

# Jurisprudentie

## Belastingfraude kan niet altijd worden witgewassen

Annotatie bij HR 7 oktober 2008, ECLI:NL:HR:2008:BD2774

Mr. A.A. Feenstra\*

116

In deze lustrumeditie van dit tijdschrift past een annotatie bij een arrest dat ook een, zij het tweede, lustrum viert. Dit betreft het arrest van de Hoge Raad van 7 oktober 2008, waarin de Hoge Raad oordeelde dat ook een fiscaal delict als gronddelict voor witwassen kan gelden.<sup>1</sup> Voor de fiscale strafrechtpraktijk was dit arrest van groot belang, omdat tot dan toe steeds werd bepleit dat fiscale fraude geen witwassen kon opleveren. Uitgangspunt van dit pleidooi was dat verzwijgen van inkomsten en vermogen voor de fiscus in feite niets verandert aan de veronderstelde legale herkomst.<sup>2</sup> Het andersluidend oordeel van de Hoge Raad roept in de jaren nadien nog steeds vragen op over de samenloop tussen de fiscaliteit en het strafrecht.

In de zaak bij de Hoge Raad werd een verdachte vervolgd naar aanleiding van een verdenking van het witwassen van opbrengsten van de handel in drugs van haar echtgenoot. Zij stortte klaarblijkelijk zijn gelden op een buitenlandse bankrekening. De verdachte heeft ontkend dat zij ervan op de hoogte was dat haar echtgenoot handelde in softdrugs. Haar moeder had echter verklaard dat deze echtgenoot bekendstond als de hasjkoning van Venlo. De rechtbank kwam tot de conclusie dat verdachte wel degelijk op de hoogte was van de drugshandel van haar echtgenoot en veroordeelde voor gewoonte-witwassen. In hoger beroep komt het hof tot het oordeel

dat het beschikbare bewijsmateriaal onvoldoende is voor een bewezenverklaring van wetenschap dat de gelden uit de drugshandel afkomstig zouden zijn. De verdachte ging er immers van uit dat deze gelden door haar echtgenoot waren verdiend met legale autohandel en bovendien kon niet worden vastgesteld dat zij met haar moeder had gesproken over haar kwalificatie, hasjkoning van Venlo, van haar echtgenoot. Vervolgens gaat het hof na of de verdachte wist dan wel redelijkerwijs moest vermoeden dat de gelden die zij op de buitenlandse bankrekening afstortte niet bij de Nederlandse belastingdienst zouden worden gemeld. Ook daarvan stelt het hof vast dat enkel kan worden vastgesteld dat het om 'zwart' geld ging, maar afkomstig uit, voor zover bij verdachte bekend, legale handel van haar echtgenoot. Het hof oordeelt dat uit de wetenschap van 'zwart' geld nog niet kan worden afgeleid dat de verdachte wist of redelijkerwijs had moeten vermoeden dat het geld op de buitenlandse bankrekeningen afkomstig was uit misdrijf. De facto oordeelt het hof dus in dit geval dat de belastingfraude als zodanig geen gronddelict voor witwassen oplevert.

De Hoge Raad heeft weinig woorden nodig om tot een ander oordeel te komen. Vastgesteld wordt dat de tekst van de wet geen beperkingen stelt aan de reikwijdte van de witwasbepalingen. Ook uit de parlementaire geschiedenis leidt de Hoge Raad af dat de wetgever niet heeft beoogd om beperkingen te stellen aan het gronddelict waaruit het voorwerp van de witwashandelingen afkomstig is, anders dan dat het moet gaan om een misdrijf.

Tien jaar later kan de conclusie worden getrokken dat het geen zin meer heeft om dit oordeel van de Hoge Raad nog in twijfel te trekken. Het wekt geen verbazing dat het Openbaar Ministerie sindsdien geen enkele zaak

\* Mr. A.A. Feenstra is advocaat bij Hertoghs advocaten.

1. HR 7 oktober 2008, ECLI:NL:HR:2008:BD2774, NJ 2009/94, m.nt. Burgers.

2. R. van der Hoeven, 'Witwassen: leuker moeten we het niet maken', *Strafblad* 2008, p. 23-37.

die wordt aangemeld door de Belastingdienst onbenut laat om (ook) een verdenking van witwassen te onderzoeken. Aan de bewijslast voor witwassen lijkt immers makkelijker te kunnen worden voldaan dan aan de bewijslast in een ingewikkelde fiscaal-strafrechtelijke discussie. Zelfs een omkering van de bewijslast is denkbaar. Bovendien hoeft het Openbaar Ministerie bij een verdenking van witwassen niet te voldoen aan de criteria uit het AAFD-protocol; het protocol waarin een drempelbedrag van € 100.000 staat genoemd om tot strafvervolging van fiscale delicten te kunnen overgaan. Ten slotte heeft het Openbaar Ministerie ruimere mogelijkheden om beslag te leggen, omdat aan de hand van de vermengingsleer van de Hoge Raad al snel een veelvoud van het fiscale nadeel als wederrechtelijk verkregen voordeel wordt aangemerkt.

In de praktijk kunnen niettemin drie thema's wordenesignaleerd, waarvan naar mijn idee nog zeker niet alle aspecten zijn uitgekristalliseerd. De Hoge Raad heeft immers na het arrest uit 2008 nog een aantal arresten gewezen, waarin duidelijk wordt dat de witwasbepaling geen loterij zonder nieten mag zijn.<sup>3</sup>

Allereerst kan in het kader van niet-gefiscaliseerd vermogen de vraag worden gesteld van welke handelingen kan worden gesteld dat deze bedoeld zijn om vermogen dat afkomstig is uit belastingfraude te verbergen of verhullen. Wanneer is sprake van witwashandelingen? De rechtspraak loopt op dit punt uiteen. Zo is het aanhouden van contant geld onder het matras geen witwashandeling, maar het storten van gelden op een buitenlandse bankrekening van een derde wel. In zaken waarin uitsluitend een fiscaal delict ten grondslag ligt aan een verdenking voor witwassen zal vooral sprake zijn van buitenlandse bankrekeningen of buitenlandse structuren. Voor zover bekend ligt thans de vraag bij de Hoge Raad voor welke concrete handelingen ten aanzien van een buitenlandse bankrekening als witwashandelingen kunnen worden aangemerkt. De officier van justitie heeft in dit kader vele handelingen ten laste gelegd, variërend van het storten van gelden op de bankrekening, het beleggen van de gelden tot en met het vervoer van gelden van Luxemburg naar Nederland en het laten storten van contante gelden door derden op zijn eigen bankrekening. Naar mijn idee kunnen echter de handelingen die verband houden met de buitenlandse bankrekening als zodanig geen witwashandelingen zijn. Rechtbank en hof hebben dan ook niet alle handelingen bewezen verklaard in het kader van de bewezenverklaring van witwassen.<sup>4</sup> Naar mijn idee zeer terecht. Het fiscale nadeel wordt immers pas geleden als het vermogen niet in de fiscale aangifte wordt vermeld. Bovendien kan inmiddels nauwelijks nog worden gesproken van landen met een bankgeheim, nu de 'Common Reporting Standards' (CRS) met zich meebrengen dat bankgegevens automa-

tisch worden uitgewisseld indien een vermoeden bestaat dat de rekeninghouder in een ander land belastingplichtig is. Ook bij buitenlandse structuren kan niet zomaar worden aangenomen dat deze verband houden met witwassen. Veelal is het vermogen dat wordt ondergebracht in een structuur geen illegaal vermogen. Eventuele documenten die worden opgesteld om de structuur in stand te houden leiden dan niet tot het vereiste causale verband om de vermogensbestanddelen te verkrijgen en deze documenten kunnen dan niet ten grondslag worden gelegd aan een bewezenverklaring voor witwassen.<sup>5</sup> Een tweede onderwerp is de relatie tussen witwassen en de fiscale inkeerregeling. De inkeerregeling zou haar werking verliezen als iedere melding van belastingfraude alsnog via de band van het witwassen tot strafvervolging zou kunnen leiden. De inkeerregeling is echter juist in het leven geroepen om strafvervolging van fiscale delicten te voorkomen. Direct na de uitspraak van de Hoge Raad uit 2008 heeft de staatssecretaris van Financiën<sup>6</sup> aangegeven dat de Belastingdienst geen melding zou doen bij het Openbaar Ministerie, indien sprake is van een inkeermelding ter zake van legale inkomsten. Als sprake is van vermogen dat afkomstig uit illegale bronnen, dan wordt de zaak wel aangemeld voor strafrechtelijk onderzoek. Er zou hiervoor beleid vastgesteld worden door het College van procureurs-generaal, maar dat is er nooit gekomen. Dat ook de Hoge Raad waarde hecht aan de inkeerbepaling blijkt wel uit recente jurisprudentie, waarin de Hoge Raad heeft geoordeeld dat beginselen van een behoorlijke procesorde kunnen meebrengen dat, indien vervolging van het fiscale misdrijf op grond van de inkeerbepaling is uitgesloten, niet alsnog ter zake van het desbetreffende feitencomplex een op overtreding van witwassen toegespitste strafvervolging wordt ingesteld. Daarvan is sprake indien die vervolging in het concrete geval er kennelijk toe strekt om aan de inkeerbepaling haar effect te ontnemen en in zoverre in strijd is met de strekking van genoemde bepaling, te weten dat enerzijds zoveel mogelijk dient te worden bevorderd dat de betrokkene vrijwillig corrigerend optreedt, waardoor het fiscale nadeel dat zijn voorafgaande overtreding heeft veroorzaakt of dreigt te veroorzaken kan worden hersteld of voorkomen en dat anderzijds zoveel mogelijk wordt voorkomen dat de betrokkene door de vrees voor strafvervolging ertoe wordt gebracht ook in volgende aangiften onjuiste opgaven te doen teneinde te voorkomen dat eerdere voor de belastingheffing relevante onregelmatigheden aan het licht komen.<sup>7</sup> Kortom, ook bij een geslaagd beroep op de inkeerregeling is een vervolging voor witwassen geen alternatief voor het Openbaar Ministerie. De inkeerregeling voor buitenlands vermogen is echter per 1 januari 2018 afgeschaft, terwijl de staatssecretaris van Financiën nog steeds oproept om dit vermogen vrijwillig te melden. Het zou nuttig zijn als het College van procureurs-

3. HR 26 oktober 2010, ECLI:NL:HR:2010:BM4440, NJ 2010/655; HR 8 januari 2013, ECLI:NL:HR:2013:BX6910, NJ 2013/266; HR 13 december 2016, ECLI:NL:HR:2016:2842, NJ 2017/218.

4. Rechtbank Amsterdam 25 november 2015, ECLI:NL:RBAMS:2015:8340 en Gerechtshof Amsterdam 28 september 2017, ECLI:NL:GHAMS:2017:3948.

5. Rechtbank Oost-Brabant 21 juli 2016, ECLI:NL:RBOBR:2016:3916.

6. Aanhangsel *Kamerstukken II*, 2008/09, nr. 2064, V-N 2009/17.7.

7. HR 5 april 2016, ECLI:NL:HR:2016:555, NJ 2016/240.

generaal alsnog beleid maakt over de (niet-)vervolging van zwartsparende spijtoptanten.

Ten slotte resteert de verhouding tussen witwassen, ontneming en de fiscaliteit. In artikel 74 AWR is opgenomen dat ter zake van in de belastingwet strafbaar gestelde feiten artikel 36e Sr buiten toepassing blijft. Kortom, geen ontneming van wederrechtelijk verkregen voordeel bij belastingfraude. Het idee daarbij is dat de fiscus het belastingnadeel op de verdachte belastingplichtige kan verhalen. In zoverre is het logisch dat geen maatregel nodig is in de strafrechtelijke procedure. Niettemin komt het geregeld voor dat een ontnemingsvordering wordt toegekend, terwijl in de daaraan ten grondslag liggende strafzaak ook een verdenking of veroordeling van belastingfraude heeft gespeeld.<sup>8</sup> De Hoge Raad heeft nog geen uitsluitel gegeven over de vraag of ontneming wel mogelijk is, indien aan het witwassen uitsluitend een fiscaal gronddelict ten grondslag is gelegd. Tot op heden zijn in de rechtspraak steeds voorbeelden te vinden, waarbij de exacte definitie van het gronddelict vaag blijft of waarbij sprake is van meerdere gronddelicten zodat ontneming van wederrechtelijk verkregen voordeel wordt toegestaan. Wel is duidelijk dat de Hoge Raad oordeelt dat geldbedragen die het voorwerp zijn van witwassen niet reeds daardoor wederrechtelijk verkregen voordeel zijn.<sup>9</sup> Een enkele feitenrechter heeft zich al wel expliciet uitgelaten dat uitsluitend een veroordeling van belastingfraude die ten grondslag ligt aan de veroordeling voor witwassen niet als wederrechtelijk verkregen voordeel kan worden gekwalificeerd.<sup>10</sup> Een zuiver fiscaal-strafrechtelijk geschil dient uiteindelijk via de gebruikelijk fiscale route te worden gecorrigeerd en niet via de ontnemingsprocedure.

Kortom, belastingfraude en witwassen gaan inmiddels hand in hand. Hoewel de Hoge Raad de deur in dat kader wagenwijd open heeft gezet door belastingfraude als gronddelict voor witwassen aan te merken, lijkt de latere jurisprudentie erop te duiden dat belastingfraude niet altijd kan worden witgewassen.

8. HR 29 maart 2011, ECLI:NL:HR:2011:BO2628, NJ 2011/159 en HR 25 maart 2014, ECLI:NL:HR:2014:693, NJ 2014/410.

9. HR 29 november 2016, ECLI:NL:HR:2016:2718.

10. Rb. Amsterdam 18 januari 2017, ECLI:NL:RBAMS:2017:1658.