

Inkeerboeten vóór 2010 in strijd met legaliteitsbeginsel? De twee stromingen

Mag bij inkeer een boete worden opgelegd ten aanzien van aangiften die vóór 2010 zijn gedaan? Deze vraag wordt door de feitenrechters wisselend beantwoord. De stand is 3-2. In drie uitspraken is geoordeeld dat deze boeten niet in strijd zijn met het legaliteitsbeginsel. In twee uitspraken is geoordeeld dat deze boeten wel in strijd zijn met het legaliteitsbeginsel. Het is een gemiste kans dat deze zuivere rechtsvraag niet via een prejudiciële vraag aan de Hoge Raad is voorgelegd. De rechtbanken Gelderland en Zeeland-West-Brabant hebben daar niet voor gekozen. Niettemin is de Hoge Raad thans aan zet[AP1] omdat sprongcassatie is ingesteld.

Recent oordeelde Rechtbank Zeeland-West-Brabant[1] dat de boeten die op grond van artikel 67n AWR zijn opgelegd (inkeerboeten) niet in strijd zijn met het legaliteitsbeginsel. Rechtbank Gelderland oordeelde recent dat inkeerboeten ten aanzien van aangiften die vóór 2010 zijn gedaan in strijd zijn met het legaliteitsbeginsel. In Hertoghs Beschouwt "[Bij inkeer altijd de laagste straf!](#)" zijn wij ingegaan op deze uitspraak en hebben wij beargumenteerd waarom wij dat oordeel onderschrijven.

In deze Hertoghs Beschouwt analyseren wij het verschil in de twee stromingen die in de feitenjurisprudentie zijn ontstaan. De vraag komt er in de kern op neer of de wijziging van artikel 67n AWR met ingang van 2 juli 2009 tot gevolg heeft dat een zwaardere straf wordt opgelegd dan die welke ten tijde van het begaan van het strafbare feit van toepassing was.

Uit het Scoppola-arrest van het EHRM en het arrest van de strafkamer van de Hoge Raad van 12 juli 2011 volgt dat het cruciaal is of artikel 67n AWR valt onder het begrip 'penalty' of een bepaling is van 'procedural law'. In dat laatste geval is geen sprake van strijd met het legaliteitsbeginsel.

Inkeerboeten in strijd met legaliteitsbeginsel

Rechtbank Noord-Holland[2] oordeelde onder verwijzing naar het Scoppola-arrest en het arrest van de Hoge Raad van 12 juli 2011 dat artikel 67n AWR onder het begrip 'penalty' valt. Dit artikel is een algemene vervolgingsuitsluitingsgrond die in de sfeer van het 'materiële' boeterecht ligt. Dit brengt volgens de rechtbank mee dat artikel 67n AWR in samenhang met de artikelen 67e AWR en artikel 69, derde lid, AWR als een strafbepaling moet worden beschouwd en niet als een bepaling met betrekking tot de uitvoering of handhaving van de straf. Gelet daarop komen deze bepalingen in strijd met artikel 7, lid 1, EVRM voor zover deze bepalingen een strafverzwaring inhouden. De rechtbank oordeelt verder dat aan de wetshistorie bij de wijziging van artikel 67n AWR geen argumenten kunnen worden ontleend op grond waarvan onverkorte toepassing van artikel 67n AWR valt binnen de 'wide margin of appreciation' van de nationale wetgever.

Rechtbank Gelderland[3] licht de aarzelingen toe bij de beoordeling of sprake is van een 'penalty' of 'procedural law'. De rechtbank acht doorslaggevend dat de inkeerregeling in een wet in formele zin is vastgelegd en een vervolgingsuitsluitingsgrond is. De rechtbank overweegt dat het aanmerken van 67n AWR als een 'penalty' in lijn is met het arrest van de Hoge Raad van 2 mei 2001.

Inkeerboeten niet in strijd met legaliteitsbeginsel

Rechtbank Breda[4] benadert het geschil met name vanuit doel en strekking van artikel 67n en artikel 67e AWR. De aanscherping van de inkeerregeling in 2009 houdt volgens de rechtbank niet in dat de strafbepaling in artikel 67e AWR is verzwaard. Inkeer en strafwaardigheid van het beboetbare feit dienen volgens deze rechtbank los van elkaar te worden gezien.

Rechtbank Haarlem[5] sluit aan bij het oordeel van Rechtbank Breda. De rechtbank komt tot het oordeel dat de onderhavige boete is opgelegd op grond van een zelfstandige boetebepaling namelijk artikel 67e AWR. De in artikel 67e AWR opgenomen boetebepaling is tussen de tijdstippen waarop de beboetbare feiten zijn begaan en het tijdstip van oplegging van de boete niet gewijzigd. Daarom oordeelt de rechtbank dat belanghebbende niet geconfronteerd wordt met 'a heavier penalty' in de zin van het Scoppola-arrest van het EHRM.

Rechtbank Zeeland-West-Brabant acht van belang dat bij de wetgever geen sprake was van een gewijzigd inzicht met betrekking tot de strafwaardigheid of strafbaarstelling van het doen van een onjuiste aangifte. Evenmin was sprake van een gewijzigd inzicht met betrekking tot de hoogte van de boete die daarvoor kon worden opgelegd. De inkeerregeling staat volgens de rechtbank los van de strafwaardigheid van het doen van een opzettelijk onjuiste aangifte. De rechtbank beslist dat artikel 7 EVRM niet geschonden is gelet op het feit dat belanghebbende wist of had moeten weten dat inkeren volgens de nieuwe inkeerregeling niet meer straffeloos zou kunnen.

Analyse uitspraken

De rechtbanken worstelen met de vraag of een belastingplichtige die gebruik maakt van de inkeerregeling, beboet kan worden voor het doen van een onjuiste aangifte in de periode vóór 2010.

De rechtbanken kiezen een afwijkende benadering. De Rechtbanken Noord-Holland en Gelderland benaderen de vraag met name aan de hand van de tekst van de wet en concluderen aan de hand van de rechtspraak van het EHRM en de Hoge Raad dat artikel 67n AWR als een 'penalty' moet worden beschouwd. Dit heeft tot gevolg dat het legaliteitsbeginsel is geschonden. De Rechtbanken Breda, Haarlem en Zeeland-West-Brabant benaderen het geschil met name vanuit doel en strekking van artikel 67n en 67e AWR. Inkeer en strafwaardigheid dienen daarbij los van elkaar te worden gezien. Omdat artikel 67e AWR niet is gewijzigd, wordt het legaliteitsbeginsel niet geschonden. Rechtbank Zeeland-West-Brabant voegt daaraan toe dat belanghebbende wist of had moeten weten dat inkeren niet langer straffeloos zou kunnen.

Zoals reeds betoogd in Hertoghs Beschouwt "[bij inkeer altijd de laagste straf!](#)" sluiten wij ons aan bij het oordeel van de Rechtbanken Noord-Holland en Gelderland waarbij de

inkeerbepaling en de boetebepaling als samenhangend en daarmee als 'penalty' worden aangemerkt.

Sprongcassatie en prejudiciële vragen aan de Hoge Raad

Rechtbank Zeeland-West-Brabant oordeelt dat zij geen aanleiding ziet tot het stellen van prejudiciële vragen in de zin van artikel 27ga AWR aan de Hoge Raad. De rechtbank neemt daarbij in aanmerking dat andere rechtbanken ook reeds over de kwestie hebben geoordeeld. Wij vinden dit een rechtsvraag die zich uitstekend leent voor de prejudiciële procedure. Deze vraag komt in de praktijk veel voor. Mede daarom is het nuttig indien derden in een prejudiciële procedure hun zienswijzen kunnen indienen.

Deze rechtsvraag heeft de Hoge Raad inmiddels bereikt doordat de staatssecretaris met toestemming van de betreffende belanghebbende sprongcassatie heeft ingesteld tegen de uitspraak van Rechtbank Gelderland.[6]

Het voordeel van zowel de prejudiciële vragen als sprongcassatie is dat een rechtsvraag sneller aan de Hoge Raad kan worden voorgelegd.

Wij menen dat een prejudiciële procedure in de regel de voorkeur verdient boven sprongcassatie.

De zaak gaat namelijk in de prejudiciële procedure na beantwoording door de Hoge Raad weer terug naar de feitenrechter die de zaak in zijn geheel kan afdoen met inachtneming van de antwoorden van de Hoge Raad en daarop aangepaste standpunten van partijen. Ook biedt het een voordeel dat derden hun zienswijzen in kunnen dienen hetgeen bij sprongcassatie niet mogelijk is.

Deze mogelijkheid zal in de zaak die nu bij de Hoge Raad voorligt niet worden geboden. Wel verwachten wij dat door een Advocaat-Generaal een conclusie wordt genomen. Onze conclusie is dat de artikelen 67n en 67e AWR indien wordt ingekeerd niet los van elkaar kunnen worden gezien. Deze artikelen hangen met elkaar samen en zijn een 'penalty' als gevolg waarvan het legaliteitsbeginsel van toepassing is en ten aanzien van aangiften die zijn gedaan vóór 2010 bij inkeer geen boeten mogen worden opgelegd.

[1] Rechtbank Zeeland-West-Brabant 30 oktober 2017, [ECLI:NL:RBZWB:2017:7049](#) (deze uitspraak is gewezen door andere rechters dan de uitspraak van dezelfde rechtbank onder de destijds geldende naam Rechtbank Breda).

[2] Rechtbank Noord-Holland 19 februari 2013, [ECLI:NL:RBNHO:2013:BZ3272](#).

[3] Rechtbank Gelderland 14 juli 2017, [ECLI:NL:RBGEL:2017:367](#).

[4] Rechtbank Breda 20 september 2012, [ECLI:NL:RBBRE:2012:BY1827](#).

[5] Rechtbank Haarlem 6 december 2012, [ECLI:NL:RBHAA:2012:BY9735](#) (deze uitspraak is gewezen door andere rechters dan de uitspraak van dezelfde rechtbank onder de huidige naam Rechtbank Noord-Holland).

[6] 'Inkeerder ook beboet voor aangiften gedaan vóór 2010', Fida 2017-2811.