

* J.M. Nelen en V. Sabee

Voordeelsontneming en de rol van de FIOD; enkele overpeinzingen

1. Inleiding

In het najaar van 1998 werd met het eindrapport 'Het vermogen te ontnemen' de WODC-evaluatie van de ontnemingswetgeving afgerond.¹ Deze wetgeving, waarmee de mogelijkheden werden verruimd om wederrechtelijk verkregen voordeel ex art. 36e Sr. af te romen, trad op 1 maart 1993 in werking. Eén van de belangrijkste bevindingen van het onderzoek is dat voordeelsontneming binnen de met de uitvoering van de wetgeving belaste organisaties nog onvoldoende wortel heeft geschoten. Het ontnemen van wederrechtelijk verkregen voordeel wordt, ongeacht of het gaat om opsporingsambtenaren, officieren van justitie, rechters of advocaten, als een betrekkelijk onbelangrijk aspect van de dagelijkse werkzaamheden gezien. De strafzaak en de ontnemingszaak worden nog sterk als gescheiden entiteiten beschouwd, waarbij de ontneming de status heeft van restpost. Een tweede belangrijke conclusie is dat de kennis en de vaardigheden van de meeste bij ontneming betrokken actoren tekort schieten. De resultaten die begrijpelijkerwijze het meeste aandacht kregen betroffen de tot dusverre gegenereerde opbrengsten: van de voor de jaren 1993 tot en met 1997 begrote opbrengsten (f 112 miljoen) werd nog geen vijfde deel (f 20 miljoen) gerealiseerd. Ondanks de relativerende opmerkingen die bij deze resultaten werden gemaakt - waarbij onder meer gewezen werd op het feit dat van de uitspraken in grote ontnemingszaken er tot dusverre slechts één geëxecuteerd is - valt er enig defaitisme te bespeuren. Het vertrouwen dat met de ontnemingswetgeving goede resultaten kunnen worden geboekt, is momenteel niet erg groot. In de discussie die naar aanleiding van het rapport ontstond, is onder andere gesuggereerd dat voor een meer effectieve aanpak van criminele vermogens de Fiscale Inlichtingen en Opsporingsdienst (FIOD) zich sterker zou moeten manifesteren op het terrein van voordeelsontneming. Sommigen dichten in dit verband de FIOD zelfs een exclusieve rol toe. In één moeite door wordt daar vaak aan toegevoegd dat bij het ontnemen van wederrechtelijk verkregen voordeel het accent sterker moet worden gelegd op het gebruik van het fiscale instrumentarium, aangezien daarvan in termen van opbrengsten meer te verwachten zou zijn. Ontneming langs strafrechtelijke weg zou in deze visie tot de uitzonderingen moeten gaan behoren. In dit artikel wordt aandacht besteed aan de voors en tegens van deze suggesties. Allereerst worden de verschillende visies die bestaan omtrent de verhouding strafrecht-fiscaal recht onder de loep genomen. Vervolgens wordt het gebruik van het strafrechtelijke en fiscale instrumentarium tegen elkaar afgezet. Tenslotte wordt de rol van de FIOD belicht, waarbij ook met een schuin oog naar toekomstige ontwikkelingen zal worden gekeken.

2 De autonome versus heteronome visie

¹ J.M. Nelen, V. Sabee, *Het vermogen te ontnemen; evaluatie van de ontnemingswetgeving - eindrapport*, Den Haag, WODC, 1998

Het ontnemen van criminele winsten hoeft niet per definitie langs strafrechtelijke weg te geschieden. Het feit dat wederrechtelijk verkregen voordeel ook kan worden opgevat als verzwegen inkomsten aan de belastingdienst, impliceert dat een fiscaal belang ten aanzien van criminele opbrengsten vrijwel altijd aanwezig is. Dit gegeven, in combinatie met de uitgebreide ontnemingsmogelijkheden die het belastingrecht biedt, heeft sommige auteurs, zoals Van Ballegooijen (1997), verleid tot de stelling dat niet de maatregel ex art. 36e Sr. maar belastingheffing de ontnemingsprocedure bij uitstek is.

De laatste stelling roept de vraag op waarom de wetgever ten aanzien van het ontnemen van wederrechtelijk verkregen voordeel überhaupt gekozen heeft voor uitbreiding van het strafrechtelijke en strafvorderlijke instrumentarium. Waarom is voorbijgegaan aan een alternatief ontnemingstraject, dat wellicht veel efficiënter en effectiever was? Het antwoord op deze vragen is gelegen in de (normatieve) assumptie dat het aanwenden van het fiscale instrumentarium om strafrechtelijke doeleinden te bereiken moet worden aangemerkt als een vorm van oneigenlijk gebruik van het fiscale recht². De principiële afwijzing van het gebruik van het fiscale recht in het kader van misdaadbesteding werd destijds onderbouwd met een verwijzing naar de verschillende doeleinden van het strafrecht en het belastingrecht. De eerstgenoemde rechtsdiscipline dient tot handhaving en bescherming van de rechtsgemeenschap, het belastingrecht daarentegen tot een zo rechtvaardig mogelijke verdeling van de financiële lasten over de leden van de gemeenschap. Beide rechtsdisciplines zouden onafhankelijk van elkaar moeten blijven functioneren, zo luidde destijds de dominante doctrine.

De laatste opvatting staat in kringen van rechtsgeleerden te boek als de autonome visie. De nadruk wordt in deze zienswijze gelegd op de verschillen in normstelling, theorie- en begripsvorming en procedure tussen het strafrecht en andere rechtsdisciplines. Hier tegenover staat een heteronome visie, waarin het strafrecht niet als een bijzonder rechtsgebied wordt aangemerkt maar als één van de wegen waarlangs rechtshandhaving mogelijk is. Vanuit dit perspectief worden juist de overeenkomsten tussen het strafrecht en andere rechtsgebieden benadrukt. Rogier en Hartmann³ hebben in dit verband in het bijzonder gewezen op de verwantschap die is ontstaan tussen het bestuurlijke sanctierecht en het strafrecht. De sancties in beide rechtsgebieden ontlopen elkaar steeds minder. Enerzijds zijn in het strafrechtelijk sanctie-arsenaal naast de punitieve sancties steeds meer reparatoire sancties opgenomen (zoals de ontnemingsmaatregel), anderzijds doemen in het bestuursrecht steeds vaker sancties op die beogen de persoon in kwestie te 'treffen'. De bestuurlijke boete is van het laatste een treffend voorbeeld, maar ook het opleggen van een hoge belastingaanslag wordt door menigeen (zeker in het criminele circuit) als een vorm van straffen gepercipieerd.

In het eindrapport van de evaluatie van de ontnemingswetgeving (Nelen en Sabee, 1998) is geschetst dat de uitvoeringspraktijk zich aan de autonome zienswijze weinig gelegen heeft laten liggen. Pragmatisme vierde en viert hier hoogtij. De actoren in het veld laten zich vooral leiden door de vraag op welke manier het eenvoudigst en het snelst resultaten geboekt kunnen worden. In veel gevallen blijkt dat het fiscale traject te zijn.

3 De mogelijkheden van het fiscale recht

² Zie voor beschouwingen van deze strekking o.a. Keyser-Ringnalda (1994), Wattel (1987) en de MvT bij het wetsontwerp 21504.

³ L. Rogier, A. Hartmann, Verschillen en overeenkomsten tussen strafrecht en bestuursrecht, DD 23 (1993), pp. 1042-1058.

Ten aanzien van de fiscale ontnemingsmogelijkheden is het van belang een differentiatie aan te brengen tussen de administratiefrechtelijke afhandeling van belastingzaken en de fiscaalstrafrechtelijke aanpak⁴. De meeste zaken in de fiscale sfeer worden op de eerste manier afgehandeld. Daarbij moet worden onderkend dat er diverse vormen van belastingheffing bestaan, waarmee wederrechtelijk verkregen voordeel kan worden afgeroomd. De belangrijkste daarvan zijn de inkomsten-, vennootschaps- en omzetbelasting.⁵

Uit de literatuur kan worden opgemaakt dat de voordelen van het bewandelen van de fiscale weg kort beschouwd de volgende zijn:

- De fiscus is onder omstandigheden gerechtigd om (zonder rechterlijke tussenkomst) ter correctie van een eerder gedane en vastgestelde aangifte een navorderingsaanslag op te leggen. Deze aanslag kan met een administratieve boete van maximaal 100% van de te betalen belasting worden verhoogd. Is er door de betrokkene geen aangifte gedaan, dan kan sinds 1 januari 1998, op grond van paragraaf 26 van het Besluit Bestuurlijke Boete Belastingdienst (1998), een ambtshalve aanslag opgelegd worden met een administratieve boete, indien en voor zover het niet doen van een aangifte aan opzet toegeschreven kan worden. Daarbij moet worden gedacht aan gevallen van fraude, zwendel en andere vormen van criminaliteit. Voor die tijd was deze boete bij het opleggen van een 'primitieve' aanslag niet mogelijk.
- Indien een belastingplichtige geen of geen juiste aangifte heeft gedaan en de fiscus wil op basis van een onverklaarbare vermogenstoename alsnog een (navorderings)aanslag opleggen, dan is het niet van belang of de inkomstenbron al dan niet crimineel van aard is. In het strafrecht daarentegen komt de ontnemingsmaatregel te vervallen als er geen veroordeling volgt in de strafzaak.
- In fiscalibus geldt in gevallen waarin een aangifte niet of niet volledig is gedaan een omkering van de bewijslast: de belastingplichtige moet overtuigend aantonen dat de (ambtshalve) opgelegde aanslag onjuist is; aannemelijk maken is onvoldoende. Het 'nemo tenetur-beginsel' - het strafrechtelijke beginsel dat iemand niet gedwongen mag worden aan zijn eigen veroordeling mee te werken - geldt in het fiscale recht niet.
- De fiscus heeft het recht van parate executie: zonder tussenkomst van een rechter kan op alle goederen van de schuldenaar verhaal genomen worden.
- De fiscus beschikt over een zeer uitgebreid invorderingsarsenaal, zoals de mogelijkheid van derdenbeslag (loonbeslag) en het bodemrecht⁶.

⁴ Het fiscale strafrecht wordt vaak in stelling gebracht via het telasteleggen van art. 68 AWR. In dat geval kan de strafrechter maximaal een geldboete opleggen van de 4e categorie (f25.000) of, indien dit hoger is, eenmaal het bedrag van de te weinig geheven belasting. Deze bepaling mag niet cumuleren met art. 36e Sr of de administratieve boete: het is het een of het ander. Voor de staatskas is het in veel gevallen aantrekkelijker te kiezen voor een administratieve afdoening. L.F. Keyser-Ringnalda, Boef en buit; de ontneming van wederrechtelijk verkregen vermogen, Arnhem, Gouda Quint, 1994 (diss.).

⁵ Omzetbelasting kan in beginsel ook geheven worden op verboden waren met uitzondering van drugs en vals geld. De laatste twee goederen zijn uitgesloten na een reeks uitspraken van het Europese Hof. Het Hof achtte daarbij niet zozeer de illegale invoer doorslaggevend, als wel het feit dat voor deze goederen geen legale markt bestaat. Dit in tegenstelling tot bijvoorbeeld de wapenhandel.

⁶ Het laatste betekent dat bepaalde goederen, die zich op de 'bodem' van de belastingplichtige bevinden - hij kan er met andere woorden over beschikken - in beslag genomen en geëxecuteerd kunnen worden ongeacht aan wie deze toebehoren (art. 22

- De fiscale vordering is preferent, de ontnemingsvordering concurrent.
- De belastingdeurwaarder beschikt over een aantal specifieke, hier niet nader te noemen onderzoeksmogelijkheden om in de executiefase de vermogenspositie van de betrokkene in kaart te brengen. Hieraan ontbreekt het bij ontneming langs strafrechtelijke weg.

4 De grenzen van het fiscale recht

De mogelijkheden van het belastingrecht zijn echter niet onbegrensd. Tegenover de hierboven genoemde voordelen van het gebruik van het fiscale instrumentarium, staat ook een aantal wezenlijke beperkingen, waaronder het feit dat het fiscale instrumentarium is alleen toepasbaar ten aanzien van personen die in Nederland belastingplichtig zijn. Enkele andere nadelen die aan de toepassing van het fiscale recht kleven, zijn:

- De fiscale invorderingsmogelijkheden in internationaal verband zijn beperkt. Bepaalde landen, zoals Zwitserland, zijn wel bereid rechtshulp te verlenen in onderzoek naar witwassen van drugsgelden, maar houden de deur op slot zodra zich een fiscaal element aandient.
- De ontnemingswetgeving biedt in theorie de mogelijkheid om het volledige bedrag aan wederrechtelijk verkregen voordeel af te romen; het belastingrecht voorziet in beginsel niet in een 100%-afroming⁷; de belastingaanslag betreft een bepaald percentage van het netto-voordeel (bruto voordeel minus kosten). De aftrekbaarheid van kosten is overigens recentelijk enigszins ingeperkt. Zo zijn de kosten waarmee het plegen van een misdrijf gepaard zijn gegaan, niet langer fiscaal aftrekbaar, mits de betrokkene wegens dat misdrijf veroordeeld is.⁸
- Een meer theoretisch nadeel van het fiscale instrument, betreft de omstandigheid dat van fiscale maatregelen - geplaatst in het kader van criminaliteitsbestrijding - niet of nauwelijks een preventieve werking uitgaat. Dit geldt zowel in specifiek-preventieve zin (aangezien een crimineel de straf niet in relatie tot zijn criminele activiteiten ziet) als in generaal-preventieve zin (omdat omtrent fiscale maatregelen in het algemeen geen openheid wordt verschaft).

5. Ontneming exclusief bij de FIOD?

Invorderingswet). Deze regeling verschaft de fiscus vergaande mogelijkheden: geleaste goederen waarmee een (criminele of legitieme) ondernemer zijn gehuurde bedrijfspand heeft ingericht kunnen bijvoorbeeld zonder pardon in beslag genomen worden; de leasemaatschappij heeft vervolgens het nakijken en draait in wezen voor de belasting-schulden van de ondernemer op. Dit beslag - dat overigens niet gelegd kan worden op auto's en bedrijfsvoorraden - vervalt niet, zoals de meeste andere beslagen (waaronder het conservatoir beslag), indien het faillissement van de belastingplichtige wordt uitgesproken, voor zover het is gelegd op goederen die zich op 'zijn bodem' bevinden, maar die toebehooren aan een ander (Keyser-Ringnalda, 1994)

⁷ Indien er een administratieve boete wordt opgelegd van 100% van het belastingnadeel, kan de fiscus overigens (in theorie) wel uitkomen op een bedrag dat de omvang van het wederrechtelijk verkregen voordeel overstijgt.

⁸ Naar aanleiding van de publieke commotie die ontstond over een televisie-uitzending waarin gewezen werd op de mogelijkheid om enkele, in het criminele milieu niet ongebruikelijke, attributen als aftrekpost op te voeren heeft de wetgever met ingang van 1997 de kosten van wapens en munitie (tenzij een ontheffing of een vergunning is verkregen) en van bijvoorbeeld pitbulls (tenzij een dierenpaspoort is afgegeven) uitgesloten van fiscale aftrek.

Het bovenstaande overzicht maakt duidelijk dat het fiscale recht in een aantal gevallen als een effectief middel ter ontneming van wederrechtelijk verkregen voordeel kan worden ingezet. Afgezien van de in de vorige paragraaf vermelde grenzen waartegen ook de fiscus aanloopt, maakt het feit dat de belastingdienst niet inzichtelijk kan of wil maken hoeveel wederrechtelijk verkregen voordeel er nu daadwerkelijk langs fiscale weg wordt afgeroomd dat de eerder genoemde stelling van Van Ballegooijen dat belastingheffing dé ontnemingsprocedure bij uitstek is, noch geverifieerd noch gefalsificeerd kan worden. Dat er, analoog aan het strafrechtelijk ontnemingstraject, in dit type zaken een grote discrepantie bestaat tussen de aanslagen van de fiscus en het bedrag dat daadwerkelijk kan worden gevorderd, staat voor de meeste deskundigen buiten kijf, maar hoe de verhouding tussen deze twee meetmomenten precies ligt, is ongewis.

De vraag of met het fiscale instrumentarium meer bereikt kan worden dan met de strafrechtelijke pendant is eigenlijk niet zo interessant. Niettemin is deze vraag gedurende de laatste jaren in de discussies rondom voordeelsontneming frequent opgeworpen. In het "Vermogen te ontnemen" is de aanbeveling gedaan om de heilloze weg te verlaten om de beide ontnemingsregimes voortdurend als concurrerend te zien. Veeleer moet gezocht worden naar een wijze waarop zij elkaar het beste aanvullen.

Mocht de recentelijk in diverse media gedane suggestie om het onderzoek naar het behaalde wederrechtelijk verkregen voordeel en naar de vermogenspositie van verdachten exclusief tot een FIOD-aangelegenheid te maken, dan valt te vrezen dat van de aanbeveling tot complementariteit in de praktijk weinig terecht komt. Binnen de FIOD is de kennis en ervaring op het gebied van de strafrechtelijke ontneming namelijk betrekkelijk gering. De regionale vestigingen van de FIOD hebben bijvoorbeeld nog nauwelijks met de ontnemingswetgeving te maken gehad, hetgeen een direct gevolg is van de strekking van artikel 74 AWR. Het zaakaanbod in de regio bestaat vrijwel volledig uit belastingdelicten en het genoemde wetsartikel schrijft voor dat terzake van dit type delicten de weg van artikel 36e Sr. niet gevolgd mag worden. Wat de centrale vestiging van de FIOD betreft, ligt de situatie anders. Hier worden ook onderzoeken gedraaid naar commune delicten, zoals grootschalige drugshandel. Het primaat lijkt evenwel ook hier te liggen bij de fiscale route, al wordt momenteel ook voorzichtig geëxperimenteerd met het ontnemen van wederrechtelijk verkregen voordeel langs strafrechtelijke weg. De meeste FIOD-medewerkers zien alleen toegevoegde waarde in de ontnemingswetgeving ten aanzien van verdachten die niet in Nederland belastingplichtig zijn. Het merendeel van de delictplegers is naar hun overtuiging net zo goed, zo niet beter, met het fiscale instrumentarium aan te pakken.

Het voorstel om onderzoek op het terrein van voordeelsontneming uitsluitend door de FIOD te laten verrichten, is ingegeven door het feit dat de financiële deskundigheid binnen de reguliere politie te wensen overlaat. In het eindrapport van de evaluatie van de ontnemingswetgeving (Nelen en Sabee, 1998) wordt dit gegeven weliswaar bevestigd, maar daarin wordt ook opgemerkt dat financieel rechercheren, waarvan voordeelsontneming het sluitstuk is, aanzienlijk meer behelst dan dat de betrokkenen met de aangereikte instrumenten om kunnen gaan. Het vereist een andere kijk op het rechercheproces, een mentaliteitsverandering, en om dat te bewerkstelligen moet de politie meer tijd gegund worden. Door voordeelsontneming tot een exclusieve aangelegenheid van de FIOD te maken, worden de ontwikkelingen die binnen de politie in gang zijn gezet op het terrein van financieel rechercheren een halt toegeroepen. Politiefunctionarissen wordt dan

het perfecte excuus aangereikt om de financiële facetten van criminaliteit te laten voor wat ze zijn en dat zou uit het oogpunt van criminaliteitsbestrijding een stap terug betekenen. De meerwaarde van financieel rechercheren schuilt namelijk niet enkel in het afromen van wederrechtelijk verkregen voordeel, maar ligt evenzeer op het gebied van de bewijsondersteuning in de strafzaak. Verschillende zaken, waarvan die van de 'Hakkelaar' de bekendste is, hebben laten zien dat door middel van het ontrafelen van de financiële huishouding van criminele organisaties niet alleen meer inzicht wordt verschaft in de aard en werkwijze van die netwerken, maar dat daarmee ook feiten aan het licht worden gebracht die met de traditionele wijze van rechercheren onbekend zouden zijn gebleven. Kortom, hoe groot de achterstand tot de FIOD in financieel opzicht ook moge zijn, de politie kan het zich eenvoudig niet permitteren ten aanzien van financieel rechercheren een plaats aan de zijlijn in te nemen.

Tot slot

Het ontnemen van wederrechtelijk verkregen voordeel langs strafrechtelijke weg is tot dusverre geen groot succes gebleken. Het is echter prematuur om het strafrechtelijke ontnemingsregime naar de prullenmand te verwijzen. De meeste grote ontnemingszaken zijn bijvoorbeeld nog niet uitgeprocedeerd, laat staan geëxecuteerd is. Zelfs als de resultaten in die zaken tegenvallen, moet het OM en de politie nog enige krediet worden verleend. De omslag in de richting van een buitgerichte aanpak vergt nu eenmaal tijd. In het kader van het project financieel rechercheren worden momenteel plannen ontwikkeld om op verschillende functieniveaus de deskundigheid van officieren van justitie en politiefunctionarissen te verhogen. Het laatste is niet alleen van belang voor een betere afwikkeling van ontnemingszaken, maar ook voor het inrichten van opsporingsonderzoeken en de behandeling van de strafzaak. Het inzicht moet ontstaan dat het leggen van verbanden tussen goederen en geldstromen ook in de sfeer van de bewijsondersteuning een belangrijke meerwaarde kan hebben. Om de bovengenoemde reden moet de gedachte om ontneming en financieel rechercheren in het algemeen tot een exclusieve aangelegenheid van de FIOD te maken worden afgewezen. Evenmin snijdt de suggestie hout om in het kader van voordeelsontneming stelselmatig de fiscale weg te bewandelen. De fiscale route biedt in een aantal opzichten aantrekkelijke perspectieven, maar kent ook enkele wezenlijke beperkingen. In de nabije toekomst zal het accent dan ook gelegd moeten worden op het vinden van de optimale mix tussen het gebruik van het strafrechtelijke en het fiscale ontnemingsregime.