

## **Dubbele bestraffing in Nederland?**

*N.a.v EHRM 15 november 2016, zaak A. en B. tegen Noorwegen(1)*

Op 15 november 2016 heeft het Europese Hof voor de Rechten van de Mens (EHRM) een belangrijk arrest gewezen. In dit arrest stond de vraag centraal of sprake was van het tweemaal vervolgen voor hetzelfde feit, of anders gezegd: of sprake was van schending van het ne bis in idem beginsel. Artikel 4 Protocol 7 EVRM garandeert immers dat niemand voor hetzelfde feit tweemaal mag worden bestraft (ne bis in idem beginsel).

In deze zaak voerde de Noorse Belastingdienst in 2005 een boekenonderzoek uit bij twee personen (A en B), woonachtig in Noorwegen. Hieruit kwam naar voren dat zowel A als B in 2001 inkomsten hadden verkregen uit een verkoop van aandelen in het buitenland, zonder dat zij deze inkomsten hadden opgenomen in hun aangifte inkomstenbelasting.

A en B werden vervolgens geconfronteerd met navorderingsaanslagen. Daarnaast kregen beiden een bestuurlijke boete van 30% opgelegd en werden zij voor deze feiten ook strafrechtelijk vervolgd.

Noch A, noch B ging in bezwaar tegen de bestuurlijke boete van 30%, zodat de bestuurlijke boete onherroepelijk werd. Wel tekenden beiden hoger beroep en beroep in cassatie aan tegen de veroordeling door de strafrechter. De Noorse Hoge Raad oordeelde dat de bestuurlijke boete weliswaar kwalificeert als een 'criminal charge' en dat beide procedures zien op dezelfde feiten en omstandigheden, maar dat geen sprake is van schending van het ne bis in idem beginsel. De administratieve procedure en strafzaak waren – aldus de Noorse rechter – zo nauw met elkaar verbonden dat geen sprake was van cumulatieve procedures.

A en B lieten het er niet bij zitten en dienden in 2011 een klacht in bij het EHRM. In dit arrest was niet in geschil dat de bestuurlijke boete als een 'criminal charge' kon worden gekwalificeerd. Ook stond niet ter discussie dat sprake was van 'hetzelfde feit' (idem). In dit arrest staat het bis-aspect centraal. De rechtsvraag die het Hof dient te beantwoorden is of sprake is van cumulerende procedures of van zodanige samenhang dat deze procedures in wezen één geheel vormen.

In een zeer uitgebreid arrest komt het Hof tot het oordeel dat de sanctie van een bestuurlijke boete én de strafrechtelijke veroordeling voor hetzelfde feit niet in strijd is met het ne bis in idem beginsel, indien de procedures dusdanig met elkaar samenhangen dat in wezen sprake is van één procedure.

Het Hof heeft daarbij een aantal criteria gegeven aan de hand waarvan deze samenhang kan worden beoordeeld. Zo dient er voldoende samenhang tussen de procedures te zijn in tijd en inhoud. Uit de onderhavige zaak valt af te leiden dat twee en een halve maand tussen het definitief worden van de boete en de veroordeling in ieder geval voldoende samenhang oplevert. Ook een tijdsverloop van negen maanden is onder bepaalde omstandigheden, zoals in de zaak van B, niet bezwaarlijk. Daarnaast moeten de procedures elkaar aanvullen in die zin dat zij andere doelen moeten dienen en andere aspecten van het gedrag moeten bestraffen. Voorts is het van belang dat het voor de belastingplichtige voorzienbaar is dat het wangedrag al dan niet gaat leiden tot meerdere procedures en dat er bij de straffen voldoende rekening wordt gehouden met de eerder opgelegde sanctie. Tenslotte dienen de procedures zodanig te zijn ingericht dat dubbele bewijsgaring wordt voorkomen door samenwerking tussen de verschillende instanties.

## ***Een behoorlijk ingrijpend oordeel van het Hof derhalve – waarbij bij voldoende samenhang – bestuurlijke beboeting en strafrechtelijke vervolging naast elkaar kunnen lopen.***

Wat is nu de impact van dit arrest op de Nederlandse praktijk? Om te beginnen heeft Nederland het Zevende Protocol van het EVRM niet geratificeerd. In zoverre is deze rechtspraak dus niet rechtstreeks van toepassing. Daarnaast kennen wij in Nederland het zogenoemde una via beginsel, zoals neergelegd in artikel 243, tweede lid, Sv en artikel 5:44, derde lid, Awb. In Nederland moet de overheid derhalve een keuze maken tussen een administratieve of strafrechtelijke sanctie. De Nederlandse wet biedt daarmee een verdergaande bescherming dan de toepassing van artikel 4 van het Zevende Protocol.

Zelfs als in Nederland het una via beginsel buiten beschouwing wordt gelaten en de door het Hof genoemde criteria op de Nederlandse praktijk zouden worden neergelegd, is het naar onze mening zeer goed voorstelbaar dat de Nederlandse praktijk wel degelijk schending van het ne bis in idem beginsel zou opleveren. Er is in Nederland namelijk sprake van twee gescheiden procedures, waarbij belastingrechter en strafrechter hun eigen feiten vaststellen, de bewijsgraving afzonderlijk plaatsvindt en – misschien nog wel het belangrijkste – in beide gevallen hetzelfde doel wordt gediend (namelijk bestraffing van opzettelijk en (grof)schuldig gedrag).

## ***Nogmaals, het arrest van het EHRM is weliswaar niet rechtstreeks van toepassing op de Nederlandse praktijk, maar nodigt wel uit kritisch te kijken of in Nederland het ne bis in idem beginsel wel altijd wordt nageleefd.***

Dat schending van het ne bis in idem beginsel in de Nederlandse praktijk aan de orde kan zijn, blijkt bijvoorbeeld uit de uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam van 28 oktober 2016 (na terugwijzing)[2]. In deze zaak was sprake van een samenloop van civielrechtelijke lijfswang wegens het niet voldoen aan de informatieverplichtingen uit de Invorderingswet en een strafrechtelijke vervolging ter zake van het opzettelijk niet voldoen aan de fiscale informatieplicht ter invordering. Volgens het gerechtshof is de huidige Nederlandse regelgeving waarin de strafvervolgning van een verdachte met betrekking tot het opzettelijk niet of onvoldoende voldoen aan de fiscale informatieplicht in strijd met de beginselen van een goede procesorde als de verdachte op grond van datzelfde feit al een fiscale vrijheidsbeneming heeft ondergaan om aan diezelfde inlichtingenplicht te voldoen.

Een unieke uitspraak die wij van harte ondersteunen en die aanleiding geeft om in elke zaak – waarin sprake is van een combinatie van sancties – kritisch te kijken of het ne bis in idem beginsel wordt nageleefd.

Maar er zijn meer zaken die aanleiding geven om kritisch te kijken naar het ne bis in idem beginsel.

De vraag die bijvoorbeeld speelt is of een dwangsom in bepaalde gevallen als straf kan kwalificeren. Indien de belastingplichtige weigert om te voldoen aan zijn fiscale informatieplicht ingevolge artikel 47 AWR, dan kan dit diverse gevolgen hebben. Zo kan de inspecteur een informatiebeschikking nemen waardoor vast komt te staan of de belastingplichtige verplicht is de gevraagde informatie te verstrekken en kan eventueel omkering en verzwaring van de bewijslast volgen. Daarnaast kan de inspecteur een boete

opleggen of de zaak aanmelden voor strafrechtelijke vervolging. Als deze middelen niet resulteren in het alsnog verkrijgen van de gevraagde informatie, dan kan de inspecteur er ook voor kiezen een dwangsom op te leggen. De inspecteur verzoekt de rechter dan om een bedrag te bepalen dat moet worden betaald voor iedere dag dat de informatie niet is verstrekt. Is de dwangsom dan als straf te kwalificeren? Er zijn situaties denkbaar waarin dat zeker het geval lijkt te zijn. De dwangsom in combinatie met een boete of strafrechtelijke vervolging komt dan op gespannen voet te staan met het ne bis in idem beginsel [3]. In een zeer recent civiel arrest van de Hoge Raad [4], kwam de Hoge Raad overigens tot het oordeel dat de dwangsom tot doel heeft de schuldenaar tot nakoming van zijn fiscale inlichtingenverplichtingen te prikkelen en als zodanig geen punitieve sanctie vormt. Een dergelijke kwestie zal ongetwijfeld nog eens worden voorgelegd aan het EHRM.

Ook in BTW houdt het ne bis in idem beginsel de gemoederen druk bezig [5] en [6]). Op basis van rechtspraak van het Hof van Justitie EU [7] zijn de lidstaten in het geval van btw-fraude namelijk verplicht om ondernemers toepassing van het nultarief bij levering naar een andere lidstaat te ontzeggen en moet aftrek worden geweigerd van de aan hen berekende btw. Het weigeren van aftrek en van het nultarief kan vervolgens leiden tot cumulatie van btw en tot btw heffing in lidstaten waar die btw juist niet behoort te drukken. De weigering van de aftrek of het nultarief is daarmee in feite een straf. In het verlengde van deze discussie willen wij tenslotte nog wijzen op een lopende procedure bij het Hof van Justitie (EU) [8]. In deze zaak is sprake van een belastingplichtige die naast een bestuurlijke procedure wegens het niet voldoen van btw (voor een bedrag hoger dan € 50.000) strafrechtelijk wordt vervolgd. De verwijzende rechter oordeelde dat deze procedure een schending van artikel 50 EVRM kan opleveren en heeft het Hof van Justitie EU gevraagd of artikel 50 EVRM in de weg staat aan een strafrechtelijke procedure wegens een feit (verzuim de btw te storten) waarvoor de verdachte al een onherroepelijke bestuurlijke sanctie is opgelegd. Het Hof besliste onlangs de mondelinge behandeling te heropenen als rechtstreeks gevolg van de hierboven uitgebreide zaak A. en B. tegen Noorwegen.

Het laatste woord over het ne bis in idem beginsel is wat ons betreft dus nog niet gezegd!

### Verwijzingen:

[1] [ECLI:CE:ECHR:2016:1115JUD002413011](#)

[2] [ECLI:NL:GHAMS:2016:5267](#)

[3] Gerechtshof 's-Hertogenbosch 2 februari 2017, [ECLI:NL:GHSHE:2017:349](#)

[4] HR 24 februari 2017, [ECLI:NL:HR:2017:310](#)

[5] [The ECJ decision in Italmoda in the Light of the Settled Case Law of the ECHR, J. Sanders, International VAT monitor \(IBFD\), number 6 2016](#)

[6] Weigering van rechten bij btw-fraude: straf of maatregel? A.A. Feenstra, BTW-bulletin [2016/57](#)

[7] [Arrest van het HvJ EU, C-131/13, C-163/13 en C-164/13](#) van 18 december 2014, Italmoda

[8] zaak C-524/15, [ECLI:EU:C:2017:64](#)