



memo

Onderwerp

Vervolgning voor niet voldoen aan administratieplicht op grond van WED of AWR?

Inleiding

Sinds 1 juli 2016 is het niet naleven van de administratieverplichtingen van het Burgerlijk Wetboek (BW) een economisch delict, namelijk een overtreding op grond van artikel 1, onder 4, van de Wet op de economische delicten (WED).

Vraag

Kan een overtreding van het niet voldoen aan de administratieplicht vervolgd worden op grond van de nieuwe strafbepaling in de WED als de feiten ook vallen onder artikel 68, lid 1, onderdeel d, AWR?

Antwoord

Ja. Als de feiten die aanleiding geven tot schending van de administratieplicht in de zin van artikel 1, onder 4, WED juncto artikel 2:10 BW en artikel 3:15i BW, ook vallen onder artikel 68, lid 1, onderdeel d, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), kan deze overtreding worden vervolgd op grond van artikel 1, onder 4, WED. Nu er geen specialis-verhouding is tussen AWR en WED, en de WED een zwaardere hoofdstraf kent, prevaleert toepassing van de WED-bepaling.

Beschouwing (*interne toelichting, maakt geen onderdeel uit van het antwoord*)

De wetswijziging

Bij Koninklijk Besluit van 27 mei 2016 (Staatsblad 2016, nr. 205) is per 1 juli 2016 de Wet tot wijziging van het Wetboek van Strafrecht, het Wetboek van Strafvordering en de Wet op de economische delicten (...) van 8 april 2016 (Staatsblad 2016, nr. 154) van kracht geworden.

Voor zover het de Wet op de economische delicten betreft gaat het om strafbaar stellen van het niet nakomen van de volgende twee bepalingen:

- Artikel 10, lid 1, van boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, luidende:
"Het bestuur is verplicht van de vermogenstoestand van de rechtspersoon en van alles betreffende de werkzaamheden van de rechtspersoon, naar de eisen die

Naam dienstonderdeel
Kennisgroep Formeel Recht

Contactpersoon
5.1.2e
(secretaris)

M 5.1.2e
5.1.2e @belastingdienst.nl

Datum
2 maart 2018

Versienummer
18-206-0005

Vastgesteld door
Kennisgroep Formeel Recht

Kopie aan
5.1.2e

Bijlagen
Geen

voortvloeien uit deze werkzaamheden, op zodanige wijze een administratie te voeren en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde de rechten en verplichtingen van de rechtspersoon kunnen worden gekend.”

- artikel 15i van boek 3 van het Burgerlijk Wetboek, luidende:

“1. Een ieder die een bedrijf of zelfstandig een beroep uitoefent, is verplicht van zijn vermogenstoestand en van alles betreffende zijn bedrijf of beroep, naar de eisen van dat bedrijf of beroep, op zodanige wijze een administratie te voeren en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde zijn rechten en verplichtingen kunnen worden gekend.

2. De leden 2 tot en met 4 van artikel 10 van Boek 2 zijn van overeenkomstige toepassing.”

Genoemde leden waar in het artikel 3:15i, lid 2, BW naar wordt verwezen luiden als volgt:

“2. Onverminderd het bepaalde in de volgende titels is het bestuur verplicht jaarlijks binnen zes maanden na afloop van het boekjaar de balans en de staat van baten en lasten van de rechtspersoon te maken en op papier te stellen.

3 Het bestuur is verplicht de in de leden 1 en 2 bedoelde boeken, bescheiden en andere gegevensdragers gedurende zeven jaren te bewaren.

4 De op een gegevensdrager aangebrachte gegevens, uitgezonderd de op papier gestelde balans en staat van baten en lasten, kunnen op een andere gegevensdrager worden overgebracht en bewaard, mits de overbrenging geschiedt met juiste en volledige weergave der gegevens en deze gegevens gedurende de volledige bewaartijd beschikbaar zijn en binnen redelijke tijd leesbaar kunnen worden gemaakt.”

Schending van voornoemde bepalingen is strafbaar gesteld door deze op te nemen in artikel 1, onder 4, WED. Op grond van artikel 2, lid 4, WED worden deze schendingen strafrechtelijk aangemerkt als overtredingen.

Fiscaal strafrecht

Artikel 52, lid 1, van de AWR regelt de fiscale administratieplicht:

“Administratieplichtigen zijn gehouden van hun vermogenstoestand en van alles betreffende hun bedrijf, zelfstandig beroep of werkzaamheid naar de eisen van dat bedrijf, dat zelfstandig beroep of die werkzaamheid op zodanige wijze een administratie te voeren en de daartoe behorende boeken, bescheiden en andere gegevensdragers op zodanige wijze te bewaren, dat te allen tijde hun rechten en verplichtingen alsmede de voor de heffing van belasting overigens van belang zijnde gegevens hieruit duidelijk blijken.”

Artikel 68, lid 1, onderdeel d, van de AWR biedt de mogelijkheid over te gaan tot strafrechtelijke vervolging in geval van schending van deze (fiscale) administratieplicht. Deze bepaling luidt als volgt:

“het voeren van een administratie overeenkomstig de daaraan bij of krachtens de belastingwet gestelde eisen, en een zodanige administratie niet voert;”

Artikel 68 AWR is overigens de overtredingen-variant. Een soortgelijke misdrijf-variant is opgenomen in artikel 69, lid 1, AWR.

Samenloop

De bepalingen waar artikel 1, onder 4, WED en artikel 68, lid 1, AWR op terug grijpen (respectievelijk de artikelen 2:10, lid 1, BW en 3:15i, lid 1, BW en

artikel 52, lid 1, AWR) zijn taalkundig sterk identiek aan elkaar. De vraag is echter of dit betekent dat het bestraffen op basis van beide bepalingen zou leiden tot (eendaadse) samenloop in de zin van artikel 55 van het Wetboek van Strafrecht (verder: Sr). Artikel 55 Sr luidt als volgt:

*"1 Valt een feit in meer dan één strafbepaling, dan wordt slechts één van die bepalingen toegepast, bij verschil die waarbij de zwaarste hoofdstraf is gesteld.
2 Indien voor een feit dat in een algemene strafbepaling valt een bijzondere strafbepaling bestaat, komt deze alleen in aanmerking."*

De strafdkamer van de Hoge Raad heeft in zijn arrest van 20 juni 2017 (ECLI:NL:HR:2017:1111) aanleiding gezien (o.a.) eendaadse samenloop "...te belichten in hun huidige betekenis..".

De Hoge Raad definieert eendaadse samenloop als volgt:

"Vervolgens komt het voor de eendaadse samenloop vooral aan op de vraag of de bewezenverklarde gedragingen in die mate een samenhangend, zich min of meer op dezelfde tijd en plaats afspelend feitencomplex opleveren dat de verdachte daarvan (in wezen) één verwijt wordt gemaakt."

De Hoge Raad geeft tevens zijn visie op de actuele stand van de rechtspraak:

"In de rechtspraak van de Hoge Raad over eendaadse samenloop is gaandeweg sterk het accent komen te liggen op de strekking van de aan de orde zijnde strafbepalingen. Indien die strekking uiteenloopt, is geen sprake van "één feit" in de zin van art. 55, eerste lid, Sr. Deze sterk juridisch getinte toetsing met een nadruk op de rechtsgoederen ter bescherming waarvan de onderscheidene delictsomschrijvingen strekken, leidt tot een beperkt bereik van de regeling van de eendaadse samenloop."

De Hoge Raad komt vervolgens tot het oordeel dat een dergelijke interpretatie van eendaadse samenloop een te beperkt bereik geeft, en dat er een ruimere uitleg moet worden gegeven aan eendaadse samenloop:

"Daarom moet worden benadrukt dat naar huidig inzicht een enigszins uiteenlopen van de strekking van de desbetreffende strafbepalingen niet in de weg staat aan het aannemen van eendaadse samenloop indien het in essentie om hetzelfde feitencomplex gaat."

Voor zover al zou worden gesteld dat de strekking van artikel 1, onder 4 WED en artikel 68, lid 1, onderdeel d, AWR uiteenlopen, zal het onderliggende feitencomplex in essentie hetzelfde zijn. Schending van de administratieplicht in de zin van artikel 52 AWR en de artikelen 2:10 en 3:15i BW zal in essentie immers hetzelfde feitencomplex kennen. Als zodanig is er sprake van eendaadse samenloop in de zin van artikel 55, lid 1, Sr.

Samenloop; welke bepaling gaat voor?

Zoals uit artikel 55, lid 2, Sr blijkt, gaat de bepaling in de bijzondere wet voor de bepaling in de algemene wet. In zijn arrest van 23 februari 1982 (NJ 1982, 647) heeft de Hoge Raad in dat kader het volgende gesteld over de verhouding tussen Sr en AWR:

*"Het middel berust op de stelling dat art. 68 tweede lid van voormelde wet zich tot art. 225 Sr verhoudt als een bijzondere tot een algemene strafbepaling, in de zin van art. 55 tweede lid van voormeld wetboek.
Deze stelling kan niet worden aanvaard, reeds omdat het door art. 68 tweede lid voorziene misdrijf niet alle bestanddelen van art. 225 bevat en onvoldoende grond bestaat om te kunnen aannemen dat de wetgever desondanks een verhouding als vorenbedoeld heeft gewild."*

Nu de Hoge Raad geen specialis/generalis-verhouding ziet tussen respectievelijk AWR en Sr valt niet in te zien waarom die verhouding er wel zou zijn tussen AWR en WED.

Nu de specialis-regel van artikel 55, lid 2, Sr niet van toepassing is, wordt teruggevallen op de voorrangsregel van artikel 55, lid 1, Sr: de bepaling die de zwaarste hoofdstraf aangeeft, prevaleert.

Op overtreding van artikel 1, onder 4, WED is gesteld ten hoogste 6 maanden hechtenis (of vervangende taakstraf) of een geldboete van de 4^e categorie. Op overtreding van artikel 68, lid 1, onderdeel d, AWR is gesteld ten hoogste 6 maanden hechtenis of een geldboete van de derde categorie. Gezien voorgaande gaat toepassing artikel 1, onder 4, WED voor op toepassing artikel 68, lid 1, onderdeel d, AWR.

Conclusie

Als de feiten die aanleiding geven tot schending van de administratieplicht in de zin van artikel 1, onder 4, WED juncto artikel 2:10 en artikel 3:15i BW, ook vallen onder artikel 68, lid 1, onderdeel d, AWR, kan deze overtreding worden vervolgd op grond van artikel 1, onder 4, WED. Nu er geen specialis-verhouding is tussen AWR en WED, en de WED een zwaardere hoofdstraf kent, prevaleert toepassing van de WED-bepaling.