

Vergaderjaar 1990–1991

21 058

Wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen in verband met de herziening van het stelsel van administratieve boeten en van de bevoegdheid tot navorderen

Nr. 9

VERSLAG VAN EEN HOORZITTING

Vastgesteld 4 februari 1991

De vaste Commissie voor financiën¹ heeft op 1 november 1990 een openbare hoorzitting gehouden over de fiscaalrechtelijke, de staats- en strafrechtelijke aspecten van wetsvoorstel 21 058.

Voor deze hoorzitting waren uitgenodigd prof. mr. E. A. Alkema, hoogleraar staats- en administratief recht, Rijksuniversiteit Leiden, prof. mr. G. J. M. Corstens, hoogleraar strafrecht en strafprocesrecht, Katholieke Universiteit Nijmegen en prof. mr. Ch. P. A. Geppaart, hoogleraar belastingrecht, Katholieke Universiteit Brabant. De commissie spreekt haar erkentelijkheid uit jegens de gehoorde voor hun bijdrage aan de hoorzitting. Van de hoorzitting brengt de commissie het volgende verslag uit.

Inleiding door prof. mr. E. A. Alkema

Prof. Alkema verklaarde erkentelijk te zijn voor de uitnodiging van de commissie om zijn zienswijze over het voorliggende wetsvoorstel uiteen te zetten. De onderwerpen waarover hij het woord wilde voeren, zijn de twee voor het onderwerp relevante verdragen, de grenzen tussen straf(proces)recht en administratieve sancties en de mogelijkheid om deze grenzen scherper aan te geven. De verdragen zijn het Europese Verdrag voor de rechten van de mens van 1950 (EVRM) en het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten van 1966 (BUPO). Deze verdragen hebben elkaar onderling beïnvloed. Zo toont de ontstaansgeschiedenis van artikel 14 BUPO bij voorbeeld aan dat men deze bepaling destijds noch van toepassing achtte op het administratief of belastingrecht noch op de militaire dienstplicht. Dit leek ook voor artikel 6 EVRM te gelden, maar door de uitleg daarvan speciaal door het Europese Hof voor de rechten van de mens heeft dat artikel – in het bijzonder ook de begrippen «strafvervolgning» en «burgerlijke rechten» – een geheel eigen inhoud gekregen. Het Hof in Straatsburg is in beginsel wel bereid datgene wat in het Nederlandse recht als administratief recht wordt aangemerkt, ook als zodanig te beschouwen, maar er zijn uitzonderingen. De autonome of Europese verdragsuitleg van het Hof brengt mee, dat wat in het Nederlandse recht als administratief recht wordt aangeduid soms niettemin naar Europese maatstaf strafrecht kan zijn. Op

¹ Samenstelling:

Leden: Koning (VVD), voorzitter, Van Houwelingen (CDA), Schutte (GPV), De Korte (VVD), Tommel (D66), Linschoten (VVD), Paulis (CDA), Vermeend (PvdA), Brouwer (Groen Links), G. H. Terpstra (CDA), Melkert (PvdA), ondervoorzitter, Smits (CDA), Reitsma (CDA), Vreugdenhil (CDA), Vriens-Auerbach (CDA), Van Rijn-Vellekoop (PvdA), Van der Vaart (PvdA), G. de Jong (CDA), Ybema (D66), Witteveen-Hevinga (PvdA), M. Zijlstra (PvdA), A. de Jong (PvdA), Kersten (PvdA). Plv. leden: Blaauw (VVD), Leers (CDA), Van Dis (SGP), Van Erp (VVD), Groenman (D66), Weisglas (VVD), Gerritse (CDA), Schoots (PvdA), Rosenmøller (Groen Links), Hillen (CDA), Van Traa (PvdA), Wolters (CDA), Van de Camp (CDA), Schartman (CDA), De Leeuw (CDA), Van Zijl (PvdA), Verspaget (PvdA), Van Iersel (CDA), Wolffensperger (D66), Leerling (RPF), Van Nieuwenhoven (PvdA), Lonink (PvdA), Van Otterloo (PvdA).

deze wijze kan het Hof voorkomen dat de staten zich door «etiketten-zwendel» aan de verplichtingen van onder andere artikel 6 onttrekken.

Terecht heeft de Hoge Raad uit de rechtspraak van het Europese Hof de conclusie getrokken dat artikel 6 EVRM ook van toepassing is op de fiscale boete. Dit is evenwel nog niet met zoveel woorden erkend door het Europese Hof. Het illustreert dat over bepaalde onderdelen van deze bepaling nog grote onduidelijkheid heerst. Hier heeft de Nederlandse rechter zelfstandig het Verdrag uitgelegd. Meestal volgt hij de rechtspraak van het Hof. Deze rechtspraak is bindend voor onze wetgever. Dit in tegenstelling tot de uitspraken van het comité dat toeziet op de naleving van het BUPO; die uitspraken zijn slechts «gezaghebbend». Als regel volgt de rechter de rechtspraak van het Europese Hof, maar in sommige gevallen stuit dat op bezwaren. De rechter stelt dan dat toepassing van die rechtspraak niet «tot zijn rechtsvormende taak» behoort en laat die over aan de wetgever.

Een tweede punt is de verhouding administratief recht en strafrecht. Doorgaans zijn de verschillen duidelijk. De administratieve sanctie komt bij voorbeeld niet op een strafblad, het gaat om een geldsbedrag en niet om een vrijheidsstraf en de administratie heeft een zekere discretionaire bevoegdheid bij de hantering van die sancties. De fiscale sancties vallen onder artikel 6 EVRM, omdat deze algemeen van aard zijn, punitief en afschrikkend (volgens de omschrijving van het Europese Hof). Toch blijft een vraag, hoe dit artikel moet worden toegepast op de fiscale sancties. Het is immers geschreven voor de gewone strafprocedure die begint met een dagvaarding en als regel eindigt met een veroordeling. Daarentegen vangt de belastingprocedure aan met een aanslag en leidt meestal juist niet tot een sanctie. Strafprocedure en belastingprocedure zijn sterk verschillend. Artikel 6 moet daarom worden «vertaald» voor de fiscale procedure. Het is raadzaam daarbij in de wetgeving onderscheid te maken tussen fiscale en strafprocedure, omdat het Europese Hof anders geneigd zal zijn het geheel als strafrechtelijk aan te merken en op elk onderdeel artikel 6 van toepassing te achten. Uit staatsrechtelijk oogpunt, maar ook terwille van de rechtspositie van de burger, is het van belang dat duidelijk blijkt welk regime van toepassing is: het strafrechtelijke of het fiscale/administratiefrechtelijke onder andere in verband met de cumulatie van sancties (het beginsel ne bis in idem) en in het algemeen om te weten welke processuele vormen in acht moeten worden genomen.

Het laatste onderdeel van het betoog betreft de vraag naar de grenzen tussen straf- en administratief recht in het bijzonder wat betreft de rechterlijke organisatie en competentie. Door het vervallen van artikel 27 Algemene Wet inzake rijksbelastingen (AWR) verdwijnen de beroepsgronden uit de wet en daarmee een van de weinige aanwijzingen voor de rechtsmacht van de rechter. Waarop berust die dan nog? De staatssecretaris wil de rechtsmacht niet baseren op artikel 113 van de Grondwet, omdat daar het begrip straffen wordt gehanteerd. Ook aan artikel 2 Wet op de rechterlijke organisatie kleeft dat bezwaar. Daar komt nog iets bij.

Artikel 29 van de AWR perkt de rechterlijke bevoegdheid in. De Hoge Raad heeft evenwel in een aantal gevallen geoordeeld, dat de rechter zijn taak onverkort dient te vervullen. Ook artikel 6 EVRM wijst in die richting. Het eist dat de rechter meer doet dan toetsen aan procedurele onregelmatigheden en aan overschrijding van discretionaire bevoegdheden. Zowel de staatssecretaris als de Hoge Raad en ook de Raad van State zijn voorstander van volledige toetsing, maar de wettelijke basis hiervoor ontbreekt. In de stukken bij het wetsvoorstel wordt gesproken over een

algemene maatregel van bestuur waarin limitatief elementen worden genoemd die de hoogte van de boete bepalen. Hiertoe kan de rechter zich echter niet beperken, als hij volledig toetst c.q. zich aan artikel 6 EVRM houdt. Daarom pleitte prof. Alkema ervoor in de wet een algemene bepaling op te nemen over de bevoegdheid van de rechter. Als voorbeeld kunnen dienen de artikelen 9 en 13 van de Wet administratief-rechtelijke handhaving verkeersvoorschriften. Ook voor de rechtszekerheid is een dergelijke omschrijving noodzakelijk. Bovendien is het nodig duidelijk te stellen dat het gaat om een administratieve procedure waarop het strafprocesrecht niet volledig van toepassing is. Op deze wijze wordt ook tegenover het Europese Hof kenbaar gemaakt, dat het de wetgever ernst is met dit onderscheid.

Inleiding door prof. mr. G. J. M. Corstens

Prof. Corstens was met de Hoge Raad van mening dat een niet-ordeboete strafrechtelijk van aard is. Maar datzelfde geldt voor een ordeboete; de Hoge Raad heeft in zijn arresten van 7 september 1988 en 24 januari 1990 dit standpunt ingenomen. Het gestelde in de memorie van toelichting omtrent de ordeboete wordt dus niet door de Hoge Raad en door prof. Corstens onderschreven. Immers, ook bij de ordeboete is sprake van leedtoevoeging met het oog op preventie. De regering heeft kennelijk uit de strafrechtelijke aard van de niet-ordeboete de consequentie getrokken dat deze aan een zwaarder regime – berustend op de eisen van het EVRM – is onderworpen, zo blijkt uit de nota van wijziging van 21 maart 1990.

Prof. Corstens stelde vervolgens de vraag waarom een apart regime geldt voor de door de fiscus op te leggen boete in het fiscale recht. Heeft de wetgever wel voldoende doordacht dat de fiscale boete een strafrechtelijke boete is en daaraan de consequenties verbonden?

Artikel 113 van de Grondwet geeft de wetgever de vrijheid bepaalde strafbare feiten anders te doen bestraffen dan door de strafrechter, maar dan moet daar, volgens uitspraken van het Europese Hof, een extra rechtvaardiging voor zijn. De regering betoogt in de memorie van antwoord dat uit het Öztürk-arrest niet de conclusie kan worden getrokken dat alleen overtredingen waarop betrekkelijk geringe sancties zijn gesteld, administratiefrechtelijk kunnen worden afgedaan. Dat is echter slechts de helft van de waarheid; er staat niet in het arrest dat nu ook alle zware overtredingen administratiefrechtelijk kunnen worden afgedaan. Hij was dan ook niet onder de indruk van het betoog van de regering. Een rechtvaardiging voor de gekozen systematiek zou kunnen zijn dat in het buitenland vergelijkbare systemen bestaan en dat de niet-ordeboeten zo veelvuldig voorkomen (76.500). Het eerste argument is geen zelfstandig argument; bovendien is bij de Europese Commissie een klacht aanhangig met betrekking tot de Franse fiscale boete. De tweede rechtvaardiging is het grote aantal fiscale boeten. Vormt de kwantiteit echter voldoende rechtvaardiging om overtredingen administratiefrechtelijk af te doen? In fiscale zaken kan het immers gaan om zware boeten; moeten deze zaken alle administratiefrechtelijk worden afgedaan? Er zou een grens moeten worden getrokken boven welke zaken niet door de fiscus door middel van beboeting mogen worden afgedaan. Het kwam prof. Corstens voor dat die grens ver onder f 50.000 zou moeten liggen. Afdoening door de rechter heeft ook te maken met de belangen van de samenleving, die immers wil weten hoe wordt gereageerd op strafbare feiten. Prof. Corstens opperde daarom een systeem, waarin zware boeten alleen door een rechter mogen worden opgelegd en middelzware boeten steeds door een andere inspecteur dan degene die de aanslag heeft opgelegd. Dit systeem heeft drie voordelen:

het leidt tot een zekere afstand van de boete-oplegger tot degene die de aanslag regelt, er ontstaat bij de desbetreffende inspecteurs een specifieke deskundigheid en het leidt tot rechtsgelijkheid.

Prof. Corstens vroeg vervolgens aandacht voor enkele bijzondere punten.

Artikel 89 van de Grondwet bepaalt dat de wet de op te leggen straffen bepaalt («nulla poena sine lege»). Ingevolge de grondwetswijziging van 1983 kan dit niet bij algemene maatregel van bestuur. Waarom is bij het voorliggende wetsvoorstel dit systeem niet gevolgd? Een richtlijn voor differentiatie van boeten is op zichzelf te rechtvaardigen, maar deze moet niet worden vastgelegd in een algemene maatregel van bestuur.

Aan zo'n richtlijn, hoewel die volgens recente jurisprudentie recht in de zin van artikel 99 van de Wet op de rechterlijke organisatie kan zijn, is de rechter niet gebonden, nu straftoemeting een typisch rechterlijke taak is, zoals in die jurisprudentie ook is overwogen.

Een ander strafrechtelijk beginsel is de «ne bis in idem»-regel. Na de administratieve boete blijft de mogelijkheid van strafvervolgning bestaan. De eerste boete is niet onherroepelijk en kan vervallen nadat een strafrechtelijke veroordeling is gevolgd. Is er wel plaats voor een dubbele procedure: eerst beboeten en dan tot straf veroordelen? Waarom wordt het andere spoor opengehouden? Er bestaat geen duidelijk onderscheid tussen de administratieve boete en de strafrechtelijke vervolging, hoewel het EVRM en ook de rechtszekerheid dit eisen. De burger moet weten waar hij aan toe is en dat hij niet willekeurig langs de ene of de andere weg kan worden bestraft.

Vervolgens betoogde prof. Corstens dat dit wetsvoorstel in een wijder perspectief zou moeten worden geplaatst, namelijk van de sociale en fiscale fraude. Dan valt op dat de uitkeringsfraudeur eerder in handen van het strafrecht valt dan de fiscale fraudeur zonder dat hiervoor een ten gronde doordachte rechtvaardiging wordt gegeven.

De conclusies zijn dat een scheidslijn moet worden getrokken tussen de administratieve boete en strafvervolgning. Beneden die scheidslijn is administratieve afdoening mogelijk; daarboven is het strafrecht van toepassing. De scheidslijn in de Richtlijn van f 50.000 geeft onvoldoende rechtszekerheid en duidelijkheid; ook is de grens van f 50.000 te hoog. Bovendien is sprake van rechtsongelijkheid omdat bij voorbeeld op het terrein van de sociale fraude de boetebevoegdheid ontbreekt. Een zekere convergentie tussen fiscale fraude en uitkeringsfraude zou aanbeveling verdienen. Het wetsvoorstel zou moeten worden aangepast wat betreft de kennisgeving van de oplegging van geldboeten, de openbaarheid van de rechterlijke behandeling en de rechtsbijstand. Wat gebeurt met de fiscale boete als de belastingplichtige overlijdt?

Prof. Corstens besloot met het advies dit wetsvoorstel niet overhaast te behandelen en alle eraan klevende problemen in overweging te nemen. De noodzaak van snelle afhandeling is ook niet zo groot omdat de Hoge Raad in staat is gebleken de problemen met betrekking tot de administratieve boeten in zijn arresten op te lossen.

Inleiding door prof. mr. Ch. P. A. Geppaart

Ook prof. Geppaart zei de commissie erkentelijk te zijn voor de uitnodiging. Hij wilde zich richten op drie punten. Hij bracht in herinnering dat hij in het verleden inspecteur van de Belastingdienst is geweest; belastingfraude achtte hij dan ook verwerpelijk. Vervolgens merkte hij op dat

het de vraag is of het Europese Hof zal aanvaarden dat naast het fiscale boetestelsel voor zware vergrijpen nog een strafrechtelijk stelsel van toepassing zou kunnen zijn. Als het Europese Hof dit stelsel aanvaardbaar zou vinden, is vervolgens de vraag of de uitwerking in de procedure aanvaardbaar is. De Hoge Raad heeft onlangs bepaald dat motivering en boete gelijktijdig mogen worden gegeven. Is dat echter in overeenstemming met artikel 3a van het EVRM, dat bepaalt dat de verdachte onverwijld op de hoogte moet worden gebracht van de aard en de reden van de ingebrachte beschuldiging?

Een tweede vraag is of de regeling van de bewijslast op bladzijde 11 van de memorie van toelichting voor de Europese rechter in strafzaken wel aanvaardbaar is. Voorts is de procedure bij de inspecteur buitengewoon gecompliceerd; de inspecteur moet vele handelingen verrichten alvorens tot invordering kan worden overgegaan. Een ander probleem dat zich hierbij voordoet, is of de belastingplichtige wel antwoord moet geven op de gestelde vragen. Krachtens artikel 47 AWR is de belastingplichtige gehouden de inspecteur inlichtingen te verstrekken. Geldt dit artikel echter ook voor strafzaken?

Is de organisatie van de Belastingdienst voldoende geëquipeerd voor de invoering van het stelsel van administratieve boeten? Uit de voorliggende stukken blijkt hiervoor geen aanwijzing te vinden; bovendien wordt op dit ogenblik de Belastingdienst geherstructureerd. Zijn de aanslagregelende ambtenaren wel voldoende opgeleid voor het werken met strafrechtelijke begrippen als opzet en grove schuld? Is het voorgestelde systeem dan wel toelaatbaar? Bij de totstandkoming van het wetsvoorstel inzake de administratiefrechtelijke afdoening van verkeersdelicten (Wet-Mulder) is een buitengewoon zorgvuldige procedure gevolgd, terwijl dat veel eenvoudiger overtredingen betreft. Bij belastingzaken, die veel gecompliceerder zijn, is nauwelijks onderzoek gepleegd.

Prof. Geppaart ondersteunde het betoog van prof. Alkema dat de wet geen deugdelijke grondslag geeft voor de bevoegdheid van de rechter. Nu is het zo dat beneden de magische grens van f 50.000 de belastingrechter bevoegd is en daarboven de strafrechter. De rechterlijke competentie kan toch niet afhankelijk zijn van de indeling van de Richtlijn? De artikelen 27 en 28 AWR betreffen beroep in belastingzaken, maar hier gaat het om strafzaken. Een belastingplichtige kan zich dus vermoedelijk met succes beroepen op onbevoegdheid.

Een gevolg van dit wetsvoorstel zal ook de overbelasting van de rechterlijke macht zijn. Duizenden zaken zullen worden aangevochten bij de rechter en eventueel bij het Europese Hof. Vooral bij de Gerechtshoven zal een grote achterstand het gevolg zijn.

Ook rijst de vraag of het voorgestelde stelsel van administratieve boeten verenigbaar is met rechtspraak in één feitelijke instantie. De Hoge Raad heeft zich tot nu toe op het standpunt gesteld dat dit niet behoort tot de rechtsvormende taak van de rechter en heeft hierover dus geen uitspraak gedaan. Vermoedelijk is dit een tijdelijke oplossing geweest om de minister van Justitie de gelegenheid te geven een tweede feitelijke instantie voor belastingzaken in het leven te roepen. Nu kunnen alle feitelijke vragen alleen via de motiveringsplicht bij de Hoge Raad worden aangetast. Dit zou leiden tot overbelasting van de Hoge Raad. Volgens de uitspraak van de Hoge Raad van 7 september 1988, BNB 1988/298 zijn op het opleggen van de fiscale administratieve boete niet de regels en/of beginselen van het strafrecht van toepassing. Waar haalt de rechter, als het gaat om opzet en grove schuld, dan zijn wijsheid vandaan? De wetgever spreekt wel over opzet en grove schuld, maar geeft geen enkele aanwijzing hoe dit moet worden vertaald.

De conclusie van prof. Geppaart was dat dit wetsvoorstel geen enkele bijdrage levert aan de fraudebestrijding. De geharde fraudeur laat zich

niet uit het veld slaan door de mogelijkheid van boete bij de aanslag. Belangrijk zijn wel de controle door de Rijksaccountantsdienst en de sanctie bij navordering.

Prof. Geppaart achtte het beter om de ontwikkeling van de rechtspraak van de Hoge Raad omtrent artikel 6 EVRM af te wachten. In het algemeen zijn deze beslissingen immers weloverwogen en goed doordacht. Bovendien is op het ogenblik de Algemene wet bestuursrecht in voorbereiding. Is het verstandig een wetsvoorstel aan te nemen dat zo vergaande gevolgen heeft voor de belastingplichtige? Het evenwicht tussen de rechtsbescherming van de belastingplichtige enerzijds en de slagvaardigheid van de inspecteur anderzijds is verstoord ten koste van de rechtsbescherming van de belastingplichtige. Hij was het eens met de opmerking van prof. Corstens dat een gezamenlijke aanpak van sociale zekerheidsfraude en fiscale fraude de voorkeur zou verdienen. Dit wetsvoorstel zou moeten worden ingetrokken omdat het ook volgens prof. Hofstra een rammelend geheel is.

Vragen vanuit de commissie

De heer Vreugdenhil onderschreef dat bij het wetsvoorstel administratiefrechtelijke afdoening verkeersdelicten een zorgvuldiger procedure is gevolgd. Maar kan het onderscheid tussen lichte en zware delicten wel worden aangegeven? Wat is de motivering in België geweest, waar de bezwaarschriftenfase en de fase van het opleggen van de aanslag strikt gescheiden zijn? Is ook artikel 14 lid 5 BUPO van toepassing? Dit artikel bepaalt dat ieder die wegens een strafbaar feit is veroordeeld, het recht heeft de schuldigverklaring en veroordeling opnieuw te doen beoordelen door een hoger rechtscollege overeenkomstig de wet. De heer Vreugdenhil verklaarde dat hij altijd voorstander was geweest van een fiscale politierechter, waardoor ook sprake is van rechtspraak in twee feitelijke instanties.

Moet voor de niet-ordeboete per Inspectie een scheiding worden gemaakt tussen aanslagvaststelling en strafoplegging?

Zou het een oplossing zijn als de belastingplichtige bij zwaardere delicten een keuzemogelijkheid heeft, dat wil zeggen desgewenst naar de strafrechter kan gaan?

Hoe wordt in de praktijk de rechtszekerheid van de burger gewaarborgd?

Ten slotte vroeg hij prof. Geppaart hoe moet worden gehandeld bij waarderingsgeschillen over bij voorbeeld onroerend goed of aandelen.

De heer Vermeend zei dat zijn fractie de kritiek op het wetsvoorstel wel begreep en onderschreef. Hij had begrepen dat prof. Geppaart het wetsvoorstel onaanvaardbaar vond, maar vroeg hem aan welke oplossing hij dacht, als het wetsvoorstel bij voorbeeld niet verder zou worden behandeld door de Kamer. Hij stelde voorts vast dat prof. Corstens en prof. Alkema een andere opvatting hebben over het wetsvoorstel. Prof. Corstens is bij wijze van spreken het wetsvoorstel al aan het amenderen en prof. Alkema plaatst een groot aantal kanttekeningen bij het wetsvoorstel. Zijn vraag was daarom hoe andere landen omgaan met het bepaalde in artikel 6 EVRM. Wordt een discussie als bij dit wetsvoorstel daar ook gevoerd of loopt Nederland voor?

De heer Ybema vroeg of het in verband met het legaliteitsbeginsel niet noodzakelijk is dat bij boete de strafmaat in de wet zelf wordt

opgenomen. De boete die de inspecteur aan de belastingplichtige oplegt, is een strafvervolgning in de zin van artikel 6 EVRM. In dit verdrag is tevens geregeld dat degene aan wie de straf wordt opgelegd, recht heeft op gratis rechtshulp en eventueel een tolk. Moet het wetsvoorstel op dit punt dan niet worden aangescherpt?

Is in het wetsvoorstel voldoende geregeld dat voor de belastingplichtige die beboet is, hoger beroep bij een tweede feitenrechter mogelijk is? Het zevende protocol bij het Europese verdrag bepaalt immers dat bij «criminal offences» hoger beroep mogelijk moet zijn. Zou in dit wetsvoorstel geen tweede feitelijke instantie moeten worden geïntroduceerd?

Beantwoording door de drie hoogleraren

Prof. Alkema stelde vast dat van de zijde van de Kamer is gesteld dat dit wetsvoorstel sterk verschilt van de Wet-Mulder. De Wet-Mulder betreft een andere materie, maar heeft ook een bijzondere constructie: zij verleent de Officier van Justitie een quasi-rechterlijke functie. Deze is zorgvuldig onderscheiden van de echte rechterlijke taken om te voorkomen dat het Europese Hof zou eisen dat ook op het optreden van de Officier van Justitie artikel 6 EVRM zou moeten worden toegepast. Dit is bij het voorliggende wetsvoorstel niet gebeurd; de fiscale boete, of die nu door de inspecteur dan wel door de rechter is opgelegd, valt onder de werking van artikel 6.

Er zijn verder vragen gesteld over de toepasselijkheid van artikel 14, lid 5 van het BUPO en ook over het zevende protocol bij het EVRM. Dit laatste is weliswaar door ons land getekend maar niet geratificeerd wegens de problemen met de daarin voorgeschreven tweede feitelijke instantie. Uit het «general comment» van het BUPO-comité is op te maken dat artikel 14 tevens geldt voor kleinere vergrijpen. Er moet echter opnieuw worden aangetekend dat de uitspraken van het comité slechts gezaghebbend zijn maar niet dwingend zoals die van het Europese Hof. Overigens wordt het probleem opgelost indien de herziening van de rechterlijke organisatie doorgaat, want deze voorziet in een tweede feitelijke instantie. Aan het zevende protocol wordt eerder voldaan, namelijk als er in plaats van een tweede feitelijke instantie een mogelijkheid tot cassatie is.

De keuze voor de belastingplichtige tussen straf- en administratief recht ligt niet zo eenvoudig. Het laatste betekent immers dat hij afstand doet van de strafrechtelijke bescherming van artikel 6, een fundamenteel recht. Daarom aanvaardt het Europese Hof een dergelijke afstand van recht slechts als vaststaat dat die in volle vrijheid is geschied.

Prof. Alkema achtte het voorts van groot belang dat in het wetsvoorstel de fundamentele rechten als vervat in artikel 6 EVRM van toepassing worden verklaard. Dit is een grote stap vooruit. Belastingzaken grijpen dikwijls diep in in het leven van de betrokkenen. Daarbij komt dat de belastingaanslag een eigenaardige vorm van een beschikking is. In het administratieve recht is dat nog onvoldoende uitgewerkt, zodat men vaak terugvalt op het strafrecht.

Nederland loopt niet voorop met de uitleg van artikel 6 EVRM. Wel heeft de Hoge Raad met het van toepassing verklaren van artikel 6 op de fiscale boete een eigen bijdrage geleverd. Verder heeft Nederland een rechtsstelsel dat open staat voor het internationale recht; de Nederlandse rechter houdt er eerder rekening mee dan zijn buitenlandse collegae. Over de toepassing van artikel 6 op de fiscale boete is nog weinig bekend. Er zijn wel enkele belastingzaken door de Commissie ontvankelijk verklaard maar één (tegen Zweden) is intussen geschikt en wat de ander (tegen Frankrijk) aangaat is het nog niet tot voorlegging aan het Hof gekomen.

Wat ten slotte de kwestie van de tolken betreft, zijn er geen bijzondere problemen te verwachten. Volgens artikel 6 is voldoende dat een tolk beschikbaar is vanaf het begin van de procedure bij de rechter indien dit voor een eerlijke berechting noodzakelijk is; meer eist artikel 6 niet.

Prof. Corstens antwoordde dat het ruilen van de strafmogelijkheid tegen de aanslag met verhoging bezwaarlijk is. Men raadplege een uitspraak van het Europese Hof (zaak De Weer). Hierin heeft het Hof duidelijk strenge eisen gesteld aan de afstand van rechten – namelijk om ergens tegen op te komen – van de justitiabele.

Wat het keuzerecht betreft van de belastingplichtige, namelijk om te kiezen tussen administratieve dan wel strafrechtelijke afdoening, aan die mogelijkheid had hij nooit gedacht. In het algemeen is het zo dat de overheid de toepassing van het administratieve recht bepaalt en niet de burger. Aan de andere kant heeft de burger de mogelijkheid een misdrijf door middel van transactie af te doen, dit tot vrij grote hoogte. Daarentegen bepaalt artikel 17 van de Grondwet weer dat niemand tegen zijn wil kan worden afgehouden van de rechter die de wet hem toekent. Prof. Corstens achtte het op dit ogenblik onmogelijk een duidelijk standpunt in te nemen over het naast elkaar bestaan van twee systemen, waarbij de belastingplichtige vervolgens een keuze kan maken.

Door de inspecteur wordt ook nu al in feite bepaald of een zaak strafrechtelijk wordt afgedaan, namelijk door de f 50.000-Richtlijn. Daarboven wordt de zaak behandeld door de strafrechter. De vraag blijft of de in de Richtlijn getrokken scheidslijn de juiste is.

De heer Corstens vond het wetsvoorstel als strafrechtjurist aanvaardbaar zij het met de gemaakte kanttekeningen. Hij had ook geen bezwaren tegen de boete bij de primitieve-aanslagregeling. Immers, ingevolge artikel 68 AWR kan de belastingplichtige dan ook al met het strafrecht in aanraking komen.

Volgens het legaliteitsprincipe zou de strafmaat in de wet moeten worden opgenomen.

Wat het recht op rechtsbijstand betreft antwoordde prof. Corstens dat artikel 6 EVRM in zijn geheel van toepassing is. In de commissie-Moons (herijking strafvordering) is ook de kwestie van tolken aan de orde. Dit zou volledig parallel kunnen lopen aan dit wetsvoorstel en daardoor zou tijd kunnen worden bespaard.

Prof. Geppaart zette op de vraag van de heer Vreugdenhil uiteen dat onderhandelen over boete en juridisch geschil volgens het ministerie van Financiën niet geoorloofd is. Het komt natuurlijk wel voor, maar niet in de sfeer van ruil. Als de inspecteur evenwel bereid is de boete te matigen, zal de belastingadviseur een dergelijk aanbod niet afslaan. Van zijn kant zal de belastingadviseur de zaak dan ook niet op de spits drijven. Als de boetemogelijkheid aanmerkelijk wordt uitgebreid, dan heeft de Inspecteur natuurlijk wel heel wat meer wisselgeld.

Als de Rijksaccountantsdienst de bevoegdheid zou krijgen een boete op te leggen, is dit een nog slechtere oplossing. Voor de Rijksaccountantsdienst speelt de navordering een aantal jaren een rol. Als de Rijksaccountantsdienst optreedt, gaat het om zeer hoge bedragen. Na drie jaar navordering is het afgelopen, omdat de rechter ook de absolute hoogte van de boete bekijkt.

Waarderingsgeschillen over aandelen en onroerend goed kunnen moeilijk zijn. Duidelijkheid is er alleen als de aangifte van de waarde kant noch wal raakt. In het algemeen echter is in dezen met het begrip goede trouw wel te werken. Bepalend is of de belastingplichtige feiten aan de Inspecteur heeft onthouden; dan is sprake van fraude.

Prof. Geppaart was van mening dat er in de praktijk geen behoefte bestaat aan de Inspecteur als vervolgende instantie. De Inspectie is in het algemeen klantgericht.

Als de Kamer zou besluiten het wetsvoorstel niet verder te behandelen, dan zou kunnen worden gedacht aan een systeem waarin administratieve boeten tot f 1.000 soepel kunnen worden gehanteerd. Daarboven echter moeten de waarborgen van rechtsbescherming zeer zwaar wegen. Ook zou de formulering in het voorliggende wetsvoorstel bijgesteld moeten worden ten aanzien van het laten vervallen van de eis van het nieuwe feit voor belastingplichtigen te kwader trouw. Onder de voorgestelde wettekst kunnen ook belastingplichtigen vallen die niet te kwader trouw zijn. De formulering zou moeten zijn «tenzij er kwade trouw is».

Ten slotte zei prof. Geppaart zwaar te tillen aan rechtspraak in een tweede feitelijke instantie. In eerste instantie bestaat immers vaak onduidelijkheid over de feiten. Bovendien gaat het hier om belangrijke strafzaken. Als er geen tweede feitelijke instantie is, wordt de Hoge Raad ook overbelast met motiveringsklachten. Zijn voorkeur zou uitgaan naar een fiscale rechter bij de rechtbank, zodat het Gerechtshof de tweede feitelijke instantie wordt.

De voorzitter van de commissie,
Koning

De griffier van de commissie,
De Gier