



CURACAO

Aanmeldings-, Transactie- en Vervolgingsrichtlijnen voor fiscale delicten en douanedelicten 2019

1. Inleiding

Sinds de wijziging van de Algemene Landsverordening Landsbelastingen per 20 december 2001 heeft er in de (voormalige) Nederlandse Antillen een verscherping plaatsgevonden van de bestrijding van fiscale fraude. De Inspectie der Belastingen (verder: de Inspectie), de Sector Fiscale Zaken (SFZ), Stichting Belastingaccountantsbureau (SBAB), Douane en het Openbaar Ministerie werken samen aan de strafrechtelijke handhaving van de fiscale wetgeving en de douanewetgeving. De afgelopen jaren heeft dit geresulteerd in een project binnenhalen aangiften, het kassaproject, alsmede in een verhoging van het aantal zaken dat strafrechtelijk wordt onderzocht door het Team Inlichtingen en Opsporing (hierna: TIO) van de SBAB.

Deze strafrechtelijke onderzoeken hebben de afgelopen jaren uitgemond in een aantal strafrechtelijke vervolgingen. Evenzeer zijn er zaken afgedaan middels een strafrechtelijke transactie of het opleggen van een fiscale boete.

Sinds de reorganisatie van de opsporingsdienst van de Douane Nederlandse Antillen, de Post Inlichtingen en Opsporing van de Douane (PIOD) in januari 2006, heeft het fraudeteam tientallen zaken onderzocht. Aangevers die getracht hebben goederen in te voeren zonder een aangifte dan wel valse- of vewalste facturen bij het doen van hun

aangifte hebben overlegd, moesten de ontdoken invoerrechten of accijnzen alsnog betalen, verhoogd met een administratieve boete.

Door de betrokken diensten werd de behoefte gevoeld aan nieuwe afspraken over de wijze van aanpak en afdoemng van zaken waarbij sprake is van fiscale fraude en/of ontduiking van de douaneregeling. Deze afspraken worden nu neergelegd in deze (vernieuwde) richtlijnen van 2019. Tot en met halverwege 2001 waren zowel de formele- als de strafrechtelijke bepalingen met betrekking tot de diverse belastingen opgenomen in de betreffende landsverordeningen. Daardoor zijn in de loop der jaren verschillen ontstaan in onder meer de toepassing van de termijnen van onder ander in te dienen aangiftebiljetten, bezwaartermijnen et cetera en op te leggen sancties wat onduidelijkheid schept in de uitvoering van de wetgeving. Daarnaast was de rechtsbescherming van de belastingplichtige alsmede zijn verplichtingen jegens de Belastingdienst niet voor alle belastingen gelijk geregeld. Door het samenbrengen van zowel de formele- als de strafrechtelijke bepalingen in de Algemene landsverordening Landsbelastingen zijn zowel de diverse verschillen tussen de diverse belastingen waarvoor de ALL geldt opgeheven en de eenheid hersteld. Wat weer leidt tot een gelijke regeling van de rechtsbescherming. De eenheid is hiermee ook voor de toekomst gegarandeerd, doordat een gewijzigd inzicht door aanpassing van de ALL direct toepassing heeft voor alle belastingen waar de ALL voor geldt. Deze ontwikkelingen en de veranderende maatschappelijke aspecten hebben ertoe genoodzaakt dat de bestrijding van de fiscale fraude dient te worden aangeschelp

De richtlijnen kennen drie fasen, aanmelding, transactie en vervolging (hierna ATVrichtlijnen). De ATV-richtlijnen beschrijven hoe de selectie van aanmeldingen, die voor strafrechtelijk onderzoek in aanmerking komen, verloopt voor de domeinen fiscaliteit en douanewetgeving inclusief omissiedelicten. De ATV-richtlijnen beogen duidelijk te maken welke zaken in aanmerking komen voor strafrechtelijke aanpak.

1.1. Inzet strafrecht

Het strafrecht wordt als ultimum remedium gezien binnen de verschillende handhavingsmogelijkheden. Naast het strafrecht (waaronder ook het transigeren door SFZ of Openbaar Ministerie) bestaat in fiscale zaken ook de mogelijkheid de zaak administratiefrechtelijk af te doen met een fiscale boete. Het strafrecht dient gehanteerd te worden, indien andere mogelijkheden van correctie niet zinvol zijn of het op grond van maatschappelijke effecten verwacht mag worden, dat het strafrecht een extra effect heeft ten opzichte van een bestuurlijke afdoening. Dit maatschappelijk effect komt tot uitdrukking in de wegingsaspecten hierna genoemd onder paragraaf 3.1.

Uiteraard speelt de hoogte van het belastingnadeel hierbij een bepalende rol. Bij een hoog belastingnadeel zal het Openbaar Ministerie altijd de afweging maken of een

verdachte zich voor de strafrechter dient te verantwoorden, evengoed als dat bij andere vormen van fraude het geval is.

Alle handhavingsinspanningen zijn gericht op de naleving van wet- en regelgeving en het bevorderen van compliant gedrag. De meerwaarde van het strafrecht zit 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.

1.2. De procedure

Het ATV-traject bestaat uit drie fasen. Deze fasen zijn:

1. de aanmelding;
2. het selectieoverleg;
3. het tripartiete overleg (TPO).

De ambtenaren en medewerkers van de Inspectie en SBAB moeten strafbare feiten aanmelden bij de boete- en fraudecoördinator. De aanmeldingsrichtlijnen geven aan in welke gevallen de ambtenaren en/of medewerkers hiertoe over moeten gaan. Na een aanmelding kan deze worden besproken in het selectieoverleg. Het selectieoverleg is het overleg tussen de teamleider van het TIO en de boete- en fraudecoördinator.

Voor wat betreft de Douane geldt dat de douaneambtenaren geconstateerde strafbare feiten moeten melden bij hun teamleider en aan het Hoofd van de Post. Het Hoofd van de Post stuurt de melding door naar de boete- en fraudecoördinator. De criteria die hiervoor van belang zijn staan vermeld in hoofdstuk 2, de aanmeldingsrichtlijn. Na een aanmelding kan deze worden besproken in het selectieoverleg. Het selectieoverleg is het overleg tussen het Hoofd van de PIOD, Afdeling Controle, Risicobeheersing en Informatievoorziening (ACRI) en de boete- en fraudecoördinator. Het selectieoverleg heeft als doel te bepalen welke van de aangemelde zaken voor strafrechtelijke vervolging aan de officier van justitie zullen worden voorgelegd in het TPO.

In het TPO wordt vervolgens besloten of de zaak voor strafrechtelijk onderzoek in aanmerking komt. Het TPO is het overleg tussen de SFZ, Inspectie en SBAB in de vorm van het TIO, het Openbaar Ministerie en Douane. Samen met de officier van justitie wordt nog eens beoordeeld of een zaak strafrechtelijk vervolgd gaat worden. De officier van justitie is de enige persoon die tot strafrechtelijke vervolging kan besluiten. Alleen hij kan de zaak voor de rechter brengen.

Indien de zaak door het TIO of PIOD strafrechtelijk is onderzocht, wordt de afdoening van het proces-verbaal bepaald door de criteria die zijn vastgelegd in de transactie- en vervolgingsrichtlijn (hiervoor wordt verwezen naar hoofdstuk 3).

2. De aanmeldingsrichtlijn

Doel van de aanmeldingsrichtlijn is het scheppen van duidelijke criteria in welke gevallen ambtenaren en/of medewerkers van de Inspectie, SBAB en Douane door hen geconstateerde onregelmatigheden dienen te melden bij de boete- en fraudecoördinatoren welke zaken door het selectieoverleg worden doorgemeld aan het TPO.

2.1. De aanmeldingsprocedure

Tijdens een aanslagregeling, boekenonderzoek, controle van de aangifte en controle na invoer of in incidentele gevallen kunnen ambtenaren en/of medewerkers van de Belastingdienst en Douane stuiten op ontduiking van belasting of invoerrechten en accijnzen. Er is sprake van ontduiking van belasting of invoerrechten en accijnzen indien geen aangifte is gedaan, danwel op grond van een onjuiste of onvolledige aangifte te weinig belasting of invoerrechten en accijnzen is geheven.

In het geval van de Inspectie zullen zij hun bevindingen moeten bespreken met de boete- en fraudecoördinator op de eigen eenheid. Dit geschiedt via een aanmeldingsformulier.

In geval van de Douane, zal de douaneambtenaar zijn bevinding bespreken met de teamleider c.q. het Hoofd van de Post. De melding wordt vervolgens door het Hoofd van de Post doorgestuurd naar de boete- en fraudecoördinator.

Bestaat het vermoeden dat één van de aanmeldingscriteria van toepassing is, dan moet de boete- en fraudecoördinator van de desbetreffende eenheid dit aanmelden bij de teamleider van het T10 of PIOD. Dit geschiedt door gebruikmaking van het aanmeldingsformulier.

De medewerkers werkzaam bij de SBAB moeten hun bevindingen bespreken met hun teamleider. Deze zal de zaak aanmelden bij de teamleider van het TIO door middel van het aanmeldingsformulier.

Criterion

Criterion voor aanmelding bij de boete- en fraudecoördinator is een vermoedelijk ontdoken bedrag aan belasting dan wel douanerechten van minimaal NAF 50.000, respectievelijk NAF 10.000 tenzij er sprake is van recidive. In het geval van recidive ligt de aanmeldgrens bij minimaal NAF 15.000,- aan belasting respectievelijk NAF 5.000,- aan douanerechten. Van recidive is sprake wanneer de belastingplichtige binnen een periode van vijfjaren dezelfde overtreding begaat.

Het TIO neemt de zaak pas in onderzoek bij een vermoedelijk fiscaal nadeel van belasting vanaf Naf 75.000,- tenzij er, bij een lager bedrag, sprake is van bijzondere aspecten zoals hierna genoemd in paragraaf 3.1. PIOD neemt de zaak pas in onderzoek bij een vermoedelijk fiscaal nadeel van douanerechten vanaf Naf 20.000, tenzij er, bij een lager bedrag, sprake is van bijzondere aspecten zoals hierna genoemd in paragraaf 3.1. Indien geen sprake is van opzet of het aan opzet te wijten nadeel onder het drempelbedrag blijft, wordt de zaak bestuursrechtelijk afgedaan door de Inspectie.

Echter zullen incidentele gevallen waarbij een snelle aanpak wordt geveerd en niet kan worden gewacht tot het eerstvolgende TPO, door de desbetreffende Posten zelf worden afgehandeld, met dien verstaande dat indien wenselijk het strafrechtelijke pad ook in deze gevallen kan worden bewandeld.

Omissiedelicten

Bij omissiedelicten bij de Inspectie en/of SBAB is het in het algemeen niet goed mogelijk een (fiscaal) nadeel te schatten. Gelet op het belang van een hogere compliance ten aanzien van het doen van belastingaangifte en het heffen en betalen van belasting, zal verder worden gegaan met de huidige werkwijze voor het binnenhalen van aangifte.

Een omissiedelict wordt voor strafrechtelijke aanpak aangemeld indien de Inspectie en/of SBAB daarbij kan aantonen dat hij voldoende actie heeft ondernomen om de desbetreffende belastingplichtige aan te zetten tot het naleven van de wettelijke verplichtingen en deze actie van de Inspectie en/of SBAB niet tot naleving van die verplichtingen heeft geleid. Daartoe moet de Inspectie en/of SBAB de belastingplichtige schriftelijk in de gelegenheid hebben gesteld de geschonden verplichting binnen een bepaalde termijn na te leven. Indien belastingplichtige na een aantal waarschuwingen, betrekking hebbend op verschillende tijdvakken, de verplichting niet binnen de gestelde termijn volledig naleeft, zal voor een strafrechtelijke vervolging worden gekozen.

Aangezien deze gevallen dienen te worden aangemerkt als hardnekkige weigeraars wordt na inzending van het proces-verbaal in beginsel steeds tot dagvaarding overgegaan. Dit geldt ook voor andere omissie(delicten):

- het niet, onjuist of onvolledig verstrekken van inlichtingen, gegevens of aanwijzingen;
- het niet ter inzage verstrekken van gegevensdragers of de inhoud daarvan;
- het vermoeden dat er valse of vervalste bescheiden ter inzage zijn verstrekt;
- het niet voeren van een administratie conform de wettelijke vereisten;
- het niet bewaren van gegevensdragers conform de wettelijke vereisten;
- het niet naleven van de administratieve sancties opgelegd terzake het niet voldoen aan de facturering- of administratieplicht;
- het niet aanbieden van identificatiebewijzen zoals wettelijk vereist;
- het niet verlenen van medewerking zoals wettelijk vereist;
- het niet uitreiken van kassabonnen conform de wettelijke vereisten;
- het niet voldoen aan de inlichtingenverplichtingen door derden conform de wettelijke

vereisten; - het niet vastleggen van de uiteindelijke gerechtigde of gerechtigden en bewaren van bijbehorende identificatiebewijzen conform de wettelijke vereisten; - het niet voldoen aan de verplichtingen als aangewezen administratieplichtigen conform de wettelijke vereisten; - het niet vaststellen van de identiteit van de werkgever conform de wettelijke vereisten; - het niet verstrekken van informatie door de werknemer.

Aanmeldingsformulier

Het aanmeldingsformulier bestaat uit:

- een beschrijving van de zaak (overtredingsartikel); - een vermelding van het bedrag van de vermoedelijk ontdoken belasting (belastingnadeel per belastingmiddel);

- alsmede een beschrijving van de mogelijk toepasbare bijzondere aspecten zoals hierna genoemd in paragraaf 3. I.

De aanmelding wordt vervolgens besproken in het selectieoverleg en het TPO. Aanmelding betekent derhalve nog niet dat de zaak per definitie wordt vervolgd,

3. Transactie- en vervolgingsrichtlijn voor fiscale delicten

Na afronding van het strafrechtelijk onderzoek wordt het proces-verbaal opgesteld. Uit het proces-verbaal blijkt of er sprake is van bewijsbare strafbare feiten en tot welk bedrag het (fiscaal) nadeel is opgelopen. Bij de afdoening van de zaak is eerst en vooral de hoogte van het (fiscaal) nadeel van belang, omdat de ernst van het strafbare feit mede wordt ingegeven door de hoogte van het bedrag waartoe benadeling aan de samenleving heeft plaatsgevonden.

Onder (fiscaal) nadeel wordt verstaan, het bedrag aan belasting, invoerrechten en/of accijnzen, dat in de onderzoeksperiode vermoedelijk te weinig of niet is of zou zijn geheven, dan wel is of zou zijn betaald, indien de inspecteur de aangifte van belanghebbende had gevolgd. Indien op grond van onjuiste gegevens (in de aangifte) een te hoge teruggave is verleend, telt die te hoge teruggave mee voor het vaststellen van het bedrag van het (fiscaal) nadeel. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat voor de omvang van het (fiscaal) nadeel ook rekening wordt gehouden met het (te hoog) aangegeven verlies dat in het desbetreffende (boek) jaar geleden zou zijn.

Het tripartiete overleg (TPO)

Het TPO toetst of een aanmelding voldoet aan de transactie- en vervolgingsrichtlijn. Mocht blijken dat de zaak hieraan niet voldoet dan gaat de zaak terug naar de Inspectie voor bestuursrechtelijke afdoening. Voor de zaken die aan de ATV-richtlijn voldoen beslist het TPO of wordt overgegaan tot het instellen van een strafrechtelijk onderzoek dan wel dat de zaak voor bestuursrechtelijke afdoening wordt geretourneerd aan de

Belastingdienst. Bij deze beslissing spelen de ernst van het delict, de bewijsbaarheid, de in hoofdstuk 3.1 genoemde aspecten een rol.

Door het TPO wordt een potentieel vervolgingswaardige zaak ingedeeld in categorie 1, 11 of 111.

- Categorie I: In deze zaken is het nadeel dat aan opzet is te wijten ten minste het drempelbedrag en minder dan NAF 100.000 voor belastingen en respectievelijk NAF 50.000 voor douanerechten;
- Categorie II: In deze zaken is het nadeel dat aan opzet is te wijten voor belastingen tussen de NAF 100.000 en NAF. 500.000 en voor douanerechten tussen NAF 50.000 en NAF 250.000;
- Categorie III: In deze zaken is het nadeel boven NAF 500.000 voor belastingen en boven NAF250.000 voor douanerechten, maar er sprake is van bijzondere aspecten zoals hierna genoemd in paragraaf 3.1 ,

Categorie I

Zaken met een bewijsbaar (fiscaal) nadeel van maximaal NAF 100.000 voor wat betreft belastingen en NAF 50.000 voor douanerechten,- zullen in handen worden gesteld van de inspecteur ter bestuursrechtelijke afdoening. In deze zaken dient een naheffings- of navorderingsaanslag te worden opgelegd en ook een (fiscale) boete. In gevallen waarin sprake is van bijzondere aspecten zoals hieronder te noemen, kan besloten worden toch tot verdere strafrechtelijke vervolging door middel van dagvaarding over te gaan.

Categorie II en III

Categorie II en 111-zaken worden besproken in het TPO.

Zaken met een bewijsbaar (fiscaal) nadeel tussen NAF 100.000,- en NAF 500.000,voor wat betreft belastingen en tussen NAF. 50.000 en NAF, 250.000 voor douanerechten worden door de directeur van de SFZ afgedaan. Deze zaken komen dus in aanmerking voor een strafrechtelijke transactie, tenzij er sprake is van bijzondere aspecten zoals hieronder genoemd in paragraaf 3.1. In dergelijke gevallen zal het proces-verbaal ter hand worden gesteld van de officier van justitie. Deze zal vervolgens beslissen over een gepast strafrechtelijk vervolg.

Zaken met een bewijsbaar (fiscaal) nadeel boven NAF 500.000 voor belastingen en respectievelijk boven NAF 250.000 voor douanerechten, - kunnen worden gedagvaard. Het proces-verbaal wordt ter hand gesteld aan de officier van justitie. Gelet op de hoogte van het (fiscaal) nadeel en de schade die daarmee aan de samenleving is toegebracht zullen deze zaken worden gedagvaard voor de strafrechter. Slechts in uitzonderlijke gevallen kan hiervan worden afgeweken. Te denken valt bijvoorbeeld aan een zodanig slechte gezondheidstoestand van de verdachte dat dagvaarding niet opportuun is.

Het TPO kan besluiten om categorie 111-zaken die aan het TPO zijn overgedragen terug te verwijzen naar de Inspectie of Douane voor bestuurlijke afhandeling. Bijvoorbeeld als het TPO van oordeel is dat in het kader van een evenwichtige rechtsbedeling de zaak beter bestuurlijk kan worden afgedaan.

3.1. Bijzondere aspecten bij de weging van zaken

Als er sprake is van een strafbaar feit zal de keuze voor de inzet van het strafrecht plaatsvinden op grond van een aantal overwegingen. Te denken valt aan gevaar voor de volksgezondheid, of veiligheid of aantasting van de integriteit van het financiële verkeer. Verder kan hierbij ook worden gedacht aan de mate waarin onschuldige of naïeve burgers worden geschaad (piramidespelen, uitbuiting van werknemers). Ook zal van dit aspect sprake zijn als de fraude ertoe leidt dat verdachte een concurrentievoordeel behaalt ten opzichte van fiscaal integere personen of de fraude een olievlekwerking binnen een branche heeft.

Naast de hoogte van het (fiscaal) nadeel is hierbij een aantal andere aspecten van belang. In het voorgaande zijn deze aspecten genoemd in verband met de aanmelding en selectie van zaken alsmede in verband met de wijze van afdoening. De aspecten welke in het bijzonder bij de weging van zaken worden betrokken worden hieronder nader benoemd en uitgewerkt.

Daarbij verdient het tenslotte de opmerking dat de opsomming niet limitatief is, Op voorhand zijn niet alle situaties voorzienbaar, Van deze richtlijn kan dan ook op grond van bijzondere, hier niet benoemde, omstandigheden worden afgeweken. Verwacht mag worden dat in het TPO deze omstandigheden in het bijzonder worden gemotiveerd. Vastlegging daarvan kan dan uiteindelijk in het proces-verbaal plaatsvinden.

Aspecten (niet limitatief):

- status verdachte / voorbeeldfunctie; - opzet; - recidive; - verhaal onmogelijk; - combinatie met niet-fiscale delicten; - medewerking adviseur, deskundige derde en/of douane-expediteur.

Status verdachte/voorbeeldfunctie

Gevallen waarin sprake is van status verdachte/voorbeeldfunctie zijn situaties waarin verdachte een maatschappelijk aansprekende persoon is, Gedacht kan worden aan personen die een openbaar ambt bekleden, vooraanstaande politici, leden van de rechterlijke macht of aan personen die beroepsmatig invloed hebben op het handelen van derden op of de financiële integriteit van geldstromen (o.m. advocaten, adviseurs, notarissen, accountant, trustkantoren of bankiers).

Opzet

Opzet is het willens en wetens handelen of nalaten door een verdachte - met aanvaarding van het risico - met het oogmerk de belastingen te ontduiken. Opzet kan worden afgeleid uit de gedragingen die gericht zijn op het versluieren van de werkelijkheid. De verdachte — of zijn vertegenwoordiger heeft met opzet maatregelen getroffen om ontdekking van zijn onjuiste handelen te voorkomen, Recidive

Er is sprake van recidive indien de verdachte reeds eerder in de afgelopen vijf jaar wegens een fiscaal of douanedelict een fiscale boete heeft gekregen, een strafrechtelijke transactie heeft aanvaard dan wel strafrechtelijk is veroordeeld.

Verhaal onmogelijk

Het bestuursrechtelijk afdoen van (fiscale) fraudezaken is alleen zinvol in die gevallen waarin ook daadwerkelijk tot inning van de opgelegde naheffings- en/of navorderingsaanslag(en) en boete kan worden overgegaan. Het strafrecht biedt meerdere mogelijke sanctiemodaliteiten. Het kan niet zo zijn dat een verdachte door enkele betalingsonmacht aan sanctionering zou kunnen ontkomen.

Combinatie met niet-fiscale delicten

Vanuit de gedachte dat de rechtsorde meer zal zijn geschokt indien naast fiscale fraude ook andere delicten zijn gepleegd, wordt de combinatie van fiscale, economische en commune delicten meegewogen bij de beoordeling of een zaak strafrechtelijk dient te worden aangepakt. Hierbij wordt gedacht aan een breed scala van economische of commune delicten, die de wetgever strafbaar heeft gesteld ten einde bepaalde andere rechtsbelangen te beschermen. Voorbeelden zijn de delicten die betrekking hebben op steekpenningen, omkoping, faillissementsfraude, verduistering, onttrekking aan het beslag, bedreiging personen/ambtenaren, handel in drugs, valsheid in geschrifte, deelneming aan een criminele vereniging, witwassen etc. Bij valsheid in geschrifte dient het in het algemeen wel te gaan om aanzienlijke valsheden. Een enkel vals bonnetje of valse factuur is in deze onvoldoende.

Medewerking adviseur, deskundige derde of douane-expediteur

Dit aspect is van groot belang, omdat het gaat om een situatie waarin het vertrouwen van de overheid wordt misbruikt. Belastingplichtigen zijn vaak afhankelijk van derden om hun fiscale zaken op een juiste manier te regelen. Sommigen van deze derden gaan in hun dienstverlening verder dan vanuit een oogpunt van een richtige belastingheffing mag worden verwacht. Indien hiervan sprake is, dient ook zoveel mogelijk vervolging te worden ingesteld tegen deze derde.

Willemsstad,
MAY 17 2019
Minister van Financiën,
K.A. Gijsbertha

Procureur-Generaal,
mr. R.T. Bos