

ANNOTATIE

## **Ontnemingsmaatregel en belastingheffing. Commentaar bij HR 12 januari 2021, ECLI:NL:HR:2021:1.**

*mr. J.H.J. Verbaan*

*Annotatie bij Hoge Raad, 12-01-2021, ECLI:NL:HR:2021:1 (SR-2021-0001)*

De verdediging klaagt namens betrokkene, ten aanzien van wie wegens medeplegen van witwassen en passieve ambtelijke omkoping een ontnemingsmaatregel is opgelegd, dat de schatting van het wederrechtelijk verkregen voordeel ontoereikend is gemotiveerd.

Het hof heeft het door de betrokkene wederrechtelijk verkregen voordeel geschat op € 357.355. De bestreden uitspraak houdt met betrekking tot die schatting onder meer in dat de veroordeelde bij onherroepelijk arrest van het gerechtshof Amsterdam van 27 februari 2015 – voor zover hier van belang – veroordeeld is ter zake van het medeplegen van witwassen in de periode van 15 februari 2002 tot en met 17 september 2003 en het als ambtenaar aannemen van een gift, wetende dat deze hem gedaan wordt teneinde hem te bewegen om, in strijd met zijn plicht, in zijn bediening iets te doen, in de periode van 1 januari 1999 tot en met 20 april 2005. Het hof is van oordeel dat de veroordeelde door middel van en uit bate van deze bewezen verklaarde feiten voordeel heeft genoten.

In de strafzaak is bewezen verklaard onder 1, dat de veroordeelde – destijds notaris bij [A] notarissen – als medepleger drie geldbedragen uit bouwprojecten heeft witgewassen door die geldbedragen te laten storten op zijn derdengeldrekening. Daarnaast heeft het hof vastgesteld dat ook een vierde geldbedrag van 8.812.639,00 gulden afkomstig van [E] in een ander project op de derdengeldenrekening is gestort. Daarbij heeft het hof vastgesteld dat de veroordeelde voor het ter beschikking stellen van ‘zijn derdengeldrekening’ bij aanvang een vergoeding van 1 miljoen gulden heeft afgesproken met de medeveroordeelde en dat de veroordeelde deze

met gebruikmaking van valse facturen heeft gedeclareerd. Dit bedrag van 1 miljoen gulden is in het onder 2 bewezen verklaarde aangemerkt als gift waarmee de veroordeelde is omgekocht. Uit onderzoek door de FIOD is gebleken dat uiteindelijk voor in totaal 1,1 miljoen gulden (€ 499.158,00) is gefactureerd. Deze facturen zijn afkomstig van [A] Notarissen.

#### *Kosten*

Met betrekking tot de vennootschaps- en dividendbelasting overweegt het hof dat bij een wijziging van artikel 36e Sr is opgemerkt dat de fiscus de eigen heffings- en invorderingsbevoegdheden behoudt die geheel onafhankelijk van strafvorderlijke procedures, met inbegrip van strafrechtelijk financieel onderzoek en ontnemingsprocedures, worden uitgeoefend (*Kamerstukken II* 1989/90, 21504, nr. 3). Daarbij is ook opgemerkt dat het openbaar ministerie en de strafrechter zich niet hoeven te verdiepen in de fiscale consequenties van de toepassing van de ontnemingsmaatregel en kunnen zij verweren dat over het vastgestelde bedrag aan wederrechtelijk verkregen voordeel reeds belasting is betaald of nog belasting zal worden betaald passeren. Dit betekent dat de strafrechter bij de bepaling van het aan voordeel in aanmerking te nemen bedrag geen rekening zal hoeven te houden met de belastingheffing (vgl. ook: ECLI:NL:HR:1998:ZD0947). Gelet hierop zal het hof geen rekening houden met de belastingheffing over het bedrag van het wederrechtelijk verkregen voordeel.

#### *Toerekenen van voordeel*

In casu bestond de maatschap [A] Notarissen uit twee maten, te weten [B] B.V., de vennootschap van de veroordeelde, en [C] B.V., de vennootschap van betrokkene. De afspraken over de winstverdeling van de maatschap [A] Notarissen zijn vastgesteld in een overeenkomst. Uit de verklaring van de getuige volgt dat het resultaat is verdeeld zoals dat in de overeenkomst was afgesproken. Uit het dossier kan niet worden afgeleid dat de veroordeelde zonder meer over en tot het volledige, door [A] gefactureerde bedrag, van 1,1 miljoen gulden kon beschikken, dat als resultaat van de bedrijfsvoering in het vermogen van de maatschap was gevloeid. Het hof is dan ook van oordeel dat pas op het moment dat geld op de rekening van [B] B.V. werd bijgeboekt als gevolg van de verdeling van het resultaat van de maatschap, de veroordeelde vrijelijk over dat geld kon beschikken. Er zijn geen feiten of omstandigheden aannemelijk geworden waaruit volgt dat de veroordeelde niet vrijelijk kon beschikken over het geld dat op de rekening van [B] B.V. stond. Het hof zal het bedrag van 1,1 miljoen gulden (€ 499.158) toerekenen aan de veroordeelde conform het overeengekomen (maatschaps)contract. Op grond van de voornoemde uitgangspunten komt het hof tot de volgende schatting van het wederrechtelijk verkregen voordeel: € 293.822,69 + € 63.533 = (afgerond) € 357.355.

De raadsman van de betrokkene heeft volgens het proces-verbaal van de terechtzitting in hoger beroep het woord gevoerd overeenkomstig de pleitnota die aan het procesverbaal is gehecht. Deze pleitnota houdt onder meer in dat het voordeel in [B] B.V. is gevallen. Betrokkene nam nu eenmaal deel aan de maatschap door middel van die B.V. zodat hij ook in dat opzicht geen keuze had het voordeel daar te laten vallen. Betrokkene was beter gezegd geen IB-ondernemer. [B] B.V. heeft ook (logischerwijs) over de door haar gegenereerde winst Vpb moeten afdragen aan de fiscus. Feitelijk is het voordeel dus het bedrag dat [B] B.V. heeft ontvangen minus de afgedragen Vpb. [B] B.V. doet nu helemaal niets meer en heeft ook niets meer om het lijf. De maatschap waarin de notarispraktijk werd gedreven bestaat namelijk niet meer en dat geldt ook voor de notarispraktijk. Betrokkene is immers door de Kamer van Toezicht uit zijn ambt gezet. Het hoger beroep tegen deze beslissing heeft hij ingetrokken. Het voordeel wordt nu bij de betrokkene als natuurlijk persoon ontnomen.

'Ik zie niet in hoe de belastingheffing bij de B.V. (Vpb) ongedaan kan worden door een betalingsverplichting die aan de betrokkene als natuurlijk persoon wordt opgelegd. Bovendien heeft de betrokkene nauwelijks inkomsten en kan dus vrijwel niet een eventuele betalingsverplichting (als negatief inkomen) met zijn huidige inkomen compenseren. Dat zou vervolgens tot gevolg hebben dat hij nog eens extra gestraft wordt. Immers, in de jaren waarop de in deze zaak besproken facturen door het notaris kantoor zijn opgemaakt (en dus de winst is gevallen voor de maatschap) heeft zijn B.V. Vpb moeten betalen, maar die door de B.V. betaalde belasting kan op geen op geen enkele wijze terug worden gehaald.

(...)

Rekening houdend met de verdeling volgens het contract, het Vpb tarief in de jaren waarover we het hebben (die van algemene bekendheid is) en de dividendbelasting, dan is het gevolg van geen rekening houden met eventuele fiscale verplichtingen dan wel effecten dat de betrokkene uiteindelijk 4 maal zo veel zou betalen als het voordeel dat hij daadwerkelijk heeft genoten ter zake van de in de berekening betrokken facturen, (waarbij kosten nog buiten beschouwing zijn gelaten).

(...)

Eerst na de verdeling tussen de maten, dus na toerekening aan de maat, [B] B.V., heeft betrokkene wellicht iets ontvangen. Het vermogen van de B.V. kan zonder meer niet worden vereenzelvigd met het vermogen van betrokkene. [B] B.V. heeft bovendien over de winst (omzet minus kosten) die zij maakte door haar participatie in de maatschap vennootschapsbelasting moeten betalen. Vennootschapsbelasting is niet een belasting die betrokkene verschuldigd is en die hij ook niet kan terug vragen. De door [B] B.V. ter zake van

de gerealiseerde winst op de in de berekening betrokken facturen betaalde Vpb moeten dan ook in mindering worden gebracht op het door de betrokkene wederrechtelijk genoten voordeel. De Vpb in de jaren 2000 t/m 2002 bedroeg 35%. Zie met betrekking tot het niet mogen vereenzelvigen van het vermogen van een B.V. en het vermogen van de oprichter enig aandeelhouder ECLI:NL:HR:2012:BW5645. De betaalde Vpb moet dus ook nog van het bedrag afgetrokken worden om een zo veel als mogelijk aan de werkelijkheid rechtdoende voordeeltberekening te realiseren. Een andersluidend oordeel heeft als gevolg dat de betrokkene uiteindelijk meer betaalt dan het voordeel dat gelet op alle concrete omstandigheden van het geval aan hem is toegefallen.'

De Hoge Raad overweegt dat hij in het door het hof aangehaalde ECLI:NL:HR:1998:ZD0947 – onder verwijzing naar de in dat arrest weergegeven wetsgeschiedenis – heeft overwogen:

'(...) het fiscale mechanisme dat, voorzover belasting verschuldigd is over wederrechtelijk verkregen voordeel, die belastingheffing weer wordt ongedaan gemaakt indien en voorzover dat voordeel weer wordt ontnomen, [leidt] naar het oordeel van de wetgever zowel in strafrechtelijke als fiscaalrechtelijke zin tot een evenwichtig resultaat, terwijl daarentegen een rekening houden met de reeds geheven of nog te heffen belasting bij de bepaling van het te ontnemen voordeel naar het oordeel van de minister tot een onevenwichtig en onbedoeld resultaat zou leiden. De keuze voor vorenomschreven fiscaal systeem brengt volgens de wetgever mee dat de strafrechter bij de bepaling van het aan voordeel in aanmerking te nemen bedrag geen rekening zal dienen te houden met de belastingheffing.'

De Hoge Raad overweegt dat het in deze overweging bedoelde fiscale mechanisme – dat meebrengt dat de rechter bij de bepaling van het als wederrechtelijk verkregen voordeel in aanmerking te nemen bedrag geen rekening houdt met de belastingheffing – op de veronderstelling berust dat het bedrag dat de betrokkene als wederrechtelijk verkregen voordeel kan worden ontnomen ook bij die betrokkene in de belastingheffing is, of kan worden, betrokken. Zoals weergegeven, is namens de betrokkene echter aangevoerd dat niet de betrokkene maar [B] B.V. vennootschapsbelasting verschuldigd is geworden. De Hoge Raad oordeelt dat het op voornoemd fiscaal mechanisme gebaseerde oordeel van het hof dat die bij [B] B.V. ontstane belastingschuld niet in aanmerking hoeft te worden genomen bij de schatting van het door de betrokkene verkregen wederrechtelijk voordeel daarom zonder nadere motivering niet begrijpelijk is.