

Artikel 10a AWR: wel beboetbaar, niet strafbaar!

Op 1 januari 2012 is artikel 10a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) in werking getreden: belasting- of inhoudingsplichtigen moeten zelf onjuistheden en onvolledigheden in hun aangiften omzetbelasting melden. Sindsdien is het niet doen van deze suppletie beboetbaar gesteld in artikel 10a jo. 15 van het Uitvoeringsbesluit Omzetbelasting 1968 (UB OB). Afgelopen jaar zagen we echter dat artikel 10a AWR ook wordt ingezet door het Openbaar Ministerie in het strafrecht. Maar de vraag is of artikel 10a AWR zich wel leent voor een strafrechtelijke vervolging? ([Zie A.A. Feenstra en K.M.G. Demandt, 'Art. 10a AWR + de suppletieaangifte omzetbelasting = het strafrecht?' BTW Bulletin 2017, nr. 4](#)).

In februari 2016 heeft Rechtbank Overijssel een verdachte veroordeeld voor het niet voldoen aan de verplichtingen uit artikel 10a AWR jo. 15 UB OB jo. 68, eerste lid, sub a AWR. Er was voor circa € 150.000 te weinig omzetbelasting afgedragen en er was geen suppletie ingediend, ondanks dat de adviseur de verdachte daar wel op had gewezen ([ECLI:NL:RBOVE:2016:420](#)). In juli 2016 heeft wederom Rechtbank Overijssel een verdachte veroordeeld voor het niet voldoen aan artikel 10a AWR jo. 15 UB OB jo. 68, eerste lid en 69, eerste lid AWR. Er was door de verdachte bewust geen suppletie ingediend, omdat hij op dat moment de liquide middelen (het belastingbedrag betrof circa € 110.000) niet had om de belastingschuld te voldoen ([ECLI:NL:RBOVE:2016:2901](#)). Een veroordeling volgde ook in een zaak die speelde bij Rechtbank Oost-Brabant in september 2016, maar niet voor alle jaren. De rechtbank zette een streep door een strafrechtelijke vervolging voor aangiften omzetbelasting van vóór 1 januari 2012. De suppletie verplichting van artikel 10a AWR is namelijk pas per 1 januari 2012 in de wet opgenomen en een fout uit 2007 kan dan niet meer 'ten spoedigste' worden hersteld. Dat zou tevens een strafbaarstelling betekenen van fouten die toen nog niet strafbaar waren en dat is in strijd met het legaliteitsbeginsel ex artikel 1 Wetboek van Strafrecht, aldus de rechtbank ([ECLI:NL:RBOBR:2016:5247](#)).

Dit zijn bijzonder interessante ontwikkelingen, maar een vraag waar de rechtbanken niet (expliciet) bij stil hebben gestaan is of artikel 10a AWR via de band van artikel 68 en 69 AWR wel een (voldoende) strafrechtelijke basis heeft in de wet?

De parlementaire geschiedenis rept enkel over beboeting van het niet, onjuist of onvolledig voldoen aan de suppletie verplichting. Met geen woord wordt over het strafrecht gesproken.

Is strafvervolgning op grond van artikel 10a AWR jo. 15 UB OB jo. 68/69 AWR dan wel in overeenstemming met het legaliteitsbeginsel ex artikel 1 Wetboek van Strafrecht (Sr) en/of artikel 7 Europees Verdrag van de Rechten van de Mens (EVRM)? Wij menen van niet.

De Hoge Raad oordeelde al in 2000 dat de burger moet kunnen weten voor welke handelingen hij kan worden bestraft (ECLI:NL:HR:2000:AA7945). Dit is van belang in het kader van de rechtszekerheid. Hoewel een bepaalde vaagheid onvermijdelijk is, moet de wettekst voldoende duidelijk zijn. Ook het Europese Hof voor de Rechten van de Mens (EHRM) heeft zich hierover uitgelaten in onder andere de Yukos-zaak (EHRM 20 september 2011, nr. 14904/04, overwegingen 567 – 569, FED 2012/27). Een bepaalde mate van vaagheid wordt ook door het EHRM toelaatbaar geacht, maar dan moet de interpretatie van het wetsartikel door de rechter wel in overeenstemming zijn met de kern van de straf- of boetebepaling én redelijkerwijs te voorzien zijn. En juist dáárvan is bij een strafrechtelijke vervolging op grond van artikel 10a AWR jo. 15 UB OB geen sprake. Er moet namelijk heel wat geïnterpreteerd worden: wat is 'ten spoedigste'? Hoe eng/ruim wordt 'op eigener beweging' uitgelegd? Is de 'mededeling' aan vormvoorschriften gebonden? Daar komt bij dat dit blijkt uit een algemene maatregel van bestuur (AMvB), dus geenszins uit een wet in formele zin.

Een vergelijking met artikel 47 AWR levert ook niet veel op, nu de verplichting van artikel 47 AWR in een wet in formele zin concreet is uitgewerkt en dus niet in een AMvB. Een strafrechtelijke vervolging kan worden ingesteld op grond van artikel 47 AWR in combinatie met 68 jo. 69 AWR, maar een dergelijke vervolging zien we zelden voorkomen. Hetzelfde geldt voor een vergelijking met de verplichting van het doen van belastingaangifte. Deze verplichting wordt slechts beperkt genoemd in de AWR, maar de concrete uitwerking van de aangifteplicht is te vinden in diverse materiële belastingwetten en dus wederom niet in een AMvB. Voor de vaagheid van artikel 10a AWR was ook tijdens de parlementaire behandeling al oog, aangezien toen al was opgemerkt dat de verplichting 'slechts' wordt uitgewerkt in een AMvB, maar dit wordt door de Staatssecretaris terzijde geschoven.

Tot slot biedt ook artikel 70 AWR hier geen uitkomst. Op grond van dat artikel wordt een overtreding genoemd in een AMvB dat als strafbaar feit is aangemerkt bestraft met een geldboete van de derde categorie. Een voorbeeld is artikel 4 van het Uitvoeringsbesluit AWR met betrekking tot de woonplaats van zelfstandige binnenschippers. Een dergelijke strafbaarstelling van artikel 10a AWR en/of 15 UB OB zien we nergens terugkomen. Integendeel, in artikel 10a AWR wordt uitsluitend gesproken over een fiscale boete.

Kortom, noch uit de parlementaire geschiedenis of de wetsbepalingen of wetssystematiek blijkt dat met artikel 10a AWR jo. 15 UB OB een strafbaarstelling van de suppletie verplichting is beoogd. Wij menen dan ook dat een strafvervolgning hiervan in strijd is met het legaliteitsbeginsel, zoals genoemd in artikel 1 Sr en 7 EVRM. Dus het niet voldoen aan artikel 10 AWR is wellicht wel beboetbaar, maar niet strafbaar.