

Non bis in idem ?  
Het strafrechtelijk beginsel in het fiscaal recht-  
Andere ontwikkelingen inzake mensenrechten in het  
fiscaal recht

Caroline Vanderkerken  
Universiteit Hasselt  
Hof van Beroep Brussel

## Andere ontwikkelingen 2015-2017 : artikel 6 EVRM

- EHRM 16 juni 2015, nr. 784/14, *Van Weerelt v. Nederland*
- *Datenkauf* Liechtenstein : Duitsland geeft door aan Nederland Bijstandsrichtlijn
- “vragen om inlichtingen” aan Mr. Van Weerelt over *Stiftung Liechtenstein*
- Kortgeding, dwangsom
- Hoge Raad der Nederland voegt voorwaarde toe : geen gebruik indien info verkregen, afhankelijk van wil Mr. Van Weerelt en met “strafdoeleinden”
- EHRM : aldus : geen schending *nemo teneturrecht* artikel 6 EVRM

## Andere EHRM-ontwikkelingen 2015-2017 - Artikel 8 EVRM (privéleven) “digitale bewijsvergaring”

- EHRM 2 april 2015, nr. 63629/10 & 60567/10, *Vinci Construction and GRM Génie Civil et Services v. France*
- Mededingingszaak
- Digitale inbeslagname en mee nemen van documenten, o.a. beroepsgeheim advocaten
- EHRM acht onderzoeksdaad op zich NIET onwettig of onregelmatig of niet toegelaten in het licht van artikel 8.2. EVRM
- Wel moet effectieve en concrete rechterlijke controle achteraf mogelijk zijn, en moet teruggave mogelijk zijn in geval van schending “beroepsgeheim advocaten”
- Indien rechterlijke controle louter formeel is : schending artikel 8 EVRM

## Artikel 8 EVRM

- Recht op eerbiediging privéleven, niet absoluut; artikel 8.2. EVRM maakt uitzonderingen (“inbreuken” op het recht) mogelijk
- Portugese advocate : verdenking van ontduiking BTW op erelonen (EHRM 1 december 2015, nr. 69436/10, *Brito Ferrinho Bexiga Villa-Nova v. Portugal*)
- Fiscale administratie wil inzage in bancaire gegevens
- Advocate weigert-geen tussenkomst Orde Advocaten- haar beroep : onontvankelijk
- Resultaat : schending artikel 8 EVRM : onvoldoende evenwicht tussen algemeen belang en eerbiediging privéleven

## Artikel 8 EVRM en de “mutual assistance procedure”

- EHRM 22 maart 2016, nr. 28601/11, *G.S.B. v. Switzerland*
- IRS vraagt UBS-bankgegevens aan CH
- Interne wetgeving CH om dat mogelijk te maken : retroactieve werking
- Internrechtelijk CH-procedure : beroep verworpen
- Inbreuk artikel 8 EVRM bij EHRM ?
- Neen : is als proceduremaatregel ook retroactief “voorzienbaar”, is gewettigd met het oog op “economisch welzijn” CH en is nodig in een “democratische samenleving” omdat CH open conflict met US wil vermijden
- “het gaat alleen om bankgegevens en financiële informatie, niet om meer, betrekking hebbend op privéleven belastingplichtige”

## Artikel 8 EVRM “*Datenkauf Liechtenstein*”

- EHRM 6 oktober 2016, nr. 33696, *K.S. en M.S. v. Duitsland*
- *Datenkauf* door Duitse geheime dienst – Liechtenstein
- Huiszoeking op grond ervan
- Huiszoeking heeft wettelijke basis : Duits strfvr
- Huiszoeking is nodig in democratische samenleving, voldoende procedurele waarborgen, maatregel proportioneel

## Artikel 10 EVRM-vrije meningsuiting

- Satakunnan & Satamedia Oy v. Finland, nr 931/13 27 juni 2017
- Finse wetgeving : volledige disclosure van fiscale gegevens over individuen en individuele ondernemingen mogelijk : geregeld bij wetgeving, onderworpen aan restricties, doel : publiek debat over overheidsfinanciën aanzwengelen

## Artikel 10 EVRM

- Hoofdregel : er is een recht van vrije meningsuiting : beschermt de werking van de "pers"
- Uitzonderingen : beperkt ! Opgesomd in artikel 10.1 EHRM "*in de wet voorzien, bescherming van rechten en vrijheden van anderen*"
- Acties van 2 Finse kranten, zelfs gedurende een lange periode

## Artikel 10 EVRM

- Vroegen gegevens op bij de Finse fiscale administratie, in massa, vanaf een bepaalde drempel inzake inkomen, met naam en toenaam en met vermelding woonplaats en vermeldden dat in lijsten en verspreidden dit met een sms-service
- Protest van Data Protection Ombudsman
- Zelfs prejud vraag aan ECJ, nog geen oplossing

## Artikel 10 EVRM

- Uiteindelijk naar EHRM
- Zeer uitgebreide motivering
- Massale, numeriek uiterst uitgebreide en bijna drempelloze toegang tot de gegevens zoals verwerkt door de kranten : strijdig met artikel 10 EVRM
- Geeft te denken : quid Panama Papers en Paradise Papers in het licht van privacybescherming

## Non bis in idem : bronnen

- Non bis in idem : algemeen rechtsbeginsel (strafrechtelijk)
- Gezag van gewijsde als grondslag van verval van strafvordering
- Artikel 14.7. IVBPR-artikel 4 van 7<sup>de</sup> Protocol EVRM (B.S. 22 juni 2012) (let op ! Is ook niet absoluut, bv. “nieuwe feiten” of “fundamenteel gebrek die uitkomst van zaak beïnvloedt)

## uitgangspunten-betekenis-toepassingsvoorwaarden

- In kracht van gewijsde gegane veroordeling door een vonnisgerecht over de “strafvordering”-eindbeslissing die strafvordering doet vervallen
- Nieuwe, tweede vervolging heeft zelfde feiten tot voorwerp als strafvordering waarover definitief uitspraak is gedaan-kwalificatie feiten is niet doorslaggevend-identiteit van feiten
- Nieuwe, tweede vervolging heeft zelfde persoon tot “voorwerp”-identiteit van persoon (Cass. 17.2.2015 NP-Vennootschap ag Venb)
- Zowel voor “vervolging” als voor “bestrafing”

## Twee, verschillende, vervolgingen van strafrechtelijke aard

- Probleem van “verschillende” kwalificaties van zelfde feiten, doch in dezelfde strafrechtelijke vervolging : opgelost via de theorie van de “zwaarste straf” bij samenloop
- Is eigenlijk geen “non bis in idem”-probleem
- Elk feit vereist een juiste strafrechtelijke kwalificatie (*“sous sa plus haute qualification pénale”*), doch min of meer uitgebreide feiten kunnen strafrechtelijk vervolgbaar zijn onder diverse en uiteenlopende kwalificaties

## Samenloop van fiscale strafrechtelijke en administratiefstrafrechtelijke vervolgingen en bestraffingen

- Strafrechtelijke vervolging : in fiscaal strafrecht
- Administratief “strafrechtelijke” vervolgingen : boeten, belastingverhogingen e.a. : door aanneming “Engel”-criteria = strafrechtelijk van aard geworden
- Verwachting was : “una via”
- Probleem : oude theorie van “vergoedingsrechtelijk karakter van de administratieve boete” of verhoging (cfr. oud geheime commissielonen-tarief)

## Opgelet !

- Enkel van toepassing voor “straffen”, ook indien administratief van aard
- Niet voor belastingen zelf
- Ferrazinni/Italië EHRM blijft gelden : “puur” belastingen : geen artikel 6 EVRM (cfr. EHRM 14 september 2017, nr. 566665/09, *Karoly Nagy v. Hongarije* : “kerkelijk recht” : geen bescherming artikel 6 § 1 EVRM)

## Art. 4 7<sup>de</sup> PROTOC EVRM

- EHRM 21 januari 2015, nr. 17039/13, *Rinas v. Finland*
- EHRM 10 februari 2015, nr. 53753/12, *Kiiveri v. Finland* : “Engel”-criteria : *tax surcharge is criminal in nature*  
*accounting compliance* is niet hetzelfde als *tax compliance*; andere aanslagjaren, geen identiteit van feiten (behalve voor enkele aanslagjaren); dubbele vervolging op zich geen probleem; op tijd bezwaar indienen ! Hier : gebrek aan uitputting interne rechtsmiddelen om dubbele bestraffing te voorkomen : conclusie : schending, doch slechts gedeeltelijk
- EHRM 10 februari 2015, nr. 53197/13, *Österlund v. Finland* : zelfde redenering : schending
- EHRM 12 april 2016, nr. 32106/08, *Dungveckis v. Lithuania* : strafrechtelijke vervolging ontduiking BTW op vis : straf (vrijheidsstraf) : meer een probleem van strafuitvoering, twee onderscheiden strafbare feiten : geen schending



## Duidelijk ? EHRM A.B./Norway 15 november 2016

- Niet aan Noorse staat aangegeven meerwaarden op aandelen
- Administratieve controle
- Strafrechtelijke aangifte, vervolging en bestraffing (gevangenisstraffen, eerdere administratieve beboeting van 30 % mee in aanmerking genomen bij bepaling straf (deels)) : 1 persoon
- Andere : gevangenisstraf én adm boete

## EHRM AB/Norway

- (eerste) verzoeker : art 4 7<sup>e</sup> Prot EVRM geschonden
- (tweede) verzoeker : gelijkaardige redenering : opmerking : bij straftoemeting werd eerdere administratieve veroordeling (30 %) wel in rekening gebracht
- Verwijzing naar EHJ 26 februari 2013 over dubbele vervolging in fiscale zaken : combinatie van straf en administratieve bestraffing blijkbaar niet uitgesloten (BTW)

## EHRM AB/Norway : overwegingen

- Herhaling beginselen “Zolotukhin” : art. 6 EVRM-Engel criteria (1) wettelijke kwalificatie intern recht, (2) aard overtreding, (3) hoogte straf, (4) cumulatieve benadering
- “Art. 4 7<sup>e</sup> Prot was bedoeld voor 2x strafrechtelijke vervolging”
- “Engel”-criteria blijven MAAR : evenwichtige benadering bij adm en strafv vervolging
- Exegetische analyse van eerdere rechtspraak-nadruk op autonomie organisatie strafrechtelijk systeem in lidstaten
- Beste is een “single track procedure” (ov. 130)

## EHRM AB/Norway ov 130 ev

- *“...131. As regards the conditions to be satisfied in order for dual criminal and administrative proceedings to be regarded as sufficiently connected in substance and in time and thus compatible with the bis criterion in Article 4 of Protocol No. 7, the relevant considerations deriving from the Court’s case-law, as discussed above, may be summarised as follows.*
- *132. Material factors for determining whether there is a sufficiently close connection in substance include:*
- *- whether the different proceedings pursue complementary purposes and thus address, not only in abstracto but also in concreto, different aspects of the social misconduct involved;*
- *- whether the duality of proceedings concerned is a foreseeable consequence, both in law and in practice, of the same impugned conduct (idem);*
- *- whether the relevant sets of proceedings are conducted in such a manner as to avoid as far as possible any duplication in the collection as well as the assessment of the evidence, notably through adequate interaction between the various competent authorities to bring about that the establishment of facts in one set is also used in the other set;*
- *- and, above all, whether the sanction imposed in the proceedings which become final first is taken into account in those which become final last, so as to prevent that the individual concerned is in the end made to bear an excessive burden, this latter risk being least likely to be present where there is in place an offsetting mechanism designed to ensure that the overall amount of any penalties imposed is proportionate...”*

Strafrechtelijke kenmerken in administratieve procedure-stigmatiserend karakter van procedure : ook in aanmerking (ov. 133)

## EHRM AB/Norway ov

- Ov. 133 2 vervolgingsystemen :  
“...complementarity & coherence...”
- Geen simultane vervolgingen vereist, maar wel “progressiviteit” (ov. 134)
- Ov. 146 : geïntegreerd proces (adm/strafr); dubbele vervolging is voorzienbaar; parallelle en “intergeconnecteerde” vervolging; geen disproportionele gevolgen; “integraal systeem van sancties”

## Eerdere “internrechtelijke” rechtspraak

- Cass. 17 februari 2015 (P 14.0201.N)
- Gent 10 maart 2015 (BTW)
- GH 3 april 2014 : gedeeltelijke vernietiging una via-wet
- EHJ 26 februari 2013 : dubbele sanctionering in BTW (adm en strafr) : kan niet (minstens impliciet : hof doet nazicht of adm beboeting strafr van aard is)

## En nu ?

- Johannesson/IJsland 18 mei 2017
- Adm “boete” : 25 %
- Strafr vervolging
- Onder verwijzing naar AB v. Noorwegen : Onvoldoende temporele samenhang (alles samen negen jaar vervolging, 1 jaar gelijktijdig): onvoldoende “connected” : grotendeels onafhankelijke bewijsvergaring
- “redelijke termijn”-element
- Schending !

## ECJ ?

- Opinion Advocaat-Generaal in zaak C-524/15 Luca Menci/Procura della Repubblica, prej. Vraag Rechtbank van Bergamo
- Verwijst naar arrest Akerberg Fransson ECJ C-617/10 (2013) : “oude” benadering
- (m.i.) : adviseert “oude” benadering ! : advocaat-generaal meldt dat ECJ voor belangrijke keuze staat, eventueel af te wijken van visie EHRM in AB/Norway (!) (ov. 61)

## “nieuwe” internrechtelijke rechtspraak

- Antwerpen 14 februari 2017 : verwijst naar AB/Norway
- Gent 17 januari 2017 : verwijst naar AB/Norway
- Criteria : voorzienbaarheid, geïntegreerd stelsel, nauwe temporele en materiële band

## België : een geïntegreerd bestraffingsstelsel : ?

- Geïntegreerd : ?
- Toerekening van ene straf op andere (hoewel verschillend van aard ?) op in wet voorziene wijze ?
- Proportionaliteit ?
- “Temporaliteit” ? (en wat met “redelijke termijn”)
- Een “geïntegreerd systeem” van straftoemeting ?  
Rekening houdend –in beide vervolgingen- met “eenheid van opzet”
- Of noemen we het vanaf nu gewoon “geïntegreerd” : ?

## Cass. 21 september 2017

- “... Artikel 4.1. Zevende Protocol EVRM, zoals uitgelegd door het Europees Hof voor de Rechten van de Mens, verhindert niet dat onderscheiden administratieve procedures tot oplegging van fiscale sancties, die tegen eenzelfde persoon en wegens dezelfde feiten worden ingesteld alvorens één ervan definitief wordt beëindigd, tot hun einde worden voortgezet en, desgevallend, beëindigd worden met een beslissing tot oplegging van een sanctie, op voorwaarde dat vast staat dat de desbetreffende procedures, zowel substantieel als temporeel, voldoende nauw met elkaar verbonden zijn. ...”

## Besluit

- Rechtsonzekerheid
- Nieuw werk voor rechtspraak : zijn adm en straf procedures in België “op elkaar afgestemd” en dit ook “temporeel” : ? (!?)
- M.i. : Non bis in idem : niet begraven