

## NTFR 2015/1931 Strafrechter: vervolging voor onjuist doen van aangifte in strijd met ne-bis-in-idembeginsel vanwege eerdere vergrijpboetes

Gerechtshof 's-Hertogenbosch 17 februari 2015, nr.20-003744-13

Belastingjaar/tijdvak	2009-2011	☑ <a href="#">Bronndocument</a>
Wetsartikelen	AWR-art. 67f	
Auteur	Mr. P.A. Caljé	
ECLI	ECLI:NL:GHSHE:2015:481	

### Samenvatting

De verdachte drijft een eenmanszaak die zich bezighoudt met de exploitatie van een binnenvaartschip. Hij heeft over de jaren 2009 en 2010, onjuiste nihil aangiften gedaan voor de omzetbelasting. Voordat de strafzaak op zitting komt worden aan belanghebbende naheffingsaanslagen OB opgelegd inclusief boeten voor het niet (tijdig) betalen van omzetbelasting (art. 67f AWR). De aanslagen en de boeten worden over 2009 en 2010 echter vernietigd. Voorts geldt dat de aanslag over 2010 abusievelijk dat jaar vermeldt, maar betrekking heeft op het jaar 2011.

De strafkamer van Hof Den Bosch heeft te beslissen of de vervolging van belanghebbende in strijd komt met het ne-bis-in-idembeginsel zoals vastgelegd in art. 243 Sv. Het hof overweegt dat voor de beantwoording van die vraag volgens vaste jurisprudentie van de Hoge Raad moet worden gekeken naar de juridische aard van de feiten en de gedragingen van de verdachte. Vuistregel is dat een aanzienlijk verschil in de juridische aard van de feiten en/of in de gedragingen van de verdachte tot de slotsom kan leiden dat geen sprake is van hetzelfde feit als hiervoor bedoeld (HR 1 februari 2011, nr. 08/03371, NTFR 2011/523).

Het hof overweegt dat het heffingssysteem voor de omzetbelasting hierdoor wordt gekenmerkt dat de aangifte in een rechtstreeks verband staat tot de betalingsverplichting van de belastingplichtige. Voorts zijn de aangifte en het bedrag van de te betalen omzetbelasting onlosmakelijk met elkaar verbonden. De aangifte en de betaling vinden in de regel tegelijkertijd plaats namelijk binnen een maand na het einde van het tijdvak (art. 10, lid 2 en art. 19 AWR). Alleen het bedrag dat is aangegeven moet worden betaald. Dat betekent dat het niet of niet volledig aangeven van de omzetbelasting, onlosmakelijk is verbonden met het niet of niet volledig voldoen van de omzetbelasting, die materieel is verschuldigd. De strekking van beide feiten verschilt dan ook niet wezenlijk, terwijl aan die feiten bovendien dezelfde gedraging van de verdachte ten grondslag ligt.

Het hof oordeelt dan ook dat in dit geval het niet voldoen van de (materieel wel verschuldigde) omzetbelasting en het onjuist of onvolledig invullen van de belastingaangifte zodanig met elkaar in verband staan dat met betrekking tot de gelijktijdigheid van de gedragingen van de verdachte en met betrekking tot de wezenlijke samenhang in handelen en schuld, er sprake is van hetzelfde feit. Het hof acht niet van belang dat later is gebleken dat de naheffingsaanslag en de boetebeschikking voor het jaar 2010 in feite waren bedoeld voor 2011. Die boetebeschikking heeft de verdachte naar vorm en inhoud mogen opvatten als een boeteoplegging voor het jaar 2010 en dat heeft hij ook gedaan. Evenmin is van belang dat de boetebeschikkingen voor 2009 en 2010 nadien door de rijksbelastingdienst zijn vernietigd.

### Commentaar (Mr. P.A. Caljé[A])

In de onderhavige zaak is een rechtsvraag aan de orde die in de literatuur al lang wordt bediscussieerd. Namelijk of een vergrijpboete voor het niet (tijdig) betalen van omzetbelasting gevolgd door een strafrechtelijke vervolging voor het onjuist doen van aangifte, in strijd is met het ne-bis-in-idembeginsel. Het ne-bis-in-idembeginsel houdt in dat iemand niet tweemaal kan worden vervolgd voor hetzelfde feit. Hamvraag bij de toepassing van dat beginsel is wat moet worden verstaan onder 'hetzelfde feit'. In HR (straf) 1 februari 2011, nr. 08/03371, NTFR 2011/523, is het toetsingskader voor 'hetzelfde feit' verduidelijkt. Alhoewel deze verduidelijking is verstrekt door de strafkamer van de Hoge Raad kan worden aangenomen dat deze ook geldt voor het bestraffende bestuursrecht.

De Hoge Raad heeft geoordeeld dat het bij de beoordeling of sprake is van hetzelfde feit aankomt op (i) de juridische aard van de feiten en (ii) de gedraging van verdachte. Of de feiten dezelfde juridische aard hebben kan, als zij niet dezelfde delictomschrijving kennen, worden beoordeeld naar de rechtsgoederen ter bescherming waarvan de onderscheiden strafbepalingen strekken en de strafmaxima die op die feiten zijn gesteld. Of sprake is van dezelfde gedragingen kan, als de gedragingen niet op dezelfde wijze worden omschreven, de mate van verschil tussen de gedragingen van belang zijn, zowel wat de aard betreft en de kennelijke strekking van de gedragingen als wat betreft de tijd waarop, de plaats waar en de omstandigheden waaronder zij zijn verricht. De beoordeling of sprake is van hetzelfde feit is aldus een beoordeling die zowel juridische als feitelijke elementen kent.

Als ik dit kader toepas op deze casus dan kom ik tot de volgende conclusies. Het is twijfelachtig of art. 67f AWR en art. 69 AWR, dezelfde juridische aard hebben, tenminste als deze feiten worden beschouwd naar de rechtsgoederen die zij beogen te beschermen. Immers, de plicht juist aangifte te doen, strekt ertoe de Staat de informatie te verstrekken die nodig is om de belastingschuld juist vast te stellen. De verplichting de belasting te betalen ziet erop de Staat de middelen te verstrekken waartoe zij gerechtigd is. Kortom, louter beschouwd naar beschermd rechtsgoed lijken het verschillende feiten te zijn.

Echter, zoals het hof uitgebreid uiteenzet in het arrest, zijn de aangifte en de betaling daarop juridisch onlosmakelijk met elkaar verbonden. Het hof sluit met dit oordeel aan bij de bewoordingen van het EHRM in diens arrest van 10 februari 2009 (Zolotukhin), NJ 2010/36. Daarin wordt gesproken van gedragingen die 'inextricably' oftewel onlosmakelijk met elkaar zijn verbonden. Gezien dat juridische verband lijkt het me terecht dat het hof geen doorslaggevende betekenis toekent aan het criterium van de beschermde rechtsgoederen maar een ander juridisch verband tussen de feiten. De jurisprudentie van de Hoge Raad laat hier ook ruimte toe, althans die jurisprudentie sluit niet uit dat op andere wijzen de juridische aard van de feiten wordt bepaald.

Is dan ook voldaan aan het tweede criterium dat ziet op de vraag of de aard van de gedragingen eender zijn? Ook hiervoor geldt dat het

feitelijk niet betalen van de belasting van een andere aard is dan het onjuist doen van aangifte. Echter, gezien het genoemde juridische verband zijn beide gedragingen feitelijk ook onlosmakelijk met elkaar verbonden. Immers, de strekking van een onjuiste aangifte is dat feitelijk ook de betalingsverplichting van de omzetbelasting niet meer kan worden nagekomen. Dat het in praktijk wel voorkomt, bijvoorbeeld als tijdelijk niet kan worden ingelogd om aangifte te doen, maakt dat niet anders. In dat geval is sprake van een buitenwettelijke oplossing.

Op basis van het bovenstaande lijkt het me terecht dat het hof heeft geoordeeld dat sprake was van schending van het ne-bis-in-idembeginsel. Daarbij laat ik twee aspecten buiten beschouwing en dat betreft of bij het bovenstaande relevant is dat de vergrijpboetes in kwestie snel werden vernietigd en het feit dat bij één van de aanslagen sprake was van een vergissing en de aanslag eigenlijk op een ander jaar zag.

[1] Mr. Caljé is advocaat-belastingkundige bij Andringa Caljé + De Jager Advocaten.

---

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2015-1931>

Datum: 23-7-2015 12:28:56

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