

## Het Misdrijf & Fiscale fraude



HET MISDRIJF

&

# Fiscale fraude

Tweede herziene editie

Francis Desterbeck



INTERSENTIA

Antwerpen – Gent – Cambridge

Het Misdrijf & Fiscale fraude  
Francis Desterbeck

© 2021 Lefebvre Sarrut Belgium NV  
Hoogstraat 139/6 – 1000 Brussel

ISBN 978-94-000-1375-9  
D/2021/7849/92  
NUR 824  
Gedrukt in de Europese Unie

Verantwoordelijke uitgever: Paul-Etienne Pimont, Lefebvre Sarrut Belgium NV  
Lay-out: Crius Group, Hulshout

Alle rechten voorbehouden. Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

Ondanks alle aan de samenstelling van de tekst bestede zorg, kunnen noch de auteurs noch de uitgever aansprakelijkheid aanvaarden voor eventuele schade die zou kunnen voortvloeien uit enige fout die in deze uitgave zou kunnen voorkomen.

Dit boek is eveneens digitaal beschikbaar op [www.stradalex.com](http://www.stradalex.com) en [www.jurisquare.be](http://www.jurisquare.be).

# Inhoud

<b>VOORWOORD</b> .....	1
<b>INLEIDING HET UNA VIA-PROBLEEM</b> .....	3
<b>Hoofdstuk 1. De rechtspraak van het EHRM en het HvJ</b> .....	3
Afdeling 1 Het Europees Hof voor de Rechten van de Mens .....	3
§ 1. <i>Het arrest-Sergey Zolotukhin / Rusland van 20 februari 2009.</i> . . . . .	3
§ 2. <i>Het arrest-A &amp; B / Noorwegen van 15 november 2016.</i> .....	4
Afdeling 2. Het Hof van Justitie .....	5
<b>Hoofdstuk 2. De wet van 20 september 2012 en het Grondwettelijk Hof</b> .....	7
Afdeling 1. De wet van 20 september 2012 .....	7
Afdeling 2. Het Grondwettelijk Hof .....	8
<b>Hoofdstuk 3. De actuele nationale wetgeving</b> .....	8
<b>DEEL I. STRAFRECHT</b> .....	11
<b>Hoofdstuk 1. Algemene beginselen</b> .....	11
Afdeling 1. De straffen .....	12
Afdeling 2. Bijzondere verbeurdverklaring in fiscale strafzaken .....	13
§ 1. <i>Ontdoken belasting is een vermogensvoordeel.</i> .....	13
§ 2. <i>Problemen bij verbeurdverklaring.</i> .....	14
§ 3. <i>Nieuwe wetgeving.</i> .....	15
Afdeling 3. Het bijzonder onderzoek naar vermogensvoordelen .....	15
§ 1. <i>Het onderzoek</i> .....	17
§ 2. <i>Grondwettelijk Hof</i> .....	18
Afdeling 4. Mededaderschap en medeplichtigheid. ....	18
§ 1. <i>De deelnemingsvormen in het Strafwetboek</i> .....	19
§ 2. <i>De strafrechtelijke aansprakelijkheid van cijferberoeppers.</i> .....	20
§ 3. <i>Deelneming door onthouding.</i> .....	21
A. Niet-fiscaal .....	21
B. Fiscale fraude .....	22
C. Waar ligt de grens? .....	22

Afdeling 5. De hoofdelijke aansprakelijkheid en de burgerlijke aansprakelijkheid voor de geldboeten en kosten. . . . .	23
§ 1. <i>Hoofdelijke aansprakelijkheid.</i> . . . . .	23
A. De strafwet . . . . .	24
B. De fiscale wet . . . . .	24
C. Samenhang fiscale wet – strafwet . . . . .	26
§ 2. <i>Burgerlijke aansprakelijkheid voor geldboeten en kosten.</i> . . . . .	27
A. Algemeen. . . . .	27
B. De geldboete van een ander . . . . .	27
C. De opslorplingsregel van artikel 65 Sw. . . . .	28
<b>Hoofdstuk 2. De misdrijven</b> . . . . .	29
Afdeling 1. Fiscale misdrijven. . . . .	29
§ 1. <i>In alle fiscale wetboeken</i> . . . . .	30
A. De algemene strafbepaling . . . . .	30
1. Het begrip ‘ernstige fraude’ . . . . .	30
a. <i>De oorsprong van het begrip</i> . . . . .	30
b. <i>Evolutie</i> . . . . .	31
c. <i>Concrete inhoud van het begrip</i> . . . . .	32
2. De constitutieve elementen van de algemene strafbepaling . . . . .	34
a. <i>Materieel element</i> . . . . .	34
b. <i>Moreel element.</i> . . . . .	41
B. Valsheid in geschriften en gebruik van valse stukken. . . . .	42
1. Valsheid in geschriften . . . . .	44
a. <i>Het materieel bestanddeel</i> . . . . .	44
b. <i>Een bijzonder probleem: de valsheid van de fiscale aangifte</i> . . . . .	45
c. <i>Moreel bestanddeel</i> . . . . .	48
2. Het gebruik van valse stukken . . . . .	49
3. Belang van het onderscheid met de valsheid zelf. . . . .	51
4. Rechtspraak . . . . .	51
5. Valsheid in getuigschriften . . . . .	52
C. Niet-naleving van een beroepsverbod . . . . .	53
1. In de fiscale wetboeken . . . . .	53
a. <i>De strafrechtelijke sanctie</i> . . . . .	53
b. <i>De administratieve sanctie</i> . . . . .	55
2. Beroepsverbod op grond van koninklijk besluit nr. 22 van 24 oktober 1934 . . . . .	56
D. Schending van het beroepsgeheim . . . . .	57
1. Draagwijdte van het beroepsgeheim . . . . .	57
2. Het ‘uitoefenen van het ambt’ . . . . .	57
a. <i>Algemeen</i> . . . . .	57
b. <i>In strafzaken</i> . . . . .	58
3. De bestrafing van de schending . . . . .	59
§ 2. <i>Inzake directe belastingen.</i> . . . . .	59
§ 3. <i>Bijkomende gevolgen van een veroordeling tot een fiscaal misdrijf.</i> . . . . .	60

Afdeling 2. Andere misdrijven . . . . .	61
§ 1. <i>Witwassen</i> . . . . .	61
A. Het preventieve luik . . . . .	63
1. De Cel voor Financiële Informatieverwerking . . . . .	63
2. Onderworpen entiteiten. . . . .	63
3. Definitie van ‘witwassen’ . . . . .	65
4. De criminele fenomenen – invoering van het begrip ‘ernstige fiscale fraude’ . . . . .	65
5. De Europese ‘antiwitwasrichtlijnen’ . . . . .	66
6. De gegevensuitwisseling tussen CFI en FOD Financiën . . . . .	68
B. Het repressieve luik . . . . .	68
1. De algemene beginselen zijn van toepassing . . . . .	68
2. Definitie van ‘witwassen’ . . . . .	69
3. De ‘fiscale exceptie’ . . . . .	69
4. De verplichte verbeurdverklaring . . . . .	71
5. Verschil tussen het repressief en het preventieve luik . . . . .	71
§ 2. <i>Bendevorming en criminele organisatie</i> . . . . .	72
A. Bendevorming (art. 322-324 Sw.) . . . . .	73
B. Criminele organisatie (art. 324 <i>bis</i> en 324 <i>ter</i> Sw.) . . . . .	73
<b>DEEL II. STRAFPROCESRECHTELIJKE ASPECTEN . . . . .</b>	<b>75</b>
<b>Inleiding. Het bewijs in strafzaken en het bewijs in fiscale zaken . . . . .</b>	<b>75</b>
Afdeling 1. Het bewijs in strafzaken . . . . .	75
§ 1. <i>‘The fruit of the poisonous tree’-doctrine</i> . . . . .	75
§ 2. <i>Het arrest-Antigoon</i> . . . . .	75
§ 3. <i>Huidige wettelijke regeling; artikel 32 VTSV</i> . . . . .	76
Afdeling 2. Het bewijs in fiscale zaken . . . . .	77
§ 1. <i>De ‘fiscale Antigoon’</i> . . . . .	77
§ 2. <i>Voorbeelden</i> . . . . .	77
§ 3. <i>‘Visvangstexpedities’</i> . . . . .	79
<b>Hoofdstuk 1. De fiscale vordering voor de strafrechter . . . . .</b>	<b>80</b>
Afdeling 1. Toestand vóór de wet van 5 mei 2019 . . . . .	80
Afdeling 2. De fiscus als tussenkomende derde . . . . .	82
<b>Hoofdstuk 2. De schorsing van de verjaring . . . . .</b>	<b>85</b>
<b>Hoofdstuk 3. Het onderzoek naar en de vervolging van fiscale misdrijven . . . . .</b>	<b>87</b>
Afdeling 1. Historische evolutie . . . . .	87
§ 1. <i>Vóór 1980</i> . . . . .	87
§ 2. <i>Van 1980 tot 1986</i> . . . . .	88
§ 3. <i>Na 1986</i> . . . . .	89
A. Het ‘Charter van de belastingplichtige’ . . . . .	89
1. Geen medewerking fiscus aan strafonderzoek. . . . .	90

	2. Vraag om advies door parketten . . . . .	90
	B. Aanpassingen . . . . .	91
	1. In de wet . . . . .	91
	2. Door de rechtspraak . . . . .	92
§ 4.	<i>Van 1 januari 2013 tot de wet van 5 mei 2019</i> . . . . .	92
	A. Algemeen . . . . .	92
	B. Het nieuwe artikel 29 Sv. en de wijzigingen in de fiscale wetboeken . . . . .	93
	1. Het Wetboek van strafvordering . . . . .	93
	2. De fiscale wetboeken . . . . .	93
§ 5.	<i>De actuele toestand na de wet van 5 mei 2019</i> . . . . .	94
	A. Aanpassing aan de supranationale rechtspraak . . . . .	94
	B. Het nieuwe artikel 29 Sv. . . . .	95
	1. Aanpassing aan de gewijzigde structuur van de fiscus en lokale fiscaliteit . . . . .	97
	2. Definitie van ‘ernstige fraude’ . . . . .	97
	3. Termijnen . . . . .	99
	4. De nieuwe overlegstructuur . . . . .	99
	C. Het <i>una via</i> -overleg <i>in concreto</i> . . . . .	100
	1. Aanwijzingen . . . . .	100
	2. Ernstige fiscale fraude (...) die strafrechtelijke inbreuken zijn . . . . .	100
	3. Het overleg zelf . . . . .	101
	a. <i>Het principe van subsidiariteit</i> . . . . .	101
	b. <i>Rol van de procureur des Konings</i> . . . . .	101
	c. <i>Vorm van het overleg</i> . . . . .	101
	d. <i>De beslissing van het Openbaar Ministerie</i> . . . . .	102
	e. <i>Vorm van de beslissing</i> . . . . .	102
	4. Na het overleg . . . . .	102
	a. <i>Termijnen</i> . . . . .	102
	b. <i>De rol van de fiscus</i> . . . . .	103
	c. <i>Voor de vonnisrechter</i> . . . . .	103
§ 6.	<i>Ter vergelijking</i> . . . . .	105
	A. Het onderzoek en vervolging in sociale zaken . . . . .	106
	1. De opsporing . . . . .	106
	2. De beslissing om te vervolgen of niet . . . . .	107
	B. Het onderzoek en vervolging in fiscale zaken in Nederland . . . . .	108
	1. De opsporing in fiscale zaken . . . . .	109
	2. De beslissing om te vervolgen of niet: het ‘dominus-litisschap’ van de fiscus en de bevoegdheid van het Openbaar Ministerie . . . . .	109
	Afdeling 2. De actuele organisatie van politie en gerechtelijke diensten bij de fraudebestrijding . . . . .	110
	§ 1. <i>Rechtbanken</i> . . . . .	110
	§ 2. <i>Parketten</i> . . . . .	110
	A. Fiscale substituten . . . . .	110



B.	Ter beschikking gestelde ambtenaren . . . . .	111
§ 3.	<i>Politie</i> . . . . .	112
A.	Federale politie . . . . .	112
1.	Algemeen . . . . .	112
2.	Motems . . . . .	112
B.	Gedetacheerde ambtenaren . . . . .	113
Afdeling 3.	Van fiscaal dossier naar strafdossier en omgekeerd . . . . .	115
§ 1.	<i>Van fiscaal dossier naar strafdossier</i> . . . . .	115
§ 2.	<i>Van strafdossier naar fiscaal dossier</i> . . . . .	116
A.	Toegang als belanghebbende . . . . .	116
B.	Meldingsplicht van het Openbaar Ministerie . . . . .	117
1.	Toestand voor de wet van 5 mei 2019 . . . . .	117
2.	Na de wet van 5 mei 2019 . . . . .	118
<b>Hoofdstuk 4.</b>	<b>De (verruimde) minnelijke schikking</b> . . . . .	119
Afdeling 1.	Algemeen . . . . .	119
Afdeling 2.	Procedure . . . . .	121
§ 1.	<i>Minnelijke schikking tijdens het opsporingsonderzoek</i> . . . . .	121
§ 2.	<i>Minnelijke schikking na het instellen van de strafvordering</i> . . . . .	122
§ 3.	<i>Specifieke regeling inzake fiscale (en sociale) misdrijven</i> . . . . .	124
<b>BESLUIT</b> . . . . .		125
<b>TREFWOORDENREGISTER</b> . . . . .		127

