

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

Protocol AAFD, nr. BLKB/2015/572M

Het Openbaar Ministerie en de Belastingdienst, hierna gezamenlijk: de partijen,

overwegende dat,

- a) dit protocol voorschriften bevat voor de aanmelding en afhandeling van fiscale delicten, douane- en toeslagendelicten en de kennisgeving van het besluit van 24 juni 2011, nr. DGB2011/4014, Stcrt. nr. 11782 (Wijziging van de Aanmeldings-, transactie- en vervolgingsrichtlijnen van fiscale delicten; hierna: de richtlijn), vervangt;
- b) de laatste jaren een ontwikkeling gaande is met betrekking tot de wijze waarop het strafrecht wordt ingezet, waarbij het strafrecht niet langer wordt gezien als een geïsoleerd, repressief sluitstuk van de handhavingsketen ('ultimum remedium'), maar als een instrument dat in verbinding staat met andere vormen van handhaving, toezicht en nalevingsbevordering. In de richtlijn was hierover opgenomen dat het strafrecht 'steeds meer [zal] worden ingezet ter ondersteuning van en in wisselwerking met het toezicht om zo de rechtshandhaving te stimuleren en compliance te bevorderen';
- c) het strafrecht steeds meer de andere schakels in de (overheids)handhaving en vice versa ondersteunt, waardoor de handhaving als geheel effectiever is geworden ('optimum remedium'). De groeiende behoefte aan snelle, (strafrechtelijke) interventies – een vorm van proactief, strafrechtelijk optreden ter voorkoming van (verdere) maatschappelijke schade – maakt onderdeel uit van genoemde ontwikkeling;
- d) vandaag de dag kan worden gesproken van een doorontwikkeling met betrekking tot de veranderde visie op de inzet van het strafrecht. Zo dienen zich steeds meer zaken aan vanuit verschillende vormen van toezichtactiviteiten, zoals thematische aanpakken met ketenpartners waarin het strafrecht wordt ingezet op zaken waarmee een bepaald gewenst (maatschappelijk) effect bereikt wordt;
- e) deze handhavingspraktijk om een snel en flexibel besluitvormingstraject vraagt. In de richtlijn waren de beschreven procedures en bedragen echter in hoofdzaak gericht op het volgtijdelijke, gefaseerde proces van aanmelding tot vervolgingsbesluit van "losse" zaken die voortvloeien uit het toezichtproces. Voor themagerichte zaken, zaken waarin snelle interventie gewenst is en bijzondere zaken met een maatschappelijk uitstralingseffect pasten die regels niet goed. Met andere woorden, de richtlijn gaf geen goed beeld meer van de aanmeldings- en afdoeningspraktijk van nu. Daarom is deze richtlijn aan herijking toe;
- f) de richtlijn bij de aanmelding van zaken onder meer uitging van de hoogte van het geldelijke (potentiële) nadeel. Zo gold voor particulieren en toeslaggerechtigden een drempelbedrag van € 10.000. Voor ondernemers was dit drempelbedrag gesteld op € 15.000. Ook bepaalde de richtlijn dat zaken in principe worden terugverwezen naar de Belastingdienst voor bestuurlijke afdoening, als het nadeel dat aan opzet te wijten was minder dan € 125.000 bedroeg. Deze stapeling van drempelbedragen leidde in de praktijk tot administratieve handelingen voor zaken, waarvan eigenlijk bij voorbaat al vaststond dat ze niet strafrechtelijk maar bestuursrechtelijk zouden worden afgedaan. Daarom is besloten de hoogte van de drempelbedragen te regelen in het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst en de handboeken van de Douane;
- g) dit protocol ziet op de afstemming met het Openbaar Ministerie op grond van het tweede lid van artikel 5:44 van de Algemene wet bestuursrecht in het kader van samenloop tussen bestuurlijke boeten en strafrechtelijke afdoening, waaronder het opleggen van strafbeschikkingen. Daarnaast geeft dit protocol ook invulling aan de afstemming met het Openbaar Ministerie over het samengaan van voordeelsontneming en het heffen en innen van belastingen.

De partijen zijn het volgende overeengekomen.

1. Inleiding

1.1 Context en uitgangspunten

Het protocol beschrijft hoe de Belastingdienst de aanmeldingen van mogelijke delicten die voor strafrechtelijke afhandeling in aanmerking komen selecteert voor de rechtsgebieden belastingen, toeslagen en douane. De geselecteerde aanmeldingen worden ingebracht in een afstemmingsoverleg van de Belastingdienst, de FIOD en het Openbaar Ministerie. De uiteindelijke

keuze voor strafrechtelijke afhandeling wordt in een afstemmingsoverleg gemaakt door de Belastingdienst samen met het Openbaar Ministerie. Een afstemmingsoverleg kan overigens ook op bestuurlijk niveau plaatsvinden.

Inzet strafrecht

Alle handhavingsinspanningen zijn gericht op de naleving van wet- en regelgeving en het bevorderen van compliant gedrag. Hiertoe zijn diverse handhavingsinstrumenten beschikbaar, waaronder het strafrecht. Het inzetten van een combinatie van instrumenten leidt op een zo efficiënt mogelijke manier tot het bereiken van het gewenste effect. Denk hierbij aan duidelijke regelgeving, voorlichting en controle, maar ook aan het opleggen van boetes en strafrechtelijke vervolging.

Zo zal het strafrecht worden ingezet ter correctie van die gevallen waarin sprake is van schendingen van de rechtsorde die schade aan de maatschappij kunnen toebrengen. Het strafrecht is daarbij onderdeel van de totale handhavingsketen. Maar het strafrecht dient een breder doel. De meerwaarde van het strafrecht zit ook in de normstellende en normbevestigende werking ervan en het preventieve effect dat ervan uitgaat. Door het strafrecht als integraal onderdeel van de handhaving in te zetten, kan het benut worden om als totale keten proactief op te treden en brede maatschappelijke effecten te sorteren.

In lijn met deze koers wordt het strafrecht steeds meer ingezet als een instrument dat in verbinding staat met andere vormen van handhaving, toezicht en nalevingsbevordering, waarbij het strafrecht de andere schakels in de (overheids)handhaving ondersteunt en vice versa, waardoor de handhaving als geheel effectiever wordt. Daarnaast is er een groeiende behoefte aan snelle (strafrechtelijke) interventies waar ingrijpen in de actualiteit nodig is ter voorkoming van (verdere) maatschappelijke schade.

In dit protocol wordt aangegeven wanneer een zaak in aanmerking komt voor mogelijke strafrechtelijke afhandeling. Dit is onder meer afhankelijk van de aanwezigheid van vermoedelijk opzettelijk handelen in relatie tot het nadeelbedrag (zie onderdeel 2.1). In onderdeel 2.2 worden enkele aanvullende wegingscriteria behandeld.

1.2 Bijzonderheden Belastingdienst/Douane en Belastingdienst/Toeslagen

De Belastingdienst is belast met de handhaving van de fiscale, toeslagen- (Belastingdienst/Toeslagen) en douanewetgeving (Belastingdienst/Douane). Vanwege de bijzondere aard van de handhavingsterreinen van de Belastingdienst/Toeslagen en Belastingdienst/Douane gelden voor deze organisatieonderdelen de volgende aanvullende regelingen.

Belastingdienst/Douane

Dit protocol geldt alleen voor fiscale douanedelicten zoals genoemd in de Algemene douanewet, de Algemene wet inzake rijksbelastingen en daarmee verband houdende wetten en uitvoeringsregelingen zoals de Wet op de accijns en de Wet op de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken. Bij douanedelicten bestaat bijna uitsluitend de keuze tussen een fiscale strafbeschikking of het dagvaarden voor de strafrechter. Voor deze douanedelicten gelden specifieke regels. Deze zijn in het algemeen te vinden in de handboeken van de Douane. Voor de fiscale douanedelicten worden in deze handboeken de drempelbedragen opgenomen.

Voor de Douane is, wanneer als gevolg van opzet het drempelbedrag wordt overschreden, sprake van het aanbieden van een strafbeschikking van maximaal 100% van de te weinig geheven belasting.

Ook de omissiedelicten in de fiscale douanesfeer, zoals het opzettelijk niet doen van aangifte, zijn uitgewerkt in de genoemde specifieke voorschriften en zullen dan ook op de beschreven wijze worden behandeld.

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

Belastingdienst/Toeslagen

De aanmelding en afdoening van delicten in de toeslagensfeer vallen onder het bereik van dit protocol. De 'Richtlijn voor strafvordering sociale zekerheidsfraude' (Aanwijzing van 4 december 2012, 2012R020, Stcrt. 2012, nr. 26828) is dus niet van toepassing op delicten op het gebied van toeslagen die eveneens op grond van de Awir met een bestuurlijke boete afgedaan kunnen worden.

2. Strafrecht of bestuurlijke boete

2.1 Aanmeldingscriteria

- Bij een nadeelbedrag van € 100.000 of meer, wordt de zaak aangemeld voor mogelijke strafrechtelijke afhandeling als sprake is van een vermoeden van opzet.
- Bedraagt het nadeel minder dan € 100.000, dan wordt de zaak voor mogelijke strafrechtelijke afhandeling aangemeld als sprake is van een vermoeden van opzet en als een of meerdere van de aanvullende wegingscriteria (zie onderdeel 2.2) daartoe aanleiding geeft.

Toelichting

Aanmelding voor mogelijke strafrechtelijke afhandeling kan plaatsvinden als sprake is van "nadeel" van bepaalde omvang. Dat is het bedrag dat door de in of over de onderzoeksperiode gepleegde feiten die daartoe strekten, te weinig is of zou zijn geheven of teveel is of zou zijn toegekend als de aangifte of aanvraag van belanghebbende was gevolgd. Ook geldt als nadeel de niet, gedeeltelijk niet, dan wel niet binnen de in de belastingwet gestelde termijn, betaling van belasting welke op aangifte moet worden voldaan of afgedragen. Het begrip nadeel sluit aan bij – en heeft dezelfde inhoud als – het 'strekingsvereiste' in artikel 69 Algemene wet inzake rijksbelastingen.

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

Als sprake is van een thematische aanpak, zaken met een groot maatschappelijk uitstralings-effect, zaken die zich lenen voor een snelle interventie of overige zaken die voortkomen uit een actie van de Belastingdienst, gericht op specifieke (groepen) belanghebbenden of gericht op bepaalde delicten (zoals omissiedelicten), dan kunnen in onderling overleg tussen Belastingdienst, FIOD en Openbaar Ministerie specifieke, aanvullende of afwijkende afspraken worden gemaakt over de inzet van het strafrecht.

De aanmeldingscriteria zijn ook van toepassing op omissiedelicten, zoals het opzettelijk niet doen van aangifte. Het komt voor dat door een omissiedelict een nadeel ontstaat dat niet of niet voldoende kwantificeerbaar of bepaalbaar is. De Belastingdienst kan een dergelijk omissiedelict evenwel toch aanmelden voor strafrechtelijke afhandeling als een of meerdere van de aanvullende wegingscriteria (zie onderdeel 2.2) daartoe aanleiding geven.

2.2 Aanvullende wegingscriteria

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

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

b. Status verdachte/voorbeeldfunctie

Het gaat hierbij om situaties waarin de verdachte regionaal of landelijk een maatschappelijk aansprekende of bekende persoon is. Het kan hierbij ook gaan om personen die een openbaar ambt bekleden (burgemeesters, wethouders of politieke vertegenwoordigers) of die beroepsmatig

invloed hebben op het handelen van derden of op de financiële integriteit van geldstromen (advocaten, adviseurs, accountants, notarissen, bankiers, effectenhandelaars).

c. Recidive

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

d. Verhaal onmogelijk

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

e. Combinatie van delicten

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

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

Er is overigens géén sprake van het aspect combinatie van artikel 69 van de AWR met artikel 225 van het WvSr als aan de Belastingdienst valse facturen ten behoeve van de aangifte worden overgelegd, maar wél als bij boekenonderzoek valse facturen in de administratie aangetroffen worden. Het gaat erom of het 'andere' delict een voldoende eigenstandig karakter bezit.

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

Dit criterium is van groot belang, omdat het gaat om een situatie waarin het vertrouwen van de overheid wordt misbruikt. Een reden te meer om dit misbruik aan te pakken is dat de Belastingdienst adviseurs en douane-expeditoren (vergaande) faciliteiten toekent of met hen afspraken maakt over horizontaal toezicht.

De Belastingdienst moet de vaststelling dat de adviseur, deskundige derde of douane-expediteur vermoedelijk op de hoogte was van de fraude én daaraan actief dan wel passief zijn medewerking verleende, met aanwijzingen onderbouwen. Daarbij hoeft niet komen vast te staan dat sprake is van een verdachte.

g. Slagvaardigheid

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

h. Geen bestuurlijke boete mogelijk

Fiscale delicten en delicten die verband houden met toeslagen kunnen in het merendeel van de gevallen met een bestuurlijke boete worden bestraft. Dit geldt echter niet voor het gros van de douanedelicten en voor bepaalde omissiedelicten. In dergelijke, niet-beboetbare zaken wordt dus eerder gekozen voor een strafrechtelijke afhandeling. Dat is ook het geval wanneer een (mede)dader niet met een bestuurlijke boete kan worden gestraft, terwijl het wel wenselijk is om deze dader een sanctie op te leggen.

i. Waarheidsvinding

Het kan voorkomen, dat de bij een belastingcontrole vastgestelde feiten en omstandigheden, die op zich een redelijk vermoeden van schuld aan een strafbaar feit opleveren, nog onvoldoende

grond opleveren voor een gewenste bestuurlijke afdoening. In dat geval kan het aangewezen zijn om met het oog op een wenselijk geachte strafrechtelijke waarheidsvinding en afdoening, met toepassing van opsporingsbevoegdheden, strafrechtelijk onderzoek te verrichten naar die feiten en omstandigheden.

j. Thematische aanpak

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

3. Het uitvaardigen van een strafbeschikking

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

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

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

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

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

Voor de Douane gelden specifieke regels voor het uitvaardigen van een strafbeschikking.

4. Afstemming inzake voordeelsontneming

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

Het afpakken van crimineel vermogen is een waardevol middel in de bestrijding van criminaliteit. Het OM heeft regels vastgesteld voor het strafrechtelijk afpakken van financiële opbrengsten uit criminele activiteiten¹. Onderdeel van die regels is onder meer dat afstemming plaatsvindt met de Belastingdienst. In het maatschappelijk verkeer genoten voordelen leiden immers in beginsel tot belastingheffing. Dat is niet anders als de voordelen wederrechtelijk zijn verkregen. Voorkomen moet worden dat de belastingheffing ter zake van wederrechtelijk verkregen voordelen en de strafrechtelijke ontneming van die voordelen op een ongewenste wijze op elkaar inwerken. Daarom is met het OM afgesproken dat de Belastingdienst de strafrechtelijke sanctionering en ontneming van wederrechtelijk verkregen voordelen zo min mogelijk belemmert.

¹ Aanwijzing afpakken, van 23 december 2013, Stcrt. 2013, nr. 35782.

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

5. Bijzondere omstandigheden

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

6. Citeertitel

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

7. Inwerkingtreding

Dit protocol treedt in werking met ingang van 1 juli 2015.
Dit protocol wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

Aldus overeengekomen en in tweevoud ondertekend te:

Den Haag, 11 juni 2015

Het College van procureurs-generaal,
namens deze,

mr. G.W. van der Burg

Den Haag, 16 juni 2015

De directeur-generaal Belastingdienst,

P.W.A. Veld

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