolgens doet zich de omstandigheid voor dat de gelden, die zijn verkregen door middel van de fiscale fraude, zijn vermengd met de op zichzelf legale vermogensbestanddelen, verkregen uit de reguliere bedrijfsvoering. Deze door criminele activiteiten gegenereerde vermogensbestanddelen laten zich, na de ontstane vermenging, niet meer individualiseren.

Onder omstandigheden kunnen bepaalde gedragingen niet als witwassen worden aangemerkt. Daarbij kan onder meer aan de volgende omstandigheden betekenis worden toegekend:

- een geringe waarde van het van misdrijf afkomstige vermogensbestanddeel dat met op legale wijze verkregen vermogen vermengd is geraakt, al dan niet in verhouding tot de omvang van het op legale wijze verkregen deel;
- een groot tijdsverloop tussen het moment waarop het van misdrijf afkomstige vermogensbestanddeel is vermengd met het legale vermogen en het tijdstip waarop het verwijt van witwassen betrekking heeft;
- een groot aantal of bijzondere veranderingen in dat vermogen in de tussentijd;
- een incidenteel karakter van de vermenging van het van misdrijf afkomstige vermogensbestanddeel met het legale vermogen.

Deze uitzonderingen doen zich echter niet voor: integendeel. De criminele gelden vertegenwoordigden een aanzienlijk bedrag. Dat hier sprake moet zijn van een aanzienlijke waarde van het van misdrijf afkomstige vermogensbestanddeel, is op basis van voornoemde fiscale rapportages zonder meer aannemelijk. Er is voorts sprake geweest van vermenging met een hoge frequentie en gedurende een zeer lange periode. Deze vermenging had aldus geen incidenteel, maar een structureel karakter. Op basis hiervan kan het gehele vermogen van de ondernemingen door die vermenging aangemerkt dient te worden als - middellijk of onmiddellijk - van misdrijf afkomstig.

De verdachte heeft zich samen met zijn medeverdachten schuldig gemaakt aan gewoontewitwassen door grote geldbedragen uit enig misdrijf afkomstig te verwerven, voorhanden te hebben en over te maken dan wel fysiek te vervoeren naar het buitenland. Zij dreven diverse ondernemingen die onderling een nauwe verwevenheid kenden en samen een duurzaam en gestructureerd samenwerkingsverband vormden dat zich systematisch richtte op het plegen van dit witwassen.

De verdachte heeft leiding gegeven aan deze criminele organisatie. Daarnaast heeft de verdachte feitelijk leiding gegeven aan valsheid in geschrifte, gepleegd door zijn bedrijf door het (doen laten) opnemen van valse urenbriefjes in de bedrijfsadministratie van deze vennootschap.

In het voordeel van de verdachte is in sterke mate rekening gehouden dat het aannemelijk is geworden dat de AWR-overtredingen inmiddels bestuursrechtelijk zijn afgedaan middels fiscale naheffingen, navorderingen en boetes waarna invorderingsmaatregelen zijn getroffen.

Veroordeling tot een gevangenisstraf van 3 maanden en tot een taakstraf voor de duur van 240 uren, e.e.a. rekening houdend met tijdsverloop hoger beroep en privéomstandigheden van verdachte.

2.2 Wetboek van Strafvordering / Formeel Strafrecht

2.2.1 Artt. 94, 95, 96, 104, 181 Sv, onderzoek smartphones

Rechtbank Limburg, 21-04-2017, ECLI:NL:RBLIM:2017:4487

Rechtbank Limburg, 08-05-2017, ECLI:NL:RBLIM:2017:4484

Casus

In de reader 2017-1 is het arrest van de HR van 4 april 2017 opgenomen, ECLI:NL:HR:2017:584. In dit arrest verschaft de HR duidelijkheid over de bevoegdheid tot het onderzoeken door opsporingsambtenaren van smartphones.

Naar aanleiding van dit arrest van de Hoge Raad heeft de OvJ twee verzoeken gericht aan de R-C tot het verrichten van onderzoekshandelingen, bestaande in het onderzoeken van smartphones.

In de beschikking van de R-C onder nummer 4487 verklaarde de R-C zich onbevoegd om op de vordering te beslissen, omdat de OvJ niet (voldoende) in zijn vordering had aangegeven welke meer dan beperkte inbreuk op de levenssfeer van de verdachte wordt voorzien bij het onderzoek van zijn smartphone. In zo'n geval is de OvJ zelf bevoegd de onderzoeksbeslissing te nemen.

In de beschikking onder nummer 4484 wees de R-C de vordering van de OvJ toe, omdat de meer dan beperkte inbreuk op de persoonlijke levenssfeer van verdachte wel voorzienbaar was. Gelet op de verdenking van zedenmisdrijven wordt de aanwezigheid op de smartphone van bepaalde foto's, afbeeldingen en andere bestanden waarvan de kennisneming een zeer ingrijpende inbreuk in de privacy van de verdachte met zich mee kan brengen, aannemelijk geacht.

Volgens de R-C wordt met het criterium 'meer dan beperkte inbreuk' "*niet* bedoeld op de enkele omstandigheid dat met daartoe bestemde apparatuur en/of software *alle* op een smartphone en/of de bijbehorende SIM-kaart opgeslagen of beschikbare gegevens worden uitgelezen waardoor (volledig) inzicht wordt verkregen in contacten, oproepgeschiedenis, berichten en foto's. Dat levert in beginsel alleen een meer-dan-beperkte-inbreuk op (zie r.o. 2.7.2. van het arrest), die onder het regime van de officier van justitie valt. Er moet dus kennelijk méér bij komen. Denkbaar is dat hierbij *de aard van de gegevens* van belang is. Gedacht kan bijvoorbeeld worden aan de gevallen waarin uit het voorafgaand onderzoek is gebleken dat de gebruiker van het apparaat veelvuldig spreekt over zijn medische situatie en via het apparaat gegevens uitwisselt over zijn medische toestand met derden (medische uitslagen e.d.)."

Belang voor de FIOD-praktijk

Naar aanleiding van het arrest van de HR heeft het OM een handreiking opgesteld, waarvan de meest recente is gedateerd op 1 juni 2017. Deze is terug te vinden in de VACO-nieuwsflits 62.

De daarin opgenomen aanbevelingen gelden alleen voor de gevallen waarin inbeslagneming heeft plaatsgevonden op de 'eigen' bevoegdheid van de opsporingsambtenaar. Bij inbeslagneming door de RC of de OvJ geldt dat de bevoegdheid tot onderzoek aan de gegevensdragers in de beslagbepalingen besloten ligt, ook wanneer dat onderzoek door opsporingsambtenaren wordt uitgevoerd.

2.2.2 Art. 94 Sv, onderzoek smartphone

Rechtbank Rotterdam, 20-04-2017, ECLI:NL:RBROT:2017:3218

Casus

Verdachte van inbraak stelt, met verwijzing naar het bovenstaande arrest van de Hoge Raad, dat het onderzoek naar de telefoon van een medeverdachte onrechtmatig heeft plaatsgevonden.

Dit verweer wordt op twee gronden verworpen.

Ten eerste vanwege het feit dat de medeverdachte toestemming heeft gegeven voor en, door verstrekking van zijn ontgrendelcode, medewerking heeft verleend aan het onderzoek aan zijn telefoon. Ten tweede vanwege de Schutznorm, die behelst dat een verdachte in beginsel geen beroep toekomt op schending van rechtsnormen, als die normen jegens een ander dan de verdachte zouden zijn geschonden.

2.2.3 Art. 126g Sv, geen stelselmatige observatie

**Hoge Raad, 14-03-2017, ECLI:NL:HR:2017:424 en
ECLI:NL:PHR:2017:138**

Casus

Voor het Hof voerde de raadsman het verweer dat er sprake was geweest van onrechtmatige stelselmatige observatie, welk verweer door het Hof was verworpen als volgt: "Verdachte (van overtreding van de Opiumwet) is op 26 oktober 2011 slechts korte tijd, vanaf circa 12.42 uur tot 14.20 uur geobserveerd. De observatie was (aanvankelijk) niet op verdachte gericht maar op zijn medeverdachten, die met camera's werden geobserveerd. Pas nadat bleek dat deze medeverdachten een koffer met inhoud in de Audi A4 met kenteken [AA-00-AA] hadden gedaan is de auto van verdachte gevolgd naar Hengelo, waarna deze is gecontroleerd en verdachte de bestuurder bleek te zijn. Gelet hierop, alsmede gelet op de beperkte periode dat sprake is geweest van observatie, is geen sprake is geweest van een stelstelselmatige observatie gericht op verdachte."

De Hoge Raad volgt de P-G in zijn conclusie dat het oordeel van het Hof niet getuigt van een onjuiste rechtsopvatting en overigens toereikend is gemotiveerd. De P-G merkt daarbij nog op dat blijkens de inhoud van de gebezigde bewijsmiddelen niet kan worden gezegd dat in dat korte tijdsbestek een min of meer volledig beeld van bepaalde aspecten van het leven van de verdachte is verkregen.

2.2.4 Art. 126ng Sv, de Cloud

Rechtbank Overijssel, 01-02-2017, ECLI:NL:RBOVE:2017:417

Casus

Beschikking van de raadkamer op een klacht tegen het gebruik van de door klaagster op vordering 126ng Sv verstreekte gegevens.

Klaagster is leverancier van bedrijfssoftware voor dienstverlenende organisaties. Zij biedt het door een derde ontwikkelde softwarepakket 'X' aan klanten aan. Pakket X is software ter ondersteuning van fiscale aangifte- en advieswerkzaamheden voor accountants en administratiekantoren en het programma beoogt het doen van belastingaangiftes en toeslagaanvragen te vereenvoudigen onder meer door het mogelijk te maken om gegevens van de administratie van de klant of vanuit door de klant gebruikte jaarrekeningsoftware te importeren in pakket X. Daarnaast biedt pakket X een overzicht van alle aangiftes en opgelegde aanslagen. Pakket X is een Cloud-applicatie, wat inhoudt dat de gebruiker overal ter

wereld toegang heeft tot de door hem of haar ingevoerde gegevens. De ingevoerde gegevens zijn geplaatst op een server in Ierland, welke server eigendom is van Amazon. De hosting van de server gebeurt door Amazon. Klaagster huurt een deel van de server ten behoeve van haar klanten. De opgeslagen gegevens zijn en blijven van de klant. Klaagster verwerkt de gegevens niet en zij heeft geen reguliere toegang tot opgeslagen of vastgelegde gegevens. Zij heeft toegang tot die gegevens voor zover dat strikt noodzakelijk is om technische redenen (softwarematige problemen).

Met machtiging van de R-C heeft de OvJ van klaagster de afgifte gevorderd van aangiften inkomensheffing en onderliggende aantekeningen met betrekking tot het indienen van aangiften voor derden, ingevuld en ingediend door de klant van klaagster, de verdachte belastingadviseur B. Klaagster heeft aan de vordering voldaan en vraagt nu ex art. 552a Sv om een verbod op kennisneming en gebruik van de gegevens, op de navolgende gronden:

1. klaagster stelt geen aanbieder van een telecommunicatiedienst te zijn
2. schending van de beginselen van proportionaliteit en subsidiariteit.

Ad 1.

Klaagster stelt zich op als provider. Zij biedt immers diensten aan klanten aan tegen een vergoeding en is daarmee de toegangspoort voor die klanten tot de server. Het toegang hebben tot die gegevens en het invoeren van de gegevens kan enkel via telecommunicatiestructuren en het faciliteren van de mogelijkheid om klanten toegang te geven tot de cloud, is dan ook een vorm van telecommunicatie.

Op grond hiervan is de raadkamer van oordeel dat klaagster aanbieder is van een communicatiedienst als bedoeld in artikel 126la onder a Sv. De officier van justitie heeft daarmee op juiste gronden de vordering ex artikel 126ng Sv aan klaagster gedaan.

Ad 2.

De raadkamer is van oordeel dat met het vooraf vragen van een schriftelijke rechterlijke machtiging aan de rechter-commissaris de eisen van subsidiariteit en proportionaliteit in acht genomen zijn. De rechter-commissaris is vervolgens ook op juiste gronden tot het verlenen van een machtiging kunnen komen. De raadkamer betreft bij die toets alle omstandigheden zoals die ten tijde van de vordering golden. Zo zijn bij de beoordeling andere alternatieven overwogen, maar die zijn niet afdoende gebleken. Ter zitting is immers aangegeven dat de gegevens in de cloud kunnen afwijken van, en meer of minder gegevens kunnen omvatten dan, de gegevens die in het kader van het programma 'pakket X' worden doorgezonden naar de Belastingdienst. Hierdoor is dan ook niet uit te sluiten dat er verschil bestaat tussen de fiscale gegevens van de klant in de cloud en de gegevens die zijn doorgegeven aan de Belastingdienst.

Daar waar klaagster heeft gesteld dat er minder ingrijpende alternatieven voorhanden waren, is de raadkamer van oordeel dat die alternatieven zouden bestaan uit een doorzoeking van de computers van en bij de verdachte die vervolgens vele uren in beslag zou nemen of het in beslag nemen van de server. Beide alternatieven zouden naar het oordeel van de raadkamer beduidend ingrijpender zijn dan het op bevel en na verkregen machtiging van de rechter-commissaris moeten verstrekken van gegevens. De raadkamer is dan ook van oordeel dat bij de beoordeling is voldaan aan de eisen van proportionaliteit en subsidiariteit. Daar waar klaagster op dit punt nog heeft gesteld dat bij het afgeven van een machtiging voor een bevel tot het verstrekken van gegevens van haar klanten, er een hausse aan vorderingen tot het verstrekken van opgeslagen gegevens kan worden verwacht, is de raadkamer van oordeel dat zulks met de vooraf door de rechter-commissaris vereiste toets zal worden ondervangen.

2.2.5 Art. 556 Sv

Naar aanleiding van een vraag uit de praktijk

De OvJ heeft de aanhouding gelast van een verdachte van wie de voorlopige hechtenis is geschorst.

Dit vanwege overtreding van de schorsingsvoorwaarden. Het betreft een verdachte in een FIOD-onderzoek. Mogen FIOD-medewerkers deze ex art. 556 Sv gegeven last uitvoeren? Anders gezegd, vallen FIOD-medewerkers onder de groep 'andere ambtenaren of functionarissen' die daartoe door de minister van V&J zijn aangewezen?

Ja, op grond van art. 1, aanhef en sub c, van een ministeriële regeling d.d. 28-2-2013, nr. 349706.

Deze regeling is te vinden op de website wetten.nl

2.3 Fiscaal strafrechtelijk/fiscaal

2.3.1 Artt. 10a en 69 AWR, suppletieaangifte OB

**Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 08-02-2017,
ECLI:NL:GHARL:2017:955**

Casus

Verdachte is middellijk directeur en enig aandeelhouder van X BV en geeft zowel formeel als feitelijk leiding aan X BV. Binnen X BV is 'geschoven' met de verschuldigde OB. Liefst vier adviseurs hebben verdachte er op gewezen dat hij suppletieaangiftes moest doen. Verdachte heeft dit op zijn beloop gelaten omdat hij de conclusie van zijn adviseurs niet vertrouwde. Dat verdachte telkenmale, in weerwil van de conclusies van zijn boekhouders en accountants, naar eigen zeggen meende dat de administratie niet betrouwbaar was en op grond van zijn "zesde zintuig" telkens bewust minder omzetbelasting afdroeg dan door zijn adviseurs berekend en daarom ook geen suppletieaangiften indiende, maakt dat verdacht opzet heeft gehad op het doen van onjuiste aangiften en dus feitelijke leiding heeft gegeven aan het doen van onjuiste aangiften omzetbelasting en aan het niet verstrekken van de op grond van art. 10a AWR vereiste inlichtingen.

2.3.2 Art. 69 AWR, onjuiste aangiften OB

Rechtbank Amsterdam, 14-02-2017, ECLI:NL:RBAMS:2017:1354, 1359

Casus

Verdachten zijn resp. directeur/aandeelhouder en financieel directeur/gevolmachtigde van X BV.

X BV heeft verzuimd de over twee verkoopfacturen verschuldigde OB ad € 140.000 aan te geven.

Verdachten wordt verweten feitelijk leiding te hebben gegeven aan het opzettelijk onjuist doen van een aangifte OB. De aangiften zijn gedaan door een controller, in dienst van X BV.

Ten aanzien van de financieel directeur (nr. 1359) stelt de rechtbank vast dat deze zowel op het moment dat de facturen vanuit X BV werden verstuurd, als op het moment dat de aangifte omzetbelasting werd ingediend en de jaarrekening werd opgemaakt, over een volledige volmacht beschikte met betrekking tot X BV. Voorts hebben de directeur van X BV en twee getuigen verklaard dat verdachte op het gebied van financiën bij X BV de leiding had. De als getuige gehoorde controller heeft voorts verklaard dat de werkwijze met betrekking tot het indienen van de aangifte omzetbelasting afkomstig was van verdachte en dat hij de bewuste facturen van 30 september 2009 moet hebben opgesteld. Het was bovendien verdachte die de jaarrekening opstelde en als enige binnen X BV contact had met de belastingadviseur van X BV. Deze jaarrekening heeft verdachte in 2011 met de directeur besproken, maar op dat moment zijn kennelijk geen gebreken geconstateerd, terwijl sprake is van een afgedragen omzetbelasting die zo laag is dat die niet te rijmen valt met de netto-omzet over het jaar 2009.

De rechtbank is van oordeel dat verdachte, als financieel directeur en gevolmachtigde van X BV, in 2009 heeft verzuimd de cijfers van X BV deugdelijk te (laten) controleren. Zowel verdachte als medeverdachte hebben ter zitting aangegeven de omzetbelasting zelf niet te controleren.

In dat licht is het opmerkelijk dat X BV haar belastingadviseur, die voor X BV de aangifte VPB indiende, de door X BV aangeleverde gegevens met betrekking tot de omzetbelasting 2009 evenmin heeft laten controleren, aangezien uit de aangifte VPB 2009 van X BV achter omzetbelasting het woord "AANNAME" staat wat volgens een medewerker van de belastingadviseur betekent dat die post voor juist werd aangenomen door die belastingadviseur. Hieruit blijkt dat de belastingadviseur niet de opdracht heeft gekregen de omzetbelasting 2009 te controleren. Dit is te meer opmerkelijk nu het binnen de bedrijfsvoering van X BV atypisch was om facturen te versturen naar bedrijven, en zeker als het ging het om een factuurbedrag van meer dan 900.000 euro (incl. BTW) die verdachten zelf hebben getypeerd als een eenmalige meevaller. Verdachte had mitsdien, vanuit zijn functie en gelet op de cijfers van de jaarrekening 2009, in één oogopslag kunnen en moeten zien dat een en ander niet klopte. Echter, zelfs toen deze cijfers in 2011 inhoudelijk met X BV zijn besproken, heeft verdachte kennelijk geen gebreken geconstateerd. Ook heeft verdachte nooit middels een suppletieaangifte of anderszins melding gemaakt bij de Belastingdienst van een onjuiste aangifte omzetbelasting over het tijdvak september 2009.

De rechtbank komt, alles overwegende en in onderlinge samenhang bezien, dan ook tot de conclusie dat verdachte de financiën van X BV dusdanig had georganiseerd dat nergens in de keten van de bedrijfsvoering enige vorm van effectieve controle op de af te dragen omzetbelasting bestond. Zo was er geen controle op de op te maken aangifte omzetbelasting, op de stukken zoals deze werden aangeleverd aan de belastingadviseur en heeft hij hoogstpersoonlijk verzaakt effectieve controle uit te oefenen op de jaarrekening van X BV.

Verdachte heeft dan ook willens en wetens de aanmerkelijke kans aanvaard dat X BV een onjuiste aangifte omzetbelasting in zou dienen bij de Belastingdienst.

Ten aanzien van de directeur/aandeelhouder hanteert de rechtbank een nagenoeg gelijklopende motivering v.w.b. het feitelijk leiding geven.

De onvoorwaardelijke gevangenisstraffen belopen 8 maanden (directeur) en 9 maanden.

2.3.3 Art. 69 AWR, ten onrechte opvoeren kostenposten door belastingadviseur

Rechtbank Amsterdam, 14-02-2017, ECLI:NL:RBAMS:2017:807

Casus

Verdachte heeft als belastingadviseur over een lange periode op grote schaal namens zijn klanten onjuiste aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen ingediend. Tijdens het opmaken van de aangiften vulde hij zomaar bedragen in of voerde hij kostenposten op, terwijl zijn klanten deze kosten niet mochten opvoeren, waardoor een fiscaal nadeel is ontstaan van meer dan 470.000 euro. Met het invullen van aangiften voor ongeveer 2500 klanten per jaar verdiende verdachte circa 50.000 euro contant bij per jaar en het lijkt erop dat verdachte met zijn diensten vooral zijn eigen financiële belang in het vizier had. De clientèle van verdachte bestond uit een kwetsbare doelgroep, te weten overwegend allochtonen die de Nederlandse taal niet, dan wel nauwelijks machtig waren en/of niet konden lezen of schrijven. Gevangenisstraf van 14 maanden, waarvan 4 maanden voorwaardelijk met als bijzondere voorwaarde een beroepsverbod met een proeftijd van 3 jaar.

Belang voor de FIOD

In de tenlastelegging waren 9 klanten van de adviseur opgevoerd. De verklaringen die zijn afgelegd door andere dan de genoemde 9 klanten

bevonden zich in het strafdossier. De raadsman stelde dat in de tenlastelegging sprake zou kunnen zijn van een 'handige selectie' van klanten en dat de verklaringen van die 9 klanten niet kunnen worden beschouwd als toereikend en elkaar ondersteunend.

De rechtbank verwerpt deze stelling, mede op de grond dat zich in het strafdossier enkele andere getuigenverklaringen bevinden van getuigen die weliswaar niet met naam en toenaam in de tenlastelegging zijn opgenomen, maar waarin wel degelijk soortgelijke verklaringen worden afgelegd.

Voor de vaststelling van het fiscale nadeel wijkt de rechtbank af van de nadeelberekening, die door middel van extrapolatie tot stand is gekomen. De rechtbank vindt dat de gegevens waarop de extrapolatie is gebaseerd onvoldoende zijn komen vast te staan om deze betrouwbaar extrapolatie betrouwbaar te achten en berekent als volgt:

Getuige (medewerker BD) heeft een fiscaal nadeel berekend op basis van de handmatig gecontroleerde en vervolgens vastgestelde aangiften. In totaal zijn er over de belastingjaren 2009 tot en met 2013 16.124 aangiften ingediend via het beconnummer van verdachte. Hiervan zijn 3.427 aangiften handmatig gecontroleerd, waarna een bedrag van € 1.568.409,- (een percentage van bijna 60 %) aan PGA is gecorrigeerd. Het nadeel van deze gecorrigeerde aangiften bedraagt minimaal 30 %, waardoor een fiscaal nadeel ontstaat van € 470.522,70. De rechtbank zal dit bedrag afronden naar € 470.522,- en dit bedrag aanmerken als het door verdachte met zijn handelen veroorzaakte fiscale nadeel.

Opmerking

Er zijn in het eerste halfjaar van 2017 meerdere vonnissen en één arrest gewezen ten aanzien van soortgelijke gevallen als hierboven beschreven. Hierbij een overzicht van de rechtspraaknummers en de opgelegde straffen:

ECLI:NL:RBAMS:2017:807:	14 mnd ww 4 voorw. en beroepsverbod 5 jaar;
ECLI:NL:RBAMS:2017:1083:	12 mnd ww 4 voorw. en beroepsverbod 3 jaar;
ECLI:NL:RBAMS:2017:1478:	15 mnd ww 4 voorw. en beroepsverbod 3 jaar;
ECLI:NL:RBOBR:2017:1104:	12 mnd ww 8 voorw.
ECLI:NL:GHARL:2017:5461:	18 mnd ww 6 voorw. en beroepsverbod 3 jaar.

In de zaak van de rechtbank Oost-Brabant wees de rechtbank de vordering van de OvJ tot oplegging van een beroepsverbod af met de volgende motivering:

"Een dergelijke gedragsvoorwaarde komt feitelijk neer op (tijdelijke en partiële) stillegging van de onderneming van verdachte, zoals bedoeld in artikel 7 onder c van de in casu niet van toepassing zijnde WED. Nog daargelaten dat met de voorgestelde proeftijd van drie jaar de ingevolge voornoemde wet voorziene maximale termijn van deze bijkomende straf, namelijk één jaar, omzeild wordt, is de rechtbank van oordeel dat een dergelijke gedragsmaatregel in het onderhavige geval een (te) zware wissel trekt op het vermogen van verdachte om – als enige kostwinner binnen het gezin – een inkomen te verwerven.

2.3.4 Art. 69 AWR, onjuiste aangiften OB en voornemen tot het doen van een suppletieaangifte

Rechtbank Amsterdam, 12-04-2017, ECLI:NL:RBAMS:2017:2415

Casus

Verdachte heeft als boekhouder voor de eigenaar van een eenmanszaak in de vleeshandel aangiften OB gedaan. Hierin werden stelselmatig te lage omzetbedragen vermeld. Bij verdachte is administratie van de eenmanszaak

aangetroffen. Reeds hieruit blijken aanzienlijk hogere inkoopbedragen dan de aangegeven omzet.

Verdachte heeft bekend dat hij onjuiste bedragen aan omzet heeft opgegeven, maar dat hij van plan was de aangiften van de eerste drie kwartalen naderhand te corrigeren door middel van een suppletieaangifte. Hij heeft verklaard dat hij dit heeft gedaan op uitdrukkelijk verzoek van medeverdachte, de eigenaar van de vleeshandel, omdat deze niet de middelen had om aan zijn belastingverplichting te voldoen. Hieruit concludeert de rechtbank dat verdachte opzet heeft gehad op het doen van onjuiste en onvolledige aangiften. Het voornemen om bij een suppletieaangifte de juiste omzet te vermelden doet aan deze conclusie niet af, nu de suppletieaangifte niet is bedoeld voor het oplossen van liquiditeitsproblemen van ondernemers, hetgeen verdachte als boekhouder had moeten weten, en bovendien het strafbare feit reeds was voltooid.

Voor de strafoplegging gaat de rechtbank uit van een geschat belastingnadeel van ten minste € 15.000. Exacte vaststelling van het belastingnadeel bleek niet mogelijk te zijn.

2.3.5 Art. 69 AWR, onjuiste aangiften OB vleeshandel

Rechtbank Amsterdam, 12-04-2017, ECLI:NL:RBAMS:2017:2416

Casus

Dit vonnis betreft de vleeshandelaar uit vorenstaande casus. Hem wordt OB-fraude over een langere periode verweten. De rechtbank acht deze fraude bewezen. Ook bewezen verklaard wordt het opzettelijk niet doen van een aangifte OB over 2011.

De rechtbank acht bewezen dat verdachte opzet had op het doen van deze onjuiste en onvolledige aangiften, dan wel op het niet doen van aangifte. Verdachte heeft immers over de gehele periode gewerkt met meerdere boekhouders en bovendien bestaan er significante verschillen tussen wat aan omzet is opgegeven en wat aan inkoopadministratie is aangetroffen. Deze omstandigheden kunnen naar de uiterlijke verschijningsvorm niet anders worden geïnterpreteerd dan dat verdachte met zijn handelen opzet had op het doen van onjuiste en onvolledige aangiften OB.

Het vonnis bevat nog een zeer zelden voorkomende misslag. Nadat de rechtbank bewezen heeft verklaard dat verdachte opzettelijk geen aangifte over 2011 heeft gedaan, kwalificeert de rechtbank deze gedraging als 'opzettelijk een bij belastingwet voorziene aangifte onjuist doen, terwijl het feit ertoe strekt dat te weinig belasting wordt geheven, meermalen gepleegd'.

2.3.6 Art. 69 AWR, fiscale eenheid

Gerechtshof 's-Hertogenbosch, 20-06-2017, ECLI:NL:GHSHE:2017:2771

Casus

De Inspecteur heeft medio 2004 een beschikking fiscale eenheid (FE) voor de OB afgegeven aan verdachte en een aantal BV's waarvan hij directeur was. Artikel 7, vierde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB 1968) bepaalt: 'Natuurlijke personen en lichamen in de zin van de Algemene wet inzake Rijksbelastingen, die op grond van het bepaalde in dit artikel ondernemer zijn en die in Nederland wonen of zijn gevestigd dan wel aldaar een vaste inrichting hebben en die in financieel, organisatorisch en economisch opzicht zodanig zijn verweven, dat zij een eenheid vormen, worden, al dan niet op verzoek van één of meer van deze natuurlijke personen of lichamen, bij voor

bezwaar vatbare beschikking van de inspecteur als één ondernemer aangemerkt en wel met ingang van de eerste dag van de maand, volgende op die waarin de inspecteur die beschikking heeft afgegeven. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld ter zake van de vorming, wijziging en beëindiging van de fiscale eenheid.'

Verdachte en de BV's uit de FE zijn in de loop van 2005 feitelijk verhuisd naar België. In Nederland werd nog een showroom aangehouden met dusdanig beperkt gebruik dat deze niet kwalificeert als vaste inrichting. Wel zijn nadien, in 2007 en volgende jaren, nog de door de Inspecteur uitgereikte aangiften OB ten name van de FE ingediend. Verdachte had namelijk de verhuizingen niet doorgegeven aan de Inspecteur. De tenlastelegging betrof de onjuistheid van deze aangiften OB.

Anders dan de rechtbank eerder, komt het Hof tot vrijspraak:

"Aangezien de tot de fiscale eenheid behorende vennootschappen hun feitelijke vestigingsplaats naar België hebben verplaatst en er geen sprake was van een vaste inrichting in Nederland, voldeden deze vennootschappen niet meer aan het vestigingsvereiste, inhoudende dat de lichamen die deel uitmaken van de fiscale eenheid in Nederland moeten zijn gevestigd. Aangezien de verdachte in 2005 in België is gaan wonen voldeed hij niet meer aan het woonplaatsvereiste, inhoudende dat de natuurlijk persoon die deel uitmaakt van de fiscale eenheid in Nederland zijn woonplaats moet hebben. (...) Gelet op het voorgaande is de fiscale eenheid, in ieder geval vóór 2007, van rechtswege ontbonden. De omstandigheid dat van de verplaatsing van de feitelijke vestigings- en woonplaats geen melding is gemaakt bij de rijksbelastingdienst doet daar niet aan af. Het vorenoverwogene leidt tot de conclusie dat er in 2007 en 2008, dus in de periode van de ten laste gelegde feiten, de fiscale eenheid niet meer bestond. Een niet (meer) bestaande belastingplichtige is geen omzetbelasting verschuldigd.

Nu op de voet van artikel 6 van de AWR de rijksbelastingdienst de fiscale eenheid op haar naam heeft uitgenodigd tot het doen van aangiften, bestond ingevolge artikel 8 van de AWR de plicht deze aangiften in te dienen. Daarbij had echter kunnen en moeten worden volstaan met de opmerking dat en waarom de fiscale eenheid niet meer bestond en derhalve geen omzetbelasting was verschuldigd.

De door de rijksbelastingdienst aan een niet (meer) bestaande belastingplichtige, te weten de fiscale eenheid, uitgereikte aangiftebiljetten zijn door belanghebbende ingediend met vermelding van omzetbelasting. Gelet op het vorenoverwogene zijn deze aangiften omzetbelasting niet te laag, maar te hoog. De rijksbelastingdienst had in verband met de ontbinding van de fiscale eenheid de lichamen, die voorheen behoorden tot de fiscale eenheid, ieder apart moeten uitnodigen tot het doen van aangiften, nu zij door die ontbinding (weer) zelfstandig belastingplichtig voor de omzetbelasting waren geworden voor de leveringen (het leveren van garagepoorten met installatie daarvan) vanuit België aan Nederlandse afnemers als bedoeld in artikel 5, eerste lid, aanhef, onderdelen a en b van de Wet OB 1968 in samenhang met artikel 3, eerste lid, onderdeel f van de Wet OB 1968.

De rijksbelastingdienst heeft deze mogelijkheid ten tijde van het, op 18 december 2007 aangevangen, boekenonderzoek evenwel niet benut. Aldus kan bij gebreke van het bestaan van de fiscale eenheid niet wettig en overtuigend worden bewezen dat het doen van een onjuiste of onvolledige aangifte er telkens toe strekte dat te weinig belasting werd geheven. Daarom zal de verdachte van het aan hem ten laste gelegde worden vrijgesproken."

2.3.7 Art. 69 AWR en 225 Sr, belastingadviseur doet onjuiste aangiften voor Poolse seizoenarbeiders

**Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 28-06-2017,
ECLI:NL:GHARL:2017:5461**

Casus

Verdachte heeft als belastingadviseur gedurende de jaren 2009 tot en met 2015 een groot aantal aangiften inkomstenbelasting voor vooral Poolse (seizoen)arbeiders ingediend bij de belastingdienst waarbij andere werkperiodes zijn opgevoerd dan de periodes die werkelijk zijn gewerkt. Daarnaast heeft verdachte een groot aantal verzoeken tot ambtshalve vermindering ingediend, waarin ook onjuiste werkperiodes zijn vermeld. Het hof veroordeelt verdachte tot een gevangenisstraf voor de duur van 18 maanden waarvan 6 maanden voorwaardelijk met een proeftijd van 3 jaren en stelt als bijzondere voorwaarde dat verdachte gedurende proeftijd geen werkzaamheden als belastingadviseur mag verrichten.

Dat verdachte opzet had tot het doen van onjuiste aangiften leidt het Hof af uit een tekst van de hand van verdachte, verschenen op een Poolse website, in de vertaling luidend:

"Belastingteruggaaf over 2013 toch op de "oude" manier. Written by [verdachte] .

Op 14 april hebben wij u medegedeeld dat de belastingteruggaaf over het jaar 2013 waarschijnlijk op de "oude" manier zal geschieden. Vandaag kunnen wij dit goede nieuws bevestigen! De teruggaaf zal net zo hoog zijn als in eerdere jaren, tenzij iemand "pech" heeft en aangifte heeft gedaan volgens de nieuwe regels. In dat geval heeft die persoon helaas een probleem. In mei 2014 hebben wij een heleboel beslissingen ontvangen ten aanzien van de definitieve aanslagen over 2013. Uit deze beslissing blijkt dat de volledige heffingskorting is berekend, ongeacht de gewerkte periode! Mocht u met uw belastingaangifte over 2013 hebben gewacht, dan is vandaag een goed moment om dit alsnog te doen en zelfs 100% terug te ontvangen."

De door verdachte op de website geplaatste tekst laat aan duidelijkheid niets te wensen over: met name seizoenarbeiders hebben over 2013 minder teruggaaf gekregen dan in voorgaande jaren **indien** zij correct hebben opgegeven in welke periodes zij gewerkt hebben, kortom volgens de nieuwe regels. Vervolgens wordt de suggestie gewekt dat dit negatieve effect te vermijden is door aangifte te doen volgens de "oude regels". Dat is – gezien in het licht van hetgeen aan verdachte wordt verweten - niet anders op te vatten dan dat in ieder geval niet de juiste periodes waarover gewerkt is, zullen worden vermeld.

Het opzet om onjuiste aangifte te doen kan worden afgeleid uit de hierboven genoemde tekst op de website. Die tekst had betrekking op het belastingjaar 2013, maar maakt wel duidelijk dat verdachte het met het opnemen van de juiste periodes waarin gewerkt werd niet zo nauw nam en draagt daarom ook bij aan bewijs van het opzet waar het eerdere belastingjaren betreft. Daarnaast bieden ook enkele verklaringen van Poolse werknemers steun aan het bewijs van het opzet van verdachte.

2.3.8 Artt. 69 AWR en 225 Sr, premie in de vorm van verhoging huurontvangsten

Rechtbank Midden-Nederland, 05-07-2017, ECLI:NL:RBMNE:2017:3333

Casus

Verdachte is van april 2000 tot 1 januari 2009 als algemeen directeur in dienst geweest van X. Vervolgens werd hij strategisch directeur. Begin 2007 verhuurde verdachte als privépersoon vier panden aan X.

Eind 2006 gaat verdachte met X in onderhandeling over zijn beloning. Dit resulteert erin dat verdachte een blijf- en presteerpremie wordt toegekend. Om fiscale redenen heeft verdachte aangegeven er de voorkeur aan te geven de premie uitbetaald te krijgen in de vorm van een aanpassing van de huurtarieven van voornoemde panden. Eén en ander is beschreven in een niet ondertekende overeenkomst tussen verdachte en X. De huurovereenkomsten worden in juni 2007 middels allonges aangepast. De allonges zijn ondertekend door verdachte en X. De huren zijn daadwerkelijk aangepast overeenkomstig de allonges.

De verhuurde panden zijn bij verdachte opgenomen in box 3. Hierin zit ook het fiscale voordeel voor verdachte, omdat het werkelijke rendement in box 3 niet belast is. De extra huuropbrengsten worden dan ook niet belast en verdachte is geen extra inkomstenbelasting verschuldigd. De premie is door verdachte niet verantwoord als inkomsten uit werk en woning (box 1).

De rechtbank is van oordeel dat aan verdachte een eenmalige premie/bonus is toegekend in het kader van zijn arbeidsrelatie, namelijk als algemeen directeur van X. De premie/bonus is louter om fiscale redenen uitbetaald via de verhoging van de huur van de vier panden van verdachte. Verdachte heeft zich daarom moeten realiseren dat hij dit bij de Belastingdienst diende op te geven als inkomsten.

Nu sprake is van een bijzondere beloning voor verrichte arbeid, behoort deze thuis in box 1 en niet in box 3 van de aangifte Inkomstenbelasting. De verhoogde bedragen van de huur zijn niet meegenomen in de aangiften Inkomstenbelasting. Verdachte heeft zich hierdoor schuldig gemaakt aan het onjuist en onvolledig doen van aangiften Inkomstenbelasting.

Verdachte werd ook verweten meegewerkt te hebben aan het opstellen van valse allonges, waarbij de valsheid eruit bestond dat hierin de huurprijzen waren verhoogd en de looptijden van de bestaande huurovereenkomsten waren verlengd om hiermee de aan verdachte toekomende blijf- en presteerpremie, bestemd voor zijn toekomstige inzet als werknemer van X, in de vorm van een huurvergoeding in plaats van belastbaar salaris, uit te betalen en hiermee een voor de verdachte fiscaal gunstige situatie te creëren. Deze verdenking houdt geen stand:

“De rechtbank is van oordeel dat de allonges niet als valse geschriften kunnen worden aangemerkt. De inhoud van allonges stemt namelijk overeen met de werkelijkheid. De allonges zien op bestaande panden die in het bezit waren van verdachte. Deze panden huurde X ook daadwerkelijk. De huurpenningen zijn na de in de allonges opgenomen verhogingen betaald en de huurperiodes zijn ook daadwerkelijk verlengd. Het nalaten van het vermelden van de achtergrond van de huurverhoging, maakt de allonges evenmin vals. Het niet vermelden van gegevens kan onder omstandigheden inderdaad valsheid opleveren. Beslissend is of in dit geval door het achterhouden van gegevens de werkelijkheid gewild is aangedaan. Niet gebleken is dat in de allonges essentiële op de huurovereenkomsten betrekking hebbende informatie is verzwegen.

Er bestaat geen rechtsplicht om bij deze aanvullingen op de huurovereenkomsten te vermelden waarom tot aanpassing werd overgegaan. Het ontbreken van de toelichting – voor zover al juist - dat het zou gaan om een blijf- en presteerprijs maakt de allonges dus niet vals. Dat met het opmaken van de allonges de mogelijkheid is ontstaan voor verdachte om met deze allonges onjuiste aangiften inkomstenbelasting te doen, doet hier niet aan af.

Nu de allonges niet vals zijn is de administratie van X evenmin vals opgemaakt. De rechtbank is daarom van oordeel dat verdachte dient te worden vrijgesproken van alle gedragingen onder het tweede ten laste gelegde feit."

2.3.9 Art. 69 AWR, vooraf trek voor niet gedane investeringen

**Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 05-07-2017,
ECLI:NL:GHARL:2017:5998**

Casus

Verdachte heeft in de jaren 2005 tot en met 2008 € 2.430.924,-- omzetbelasting teruggevraagd ter zake van investeringen in onder meer een nieuwe stal, machines en dergelijke. Omdat dit niet in verhouding stond tot de opbrengst van de verkoop van het bedrijf in 2008, zijnde € 1.850.000,--, heeft de Belastingdienst een onderzoek ingesteld. Uit het onderzoek kwam naar voren dat er geen nieuwe stal was gebouwd op het terrein en ook de overige (grote) investeringen niet hadden plaatsgevonden.

De teruggaven zijn gestort op een ABNAMRO rekening op naam van verdachte. Nader onderzoek bracht aan het licht dat er van die rekening direct of indirect grote geldbedragen zijn overgemaakt aan de ex-schoonmoeder van verdachte, medeverdachte A, getuige 1 en later ook aan getuige 5. Tevens werden openstaande schulden van verdachte van deze bankrekening betaald.

Bij controle van de aan de teruggaven ten grondslag liggende facturen, zoals genoemd in de tenlastelegging, bleek dat de facturen vals waren. Er werden ook geen betalingen aangetroffen van deze facturen.

In zijn verklaring verschuilt verdachte zich volkomen achter medeverdachte A. Hijzelf, in de woorden van zijn raadvrouw slechts 'een simpele boer', wist van niets. Helaas voor hem wijzen de bewijzen in een andere richting.

Een voorbeeld. Verdachte bezocht met medeverdachte A bedrijven die offertes aan hem uitbrachten. Medeverdachte A zou hem hebben verteld dat hij de omzetbelasting op de offertes alvast terug kon vragen bij de Belastingdienst. Het Hof acht de verklaringen van verdachte volstrekt ongeloofwaardig. Het is een feit van algemene bekendheid dat omzetbelasting vermeld op offertes niet terug gevraagd kan worden bij de Belastingdienst.

Waar verdachte eerder door de rechtbank was veroordeeld tot 18 maanden, leidt het door hem ingestelde hoger beroep tot een aanmerkelijk zwaardere straf van 29 maanden onvoorwaardelijk.

2.3.10 Art. 69 AWR, 177 (oud) en 363 (oud) Sr, ambtelijke corruptie en BPM

Rechtbank Noord-Nederland, 06-07-2017, ECLI:NL:RBNNE:2017:2459 en 2461

Casus

Auto-importeur A en belastingambtenaar B staan terecht wegens o.a. belastingfraude en omkoping. A heeft B giften gedaan in de vorm van contanten, gratis brandstof en wasbonnen. In ruil daarvoor kneep B een oogje dicht bij de BPM-meldingen van A.

Hoewel nooit expliciet is uitgesproken dat deze giften werden gedaan in ruil voor de medewerking van verdachte bij het accepteren van onjuiste meldingen BPM, blijkt uit hun beider verklaringen dat zij er van doordrongen waren dat het één met het ander in verband stond. Er bestaat derhalve geen twijfel over dat B de wetenschap had dat de betreffende giften hem werden aangeboden om hem te bewegen de onjuiste meldingen te accepteren en controle daarop na te laten. B heeft zodoende gehandeld heeft in zijn hoedanigheid van ambtenaar en in strijd met zijn ambtsplicht. Het was immers zijn taak om als belastingambtenaar de meldingen BPM te controleren alvorens deze van een fiscaal akkoord werden voorzien. Door dit bewust niet te doen en de onjuiste meldingen te accepteren wordt de ambtsplicht per definitie geschonden.

B wordt ook veroordeeld voor medeplichtigheid aan het opzettelijk onjuist doen van aangiften BPM door A. Voor bewezenverklaring was vereist dat vast kwam te staan dat B bewust een onjuiste melding had geaccepteerd. Van één van de acht in de tenlastelegging opgenomen auto's was dat het geval, omdat B (1) de auto in kwestie zelf fysiek heeft opgenomen, zodat hij kennis heeft kunnen nemen van het uiterlijk en de eigenschappen daarvan en (2) de onjuistheid op basis van die schouw duidelijk waarneembaar was.

Belang voor de FIOD-praktijk

B heeft in algemene zin wel verklaard dat hij op grootschalige wijze onjuiste meldingen accepteerde. Dit is echter, zoals uit het vorenstaande moge blijken, onvoldoende om als volledig bewijs te kunnen gelden ten aanzien van de medeplichtigheid aan belastingfraude.

Voor bewezenverklaring van de ambtelijke omkoping stelt de rechtbank niet de eis dat vastgesteld wordt dat de ambtenaar daadwerkelijk heeft gehandeld zoals de omkoper voor ogen staat:

"De rechtbank benadrukt dat het onder deze omstandigheden aannemen van giften op zichzelf reeds strafbaar is. Niet vereist is dat de ambtenaar daadwerkelijk heeft gehandeld zoals de omkoper voor ogen staat. De conclusie van de rechtbank hierboven dat slechts in één concreet geval kan worden vastgesteld dat verdachte (B) medeplichtig is geweest aan het onjuist doen van aangifte BPM, doet aan de strafbaarheid en strafwaardigheid van de gedragingen van verdachte dus niets af."

2.3.11 Art. 69 AWR, geen kwaliteitsdelict

**Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 20-09-2017,
ECLI:NL:GHARL:2017:8224**

Casus

Aan een voormalig notaris is tenlastegelegd dat hij opzettelijk de aangifte voor Recht van Successie met betrekking tot de nalatenschap van betrokkene 1, onjuist en/of onvolledig heeft gedaan aan de Inspecteur der belastingen / de Belastingdienst, terwijl dat feit er toe strekte dat te weinig belasting wordt geheven, hebbende die onjuistheid of onvolledigheid hierin bestaan, dat in genoemde aangifte geen en/of een te laag althans een onjuist, bedrag omtrent de waarde van de woning was vermeld / opgegeven / aangegeven.

Tot de nalatenschap van betrokkene 1 behoorde een woning. Nog voordat de notaris de voorlopige successieaangifte deed, is deze woning een aantal keren verkocht voor steeds hogere bedragen, oplopend van € 90.000 tot € 339.000. In de voorlopige successieaangifte nam de notaris als waarde van de woning op het bedrag waarvoor de woning in eerste instantie was verkocht, namelijk € 90.000. Op een later tijdstip heeft verdachte aan de belastingdienst laten weten dat de voorlopige aangifte kon worden beschouwd als de definitieve aangifte.

Uit de gang van zaken met betrekking tot de diverse verkooptransacties volgt volgens het Hof dat verdachte, toen hij de (voorlopige) aangifte van het recht van successie in 2004 deed, wist dat de economische waarde van de woning op het moment van verkrijging door de erfgenaam van betrokkene 1 aanmerkelijk hoger was dan de verkoopopbrengst die deze erfgenaam heeft bedongen. De erfgenaam is bij deze verkoop aan de eerste koper, betrokkene 4, –om wat voor reden dan ook – volstrekt onzakelijk te werk gegaan en dat was ook voor verdachte duidelijk. Er is dus geen sprake van een situatie waarin volgens de jurisprudentie de waarde in het economisch verkeer aan de hand van de verkoopopbrengst kan worden bepaald. Verdachte, zijnde notaris die op grond van zijn beroep wordt geacht deze jurisprudentie te kennen en bovendien een centrale rol speelde bij de ontvangst van de biedingen van betrokkene 4 en van de latere koper, betrokkene 2, wist op dat moment dat de verkoopprijs van € 90.000 niet de waarde van de woning in het economische verkeer weergaf. Het hof acht bewezen dat verdachte opzettelijk de aangifte voor rechte van successie onjuist heeft gedaan door daarin een te laag bedrag omtrent de waarde van de woning te vermelden.

Belang voor de FIOD-praktijk

Het Hof is nog ingegaan op het door de raadsman gevoerde verweer dat verdachte in dit geval niet de kwaliteit van belastingplichtige heeft en dus niet zou vallen onder de personen die worden genoemd in het tweede lid van art. 69 AWR. De weerlegging van dit verweer is kort en bondig:

“Ten eerste is dit standpunt onjuist. Artikel 69 lid 2 AWR richt zich tot een ieder die een bij de wet voorziene aangifte doet, ook al is hij daartoe niet gehouden of doet hij die aangifte namens een ander. Maar bovendien komt daar bij dat in de verklaring van erfrecht van de hand van verdachte onder meer het volgende is opgenomen onder het kopje “Algehele volmacht afwikkeling nalatenschap”: De erfgenaam van de overledene heeft aan alle medewerkers van mij, notaris, algehele volmacht verstrekt tot afwikkeling van de nalatenschap van de overledene, speciaal om haar te vertegenwoordigen terzake van de vereffening van de nalatenschap. De bevoegdheid tot vertegenwoordiging betreft onder meer het aannemen van aan de nalatenschap verschuldigde prestaties, waaronder het innen van banktegoeden, het betalen van de schulden en

van de uitvaartkosten, het doen van de vereiste belastingaangift(en) en het betalen van de verschuldigde belasting(en)."

2.3.12 Art. 16 AWR, geen ambtelijk verzuim

Gerechtshof Den Haag, 11-01-2017, ECLI:NL:GHDHA:2017:147

Casus

Het hof oordeelt dat de inspecteur geen ambtelijk verzuim heeft begaan dat aan navordering in de weg staat. Hij hoefde niet te twifelen aan de juistheid van de aangiften. De navorderingen zijn terecht.

B liet zijn IB-aangiften 2010 en 2011 invullen door belastingconsulent X. De IB-aanslagen zijn conform die aangiften opgelegd. De inspecteur startte in 2013 een onderzoek naar het aangiftegedrag van X. Ook is een strafrechtelijk onderzoek naar hem gestart. In 2015 legde de inspecteur navorderingsaanslagen op, omdat bleek dat ten onrechte aftrekposten waren ingevuld. B stelt dat sprake is van een ambtelijk verzuim, omdat bij de inspecteur bij het opleggen van de aanslagen al twijfel bestond over de werkwijze van X. De rechtbank stelde hem in het ongelijk.

Ook het hof volgt B niet in zijn betoog. De inhoud van de aangiften van B, gelet op de aard en hoogte van de aftrekposten, vormde op zichzelf geen aanleiding voor nader onderzoek. De Belastingdienst startte in 2013 een onderzoek na signalen uit de praktijk. In de uitkomsten van dat onderzoek heeft de inspecteur aanleiding gezien alle aangiften die door X waren gedaan nader te onderzoeken, waaronder de aangiften van B. Daarna heeft de inspecteur vragen aan B gesteld over de aftrekposten. Op grond van de antwoorden concludeerde de inspecteur dat B geen recht had op de aftrekposten. Dit vormt een nieuw feit dat navordering rechtvaardigt.

2.3.13 Art. 16 AWR, navordering i.v.m. valse vluchtfacturen

Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 20-12-2016, ECLI:NL:GHARL:2016:10240

Casus

Het hof oordeelt dat de inspecteur de (navorderings)aanslagen terecht heeft opgelegd aan de directeur en enig aandeelhouder van het reisbureau die tot aanzienlijke bedragen aan valse vluchtfacturen in de administratie had geboekt.

B is directeur en enig aandeelhouder van reisbureau X BV. X is de moedermaatschappij van een fiscale eenheid voor de Vpb. X verkoopt reizen aan toeristen naar – onder meer – Isla Margarita (Venezuela). Daarbij werd gebruikgemaakt van plaatselijke bureaus. Tegen B en X is een strafrechtelijk- en een fiscaal onderzoek gestart wegens het vermoedelijk plegen van valsheid in geschrifte, het opzettelijk doen van onjuiste aangiften voor de IB en Vpb en witwassen. B werd in 2015 strafrechtelijk veroordeeld voor belastingfraude. Hij had onder meer bankrekeningen in het buitenland niet aangegeven en valse vluchtfacturen laten opnemen in de administratie van X. De inspecteur legde diverse (navorderings)aanslagen IB en Vpb op.

Het hof vindt het aannemelijk dat de vluchtfacturen valselijk zijn opgemaakt. Het gaat daarbij om zeer aanzienlijke bedragen. Ook is het aannemelijk dat B de vluchtfacturen valselijk heeft opgemaakt om vermogen aan X te kunnen onttrekken en dat dit vermogen B als aandeelhouder van X is toegevloeid. De vordering op X die hieruit voortvloeit, moet als een uitdeling van winst worden aangemerkt. Gelet op de positie van B moeten hij en X zich daarvan ook bewust zijn geweest. De bedragen die waren gemoeid met de valse vluchtfacturen waren betaald op een Raborekening.

Hiervan werden zeer aanzienlijke bedragen overgeboekt naar een bankrekening in Zwitserland. Ook waren zeer aanzienlijke bedragen contant gestort op een bankrekening in Luxemburg en overgeboekt naar een bankrekening in Zwitserland. Het hof komt tot de conclusie dat de vereiste aangiften niet waren gedaan en dat sprake was van omkering en verzwaring van de bewijslast. B en X hebben volgens het hof niet overtuigend aangetoond dat de correcties van de inspecteur onjuist waren. Tot slot oordeelt het hof dat de correcties van de inspecteur redelijk waren. Deze waren niet geschat en gebaseerd op feiten en omstandigheden die waren gebleken tijdens het FIOD-onderzoek en het fiscaal onderzoek.

2.3.14 Art. 16 AWR, nieuw feit

Gerechtshof 's-Hertogenbosch, 17-03-2017, ECLI:NL:GHSHE:2017:1063

Casus

Het hof oordeelt dat de inspecteur beschikte over het vereiste nieuwe feit voor zijn navorderingsaanslag. Aan de afdruk van de aangifte zoals de inspecteur die heeft overgelegd, komt meer bewijskracht toe dan aan de print die de ondernemer overlegde.

Ondernemer B diende zijn IB-aangifte over 2008 in met een aangifteprogramma. Hij gaf in die aangifte een verlies uit onderneming aan van € 3.924. De aanslag is conform die aangifte opgelegd. Later bleek uit onderzoek dat B in 2008 een bedrag van € 92.114 op zijn (zakelijke) bankrekening had ontvangen. Dit bedrag was niet als omzet in zijn aangifte verantwoord. De inspecteur legde een navorderingsaanslag op. B bestrijdt dat sprake is van een nieuw feit. Hij wijst op een print van zijn aangiftegegevens waarin dit bedrag aan omzet wel is opgenomen. Uit een uitdraai van de aangiftegegevens die de inspecteur overlegt, blijkt echter het tegendeel.

De rechtbank twijfelt niet aan de juistheid van de door de inspecteur verstrekte gegevens. Die zijn afkomstig uit een volledig geautomatiseerd systeem, waarin geen handmatige aanpassingen kunnen worden verricht. De rechtbank acht niet aannemelijk dat de print van B de aangifte is die hij heeft ingediend. Die print bevat de melding "Let op! Deze aangifte is niet helemaal ingevuld".

Verder overweegt de rechtbank dat ook de berekeningen in die print niet kloppen. Ook moest het B toch opgevallen zijn dat een bedrag aan omzet van ruim € 92.000 ontbrak, met name gezien de hoogte van het bedrag en de omstandigheid dat het ontbreken daarvan leidde tot een verlies terwijl in feite sprake was van een heel behoorlijke winst. Volgens de rechtbank komt aan de afdruk van de aangifte zoals de inspecteur die heeft overgelegd meer bewijskracht toe dan aan de print van B. Het hof is het hiermee eens. In hoger beroep stelde B nog dat een nieuw feit ontbrak, omdat de inspecteur beschikte over een renseignement met het saldo van zijn bankrekening. Het hof overweegt dat, ook al zou de inspecteur van dat banksaldo op de hoogte zijn geweest, dit nog niet tot de conclusie moet leiden dat de aangifte onjuist was. Dit saldo kan immers (gedeeltelijk) wegvallen tegen een schuld, zodat het voor de inspecteur niet onbegrijpelijk hoefde te zijn dat geen inkomen in box 3 is aangegeven.

2.3.15 Art. 16 AWR, geen navordering mogelijk

Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 27-06-2017, ECLI:NL:GHARL:2017:5324

Casus

Een medewerker van de Belastingdienst verrekende ten onrechte € 19,5 mln aan dividendbelasting ten gunste van X BV. Anders dan de rechtbank oordeelt het hof dat navordering niet mogelijk is. Terugvordering moet civielrechtelijk worden afgedwongen.

X BV deed haar Vpb-aangifte 2012 naar een belastbaar bedrag van nihil. De aanslag is conform die aangifte vastgesteld. In juni 2014 is een bedrag van € 19.500.000 door de Belastingdienst overgemaakt op haar bankrekening. X had op die teruggave feitelijk geen recht. Een medewerker van de Belastingdienst verleende deze teruggave onterecht door moedwillig dit bedrag aan te verrekenen dividendbelasting in de systemen van de Belastingdienst te verwerken. Op de dag van ontvangst is het grootste deel van dat bedrag in deelbetalingen overgemaakt naar een buitenlandse bankrekening. In verband met de overboeking is een strafrechtelijk onderzoek ingesteld tegen de medewerker en tegen zijn zwager en zijn schoonzuster.

X betwist dat een rechtsgeldige beschikking aan de overboeking ten grondslag ligt.

In geschil is of de navorderingsaanslag terecht en tot het juiste bedrag is opgelegd. Daarbij is in hoofdzaak in geschil of sprake is van een rechtsgeldige en juist bekendgemaakte verminderingsbeschikking. In het Beeldkrantbericht van 20 juli 2016 lees je de uitspraak van de rechtbank. De rechtbank oordeelde dat een verminderingsbeschikking tot stand was gekomen. De bedoeling van de medewerker om dit bedrag te verduisteren, is in beginsel niet van belang. De navordering aan X is terecht.

Het hof oordeelt dat de medewerker van de Belastingdienst ver buiten de grenzen van de door de inspecteur aan hem gemandateerde bevoegdheden is getreden. De vraag rijst dan welke rechtsgevolgen hieraan moeten worden verbonden. Het hof komt tot de conclusie dat het ambtshalve genomen besluit ongeldig is en dus in dit geding als non-existent moet worden beschouwd. Voor het in stand houden van de rechtsgevolgen ervan bestaat geen grond. Er is volgens het hof geen sprake van een teruggaaf van belasting, maar van een civielrechtelijke, onverschuldigde betaling door de Belastingdienst aan X. Terugvordering van dat bedrag moet via de civielrechtelijke weg worden afgedwongen.

De Staatssecretaris heeft cassatieberoep ingesteld tegen de Hofuitspraak. In het Beeldkrantbericht van 20 september 2017 is een link naar het beroepsschrift opgenomen. Kern van het betoog van de Staatssecretaris is dat het (ambtshalve genomen) verminderingsbesluit is genomen door een ambtenaar die daartoe formeel geldig was gemandateerd: "Gelet op de uiterlijke verschijningsvorm van de toegezonden verminderingsbeschikking heeft belanghebbende er van uit moeten gaan dat er sprake was van een door de inspecteur genomen besluit, waarvan zij overigens kon vermoeden dat dit inhoudelijk niet juist was, maar dat staat los van het feit dat duidelijk was dat sprake was van een door de inspecteur genomen besluit."

2.3.16 Art. 27e AWR, betaling van commissie

Rechtbank Gelderland, 14-04-2017, ECLI:NL:RBGEL:2017:2104

Casus

De rechtbank oordeelt dat de inspecteur de doorbetaling van de BV van ruim € 4 ton op een Zwitserse bankrekening van haar bestuurder terecht heeft belast als een betaling van commissie.

De heer B is samen met de heer C bestuurder van X BV. Deze vennootschap produceerde hoogwaardige machines voor het drukken van verpakkingen, waardepapieren, geldbiljetten en paspoorten. Alle aandelen in X waren (middellijk) in handen van C. X ging in 2009 failliet.

De curator heeft aangifte van faillissementsfraude gedaan. De FIOD startte een onderzoek naar een transactie uit 2009. X leverde toen aan een Litouwse afnemer een drukmachine en ontving daarvoor ruim € 8 mln.

Van dat bedrag maakte X € 460.000 over naar bankrekeningen van B in Zwitserland. De inspecteur heeft dat bedrag als commissiebetalingen belast in box 1 als resultaat uit overige werkzaamheden. Ook verhoogde hij de rendementsgrondslag in box 3. B stelt dat de door hem ontvangen betalingen niet voor hem als beloning waren bestemd, maar door hem moesten worden doorbetaald.

Naar het oordeel van de rechtbank heeft B als gevolg van zijn ingediende IB-aangifte een relatief en absoluut aanzienlijk bedrag aan belasting niet betaald. Hij had zich, mede gelet op zijn financiële achtergrond, hiervan bewust moeten zijn. Er is sprake van omkering en verzwaring van de bewijslast en B moet daarom overtuigend aantonen dat en in hoeverre de uitspraak op bezwaar onjuist is. Daarin is B niet geslaagd. Uit de processen-verbaal van verhoor leidt de rechtbank af dat B vanaf de Zwitserse rekeningen tenminste een bedrag van € 22.548 aan privé-uitgaven heeft gedaan, een bedrag van € 9.585 aan kasopnamen heeft gedaan en een bedrag van € 100.541 heeft overgemaakt naar andere bankrekeningen waarover hij kon beschikken. Deze constatering leidt tot het vermoeden dat B in 2009 (substantieel) meer inkomsten heeft genoten dan in de heffing zijn betrokken. Dat vermoeden heeft hij niet weerlegd. De correcties door de inspecteur zijn volgens de rechtbank ook redelijk en blijven dus in stand.

2.3.17 Art. 52 AWR, informatiebeschikking

Rechtbank Noord-Holland, 24-03-2017, ECLI:NL:RBNHO:2017:2316

Casus

De rechtbank oordeelt dat de inspecteur terecht een informatiebeschikking heeft gegeven aan de vennoten van een Japans restaurant.

Vof X exploiteert een Japans restaurant. Bij een boekenonderzoek constateerde de inspecteur onder meer dat geen kasboek was bijgehouden. Er was sprake van structureel negatieve kassaldi en de uitkomsten van de privé vermogensvergelijkingen leidden tot een negatief netto-privé. Ook waren digitale databestanden (detailgegevens) van het kassasysteem niet bewaard gebleven. De inspecteur verwierp de administratie en gaf informatiebeschikkingen af. X ging in beroep. Zij stelt dat haar administratie klopte, maar dat niet kon bewijzen. Het geautomatiseerde afrekensysteem had het begeven. Het was niet gelukt de bestanden veilig te stellen. De papieren administratie werd in een schuur bewaard maar was door storm en regen onleesbaar geworden.

De rechtbank overweegt dat het niet mogelijk was om de volledigheid van de verantwoording van de omzet te verifiëren. X heeft daarom niet voldaan aan de eisen van art. 52 AWR.

De informatiebeschikkingen zijn terecht vastgesteld. Het beroep op overmacht slaagt niet. Van X mag immers worden verwacht dat zij de digitale en de papieren administratie op een deugdelijke manier bewaart en dat zij zo nodig zorgdraagt voor het maken van kopieën.

Het bewaren van een papieren administratie in een schuur die kennelijk onvoldoende tegen weersinvloeden beschermt en het verzuim kopieën te maken, komen voor rekening van X. X krijgt geen nieuwe termijn om alsnog aan haar verplichtingen te voldoen.

Het betreft hier immers geen situatie waarin daaraan nog gevolg kan worden gegeven door X.

2.3.18 Art. 52 AWR, informatiebeschikking

Gerechtshof 's-Hertogenbosch, 13-04-2017, ECLI:NL:GHSHE:2017:1626

Casus

Het hof oordeelt dat de inspecteur de informatiebeschikking terecht heeft genomen. De sanctie van verzwaring en omkering van de bewijslast staat in een redelijke verhouding tot het gepleegde verzuim.

B heeft een eenmanszaak en koopt en verkoopt handtassen en kleding. In 2013 staakte hij deze activiteiten en begon daarna een handel in schoonmaakartikelen. B verzorgt zelf de dagelijkse administratie. Vanwege persoonlijke omstandigheden heeft hij de gehele financiële administratie een aantal jaren geleden vernietigd. Van deze administratie zijn ook geen back-ups aanwezig. Bij een boekenonderzoek heeft de inspecteur hem een redelijke termijn gegeven om de financiële administratie opnieuw op te stellen. Hij is hierin echter niet geslaagd. De inspecteur heeft een informatiebeschikking genomen voor het niet voldoen aan de administratieplicht van art. 52 AWR.

Het hof stelt vast dat B over de jaren 2009 tot en met 2013 geen administratie heeft overgelegd.

Dat leidt tot het oordeel dat hij de verplichtingen die voortvloeien uit art. 52 AWR niet heeft nageleefd. Hierdoor is de controle door de inspecteur in het geheel niet mogelijk gebleken. De inspecteur heeft daarom terecht de informatiebeschikking genomen. Daarbij staat, gelet op het ontbreken van de administratie en de daaruit volgende onmogelijkheid voor de inspecteur om tot een juiste bepaling van de omzet en winst te komen, de sanctie van verzwaring en omkering van de bewijslast in een redelijke verhouding tot het gepleegde verzuim. De rechtbank heeft geoordeeld dat zij het niet zinvol acht om B een herstelkans te bieden. Gelet op het feit dat B de financiële administratie geheel heeft vernietigd en geen back-up(s) heeft gemaakt, acht het hof dit oordeel van de rechtbank juist.

2.3.19 Artt. 67f AWR en 5:1 Awb, vergrijpboete i.v.m. opzettelijk ten onrechte terugvragen van overdrachtsbelasting

Rechtbank Gelderland, 24-04-2017, ECLI:NL:RBGEL:2017:2297

Casus

De rechtbank oordeelt dat de inspecteur terecht een vergrijpboete heeft opgelegd aan een notaris voor het medeplegen van het opzettelijk ten onrechte terugvragen van overdrachtsbelasting.

B is notaris.

Hij verzocht namens X BV om een teruggave overdrachtsbelasting van € 72.000. X had die overdrachtsbelasting betaald bij de aankoop van een pand in 2007. Naast de leveringsakte werd ook een akte "recht van wederinkoop" opgemaakt en een aanvullende overeenkomst. Ruim twee jaar later leverde X het pand terug aan de verkoper en werd het pand dezelfde dag doorverkocht aan een stichting voor een hogere koopprijs. De teruggaaf werd verleend, maar na een derdenonderzoek legde de inspecteur een naheffingsaanslag op met een vergrijpboete.

De inspecteur stelde dat geen sprake was van een ontbindende voorwaarde en dat sprake was van (voorwaardelijke) opzet. Rechtbank en hof kwamen tot de conclusie dat sprake was van een constructie en (voorwaardelijke) opzet (zie [Beeldkrantbericht van 27 maart 2017](#)).

De inspecteur heeft B een vergrijpboete van 100% (€ 72.000) opgelegd voor het medeplegen van het opzettelijk niet voldoen van overdrachtsbelasting door X. B ging in beroep.

De rechtbank wees op de uitspraak van het hof in de procedure van X. Daarin is beslist dat sprake was van (voorwaardelijke) opzet van X. Volgens de rechtbank slaagde de inspecteur in zijn bewijslast dat sprake was van een nauwe en bewuste samenwerking tussen B en X BV. Daarbij had B actieve bemoeienis gehad bij het verkrijgen van een onterechte teruggaaf van overdrachtsbelasting. De boete van 100% was volgens de rechtbank in principe passend en geboden. Er is sprake geweest van samenspanning, zodat de inspecteur dit terecht als strafverzwaring heeft meegenomen.

Ook is B te verwijten dat hij als notaris heeft meegewerkt aan het ten onrechte verkrijgen van een teruggaaf overdrachtsbelasting. B heeft als notaris - een openbaar ambtenaar - een publieke functie en op hem rust een maatschappelijke verantwoordelijkheid. Het is in het algemeen belang dat zowel burgers als overheid vertrouwen in notarissen moeten kunnen stellen. B heeft dit vertrouwen geschonden. De rechtbank vermindert de boete tot € 36.000, omdat de teruggaaf overdrachtsbelasting niet aan B persoonlijk ten goede is gekomen. In verband met het overschrijden van de redelijke behandeltermijn in beroep vermindert de rechtbank de boete verder tot € 30.600.

De mogelijkheid om aan medeplegers een (fiscale) vergrijpboete op te leggen bestaat sinds 1 juli 2009. Toen is art. 5:1 Awb in werking getreden. Het tweede lid van dat artikel bepaalt dat als overtreders worden aangemerkt de pleger en de medepleger. De notaris stelde dat het verzoek om teruggaaf door hem vóór 1 juli 2009 was gedaan, waardoor art. 5:1 Awb toepassing zou missen.

De rechtbank wijst deze stelling af. Zij redeneert dat het verlenen van de teruggaaf overdrachtsbelasting op 26 mei 2010 als beboetbaar feit moet worden aangemerkt, zodat het per 1 juli 2009 in werking getreden artikel 5:1 Awb van toepassing is.

2.3.20 Art. 3.90 Wet IB 2001, resultaat overige werkzaamheden

**Rechtbank Zeeland-West-Brabant, 04-05-2017,
ECLI:NL:RBZWB:2017:2768**

Casus

De rechtbank acht aannemelijk dat belanghebbende een voordeel heeft behaald, dat erin bestaat dat hij (indirect) aandelen heeft verworven voor een prijs die substantieel lager is dan de werkelijke waarde. Dit voordeel heeft de inspecteur terecht belast als resultaat uit overige werkzaamheden (ROW).

Y BV bezat 100% van de aandelen in Z BV. In de loop van 2009 gaf het bestuur van Y te kennen de deelneming in Z te willen verkopen. Belanghebbende A, registeraccountant, was CFO bij Y. Hij kreeg van het bestuur van Y de opdracht een koper te zoeken voor de deelneming in Z. De vraagprijs werd door waarderingsdeskundigen berekend. Het lukte echter niet om voor die vraagprijs een koper te vinden. Op instigatie van A ging het bestuur van Y uiteindelijk akkoord met de verkoop van Z aan een houdstermaatschappij van B. B was op dat moment één van de twee bestuurders van Z. De verkoopprijs werd vastgesteld op de intrinsieke waarde van de aandelen. Die waarde was zo'n 90% lager dan de oorspronkelijke vraagprijs.

Op het moment waarop in 2010 de verkoop definitief werd, had A al met B afgesproken dat hij een middellijk belang van 50% zou verwerven in Z. Y was, net als de andere bestuurder van Z, van deze afspraak tussen A en B niet op de hoogte.

Naar aanleiding van perspublicaties over de gang van zaken rondom deze verkoop heeft het Team Research Analyse Fiscaal - Financiële Informatie (TRAFI) onderzoek gedaan naar de mogelijke fiscale gevolgen van deze verkooptransactie voor A en B. In dit kader is nauw samengewerkt met het Landelijk Business Valuation Team (LBVT). Die gaf een opinie af over de waarde van Z ten tijde van de verkoop. Het onderzoek heeft bij A geleid tot een bijtelling ROW in 2010 van € 2,5 mln. Ook is een vergrijpboete opgelegd. De rechtbank was met de inspecteur van mening, dat A door zijn handelwijze inderdaad een voordeel had genoten welke kwalificeert als ROW. Wel beperkte de rechtbank de correctie 'in goede justitie' tot een bedrag van € 1,5 mln, omdat geen van beide partijen de door hen voorgestane werkelijke waarde van de aannemelijk heeft gemaakt. Ook ging de vergrijpboete van tafel, omdat de rechtbank van oordeel was dat A ten tijde van het doen van de aangifte in redelijkheid mocht menen dat hij het voordeel niet (al) in 2010 behoefde aan te geven.

2.3.21 Art. 15 Wet OB, terecht aftrek voorbelasting geweigerd

**Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 10-01-2017,
ECLI:NL:GHARL:2017:129**

Casus

Het hof oordeelt dat de inspecteur terecht de aftrek van voorbelasting op de betwiste facturen had geweigerd. Belanghebbende had die facturen zelf valselijk opgemaakt.

B had een eenmanszaak en lijmde wanden in de bouwsector. Hij maakte geregeld gebruik van onderaannemers. Tijdens een controle in 2008 en een strafrechtelijk onderzoek is geconstateerd dat B op diverse facturen wijzigingen had aangebracht, waardoor er onjuiste bedragen aan voorbelasting in de aangiften zijn meegenomen. Ook bestond het vermoeden dat een aantal facturen valselijk was opgemaakt om een hogere OB-teruggave te bewerkstelligen. In 2010 legde de inspecteur een naheffingsaanslag op. B vond het niet terecht dat de inspecteur de OB op de facturen van twee onderaannemers niet als voorbelasting in aanmerking had genomen. De inspecteur stelt dat de betwiste facturen vals zijn. Het hof stelt de inspecteur in het gelijk. Volgens het hof had B de betwiste facturen zelf opgesteld om de aftrekbare voorbelasting te verhogen en zo aanspraak te maken op een extra teruggaaf van omzetbelasting. B was de enige die belang had bij het valselijk opmaken van die facturen. Ook had de FIOD ambtsedig verklaard dat de handtekening op de facturen niet die van één van de onderaannemers was. B was inmiddels ook in hoogste instantie strafrechtelijk veroordeeld voor het opzettelijk doen van onjuiste OB-aangiften en het plegen van valsheid in geschrifte.

B deed nog een beroep op het vertrouwensbeginsel door te stellen dat hij beschikte over een brief van de Inspecteur waarin hem toestemming was verleend om de omzetbelasting op de facturen van bovengenoemde onderaannemers in aftrek te brengen. Dit beroep slaagt niet, aangezien een dergelijke toestemming geen betrekking kan hebben op de omzetbelasting die is vermeld op valse of vervalste facturen.

2.3.22 Art. 15 Wet OB, onderdeel btw-fraude

Rechtbank Gelderland, 07-07-2017, ECLI:NL:RBGEL:2017:3549

Casus

De rechtbank oordeelt dat de inspecteur aannemelijk maakte, dat X BV wist of had moeten weten dat zij bij de inkoop van auto's deelnam aan transacties die onderdeel waren van btw-fraude.

X koopt en verkoopt gebruikte en nieuwe auto's. Zij brengt de btw die de leveranciers voor de geleverde auto's in rekening hebben gebracht als voorbelasting in aftrek. Bij een onderzoek bij X bleek dat een groot deel van haar inkopen van auto's afkomstig was uit inkopen bij bedrijven die in strafrechtelijke onderzoeken waren betrokken voor het niet voldoen van btw (ploffers in een btw-carrouselfraude keten). Dit was de aanleiding om ook bij X een strafrechtelijk onderzoek te starten. Naar aanleiding van het boekenonderzoek legde de inspecteur een naheffingsaanslag op van € 2.476.285.

In geschil is onder meer of X wist of had moeten weten dat zij door haar aankopen deelnam aan transacties die onderdeel zijn van btw-fraude. X betoogt dat de inspecteur het bewijs per handeling moet leveren. Extrapoleren op basis van voorbeelden kan volgens haar niet. De inspecteur is het daar niet mee eens en stelt dat de genoemde voorbeelden in het overzichtsproces-verbaal van de FIOD voldoende zijn voor het bewijs ten aanzien van alle betrokken partijen en transacties.

De rechtbank verwierpt het betoog van X dat de inspecteur "per handeling" de wetenschap bij alle transacties apart zou moeten bewijzen. In een zaak als deze, met heel veel transacties, zou het bewijzen van het "wist of had moeten weten" dan namelijk praktisch gezien onmogelijk zijn. Van belang is dat die wetenschap uit objectieve gegevens blijkt. De inspecteur mag dan aannemen dat de wetenschap over de fraude doorwerkt naar alle facturen die de ondernemer van die verkoper (of bijvoorbeeld een door hem opgerichte vennootschap) ontvangt, tenzij de ondernemer goede aanwijzingen heeft dat de situatie inmiddels ten goede is gewijzigd. De rechtbank komt tot de conclusie dat de inspecteur aan zijn bewijslast heeft voldaan. De vooraftek op de facturen van de betrokken partijen is daarom terecht gecorrigeerd.

De rechtbank oordeelde ook dat geen sprake was van schending van het verdedigings- en het rechtszekerheidsbeginsel.

De rechtbank gaat uitgebreid in op de omstandigheden die tot de conclusie leiden dat X wist of had moeten weten dat de betrokken partijen deelnamen aan fraude. In dat verband wordt de wetenschap van de heer B, de directeur van X, aan X toegerekend.

Op basis van alle bewijzen die in het OPV zijn opgenomen, in onderling verband beschouwd, acht de rechtbank wetenschap van X aannemelijk. Vooral de volgende onderdelen van het OPV, in samenhang gezien, geven de overtuiging dat B wist of had moeten weten dat hij handelde met leveranciers die betrokken waren bij fraude:

- a. regelmatig een prijsval bij de ploffer (geen winst of zelfs verlies), waardoor X de auto kon kopen voor een te lage prijs. Omdat B in veel gevallen de inkooprijzen kende, wist hij dat de prijs te laag was. Maar ook als hij de inkooprijzen niet kende, wist hij door zijn grote ervaring dat de prijs te laag was;
- b. hogere marges op de inkopen van de betrokken partijen;
- c. soms wel een geringe winst bij de ploffer, maar dan wordt de niet afgedragen omzetbelasting contant verdeeld onder de deelnemers, hetgeen blijkt uit de telefoontap tussen Van der [K] en B over de btw-verdeling. De

- rechtbank leidt uit die tap hetzelfde af als verweerder en is niet overtuigd door de andere lezing hiervan door eiseres;
- d. de gevonden notitie met een berekening conform de besproken btw-verdeling, toegepast op een Mercedes;
 - e. de renteloze lening van \$ 700.000 van X aan [k] BVBA, zonder zekerheidstelling en zonder terugbetalingsverplichting, waarbij de terugbetalingen plaatsvinden aan [K] privé of aan [J] BV.
Dit punt is vooral van belang omdat hieruit blijkt dat B heel nauw is betrokken bij de partijen die frauderen en dat B [k] BVBA gebruikt alsof het zijn eigen vennootschap is;
 - f. het feit dat [K] voor B auto's inkoopt in Amerika op een wijze die volledig wordt bepaald door B en die door X wordt gefinancierd, zodat de inkoop voor rekening en risico van X plaatsvindt. Daarbij is opmerkelijk dat op papier diverse andere betrokken partijen, waaronder ploffers, worden tussengeschied, terwijl het vervoer rechtstreeks naar het bedrijf van X plaatsvindt. Hiervoor is geen logische verklaring gegeven. Ook is regelmatig sprake van een prijsval;
 - g. de relatie tussen [K] en B, zowel zakelijk als privé (werkplek van [K] in bedrijf B, vaak koffie drinken, intensief overleg over inkoop in Amerika, samen op vakantie;
 - h. een in- en verkoopoverzicht van [K] dat in de boekhouding van X is aangetroffen;
 - i. leveringen van auto's die na overleg met B op naam van [k] BVBA worden gezet;
 - j. de omstandigheid dat de auto's soms voor B elders kenbaar goedkoper worden aangeboden maar toch voor een hoger bedrag worden ingekocht via de betrokken partijen (lagere prijzen bij [DD] en bij [EE]);
 - k. de verklaring van chauffeur [CC], die zegt dat hij altijd voor X rijdt, maar die auto's rechtstreeks naar X in [Z] vervoert terwijl op papier soms sprake is van andere partijen;
 - l. de verklaring van [f] over wat hij van [P] (eigenaar van [N]) heeft gehoord over het creëren van een potje zwart geld voor B door een hogere prijs op de factuur te zetten dan wat daadwerkelijk wordt betaald, gecombineerd met de telefoontap waarbij B en zijn echtgenote praten over de besteding van zwart geld en gecombineerd met in de administratie gevonden verschillen in prijzen. Ook is in het huis van B veel contant geld gevonden;
 - m. overgaan op inkoop van auto's bij [N], zodra [K] en [I] CV problemen krijgen met de Belastingdienst, gecombineerd met het feit dat het steeds om dezelfde natuurlijke personen gaat, die de gebruikte vennootschappen besturen. [O] van [N] was ook betrokken bij de ploffers [FF] en [EE] en de bedrijven van de ploffers [j] of [i] vof worden ook vaak gebruikt als tussenschakel, terwijl er geen aanwijzingen zijn dat die bedrijven daadwerkelijk tussenschakels waren.

2.3.23 Artt. 5 en 97 Wet op de accijns en 225 Sr, onveraccijnsde sigaretten

Rechtbank Rotterdam, 22-06-2017, ECLI:NL:RBROT:2017:6210

Casus

Verdachte heeft een actieve en coördinerende rol heeft gehad. Hij heeft een lading gesmokkelde onveraccijnsde sigaretten, na afgifte van de daarvoor vereiste (valse) documenten, in ontvangst genomen en gelost in een door hem geregelde loods, om de goederen gereed te houden voor verder transport naar de eindbestemming in het Verenigd Koninkrijk. Deze bijdrage van de verdachte is in de onderhavige smokkeloperatie een onmisbare schakel en dus van groot gewicht geweest. De verdachte is daarom aan te merken als medepleger.

Namens verdachte werd nog tevergeefs een beroep gedaan op dubbele vervolging, vanwege de heffingsrente die was begrepen in de aan hem opgelegde naheffingsaanslag accijns.

De rechtbank overweegt dat de aan de verdachte opgelegde naheffingsaanslag accijns met (heffings)rente uitsluitend dient om de te weinig geheven belasting (accijns) in de heffing te betrekken.

Deze naheffingsaanslag heeft geen boetekarakter en valt niet aan te merken als een 'criminal charge' zodat er geen sprake is van een dubbele vervolging van de verdachte. Het verweer wordt verworpen en de officier van justitie is ontvankelijk in de vervolging.

Zie voor de vonnissen van de medeverdachten: nrs. 6211 t/m 6214.

2.3.24 Artt. 5 en 97 Wet op de accijns, onveraccijnsde diesel

**Rechtbank Zeeland-West-Brabant, 15-05-2017,
ECLI:NL:RBZWB:2017:2851**

Casus

Verdachte exploiteerde middels zijn vennootschap een transportbedrijf. Jarenlang werd dieselbrandstof contant gekocht bij een Belgische leverancier, zonder uitreiking van facturen en zonder betaling van accijns of OB. Administratief werd het ontbreken van facturen rechtgetrokken door zelfgemaakte brandstoffacturen. De valsheid van deze facturen staat vast. Het gaat om ruim 600.000 liter diesel. Samen met de uit de valse facturen ten onrechte teruggevraagde OB bedraagt het fiscale nadeel ruim € 700.000.

Het accijnsdelict betreft het voorhanden hebben van de onveraccijnsde diesel. Dit verbod staat in art. 5, lid 1 onder b, Wet op de accijns. De strafbaarstelling van de opzettelijke overtreding van dit verbod is opgenomen in art. 97 van die wet.

2.4 Financieel

2.4.1 Art. 341 (oud) Sr, het niet voeren van een administratie

Hoge Raad, 07-02-2017, ECLI:NL:HR:2017:166

Casus

Het Hof verklaarde bewezen dat de gefailleerde eigenaar van een eenmanszaak had gehandeld ter bedrieglijke verkorting van de rechten van zijn schuldeisers op de navolgende grondslag:

"De verdachte heeft niet voldaan aan de wettelijk op hem rustende verplichtingen tot het voeren, bewaren en/of tevoorschijn brengen van boeken en/of bescheiden en/of gegevensdragers van de door hem gedreven ondernemingen. Blijkens de verslagen van de curator beschikte deze slechts over spaarzame fragmenten van de administratie. Aldus heeft de curator geen (adequaate) beeld kunnen krijgen van de bezittingen van de boedel. Het hof acht het evident dat dit kan leiden tot benadeling van de schuldeisers.

Het hof acht voorts aannemelijk dat de verdachte zich hiervan bewust is geweest en, op zijn minst voorwaardelijk, opzet heeft gehad op de verkorting van de rechten van zijn schuldeisers. In verband hiermee wijst het hof op de op 13 september 2011 gepleegde overdracht van de beide ondernemingen van de verdachte, welke transactie door de curator - in rechte onbestreden - als paulianeus is vernietigd, en van welk onderdeel van de tenlastelegging de verdachte louter wegens het ontbreken van wettig bewijs is vrijgesproken."

Hoewel, aldus de Hoge Raad, voorwaardelijk opzet inderdaad voldoende is om aan het opzetvereiste te voldoen, neemt de Hoge Raad in aanmerking dat het niet of onvoldoende voeren van een administratie niet zonder meer de aanmerkelijke kans op verkorting van de rechten van schuldeisers doet ontstaan en laat de bewijsvoering van het Hof voorts de mogelijkheid open dat de verdachte –indien van een dergelijke aanmerkelijke kans sprake zou zijn geweest- zich van die aanmerkelijke kans niet bewust is geweest. Het Hof dient na terugwijzing te bezien of verdachte zich van die aanmerkelijke kans op benadeling bewust is geweest.

2.4.2 Art. 343 (oud) Sr, het niet nemen van maatregelen om de administratie op orde te krijgen

Hoge Raad, 14-03-2017, ECLI:NL:HR:2017:430

Casus

Dit betreft een zaak waarin de Hoge Raad zich voor de derde keer uitspreekt over de bewezenverklaring van het bestanddeel 'ter bedrieglijke verkorting'. Anders dan in de twee voorafgaande arresten kan de Hoge Raad zich nu wel vinden in de motivering van het Hof:

"Het Hof heeft uit de bewijsvoering - die onder meer inhoudt dat de verdachte in de bewezenverklarde periode wist dat sprake was van een ondeugdelijke administratie binnen de rechtspersoon waarvan hij bestuurder/penningmeester was en dat een faillissement van die rechtspersoon dreigde, maar dat hij desondanks geen maatregelen heeft genomen om de administratie op orde te krijgen - kunnen afleiden dat de verdachte als bestuurder "ter bedrieglijke verkorting van de rechten der schuldeisers van de rechtspersoon" heeft gehandeld. De bewezenverklaring is dus toereikend gemotiveerd.

Anders dan het middel betoogt, doet daaraan niet af de namens de verdachte gestelde omstandigheid dat binnen de rechtspersoon nimmer een deugdelijke boekhouding werd gevoerd."

2.4.3 Art. 341 (oud) Sr, medeplichtigheid echtgenote

Rechtbank Amsterdam, 06-04-2017, ECLI:NL:RBAMS:2017:2553

Casus

Verdachte is de echtgenote van gefailleerde. Zij drijft een eenmanszaak en heeft haar gefailleerde echtgenoot in staat gesteld om door hem tijdens zijn faillissement verrichte arbeid te laten lopen via haar eenmanszaak en zijn inkomsten te laten storten op haar bankrekening.

De rechtbank neemt medeplichtigheid aan. De schuldeisers zijn benadeeld doordat de inkomsten, met medeweten van verdachte, buiten het zicht van de curator bleven. Zij heeft haar bankrekening hiervoor beschikbaar gesteld en gezien dat er bedragen op die rekening werden gestort.

2.4.4 Art. 340 (oud) Sr, verwijzen naar plaats waar administratie staat is onvoldoende

Hoge Raad, 11-04-2017, ECLI:NL:HR:2017:649

Casus

Betreft een aanvraag tot herziening van een veroordeling wegens feitelijk leiding geven aan eenvoudige bankbreuk, begaan door een rechtspersoon.

Als nova worden gesteld de getuigenverklaringen, afgelegd door een voormalig opsporingsambtenaar van de FIOD en door de faillissementscurator in een civiele procedure. De aanvrager stelt dat uit die verklaringen blijkt dat door de FIOD niet aan de curator is teruggekoppeld dat de administratie mogelijk op de inbeslaggenomen computers stond en dat de curator bij bekendheid hiermee, mogelijk geen aangifte had gedaan van het niet overhandigen van de administratie, althans dat het Hof niet tot een bewezenverklaring zou zijn gekomen "omdat niet buiten redelijke twijfel gesteld kan worden dat verzoeker wel heeft voldaan aan zijn verplichting de administratie van de failliet aan de curator ter beschikking te stellen".

De Hoge Raad verklaart de aanvraag tot herziening niet-ontvankelijk. Dit omdat de aanvraag steunt op dezelfde bij een eerdere aanvraag door de Hoge Raad ongenoegzaam bevonden grond, te weten dat op de inbeslaggenomen computers de administratie stond en dat de aanvrager, door de curator te verwijzen naar het pand waar die computers stonden, heeft voldaan aan zijn verplichting tot het tevoorschijn brengen van die administratie.

Belang voor de FIOD-praktijk

Van een gefailleerde (of van een bestuurder van een gefailleerde rechtspersoon) mag actieve medewerking worden verlangd waar het gaat om de verstrekking van de administratie aan de curator. Het geven van een simpele aanwijzing (het ligt daar) is onvoldoende. Het verdient aanbeveling goed door te vragen op de handelingen die de verdachte in dit verband heeft verricht.

In de 'oude' bankbeukbepalingen was nog sprake van twee vormen van schending van de verplichting tot het tevoorschijn brengen van administratie: een (eenvoudige) schuldvorm, waarvan in bovenstaande casus sprake is, en een (bedrieglijke) opzetvorm. Alleen die laatste is overgenomen in de nieuwe strafbepalingen per 1 juli 2016, in de gedaante van art. 344a, lid 1, Sr.

Daarin staat dat de gefailleerde natuurlijk persoon resp. de bestuurder van de gefailleerde rechtspersoon worden gestraft met gevangenisstraf van ten hoogste vier jaren of geldboete van de vijfde categorie indien zij desgevraagd opzettelijk niet terstond, overeenkomstig de op hem rustende wettelijke verplichtingen ter zake, een ingevolge de wettelijke verplichtingen gevoerde en bewaarde administratie en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers in ongeschonden vorm, zo nodig met de hulpmiddelen om de inhoud binnen redelijke termijn leesbaar te maken, aan de curator verstrekken.

2.4.5 Artt. 194 (oud) en 343 (oud) Sr, administratieplicht

**Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 07-06-2017,
ECLI:NL:GHARL:2017:6185**

Casus

Verdachte is directeur van een gefailleerde BV. Hem wordt verweten ter bedrieglijke verkorting van de rechten van de schuldeisers van de BV geen afdoende administratie te hebben gevoerd en/of bewaard en/of te voorschijn te hebben gebracht. Met dat laatste wordt bedoeld dat hij heeft nagelaten de administratie aan de curator ter beschikking te stellen. Daarnaast wordt hem verweten opzettelijk geen inlichtingen aan de curator aan de curator te hebben verstrekt.

Het hof noemt de belangen die zijn gediend met een goede administratie en bespreekt de wettelijke verplichtingen ten aanzien van de administratieplicht, om vervolgens tot de volgende conclusie te komen: "Degenen die aan deze administratieve verplichtingen zijn onderworpen worden geacht te weten dat de administratie een leidraad is voor financieel verantwoord handelen en dat als de curator in het faillissement niet kan beschikken over een deugdelijke administratie dit kan strekken tot benadeling van de faillissementsschuldeisers."

In deze conclusie ligt de aanname van tenminste voorwaardelijk opzet op de bedrieglijke verkorting besloten. Echter heeft de Hoge Raad (zie het hiervoor besproken arrest: ECLI:NL:HR:2017:166) uitgesproken dat deze redenering voor die aanname te kort door de bocht is en aanvulling behoeft voor wat betreft de wetenschap van een verdachte ten aanzien van de mogelijke benadeling van schuldeisers. Die nadere invulling vindt in dit geval plaats door de constatering dat verdachte veelvuldig BV's op zijn naam heeft gehad die gefailleerd zijn. Hij moest dus weten dat hij aan de curator de administratie en inlichtingen moest verschaffen die de curator in staat kon stellen het faillissement af te ronden.

Verdachte verweert zich nog met de stelling dat hij, ondanks herhaalde verzoeken daartoe, er niet in is geslaagd de administratie te verkrijgen van de persoon van wie hij de BV heeft gekocht. Met andere woorden: hij beschikte niet over die administratie en kon deze dus niet voeren of bewaren of ter beschikking stellen. Het Hof legt deze stelling terzijde:

"Wat er ook zij van dit verweer, verdachte had als verantwoordelijke voor de B.V. de plicht om de administratie uit te leveren en contact op te nemen met de curator en heeft dit nagelaten. Door zo te handelen heeft verdachte opzettelijk de rechten van de schuldeisers bekort."

De overtreding van art. 194 Sr stelt het hof vast aan de hand van drie oproepingsbrieven van de curator, waarop de verdachte niet is verschenen noch anderszins heeft gereageerd richting de curator.

2.3.6 Artt. 194 (oud) en 341 (oud) Sr, geen voorwaardelijk opzet benadeling

Rechtbank Noord-Nederland, 23-06-2017, ECLI:NL:RBNNE:2017:2247

Casus

Verdachte was eigenaar van een eenmanszaak en is op enig moment failliet verklaard. Daarnaast spelen nog enkele faillissementen van vennootschappen waarin verdachte een leidinggevende rol speelde. In alle faillissementen wordt verdachte verweten, al dan niet als feitelijk leidinggever, de administratieplicht te hebben verzaakt en te hebben geweigerd inlichtingen te verschaffen aan de curator. In zijn persoonlijke faillissement zou hij een bate van ruim € 300.000 niet hebben verantwoord. Van de schendingen van de administratieplicht en de onttrekking gaat de tenlastelegging er van uit dat dit is geschied ter bedrieglijke verkorting van de rechten van schuldeisers.

De rechtbank is ten aanzien van de naleving van de administratieplicht door verdachte van oordeel dat “op grond van het dossier en het verhandelde ter terechtzitting in voldoende mate vaststaat dat verdachte, als degene die een bedrijf uitoefende, niet heeft voldaan aan zijn administratie- en bewaarverplichting als bedoeld in artikel 3:15i BW. Hieraan doet niet af dat verdachte het voeren van de administratie/boekhouding aan een professionele derde heeft overgelaten omdat de verantwoordelijkheid om aan de administratie- en bewaarplicht te voldoen te allen tijde blijft rusten op de ondernemer, niet op degenen aan wie hij de administratie/boekhouding uitbesteedt.”

Voor wat betreft de beantwoording van de vraag of verdachte heeft gehandeld ter bedrieglijke verkorting van de rechten van zijn schuldeisers komt de rechtbank, onder verwijzing naar het hiervoor besproken arrest van de Hoge Raad (ECLI:NL:HR:2017:166), tot de volgende beslissing: “In het geval van verdachte acht de rechtbank weliswaar bewezen dat hij niet conform artikel 3:15i BW aan zijn administratie- en bewaarplicht heeft voldaan, maar niet is gebleken dat verdachte zou hebben gehandeld met voorwaardelijk opzet op de benadeling van zijn schuldeisers in hun verhaalsmogelijkheden. Uit het dossier en het verhandelde ter zitting blijkt immers eerder dat verdachte de nodige inspanningen heeft verricht om de administratie van zijn bedrijf op juiste wijze te voeren. Daartoe heeft verdachte, wegens gebrek aan eigen kennis, het voeren van de administratie telkens overgelaten aan professionele derden en heeft hij op het moment dat hij er niet langer in geloofde dat zijn boekhouder correct werk verrichtte deze boekhouder vervangen door een andere.”

Van de niet verantwoorde bate ad € 300.000 ziet de rechtbank zich voor de vraag gesteld of verdachte dit geldbedrag gedurende zijn faillissement verworven heeft. Voor de duiding van het begrip ‘verwerven’ zoekt de rechtbank aansluiting bij de betekenis die het civiele recht en het algemene spraakgebruik aan dit begrip toekennen. Dat betekent dat verwerven gelijk te stellen is met (in eigendom) verkrijgen.

Uit de gedingstukken blijkt dat verdachte gedurende zijn faillissement een groot deel van het bedrag bij pinautomaten heeft opgenomen. Verder blijkt hier uit dat verdachte een substantieel deel van de opgenomen bedragen heeft besteed aan zakelijke uitgaven voor bedrijven waar verdachte op dat moment voor werkte.

Er zijn geen aanwijzingen die aannemelijk maken dat verdachte zich met een dergelijk bedrag persoonlijk verrijkt heeft.

De verzaking van de inlichtingenplicht bestaat hieruit dat verdachte de hem door de curator toegezonden vragenlijst deels oningevuld heeft teruggestuurd naar de curator. Deze gedraging, het opzettelijk geven van onvolledige inlichtingen, was onder de toepasselijke oude formulering van art. 194 Sr niet strafbaar. Per 1 juli 2016 is het eerste lid van art. 194 komen te luiden als volgt:

“Hij die in staat van faillissement is verklaard en wettelijk verplicht is tot het geven van inlichtingen, wordt gestraft met gevangenisstraf van ten hoogste een jaar of geldboete van de derde categorie, indien hij hetzij zonder geldige reden opzettelijk wegblijft, hetzij weigert de vereiste inlichtingen te geven, hetzij opzettelijk onjuiste of onvolledige inlichtingen geeft.”

Opmerking

Verdachte is vrijgesproken op alle onderdelen van de tenlastelegging. Indien ervoor was gekozen om ten aanzien van de administratieplicht subsidiair eenvoudige bankbreuk ex art. 340 Sr ten laste te leggen zou waarschijnlijk hiervoor wel een veroordeling zijn gevolgd. Voor de bewezenverklaring daarvan is immers voldoende dat verdachte verweten kan worden dat de administratieplicht is geschonden.

3 Gebruikte afkortingen

AAFD	aanmelding en afhandeling fiscale delicten en delicten op het gebied van douane en toeslagen
ABS	Aanslag Belastingen Systeem
ADW	Algemene Douanewet
AFM	Autoriteit Financiële Markten
AG	Advocaat-Generaal
AID	Algemene Inspectiedienst
AIVD	Algemene Inlichtingen- en Veiligheidsdienst
AK	Accountantskamer
AMvB	Algemene Maatregel van Bestuur
ATV	aanmeldings-, Transactie- en Vervolgingsrichtlijnen voor fiscale en Douanedelicten
AVAS	Afwezigheid Van Alle Schuld
Awb	Algemene wet bestuursrecht
Awbi	Algemene Wet op het Binnentreden
AWBZ	Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten
AWIR	Algemene Wet Inkomensafhankelijke Regelingen
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
BD	Belastingdienst
Bpg	Besluit politiegegevens
BRP	Basisregistratie Personen (vh GBA)
BSN	Burgerservicenummer
BV	Besloten Vennootschap
BW	Burgerlijk Wetboek
BZT	Bijzondere Zaken Team
CBb	College van beroep voor het bedrijfsleven
CEO	chief executive officer
CFO	chief financial officer
CIE	criminele inlichtingen eenheid
CIZ	Centrum Indicatiestelling
CMR	Convention Relative au Contrat de Transport International de Marchandises par Route
COVOG	Centraal Orgaan Verklaringen omtrent Gedrag
CRvB	Centrale Raad van Beroep
CV	Commanditaire Vennootschap
DigiD	Digitale identiteit
DIVOS	Digitale voorziening strafzaken
DNA	Desoxyribonucleïnezuur
DWS	Digitaal werken in de strafrechtketen
EDI	Electronic Data Interchange
EER	Europese Economische Ruimte
EHRM	Europees Hof voor de rechten van de mens
EHRV	Europees Verdrag aangaande de wederzijdse rechtshulp in strafzaken
EVAT	Electronische verwerking aangifte transacties
EVRM	Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden
FATF	Financial Action Task Force
FIU	Financial Intelligence Unit
FP	Functioneel Parket
Fw	Faillissementswet
GAS	Geld Archief Systeem

GBA	Gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens (nu de BRP)
GOA	Geautomatiseerde Ontvangers Administratie
GOB	Gastouderbureau
GPS	Geïntegreerd Processysteem Strafrecht
HARC	Hit and Run containers
HOT/	Hoge teruggaaf/ hoog risico
HOR	
hOvJ	hulpofficier van justitie
HR	Hoge Raad der Nederlanden
IB	Inkomstenbelasting
IP	Internet Protocol
KOT	Kinderopvangtoeslag
Iw	Invorderingswet 1990
Li	Leidraad invordering 1990
LJN	Landelijk Jurisprudentie nummer
LROvJ	Landelijke vergadering van rechercheofficieren
MG	Medewerker Geheimhouding
NCTV	Nationaal Coördinator Terrorismebestrijding en Veiligheid
NFI	Nederlands Forensisch Instituut
NO	Niet Ontvankelijk
NV	Naamloze Vennootschap
NTS	Nieuwe Toeslagen Systeem
NBA	Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants
Nza	Nederlandse Zorgautoriteit
OB	Omzetbelasting
OESO	Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling
OM	Openbaar Ministerie
OvJ	officier van justitie
OVC	Opnemen Vertrouwelijke Communicatie
OW	Opiumwet
PaG	Parket-Generaal
PEC	Parlementaire Enquete Commissie
PGB	Persoonsgebonden Budget
PH	Premieheffing
PIT	Persoonsgericht Intensief Toezicht
PKI	Public Key Infrastructure
PolW	Politiewet
PUK	Personal Unblocking Key
PVS	Proces-Verbaal Systeem
Rb	Rechtbank
R-C	Rechter-Commissaris
RIPE-	Réseaux IP Européens Network Coordination Centre
NCC	
RBG	Registratie Bank Gegevens
RIS	Renseignements Informatie Systeem
SO	Selectie overleg
Sr	Wetboek van Strafrecht
Stcrt	Staatscourant
Sv	Wetboek van Strafvordering
TPO	Tripartiete Overleg
UBO	Ultimate Beneficial Owner
UTC	Coordinated Universal Time
UWV	Uitvoeringsorgaan werknemersverzekeringen
TOM	Transactie Openbaar Ministerie
VOG	Verklaring omtrent gedrag
VOW	Vertrokken onbekend waarheen

VPB	Vennootschapsbelasting
VT	Voorlopige Teruggaaf
Wbp	Wet bescherming persoonsgegevens
WED	Wet op de Economische Delicten
Wgt	Wet inzake de geldtransactiekantoren
Wet	
OHP	Wet oneerlijke handelspraktijken
Wft	Wet op het financieel toezicht
Whc	Wet handhaving consumentenbescherming
Wjsg	Wet justitiële en strafvorderlijke gegevens
Wmg	Wet marktordening gezondheidszorg
Wpg	Wet politie gegevens
Wte	Wet toezicht effectenverkeer
Wtk	Wet toezicht op het kredietwezen 1992
Wtt	Wet toezicht trustkantoren
WV/V	Wederrechtelijk Verkregen Voordeel
WWV	Wegenverkeerswet
Wwft	Wet ter bestrijding van witwassen en financieren van terrorisme
WWM	Wet Wapens en Munitie
XBRL	eXtensible Business Reporting Language
XTC	(engels uitgesproken) Ecstasy = extase