



**RAAD VAN
DE EUROPESE UNIE**

**Brussel, 18 juni 1999 (03.09)
(OR. en)**

**13520/1/98
REV 1**

LIMITE

CRIMORG 189

NOTA

van :	het secretariaat-generaal
aan :	de Multidisciplinaire Groep Georganiseerde Criminaliteit (MDG)
nr. vorig doc. :	10799/98 CRIMORG 124, 13520/98 CRIMORG 189
Betreft :	Aanbeveling 29

Aanbeveling 29

Voor de delegaties gaat hierbij een samenvatting van de antwoorden van alle lidstaten op de vragenlijst in document 10799/98 CRIMORG 124 en telex nr. 3948 van 16 september 1998.

In Aanbeveling 29 van het Actieplan ter bestrijding van de georganiseerde criminaliteit wordt bepaald dat er wetgeving moet komen om georganiseerde criminaliteit in verband met belastingfraude te bestrijden; daarbij moeten de voorschriften inzake gegevensbescherming worden nageleefd. In de aanbeveling worden vier hoofdkwesties genoemd die nader moeten worden gezien. In CRIMORG 124 werd een algemene inleiding op het thema gegeven en werd de lidstaten verzocht specifieke vragen betreffende deze vier hoofdkwesties te beantwoorden.

Alle lidstaten hebben de vragenlijst thans kunnen beantwoorden. Uit de ontvangen antwoorden kunnen enkele algemene conclusies worden getrokken:

1. In de meeste lidstaten bestaan geen specifieke bepalingen voor georganiseerde belastingfraude, maar zijn op alle gevallen de algemene voorschriften inzake belastingfraude van toepassing;

2. De door de lidstaten gegeven definitie van belastingfraude bevat een aantal gemeenschappelijke elementen; in de meeste lidstaten bestaat evenwel geen wettelijke definitie van georganiseerde belastingfraude;
3. In alle lidstaten bestaan voorschriften inzake het belastinggeheim, en in enkele lidstaten zijn deze zeer strikt; voorts gelden bij vermoeden of bewijs van georganiseerde fraude zeer dikwijls dezelfde regels voor opheffing van de geheimhouding als bij gewone belastingfraude;
4. In veel lidstaten zijn er bepaalde grenzen gesteld aan de informatie die op initiatief van de fiscale autoriteiten aan de vervolgingsautoriteiten kan worden verstrekt, en in enkele lidstaten wordt zelfs de mogelijkheid beperkt om informatie aan justitiële autoriteiten op hun verzoek te verstrekken;
5. Wanneer de door fiscale autoriteiten verzamelde informatie aan andere instanties kan worden doorgegeven, zijn er in het algemeen geen beperkingen aan het gebruik van deze informatie als bewijs, met uitzondering van enkele lidstaten, waarin nog bepaalde beperkingen aan het gebruik worden gesteld;
6. De stelsels voor terugvordering van ontdoken belasting zijn zeer verschillend. Terugvordering lijkt soms slechts mogelijk te zijn nadat een definitieve administratieve of justitiële beslissing is genomen;
7. De sancties voor ernstige vormen van belastingfraude lopen in de lidstaten aanmerkelijk uiteen. In de strafrechtelijke aansprakelijkheid van rechtspersonen is in de meeste lidstaten niet voorzien;
8. Enkele lidstaten hebben bijzondere multidisciplinaire organen met onderzoeks- en vervolgingsbevoegdheden ingesteld, waarbij openbare aanklagers, politiefunctionarissen, economen, belastingdeskundigen enz. zijn betrokken, ter bestrijding van economische criminaliteit en belastingfraude;
9. Verscheidene lidstaten hebben in het kader van de relevante internationale rechtsinstrumenten voorbehouden gemaakt en verklaringen afgelegd, waarbij zij in gevallen van belastingfraude dubbele strafbaarheid vereisen, en soms - onder bepaalde voorwaarden - opsporing en inbeslagneming of andere dwangmaatregelen bij belastingfraude uitsluiten, wanneer hun wordt verzocht wederzijdse rechtshulp te verlenen;
10. In sommige lidstaten is uitlevering op grond van fiscale delicten niet mogelijk.

De Multidisciplinaire Groep wordt verzocht deze nota te bespreken en te bekijken hoe de werkzaamheden inzake deze kwestie verder aangepakt dienen te worden.

In deze context zou de Multidisciplinaire Groep de volgende vragen kunnen bespreken:

1. Is er enig bewijs dat de georganiseerde criminaliteit gebruik maakt van belastingfraude om haar doelstellingen te verwezenlijken? Kan de conclusie worden getrokken dat er verbanden tussen georganiseerde criminaliteit en belastingfraude bestaan?
2. Indien het bestaan van verbanden kan worden geconstateerd, op welke wijze kan dan de georganiseerde criminaliteit het best worden bestreden door verbetering van de wetgeving en procedures met betrekking tot belastingfraude?
3. Is er behoefte aan optreden van de EU op de volgende gebieden:
 - a) definitie van "belastingfraude" of "georganiseerde belastingfraude"?
 - b) uitwisseling van informatie tussen fiscale autoriteiten en wetshandhavingsautoriteiten/justitiële autoriteiten op nationaal niveau? Op internationaal niveau?
 - c) fiscale aftrekbaarheid van uitgaven voor criminele doeleinden?
 - d) bevordering van het opzetten van speciale programma's of organen ter bestrijding van belastingfraude op nationaal niveau?
 - e) sancties met betrekking tot belastingfraude?
 - f) wederzijdse rechtshulp betreffende belastingfraude?
4. Zo ja, welke maatregelen moeten er worden genomen?
 - a) gemeenschappelijke definitie door middel van een kaderbesluit of een overeenkomst?
 - b) gemeenschappelijke regels die uitwisseling van informatie op nationaal en/of internationaal niveau mogelijk maken?
 - c) gemeenschappelijke regels die fiscale aftrekbaarheid onmogelijk maken?
 - d) uitwisseling van informatie over de werking van speciale programma's of organen?

- e) gemeenschappelijke regels, bijvoorbeeld met betrekking tot de strafrechtelijke aansprakelijkheid van rechtspersonen?
 - f) intrekking van voorbehouden die bij geldende overeenkomsten zijn gemaakt? Overeenstemming, door middel van een passend instrument, om geen gebruik te maken van tussen de lidstaten van de EU gemaakte voorbehouden? Uitlevering wegens fiscale delicten?
-

**SAMENVATTING VAN DE ANTWOORDEN VAN DE LIDSTATEN OP DE
VRAGENLIJST IN DOCUMENT 10799/98 CRIMORG 124**

I. Uitwisseling van informatie over belastingfraude en georganiseerde criminaliteit op nationaal niveau

OOSTENRIJK

1. Geven de fiscale autoriteiten informatie aan andere instanties door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?

In Oostenrijk moet de belastingdienst, evenals alle overheidsinstanties, alle criminele activiteiten die zij in het kader van haar wettelijke bevoegdheden opspoort, bij het openbaar ministerie of de politie aangeven. Verzoeken van justitiële autoriteiten vallen ook onder de gebruikelijke regel van wederzijdse hulp tussen overheidsinstanties.

Dit omvat evenwel niet de financiële onderzoeken van gevallen waarin delicten zijn gepleegd die uitsluitend onder de wet belastingmisdrijven vallen. Indien de financiële rechercheurs aan het begin van of tijdens hun onderzoek een niet-fiscaal delict opsporen, moeten zij het openbaar ministerie hiervan in kennis stellen.

2. Beperking van en uitzonderingen op het doorgeven van informatie

Een uitzondering wordt gemaakt voor het doorgeven van informatie over feiten die niet in het kader van haar normale wettelijke bevoegdheid onder de aandacht van de dienst zijn gebracht. Gelet op het grondwettelijk beginsel dat niemand tegen zichzelf hoeft te getuigen zijn de fiscale autoriteiten van oordeel dat zij geen informatie aan de justitiële autoriteiten kunnen doorgeven die zij van de belastingbetaler hebben verkregen op basis van de wettelijke verplichting om de belastbare zaken naar waarheid aan te geven. Bij ernstige misdrijven wegen de fiscale autoriteiten het belang van de staat bij vervolging, enerzijds, en de geheimhouding, anderzijds, tegen elkaar af.

3. Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure

Er bestaat in Oostenrijk geen beperking aan het gebruik van informatie als bewijs in een strafrechtelijke procedure.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen om informatie door te geven?*

Naast hetgeen hierboven is gezegd, wordt in artikel 22 van de Grondwet bepaald dat alle autoriteiten op federaal, regionaal en lokaal niveau, in het kader van hun wettelijke bevoegdheden, elkaar bijstand moeten verlenen. Strafbare handelingen in verband waarmee geen speciale verplichting tot aangifte bestaat, en die niet onder de (abstracte) wettelijke bevoegdheid van een bepaalde instantie, bijvoorbeeld de belastingdienst, vallen, worden niet gedekt door artikel 22 van de Grondwet of de verplichting tot aangifte, als bedoeld in artikel 84 van het Wetboek van strafvordering. Een ander belangrijk beginsel is, zoals gezegd, het verbod tegen zichzelf te getuigen.

BELGIË

1. *Geven de fiscale autoriteiten informatie aan andere instanties door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?*¹

Artikel 29 van het Belgisch Wetboek van strafvordering bepaalt: "iedere gestelde overheid, ieder openbaar officier of ambtenaar die in de uitoefening van zijn ambt kennis krijgt van een misdaad of van een wanbedrijf, is verplicht daarvan dadelijk bericht te geven aan de procureur des Konings bij de rechtbank binnen wier rechtsgebied die misdaad of dat wanbedrijf is gepleegd of de verdachte zou kunnen worden gevonden, en aan die magistraat alle desbetreffende inlichtingen, processen-verbaal en akten te doen toekomen.

1 België verwijst in zijn antwoorden tevens naar de bepalingen van Richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen, zoals gewijzigd bij Richtlijn 79/1070/EEG van de Raad van 6 december 1979 en Richtlijn 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992, alsmede naar Verordening (EEG) nr. 218/92 van de Raad van 27 januari 1992 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de indirecte belastingen (BTW). Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Belgische antwoorden.

De ambtenaren van de Administratie der directe belastingen en de ambtenaren van de Administratie van de belasting over de toegevoegde waarde, registratie en domeinen, kunnen echter de feiten die, naar luid van de belastingwetten en van de ter uitvoering ervan genomen besluiten strafrechtelijk strafbaar zijn, niet zonder machtiging van de gewestelijke directeur, onder wie zij ressorteren, ter kennis brengen van de procureur des Konings.

Dezelfde feiten kunnen door de ambtenaren van de Administratie van de bijzondere belastinginspectie niet ter kennis van de procureur des Konings worden gebracht zonder machtiging van een van de drie ambtenaren die daartoe, op eensluidend advies van de administrateur-generaal van de belastingen, door de secretaris-generaal van het Ministerie van Financiën worden aangewezen, onder de ambtenaren van deze administratie of ter beschikking gesteld van deze laatste."

Deze bepaling, waaraan geen strafrechtelijke sanctie is verbonden, legt eigenlijk alleen een morele verplichting op.

In fiscale aangelegenheden is steeds een machtiging van de bevoegde autoriteit vereist alvorens informatie aan de justitiële autoriteiten kan worden doorgegeven.

Een machtiging is echter niet vereist:

- indien een ambtenaar van een belastingdienst handelt als privé-persoon en hij fiscale delicten aangeeft waarvan hij buiten het kader van zijn ambt kennis heeft gekregen, dan wel
- wanneer hij delicten naar gemeen recht aangeeft, zelfs indien hij daarvan in de uitoefening van zijn ambt kennis heeft gekregen.

Tot december 1992 moest de procureur des Konings, indien hij voornemens was een vervolging in te stellen op het gebied van directe of indirecte belastingen, de gewestelijke directeur van de belastingadministratie om advies verzoeken. Sinds december 1992 is deze raadpleging facultatief, behalve indien de procureur des Konings kennis heeft gekregen van de feiten na een ingediende klacht of een aangifte van een ambtenaar van de belastingdienst van het ministerie van Financiën; in dat geval kan de procureur des Konings de gewestelijke directeur om advies verzoeken, zonder dat de strafvervolging daardoor wordt opgeschort. De tijd die benodigd is om het advies uit te brengen, schorst bijgevolg de verjaring van de strafvervolging niet.

2. *Beperking van en uitzonderingen op het doorgeven van informatie*

Ingevolge artikel 9, lid 2, van het Koninklijk Besluit van 2 oktober 1937 houdende het statuut van het Rijkspersoneel is het rijksambtenaren verboden feiten bekend te maken waarvan zij kennis hebben uit hoofde van hun ambt en die hetzij naar aard, hetzij luidens instructie van hun hiërarchische meerderen vertrouwelijk zijn. Deze bepaling legt de overheidsambtenaren bijgevolg een geheimhoudingsplicht op, die, onverminderd de toepassing van het strafrecht, strafbaar is gesteld met de in het statuut voorziene tuchtstraffen.

De ambtenaren van de Administratie van de belasting over de toegevoegde waarde, registratie en domeinen alsmede de ambtenaren van de Administratie der directe belastingen blijven in de uitoefening van hun ambt indien zij informatie doorgeven aan de andere administratieve diensten van de Staat, aan de administraties van de Gemeenschappen en Gewesten, aan de parketten en griffies van de hoven en rechtbanken en van alle rechtscolleges, en aan de openbare instellingen en organen. De informatie wordt doorgegeven aan de hierboven genoemde diensten voorzover deze nodig is om de uitoefening van hun wettelijke of overheidstaken te verzekeren.

De personen die deel uitmaken van deze diensten of instellingen zijn eveneens aan deze geheimhoudingsplicht onderworpen; zij mogen de verkregen informatie niet gebruiken buiten het kader van de wettelijke bepalingen voor de uitvoering waarvan zij is verstrekt.

3. *Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure*

Deze informatie mag worden gebruikt als bewijs in een strafrechtelijke procedure.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen om informatie door te geven ¹?*

Zie hierboven, onder punt 1, en de definitie van "morele plicht".

De gewijzigde wet van 1 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld bepaalt wat onder witwassen van geld wordt verstaan, namelijk de omzetting of overdracht van geld of activa met de bedoeling de illegale herkomst ervan te verbergen of te verdoezelen of een persoon die betrokken is bij een misdrijf waaruit dat geld of deze activa voortkomen, te helpen ontkomen aan de rechtsgevolgen van zijn daden.

1 België verwijst in zijn antwoorden naar artikel 4 van Richtlijn 77/799/EEG. Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Belgische antwoorden.

In deze wet is tevens bepaald dat verdachte of ongewone transacties door de financiële instellingen ter kennis **moeten** worden gebracht van de **Cel voor Financiële Informatieverwerking (CFI)**, een bij deze wet ingestelde administratieve autoriteit. Naast informatie van financiële instellingen kan de CFI bij de politiediensten alle informatie opvragen die zij nuttig acht voor de uitoefening van haar taken. Indien na analyse van de informatie een ernstige aanwijzing van witwassen bestaat, **moet** de CFI dit feit **ter kennis brengen** van de bevoegde procureur des Konings. Van dan af gaat de bestuurlijke procedure over in een gerechtelijke procedure en wordt het dossier behandeld overeenkomstig artikel 505 van het Wetboek van strafrecht, dat betrekking heeft op de bestraffing van het witwassen van geld.¹

Tot slot is in de belastingwetgeving bepaald dat de administratieve diensten van de Staat, met inbegrip van de parketten en de griffies van de hoven en rechtbanken, alsmede de administraties van de Gemeenschappen en Gewesten van de Belgische Staat, van de provincies, van de agglomeraties en van de gemeenten, en de openbare organen en instellingen verplicht zijn, indien een ambtenaar van een van de overheidsadministraties die bevoegd zijn voor de vestiging en de inning van de belastingen hen verzoekt hem alle inlichtingen waarover zij beschikken, te verstrekken, deze ambtenaar dadelijk alle akten, stukken, registers en documenten die in hun bezit zijn te doen toekomen en hem alle inlichtingen, afschriften of uittreksels te geven die hij nodig acht voor de vestiging of de inning van de van overheidswege geïnde belastingen. De akten, stukken, registers en documenten of inlichtingen die betrekking hebben op gerechtelijke procedures mogen evenwel niet worden verstrekt zonder uitdrukkelijke machtiging van de procureur-generaal of van de auditeur-generaal.

Daarenboven kan elke inlichting, elk stuk, elk proces-verbaal of elke akte aangetroffen of verkregen in de uitoefening van zijn ambt door een ambtenaar van een belastingdienst van de Staat, hetzij rechtstreeks, hetzij via een van de hiervóór genoemde diensten, door de Staat worden opgevraagd voor onderzoek naar enige som verschuldigd op grond van de belastingwetten.

DENEMARKEN

1. *Geven de fiscale autoriteiten informatie aan andere instanties door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?*

¹ Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Belgische antwoorden.

In het algemeen kunnen de Deense fiscale autoriteiten, hetzij op eigen initiatief, hetzij op verzoek van de bevoegde instantie, aan een andere autoriteit informatie doorgeven voor gebruik bij het behandelen van een welbepaalde zaak.

Zo kan bijvoorbeeld informatie worden doorgegeven aan de politie of het openbaar ministerie bij het verwijzen van een zaak voor politieonderzoek, maar kan ook informatie worden doorgegeven aan andere bestuurlijke autoriteiten.

Fiscale informatie mag worden doorgegeven voorzover zij voor een andere autoriteit in een bepaalde zaak relevant is.

2. Beperking van en uitzonderingen op het doorgeven van informatie

Het doorgeven van informatie door de fiscale autoriteiten wordt beperkt door de bepalingen van de artikelen 27 en 28 van de Wet openbaar bestuur.

Ingevolge artikel 27 van de Wet openbaar bestuur heeft eenieder die ten dienste van de overheid werkt de plicht geen informatie te verspreiden die als vertrouwelijk is gerubriceerd of die anderszins geheim moet worden gehouden om belangrijke openbare of private belangen te vrijwaren.

Artikel 28 van de Wet openbaar bestuur bevat beperkingen op het doorgeven van vertrouwelijke informatie aan een andere bestuurlijke autoriteit.

Meestal moet het belang dat iemand heeft bij geheimhouding van informatie die op hem betrekking heeft worden afgewogen tegen de aard en de importantie van het particulier of openbaar belang, dat het doorgeven van de informatie aan een andere bestuurlijke autoriteit kan rechtvaardigen. Krachtens artikel 28, lid 2, van de Wet openbaar bestuur mag informatie ook worden doorgegeven indien zulks een noodzakelijke fase in de behandeling van een zaak vormt.

Naast de gevallen van artikel 28, lid 2, mag vertrouwelijke informatie krachtens artikel 28, lid 3, alleen aan een andere bestuurlijke autoriteit worden doorgegeven indien de informatie naar verwachting van cruciaal belang zal zijn voor de werkzaamheden van deze autoriteit of voor een door deze autoriteit te nemen beslissing.

Het bovenstaande geldt voor informatie-uitwisseling op nationaal niveau.

De Deense fiscale autoriteiten kunnen tevens informatie uitwisselen met autoriteiten in een ander land. In dergelijke gevallen moet tussen Denemarken en het land in kwestie een verdrag tot het vermijden van dubbele belasting van kracht zijn. In dat geval wordt in overeenstemming met de inhoud van dat verdrag informatie uitgewisseld.

De uitgewisselde informatie moet nodig zijn ter verzekering van een juiste toepassing van de verdragsbepalingen of van nationale wetgeving in de betrokken landen betreffende door het verdrag bestreken belastingen. De nationale belasting moet derhalve binnen de werkingssfeer van het verdrag vallen en de belastingheffing volgens de desbetreffende nationale wetgeving mag niet in strijd zijn met het verdrag.

Informatie wordt ook doorgegeven overeenkomstig de nationale wetgeving en de bestuurlijke praktijk.

3. Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure

In het algemeen mag informatie of mogen documenten van de fiscale autoriteiten als bewijs worden gebruikt in een strafrechtelijke procedure, tenzij het gaat om aangelegenheden ten aanzien waarvan het bewijs voor de rechter moet worden gegeven.

4. Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen om informatie door te geven?

Krachtens artikel 31, lid 1, van de Wet openbaar bestuur heeft een bestuurlijke autoriteit de wettelijke plicht vertrouwelijke informatie aan een andere bestuurlijke autoriteit door te geven indien deze laatste gemachtigd is deze vertrouwelijke informatie te ontvangen.

FINLAND

1. Geven de fiscale autoriteiten informatie aan andere instanties door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?

a) Doorgeven van informatie op eigen initiatief van de fiscale autoriteiten.

Fiscale autoriteiten hebben het recht om aan het openbaar ministerie melding te doen van aangelegenheden met betrekking tot een fiscaal delict (artikel 5 van de Belastingwet). In de praktijk wordt aan de politie verslag uitgebracht ten behoeve van gerechtelijke vooronderzoeken. Fiscale informatie wordt doorgegeven voor aanklachten in verband met een fiscaal delict.

De fiscale autoriteiten brengen, met het oog op de inning van belastingen, ook verslag uit ten behoeve van het gerechtelijk vooronderzoek naar delicten van een schuldenaar (b.v. faillissement) (artikel 27a van de wet belastingheffing). De fiscale informatie die nodig is voor het onderzoek van de delicten van een schuldenaar kan aan de meldingen inzake deze delicten worden gehecht.

De bepaling inzake de vertrouwelijkheid van fiscale informatie (artikel 132 van de wet inzake belastingaanslagen) geeft niet automatisch recht op het verstrekken van informatie in een aangelegenheid die een boekhoudkundig delict betreft. De belastingdienst heeft evenwel het recht hiervan melding te doen, en dit heeft betrekking op delicten in verband waarmee de politie het recht heeft om, op verzoek, documenten en informatie betreffende de belastingheffing te ontvangen, teneinde het delict te onderzoeken. De fiscale documenten (b.v. inspectiemateriaal) worden overgelegd en aan de melding gehecht.

Wat andere delicten uit hoofde van artikel 27a van de wet belastingheffing betreft, kunnen de fiscale autoriteiten op eigen initiatief belastinginformatie aan de politie doorgeven. Dit kan geschieden door het doorgeven van inspectierapporten over belastingheffing of door middel van uitvoeringsbijstand aan de politie bij de inbeslagneming van boekhoudmateriaal.

Krachtens de Belastingwet (artikel 5a, eerste alinea), hebben de nationale belastingraad en de provinciale belastingkantoren in geval van *subsidiefraude*, *verzwaarde subsidiefraude*, *misbruik van subsidies* en *schending van subsidies*, ondanks de bepalingen inzake vertrouwelijkheid, het recht om de bij de uitvoering van hun taken verkregen informatie door te geven aan een staats- of een lokale autoriteit of een publiekrechtelijk lichaam, indien er een gegrond vermoeden bestaat dat een delict is gepleegd en het nodig kan zijn informatie door te geven om dit te onderzoeken.

Op deze voorwaarden, en indien de maximale straf meer dan 6 maanden vrijheidsstraf bedraagt, kan ook informatie worden doorgegeven (2e alinea) aan een staats- of gemeentelijke instantie, zodat deze haar bij wet of decreet voorgeschreven controleverplichting uit hoofde van haar taak kan voldoen. In de in artikel 5a genoemde gevallen kan informatie worden doorgegeven aan de instantie, indien de zaak onder de tot haar wettelijke taak behorende controleverplichting valt. Indien een dergelijke instantie niet kan worden aangewezen, kan melding worden gedaan bij de politie die een algemene verantwoordelijkheid voor criminaliteitspreventie draagt.

b) Doorgeven van informatie op verzoek van de politie.

Met betrekking tot *fiscale delicten* kan de politie, op verzoek, alle fiscale informatie in verband met de zaak ontvangen (artikel 132 van de wet inzake belastingaanslagen). Het fiscale delict kan elk in artikel 6 van de Belastingwet genoemd delict zijn en de maximale straf doet niet ter zake.

Wat andere *delicten* betreft, moeten aan functionarissen die over arrestatiebevoegdheid beschikken (genoemd in de wet dwangmaatregelen) fiscale documenten of daarin onthulde informatie worden overhandigd met het oog op het onderzoeken van andere delicten naast fiscale delicten (hoofdstuk 5, artikel 1 van de wet). Hiervoor is het nodig dat er een gegrond vermoeden bestaat dat er een delict is gepleegd en dat de maximale straf voor dit delict meer dan zes maanden vrijheidsstraf bedraagt. De belastingdienst onderzoekt uitsluitend de formele voorwaarden (b.v. het vermelde delict en de naleving van de minimumeisen). De politie en de openbare aanklagers hebben recht op de informatie in de fiscale documenten om het *bedrag van een boete* te bepalen (artikel 132 wet inzake belastingaanslagen).

Overheidsinstanties hebben recht op informatieverstrekking door de douaneautoriteiten, zoals informatie in verband met een zakelijke activiteit. De douaneautoriteiten kunnen ook andere informatie verstrekken, indien deze nodig is ter voorkoming van gevaar voor iemands leven of gezondheid, een delict tegen de persoonlijke vrijheid, of een ernstig milieu- of eigendomsdelict. Onder bepaalde voorwaarden kunnen de douaneautoriteiten ook persoonlijke gegevens doorgeven aan politie en grenswachten (preventie en onderzoek van criminaliteit, immigratie enz.), aan de dienst Vreemdelingenzaken (binnenkomst van vreemdelingen, asiel, verblijf, werk enz.), aan het ministerie van Buitenlandse Zaken en de Finse vertegenwoordigingen (b.v. voor paspoorten) en aan de fiscale autoriteiten (voor fiscale doeleinden).

2. *Beperkingen aan en uitzonderingen op het doorgeven van informatie*

De door de douaneautoriteiten doorgegeven informatie mag zonder toestemming van de nationale douaneraad niet worden gebruikt of doorgegeven voor andere doeleinden dan die waarvoor deze oorspronkelijk is doorgegeven. Wat persoonlijke gegevens betreft, mag de informatie in het toezichtregister van de douane uitsluitend worden doorgegeven aan de politie en de grensbewakingautoriteiten met het oog op criminaliteitspreventie en -onderzoek. Persoonsgegevens mogen alleen "en bloc" of geselecteerd worden doorgegeven aan andere staten waarvan de wetgeving inzake registratie van persoonsgegevens gelijkwaardig is aan de Finse wetgeving (staten die zijn toegetreden tot het Verdrag tot bescherming van personen met betrekking tot de geautomatiseerde verwerking van persoonsgegevens).

3. *Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure*

Er is geen beperking aan het gebruik van de doorgegeven informatie als bewijs in een strafrechtelijke procedure.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen om informatie door te geven?*

Zie hierboven.

FRANKRIJK

1. Geven de fiscale autoriteiten informatie aan andere instanties door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?

1.1. Op eigen initiatief

De fiscale autoriteiten mogen op eigen initiatief informatie doorgeven in het kader van de volgende procedures:

- artikel 40, lid 2, van het Wetboek van strafvordering, dat bepaalt dat "iedere ambtenaar die in de uitoefening van zijn ambt kennis krijgt van een misdrijf of van een delict, is verplicht daarvan dadelijk bericht te geven aan de officier van justitie, en die magistraat alle desbetreffende inlichtingen, processen-verbaal en akten te doen toekomen";
- de artikelen L 228 en L 229 van het Wetboek fiscale procedures:
Uit hoofde van deze artikelen kan strafvervolgning wegens belastingfraude alleen worden ingesteld nadat de belastingdiensten klacht hebben ingediend en met instemming van de commissie fiscale delicten (in 1997 zijn 862 klachten aanvaard);
- artikel L 134 van het Wetboek fiscale procedures, dat artikel L 324-13 van het Arbeidswetboek herneemt, waarin is bepaald dat "de ambtenaren en andere personeelsleden als bedoeld in artikel L 324-12 gemachtigd zijn onderling alle informatie of documenten uit te wisselen die nodig zijn om hun taak, de bestrijding van zwartwerk, uit te oefenen."

1.2. Op verzoek van de bevoegde instanties

1.2.1. Justitiële autoriteiten

- Krachtens artikel 81 van het Wetboek van strafvordering kunnen rechters van instructie bij de fiscale autoriteiten enigerlei informatie of documenten opvragen die zij nuttig achten om in hun onderzoek de waarheid aan het licht te brengen; zij kunnen tevens rechercheambtenaren opdracht geven de nodige informatie te verzamelen.
- Evenzo kan de officier van justitie krachtens artikel 1332-22 van het Wetboek van strafrecht zoals gecodificeerd in artikel L 141 A van het Wetboek fiscale procedures in het kader van een vooronderzoek alle informatie opvragen die hij dienstig acht.
- Deze tekst maakt het tevens mogelijk informatie door te geven aan de strafrechter.
- Ambtenaren van de recherche (ambtenaren van de nationale politie of leden van de *gendarmerie*) mogen de fiscale autoriteiten om informatie verzoeken:
 - op eigen initiatief, indien zij handelen in het kader van hun taak tot bestrijding van zwartwerk (artikel L 141 van het Wetboek fiscale procedures);
 - op grond van een opdracht van de rechter van instructie of op verzoek van de officier van justitie in de overige strafprocedures;
 - in het kader van een specifieke procedure wegens delicten of ernstige misdrijven (artikelen 53-74 van het Wetboek van strafvordering).

1.2.2. Andere autoriteiten

- de fiscale autoriteiten mogen zich niet op het beroepsgeheim beroepen om te weigeren informatie door te geven aan de in artikel 45 van Verordening 86-1243 van 1 december 1986 betreffende de vrijheid van prijzen en mededinging genoemde inspecteurs, die belast zijn met het vaststellen van de in artikel L 141-1 van het Consumentenwetboek (artikel L 116 van het Wetboek fiscale procedures) bedoelde inbreuken op de economische wetgeving;
- de in artikel L 324-13 van het Arbeidswetboek (artikel L 134 van het Wetboek fiscale procedures) genoemde ambtenaren die belast zijn met de bestrijding van zwartwerk;
- leden van de Rekenkamer en van de regionale kamers daarvan kunnen de fiscale autoriteiten om informatie verzoeken ten behoeve van hun onderzoek (artikel L 140 van het Wetboek fiscale procedures);
- inspecteurs van de Beurscommissie mogen, ten behoeve van een onderzoek, om ongeacht welke documenten en afschriften daarvan verzoeken. Zij mogen voorts eenieder horen die hen informatie kan verstrekken en zich toegang verschaffen tot bedrijfsruimten (artikel L 135 F van het Wetboek fiscale procedures);
- ingevolge artikel 64 A van het Douanewetboek kunnen de douaneambtenaren in de uitoefening van hun taak documenten opvragen van de belastingdiensten. De douaneambtenaren kunnen daarenboven, wat de indirecte belastingen betreft, gebruik maken van de procedure van de artikelen L 81 en L 83 van het Handboek fiscale procedures.

2. *Beperking van en uitzonderingen op het doorgeven van informatie*

De mate waarin de fiscale autoriteiten informatie mogen doorgeven aan de bevoegde instanties varieert naar gelang de terzake geldende ontheffingen.

Zoals gezegd geldt voor ambtenaren van de recherche bijvoorbeeld slechts een ontheffing voor zwartwerkaangelegenheden.

De ontheffingen waarop rechters en officieren van justitie zich in strafzaken kunnen beroepen, zijn echter zeer ruim. De bevoegde diensten moeten alle informatie verstrekken waarom de magistraten verzoeken indien dit verzoek is gebaseerd op artikel 81 van het Wetboek van strafvordering of op artikel 132-22 van het Wetboek van strafrecht.

3. *Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure*

Indien de fiscale autoriteiten in een wettelijk kader informatie doorgeven aan de bevoegde instantie, mag de ontvanger van de informatie deze gebruiken met het oog op strafvervolgning.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen om informatie door te geven?*

Indien een autoriteit die ontheven is van het belastinggeheim op grond van die ontheffing een verzoek formuleert, moeten de fiscale autoriteiten dit verzoek honoreren, na zich ervan te hebben vergewist dat het verzoek door de ontheffing wordt gedekt.

Bij een weigering tot het doorgeven van informatie kunnen de justitiële autoriteiten dwangmiddelen gebruiken, zoals inbeslagneming van fiscale stukken.

DUITSLAND

1. *Geven de fiscale autoriteiten informatie aan andere instanties door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?*

Indien de verzochte informatie niet wordt beschermd door het belastinggeheim, kan deze zonder problemen worden doorgegeven en doet het niet terzake of dit op initiatief van de fiscale autoriteiten of op verzoek geschiedt.

2. *Beperking van en uitzonderingen op het doorgeven van informatie*

Indien de informatie onder de voorschriften inzake het belastinggeheim valt, voorziet paragraaf 30 van de belastingwet in beperking van het doorgeven van de informatie.

De volgende informatie wordt door deze voorschriften beschermd: het gedrag van een persoon waarvan de belastingdienst kennis heeft genomen door middel van een administratief onderzoek, een audit of een gericht onderzoek naar fiscale aangelegenheden; of in de loop van een strafrechtelijk onderzoek betreffende een fiscaal delict of een onderzoek inzake een administratief fiscaal delict; of langs andere weg door middel van de mededeling van een financiële instelling of via de wettelijk voorgeschreven fiscale documenten of door de verklaring inzake bevindingen in de belastingprocedure; of een bedrijfsgeheim waarvan de belastingdienst op de hoogte is door een van de hierboven genoemde onderzoeken.

Deze informatie kan alleen aan de justitiële autoriteiten worden doorgegeven indien:

- deze nodig is voor de vervolging van een strafrechtelijk fiscaal delict;
- dit uitdrukkelijk bij wet is toegestaan;
- de betrokkene erin toestemt;
- deze nodig is voor de vervolging van een niet-fiscaal delict, en de informatie wordt verlangd in een onderzoek van strafrechtelijke of administratieve fiscale delicten. Dit geldt evenwel niet voor strafbaar gedrag dat door een persoon is gepleegd terwijl hij, toen hij een verklaring aflegde, er niet van op de hoogte was dat tegen hem een strafrechtelijk of administratief onderzoek was gestart of in het geval van feiten die reeds aan het begin van het strafrechtelijk of administratief fiscaal onderzoek bekend waren;

- er een dringend algemeen belang mee gediend is (ernstig misdrijf tegen het leven, staatsbelangen, ernstig economisch misdrijf).

Opzettelijke valse verklaringen kunnen altijd aan de justitiële autoriteiten worden doorgegeven.

Indien de fiscale autoriteiten informatie mogen doorgeven die onder de voorschriften inzake het belastinggeheim vallen, kunnen zij dit doen op hun eigen initiatief of op verzoek van een bevoegde instantie.

3. *Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure*

Er is geen beperking aan het gebruik van het bewijsmateriaal.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen om informatie door te geven?*

Indien het de fiscale autoriteiten is toegestaan de informatie door te geven, en indien er tegelijkertijd een wettelijke verplichting bestaat om informatie door te geven, moeten de fiscale autoriteiten de vervolgingsinstanties in kennis stellen (bijvoorbeeld bewijs waarover zij beschikken betreffende de betaling van steekpenningen - § 4 Abs 5 Nr. 10 Satz 2 EStG).

GRIEKENLAND

1. *Geven de fiscale autoriteiten informatie aan andere instanties door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?*

De Griekse fiscale autoriteiten geven aan de bevoegde instanties, op hun verzoek, informatie door, onder voorbehoud van de beperkingen en voorwaarden vooraf die in de bepalingen inzake fiscale geheimhouding zijn vastgelegd.

2. *Beperking van en uitzonderingen op het doorgeven van informatie*

De beperkingen worden gedefinieerd in artikel 85 van wet nr. A238/22.10/98, zoals aangevuld bij artikel 32, lid 6, van wet nr. 2648/98.

Wanneer de delicten van financiële aard zijn, en de verantwoordelijkheid van het onderzoek en de vervolging berust bij het ministerie van Financiën of overheidsdiensten, of soortgelijke organen en instellingen die bevoegd zijn voor beheer, controle en toezicht inzake alle typen van financiering, steun en subsidies die uit nationale of communautaire bronnen worden verleend, gelden er geen beperkingen voor het doorgeven van fiscale informatie, afgezien van de eis dat de informatie door deze diensten uitsluitend bij de uitoefening van hun bevoegdheden mag worden gebruikt. In alle andere gevallen wordt fiscale informatie uitsluitend beschikbaar gesteld na beslag door de justitiële autoriteiten.

3. *Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure.*

Indien de bevoegde instanties afdelingen van het ministerie van Financiën zijn, kan de informatie worden gebruikt voorzover zij binnen hun bevoegdheid juridische stappen nemen met het oog op de strafrechtelijke vervolging van handelingen die misdrijven vormen. In alle andere gevallen mogen de bevoegde instanties de informatie uitsluitend gebruiken indien deze hun na beslag door de bevoegde justitiële autoriteiten ter kennis is gekomen.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen om informatie door te geven?*

De Griekse fiscale autoriteiten kunnen uitsluitend worden gedwongen om informatie aan andere bevoegde instanties door te geven, wanneer de justitiële autoriteiten gelasten tot beslag op vertrouwelijke fiscale informatie.

IERLAND

1. *Geven de fiscale autoriteiten informatie aan andere instanties door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?*

In Ierland passen de Revenue Commissioners (fiscus) de Tax Code toe en worden de winsten en opbrengsten van handel, zaken of een beroep op de gewone manier belast krachtens de Tax Act.

In 1996 heeft Ierland het Criminal Assets Bureau (dienst opbrengsten uit criminele activiteiten) opgericht met als doel aan misdadigers de opbrengsten/winsten van criminele activiteiten te ontfangen. Dit Bureau heeft diverse bevoegdheden, waaronder bevoegdheden overeenkomstig de Tax Code. De Revenue Commissioners zijn wettelijk gemachtigd relevante informatie over belastingbetalers die opbrengsten uit de criminele activiteiten halen, door te geven aan het Bureau.

De Revenue Commissioners kunnen slechts informatie aan andere instanties doorgeven, voor zover dit wettelijk is toegestaan of noodzakelijk is om belasting te innen of fiscale misdrijven te vervolgen.

Het Office of the Director of Public Prosecutions (openbaar ministerie) is de enige vervolgende instantie binnen de staat.

De Revenue Commissioners kunnen er ofwel voor zorgen dat hun eigen speciaal opgeleide Inspectors of Taxes (belastingcontroleurs) het onderzoek verrichten, en het resultaat aan de Director of Public Prosecution (procureur-generaal) meedelen, ofwel, in bepaalde omstandigheden, de documenten naar de Ierse politie sturen en deze verzoeken een onderzoek te verrichten en de bevindingen aan de Director of Public Prosecutions mede te delen. Als er sprake is van belastingfraude door personen die betrokken zijn bij illegale activiteiten, verwijzen de fiscale autoriteiten de zaak onmiddellijk door naar het Criminal Assets Bureau en verstrekken zij dit bureau alle beschikbare informatie.

De Disclosure of Certain Information for Taxation and Other Purposes Act (wet op het vrijgeven van bepaalde informatie voor fiscale en andere doeleinden) van 1996 houdt in dat de Revenue Commissioners onder bepaalde voorwaarden informatie ofwel op eigen initiatief ofwel op verzoek naar de Ierse politie of naar het hoofd van het Criminal Assets Bureau mogen sturen.

2. Beperking van en uitzonderingen op het doorgeven van informatie

Voor de wetshandhavinginstanties zijn de beperkingen vastgesteld in de Disclosure of Certain Information for Taxation and Other Purposes Act (wet op het vrijgeven van bepaalde informatie voor fiscale en andere doeleinden) van 1996 (artikel 1, lid 2).

Voor het Public Prosecution Agency (openbaar ministerie) gelden er geen beperkingen voor de informatie die mag worden doorgegeven.

3. *Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure*

Alle informatie die aan de Director of Public Prosecutions wordt verstrekt, is potentieel bewijsmateriaal. Alle relevante bewijsmiddelen die aan de wetshandhavinginstanties worden doorgegeven, kunnen in een strafrechtelijke procedure worden gebruikt tenzij bijzondere omstandigheden de informatie als ontoelaatbaar bewijs bestempelen. In beide gevallen is het gebruik van het bewijsmateriaal onderworpen aan de rechten van de beklaagde/verdediging.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen informatie door te geven?*

Onder bepaalde omstandigheden kan de Ierse politie bij rechterlijke beslissing de fiscale autoriteiten dwingen informatie vrij te geven of materiaal ter beschikking te stellen als steun bij bepaalde onderzoeken (witwassen, beslag op de opbrengsten van misdrijven). Van deze bepaling is nog nooit gebruik gemaakt (zie de eerste vraag: de politie wordt door de wet gesteund om dit soort informatie van de fiscale autoriteiten te verkrijgen).

ITALIË

1. *Geven de fiscale autoriteiten informatie aan andere instanties door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?*

Ingevolge het Wetboek van strafvordering zijn de fiscale autoriteiten verplicht de justitiële autoriteiten in kennis te stellen van alle delicten waarvan zij in de uitoefening van hun taak kennis krijgen.

De plicht om op verzoek informatie te verstrekken geldt uitsluitend indien het verzoek uitgaat van de justitiële autoriteiten. Zonder rechterlijke machtiging of bij gebreke van specifieke wetgeving zijn de fiscale autoriteiten gehouden aan de voorschriften inzake beroepsgeheim en mogen zij geen informatie doorgeven. Het doorgeven van informatie uit aangiftebiljetten geldt niet als inbreuk op het beroepsgeheim (artikel 68 van d.p.r. (presidentieel decreet) 600/73 en artikel 66 van d.p.r. 633/72). Ook andere bevoegde overheidsinstanties kunnen toegang hebben tot het belastingregister met het oog op de bestrijding van het witwassen van geld. Die instanties zijn evenwel gebonden door het beroepsgeheim met betrekking tot de informatie die zij ontvangen (Wet 407/90, artikel 4).

2. *Beperking van en uitzonderingen op het doorgeven van informatie*

Zie antwoord op vraag 1.

3. *Gebruik als bewijs in strafrechtelijke procedures*

Het gebruik als bewijs van informatie die door de fiscale autoriteiten is verstrekt, is niet aan specifieke beperkingen onderworpen. Wel zijn de algemene voorschriften inzake het verzamelen van bewijs bij strafvervolgning van toepassing.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen om informatie door te geven?*

De fiscale autoriteiten moeten informatie over delicten doorgeven aan de justitiële autoriteiten. De Guardia di Finanza (financiële politie) mag, mits de justitiële autoriteiten daarvoor met inachtneming van de voorschriften inzake het onderzoeksgeheim hun toestemming geven, in de uitoefening van haar recherchebevoegdheden documenten, gegevens en informatie die zij rechtstreeks of van andere politiediensten heeft verkregen, voor fiscale doeleinden gebruiken en aan de fiscale autoriteiten doorgeven (artikel 33, lid 3, van d.p.r. 600/73 en artikel 63 van d.p.r. 633/72).

Bovendien moeten overheidsambtenaren die belast zijn met officiële controle- en toezichtstaken alsmede civiele en bestuurlijke instanties die als gevolg van dan wel in het kader van hun taken kennis krijgen van feiten die als fiscale delicten kunnen worden aangemerkt, deze aan de Guardia di Finanza meedelen (artikel 36, lid 4, van d.p.r. 600/73).

LUXEMBURG

1. *Geven de fiscale autoriteiten informatie aan andere instanties door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?*

In Luxemburg rust op de ambtenaren een algemene zwijgplicht en daarnaast voorziet de belastingwet in een verplichting tot fiscale geheimhouding, die onschendbaar is. De fiscale geheimhouding kan slechts worden opgeheven na voorafgaande toestemming van de belastingbetaler, via een machtiging op basis van de wet (b.v. sociale zekerheid, inning van bepaalde belastingen, alimentatie), dan wel uit hoofde van een algemeen belang dat stoelt op de openbare orde ("ordre public").

In strafzaken mogen de belastinggegevens slechts aan de gerechtelijke instanties worden doorgegeven indien een algemeen belang dat stoelt op "ordre public" zulks wenselijk maakt. Dit concept is niet juridisch gedefinieerd en wordt per geval bepaald met inachtneming van de aard van het delict, de manier waarop het werd begaan en het gewicht van de veroorzaakte schade. De informatie wordt aan de justitiële autoriteiten doorgegeven, ofwel op hun verzoek ofwel op initiatief van de fiscale autoriteiten.

2. *Beperking van en uitzonderingen op het doorgeven van informatie*

Zie hierboven.

3. *Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure*

Wanneer het doorgeven van belastinggegevens is toegestaan, valt het gebruik ervan als bewijsmateriaal onder de algemene beginselen van het strafprocesrecht.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten gedwongen worden informatie door te geven?*

Het doorgeven van informatie aan andere instanties is slechts mogelijk met de toestemming van de belastingbetaler, dan wel indien een wetsebepaling zulks toelaat.

NEDERLAND

1. *Geven de fiscale autoriteiten aan andere instanties informatie door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?*

De Nederlandse fiscale wet- en regelgeving voorziet onder bepaalde voorwaarden in de mogelijkheid tot ontheffing van de rechtsregels inzake het bankgeheim.

De doorgifte van informatie door de fiscale autoriteiten op eigen initiatief is alleen mogelijk indien de informatie van belang is en naar verwachting zal worden gebruikt bij de voorkoming of bestrijding van misbruik of oneigenlijk gebruik van financiële overheidsregelingen. De douane kan tevens informatie verstrekken in gevallen waarin sprake is van onregelmatigheden op het gebied van de openbare orde ("ordre public"), de veiligheid, de volksgezondheid of het milieu.

In de wet- en regelgeving is uitvoerig beschreven in welke gevallen en onder welke voorwaarden aan verzoeken om informatie kan worden tegemoetgekomen. De fiscale instanties verstrekken informatie aan andere overheidsorganen en instellingen indien zulks wettelijk is verplicht. Verzoeken van het openbaar ministerie om informatie ten behoeve van de opsporing en vervolging van strafbare feiten, worden altijd gehonoreerd.

2. *Beperkingen aan en uitzonderingen op het doorgeven van informatie*

De reden voor beperkingen aan of uitzondering op het doorgeven van informatie kan zijn gelegen in de hoedanigheid van de aanvragen, de vorm waarin de informatie wordt gevraagd, de aard van de gevraagde informatie, de beperkingen die de privacy-wetgeving aan de informatieverstrekking stelt en het doel waarvoor de informatie zal worden gebruikt.

3. *Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure*

Indien het verstrekken van informatie is toegestaan, kan deze als bewijs worden gebruikt.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen om informatie door te geven?*

Indien de voorschriften in de mogelijkheid tot informatieverstrekking voorzien, zal de informatie ook worden verstrekt. Tegen een door of namens de Staatssecretaris van Financiën genomen besluit om de gevraagde informatie niet te verstrekken, is geen beroep mogelijk.

PORTUGAL

1. *Geven de fiscale autoriteiten aan andere instanties informatie door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?*

Er bestaat een wettelijke verplichting om informatie door te geven en om samen te werken telkens wanneer sprake is van strafbare feiten.

Krachtens artikel 242 van het Wetboek van strafvordering geldt een aangifteplicht, ook wanneer de daders van de misdrijven niet bekend zijn, voor politie instanties met betrekking tot alle misdrijven waarvan zij kennis krijgen en voor overheidsambtenaren in de zin van artikel 386 van het Wetboek van strafrecht, met betrekking tot de misdrijven waarvan zij in en als gevolg van de uitoefening van hun taken kennis krijgen.

Het doorgeven van de desbetreffende informatie, tevens voorgeschreven in Wetsbesluit 22/95 van 23 augustus 1995, geschiedt op eigen initiatief of op verzoek van de diverse autoriteiten, in overeenstemming met hun respectieve bevoegdheden.

2. *Beperking van en uitzonderingen op het doorgeven van informatie*

Wat strafbare feiten betreft bestaan er geen beperkingen.

Het doorgeven van informatie dient echter te geschieden binnen de grenzen van de bevoegdheden van de ontvanger.

3. *Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure*

De informatie mag als bewijs worden gebruikt. De Portugese wetgeving legt geheimhouding op in belastingaangelegenheden; indien deze geheimhoudingsplicht niet strookt met de belangen van de strafvervolgning, hebben deze belangen voorrang op de geheimhoudingsplicht.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen om informatie door te geven?*

Niettegenstaande de geheimhoudingsplicht kan de fiscale autoriteiten worden verzocht informatie door te geven aan de justitiële autoriteiten, indien deze informatie noodzakelijk blijkt te zijn voor het onderzoek naar een strafbaar feit.

Dit verzoek kan, naar gelang van de situatie, uitgaan van de politieke autoriteiten, het openbaar ministerie of de rechter van instructie.

SPANJE

1. Geven de fiscale autoriteiten aan andere instanties informatie door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?

Krachtens de algemene voorschriften betreffende belastingcontroles dienen de belastingcontroleurs aan het openbaar ministerie of aan de terzake bevoegde instantie alle feiten mee te delen die zij bij hun taken hebben opgemerkt en welke misdrijven kunnen vormen. Diezelfde plicht wordt opgelegd bij een Koninklijk Besluit waarin naast het stelsel van straffen voor belastingmisdrijven ook is bepaald welke procedure de belastinginspectie dient te volgen wanneer praktijken van belastingbetalers misdrijven tegen de schatkist kunnen vormen krachtens artikel 305 van het Wetboek van strafrecht.

In de algemene wet op de belastingheffing (artikel 13) staat dat de door de fiscale autoriteiten verkregen informatie vertrouwelijk is en alleen mag worden gebruikt om daadwerkelijk de belastingen of inkomsten te innen waarvoor zij bevoegd zijn, en niet aan derden mag worden doorgegeven of bekendgemaakt, tenzij voor de volgende doeleinden:

- onderzoek of vervolging van strafbare feiten door de gerechtelijke instanties, inclusief het openbaar ministerie;
- samenwerking met andere fiscale autoriteiten, overheidsinstanties, enz. in de gevallen welke ressorteren onder artikel 13, lid 1, sub b), c), d), e) en f).

2. Beperking van en uitzonderingen op het doorgeven van informatie

Informatie mag enkel worden doorgegeven in de gevallen die worden genoemd in een limitatieve lijst in artikel 113 van de algemene wet op de belastingheffing. Indien de betrokken ambtenaar de bij artikel 113, leden 1) en 2), opgelegde geheimhouding en vertrouwelijkheid schendt, begaat hij een ambtsovertreding. Ook de wet inzake de automatische verwerking van persoonsgegevens is van toepassing.

3. Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure

Indien het verstrekken van informatie is toegestaan, mag deze door de bevoegde instanties als bewijsmateriaal worden gebruikt.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen om informatie door te geven?*

Zodra een strafbaar feit onder de aandacht van de fiscale autoriteiten is gekomen, dienen deze dit mee te delen aan de gerechtelijke instanties of aan het openbaar ministerie.

ZWEDEN

1. *Geven de fiscale autoriteiten aan andere instanties informatie door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?*

De opsporingsdiensten kunnen in principe van de fiscale autoriteiten alle informatie verkrijgen die relevant is voor een opsporing. De vertrouwelijkheid mag krachtens de geheimhoudingswet worden verbroken indien dit bijvoorbeeld noodzakelijk is om de fiscale autoriteit in staat te stellen haar taken te vervullen. De verplichting informatie door te geven kan ook resulteren uit een wet of een voorschrift. De geheimhoudingswet bevat regels volgens welke informatie over een vermoed misdrijf onder bepaalde voorwaarden mag worden meegedeeld aan het openbaar ministerie, de politie dan wel elke andere instantie die tegen de criminaliteit dient op te treden. De wet inzake fiscale misdrijven houdt in dat de fiscale autoriteiten verslag bij het openbaar ministerie dienen uit te brengen zodra er redenen voorhanden zijn om te menen dat er een belastingmisdrijf is gepleegd.

2. *Beperkingen aan en uitzonderingen op het doorgeven van informatie*

Informatie mag niet worden gebruikt op een manier die strijdig is met internationale overeenkomsten. Derhalve moet het specialiteitsbeginsel worden toegepast indien een buitenlandse instantie die aan Zweden belastinginformatie verstrekt hierom verzoekt.

3. *Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure*

Zodra het doorgeven van informatie is toegestaan, mag deze door het openbaar ministerie worden gebruikt behoudens de hierboven genoemde beperkingen.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten worden gedwongen om informatie door te geven?*

De fiscale autoriteiten kunnen slechts worden gedwongen informatie door te geven voor zover deze verplichting wordt opgelegd bij een wet of een voorschrift.

VERENIGD KONINKRIJK

1. *Geven de fiscale autoriteiten aan andere instanties informatie door, op eigen initiatief of op verzoek van deze bevoegde instanties?*

De twee belangrijkste fiscale autoriteiten in het Verenigd Koninkrijk, Inland Revenue (fiscus) en HM Customs and Excise (douane en accijnzen), mogen op eigen initiatief of op verzoek informatie uitwisselen teneinde elkaar bij te staan bij het uitvoeren van hun taken.

De fiscus en het ministerie van sociale zekerheid mogen eveneens informatie uitwisselen met het doel elkaar te helpen bij het opsporen, onderzoeken en vervolgen van fraude. De fiscus mag tevens informatie meedelen aan het Serious Fraud Office (dienst zware fraude) wanneer de door deze dienst onderzochte misdrijven verband houden met de fiscus.

De douane en accijnzen mag aan andere, niet-fiscale instanties in het Verenigd Koninkrijk, waaronder de politie, informatie doorgeven indien zulks in het algemeen belang is.

2. *Beperking van en uitzonderingen op het doorgeven van informatie*

De uitwisseling van informatie tussen de fiscale autoriteiten in het Verenigd Koninkrijk is doorgaans niet aan beperkingen onderworpen op voorwaarde dat de informatie wordt uitgewisseld om deze instanties in staat te stellen hun wettelijke verplichtingen na te komen.

De fiscus mag alleen in gevallen van moord of hoogverraad informatie doorgeven aan de politie, maar niet bij fraudegevallen. Er moet echter op worden gewezen dat in het Verenigd Koninkrijk het onderzoek naar belastingfraude onder de verantwoordelijkheid van de fiscale autoriteiten en niet van de politie valt. De politie kan de fiscus echter om informatie verzoeken op grond van een rechterlijk bevel in verband met een strafrechtelijke procedure, terrorismebestrijding of drugshandel.

3. *Gebruik als bewijs in een strafrechtelijke procedure*

Het bewijs moet relevant voor de strafrechtprocedure en volgens de bewijsregeling van de Britse rechtspraak geoorloofd zijn, bijvoorbeeld als het door een rechtstreekse getuigenverklaring gestaafd kan worden.

4. *Kunnen de fiscale autoriteiten gedwongen worden informatie door te geven?*

Een Britse rechter kan in specifieke gevallen fiscale autoriteiten gelasten andere wets-handhavinginstanties informatie te verstrekken wanneer de omstandigheden van een bepaald onderzoek zulks wettigen.

II. Fiscale fraude die verband houdt met georganiseerde criminaliteit in relatie tot andere vormen van georganiseerde criminaliteit

1. Definitie van "belastingfraude" en "georganiseerde belastingfraude"

In de meeste lidstaten bestaat er geen juridische definitie van "belastingfraude" of "georganiseerde belastingfraude". In elk rechtsstelsel kan echter een definitie worden gegeven door alle bestanddelen van het desbetreffende delict op te sommen.

OOSTENRIJK

Belastingfraude is het opzettelijk organiseren van het ontgaan van belastingen door niet-naleving van de aangifte-, openbaarmakings- of waarheidsplicht.

Er bestaat geen definitie van "georganiseerde belastingfraude".

BELGIË

Er bestaat geen wettelijke bepaling waarin fraude uitdrukkelijk wordt gedefinieerd.

Onder "belastingfraude" (belastingontduiking) wordt doorgaans verstaan, een opzettelijke en over het algemeen bij wet strafbaar gestelde vorm van ontduiking van belasting. Bedoeld worden gevallen waarin op illegale wijze het betalen van belasting wordt ontgaan, in tegenstelling tot "belastingontwijking", waaronder het op legale wijze verminderen van fiscale aansprakelijkheid wordt verstaan.

Ingevolge de Herstelwet van 10 februari 1981 inzake de fiscale en financiële bepalingen geldt elke inbreuk op een bepaling van de belastingwetgeving of op een van de ter uitvoering daarvan genomen besluiten met het oogmerk van fraude of het toebrengen van nadeel als een strafbaar feit. Fiscale delicten vereisen, zoals elk ander delict, dat een materieel en een moreel element verenigd zijn.

Het begrip "georganiseerde belastingfraude" bestaat niet als dusdanig in het Strafwetboek ¹. Het wordt wel teruggevonden in artikel 3, lid 2, van de Wet van 11 januari 1993 tot voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld. Alleen in de gevallen waarin de belastingfraude als ernstig en georganiseerd kan worden omschreven (waarbij ingewikkelde mechanismen of procédés van internationale omvang worden aangewend) moet de informatie worden doorgegeven aan de Cel voor Financiële Informatieverwerking (CFI).

¹ De CDGEFID (Centrale Dienst voor de bestrijding van de Georganiseerde Economische en Financiële Delinquentie) definieert ernstige, georganiseerde belastingfraude als het aanwenden van bijzonder ingewikkelde mechanismen en procédés met een internationale dimensie die de begrotingsbelangen van de Staat ernstig nadeel toebrengen of die de geloofwaardigheid en de efficiëntie van de instellingen in het gevaar dreigen te brengen. Ernstige, georganiseerde belastingfraude wordt gekenmerkt door één of meer van de volgende elementen:

- aanwenden van bijzonder ingewikkelde mechanismen en/of procédés van internationale omvang;
- aanzienlijk verlies van belastinginkomsten;
- gebruik van constructies voor belastingontduiking of belastingoplichting;
- witwassen van illegale opbrengsten;
- gebruik van commerciële structuren, met name indien het "brievenbusmaatschappijen" betreft;
- oprichting of vestiging van de hoofdzetel van een onderneming in offshorelanden met het oogmerk fraude te plegen of te bevorderen, dan wel de anonimiteit of straffeloosheid van de daders te verzekeren of de illegale opbrengst aan inbeslagneming of confiscatie te onttrekken;
- mogelijk effect op het sociale, commerciële of financiële stelsel (met name door marktdestabilisatie, dumping of oneerlijke mededinging);
- omkoping van openbare ambtenaren;
- herhaling;
- banden met de georganiseerde criminaliteit, enz.

DENEMARKEN

In de Deense wetgeving bestaat er geen algemene definitie van "belastingfraude" en "georganiseerde belastingfraude". De bepalingen tot regeling van directe en indirecte belastingen zijn verspreid over diverse wetten (zowel specifieke wetten als het Wetboek van strafrecht). De Wet belastinginspectie bevat een aantal bepalingen inzake de verplichting persoonlijk activa en inkomsten aan te geven. Opzettelijke belastingontduiking wordt als fiscale fraude aangemerkt. Deze bestaat in het verstrekken van onjuiste of misleidende inlichtingen op basis waarvan wordt bepaald of iemand aan de belasting onderworpen is dan wel welke strafbepalingen op iemand van toepassing zijn op grond van de belasting-, accijns- of subsidiewetgeving.

FINLAND

Hoofdstuk 29, paragraaf 1, van het Wetboek van strafrecht definieert belastingfraude als volgt: een persoon die de belastingautoriteit valse informatie geeft over een feit dat van invloed is op de belastingheffing, bij de belastingaangifte met het oog op belastingontwijking een feit verzwijgt dat van invloed is op de belastingheffing, niet alle fiscale verplichtingen nakomt die van invloed zijn op de belastingheffing, of anderszins frauduleus handelt en daarvoor ervoor zorgt of ervoor probeert te zorgen dat er geen of een te lage belastingheffing plaatsvindt of dat belastinggelden ten onrechte worden gerestitueerd, wordt voor belastingfraude veroordeeld tot een boete of een gevangenisstraf van ten hoogste twee jaar.

Het wetboek heeft ook een definitie van "ernstige belastingfraude" (aanzienlijk financieel voordeel/bijzonder systematische werkwijze).

Er bestaat geen formele definitie voor georganiseerde belastingfraude. Over het algemeen wordt het beschouwd als een misdrijf dat publieke lichamen (waaronder de Europese Unie) schaadt en dat in bepaalde opzichten zodanig georganiseerd is dat verschillende personen hun eigen taken hebben in een hiërarchische structuur. De opbrengst wordt voor de financiering van legale of illegale activiteiten gebruikt, en er wordt geprobeerd het geld naar belastingparadijzen door te sluizen.

FRANKRIJK

Bij gebreke van een juridische definitie kan belastingfraude worden omschreven als "elke actie van een belastingplichtige die een inbreuk op de wet inhoudt, indien kan worden aangetoond dat de betrokkene heeft gehandeld met het oogmerk de belasting te ontduiken", dan wel als "het resultaat van handelen of niet-handelen waardoor de toepassing van de belastingwet wordt verhinderd".¹

Belastingfraude en meer in het bijzonder georganiseerde fraude kunnen eveneens worden gedefinieerd als overeenstemmend met de delicten die in de belastingwet met de zwaarste sanctie strafbaar zijn gesteld en waarbij de procédés of constructies die worden aangewend om de belasting te ontduiken, een element van opzet of herhaling inhouden zodat niet van de goede trouw van de belastingplichtige kan worden uitgegaan (bestrafing van kwade trouw, frauduleuze praktijken, misbruik van recht, verzet tegen controle, enz.).

Ingevolge artikel 1741 van het Algemeen Wetboek van de belastingen kan wegens belastingfraude worden vervolgd, iedere belastingplichtige die zich op frauduleuze wijze heeft onttrokken dan wel getracht heeft zich op frauduleuze wijze te onttrekken aan de heffing dan wel aan de gehele of gedeeltelijke betaling van een belasting, hetzij omdat hij opzettelijk heeft nagelaten binnen de gestelde termijn zijn aangifte te doen, hetzij omdat hij opzettelijk een deel van de aan belasting onderworpen sommen niet heeft aangegeven, hetzij omdat hij zijn insolventie heeft beraamd of door andere praktijken aan de inning van een belasting in de weg heeft gestaan, hetzij door op enige andere frauduleuze wijze te handelen.

Het Franse rechtsstelsel kent het misdrijf "georganiseerde belastingfraude" niet.

Het nieuwe Wetboek van strafrecht neemt alleen het begrip "georganiseerde bende" op om de toepassing van een zwaardere sanctie mogelijk te maken. Artikel 132-71 definieert een georganiseerde bende als enige groep gevormd of enige samenspanning gepleegd met het oog op de door een of meerdere materiële feiten gekenmerkte voorbereiding van een of meer delicten. Dit begrip vindt met name toepassing op diefstal (artikel 311-9), fraude (artikel 313-2), heling (artikel 321-2), handel in verdovende middelen (artikel 222-36) of valsemunterij (artikel 442-2).

¹ Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Franse antwoorden.

Aangezien bepaalde vormen van belastingfraude kunnen worden vervolgd op grond van artikel 313-2 van het Wetboek van strafrecht, zou strafvervolging in geval van oplichting (onterechte teruggaaf van BTW-tegoed of verrekening van valse facturen die tot een fictief BTW-tegoed leiden) ertoe kunnen leiden dat “georganiseerde belastingfraude” strafrechtelijk wordt gestraft omdat zij door een “georganiseerde bende” is gepleegd.

DUITSLAND

Er is sprake van belastingfraude als een natuurlijke persoon de belastingautoriteiten of andere autoriteiten opzettelijk en onwettig valse of onjuiste informatie over belastingaangelegenheden verstrekt, die autoriteiten op onwettige wijze informatie onthoudt, of, in strijd met de wet, geen belastingstempels of -zegels aanbrengt en daarmee de belasting verlaagt of een belastingrestitutie int voor zichzelf of een derde partij.

Duitsland kent geen specifieke definitie van "georganiseerde belastingfraude". Bij de strafbepaling kan rekening gehouden worden met de ernst van het geval (hoogte van het bedrag, misleiding van autoriteiten, gebruik van vervalste of nagemaakte bewijsstukken).

GRIEKENLAND

Men spreekt van belastingfraude als een persoon fiscale voorschriften overtreedt om voordeel te trekken van BTW en andere afgetrokken en toegewezen belastingen, die hij namens de staat int, maar niet overdraagt, en als een persoon de belastinggrondslag in belangrijke mate probeert te verhullen, valse of fictieve informatie op belastinggebied verstrekt of inwint (hoge boetes en strafrechtelijke vervolging).

Georganiseerde belastingfraude betreft de gevallen waarin bovengenoemde misdrijven begaan worden door georganiseerde bendes van personen of ondernemingen die korte tijd opereren en dan weer verdwijnen.

IERLAND

Belastingfraude heeft betrekking op het ontwijken van belasting met frauduleuze middelen of het frauduleus vorderen van terugbetalingen of kredieten waarop de eiser geen recht heeft.

Er is sprake van georganiseerde belastingfraude als een of meer partijen samenkomen met het doel belastingfraude te plegen.

ITALIË

Onder belastingfraude wordt verstaan, opzettelijke belastingontduiking en misleiding van met de belastinginspectie belaste personen door middel van een valse aangifte.

Onder georganiseerde belastingfraude wordt verstaan, een vereniging van drie of meer personen met het oogmerk de delicten zoals hierboven beschreven te begaan.

LUXEMBURG

Er is sprake van "*opzettelijke belastingfraude*" als iemand opzettelijk ongerechtvaardigde belastingvoordelen ontvangt of aan derden verstrekt, of opzettelijk belastingen vermindert. Pogingen daartoe zijn ook strafbaar.

"Onopzettelijke belastingfraude" betreft het verminderen van belastingen door nalatigheid.

Van belastingoplichting ("*escroquerie fiscale*") is sprake wanneer de belastingontwijking een zeer hoog bedrag betreft en plaatsvindt door een systematisch gebruik van frauduleuze technieken met het oogmerk feiten te verhullen of de autoriteiten onjuiste informatie te verstrekken. Ook de BTW- en de douanewetgeving voorzien in fiscale boetes en strafrechtelijke sancties in geval van fraude.

Er is geen definitie voor "georganiseerde belastingfraude" als zodanig. De door de rechter opgelegde sancties voor belastingfraude kunnen variëren naar gelang van de gebruikte fraude-mechanismen.

NEDERLAND

Van belastingfraude is sprake indien opzettelijk niet wordt voldaan aan (een van de) in de belastingwet genoemde verplichtingen, indien de handeling leidt tot een lagere belastingaanslag. Het begrip "georganiseerde belastingfraude" is als zodanig in de Nederlandse fiscale wet- en regelgeving niet bekend en moet worden geacht in het begrip "belastingfraude" te zijn begrepen.

PORTUGAL

Krachtens artikel 23, lid 1, van de wetgeving tot regeling van andere fiscale delicten dan douanedelicten wordt "belastingfraude" gedefinieerd als enige illegale praktijk met het oogmerk de aanslag, afkoop of betaling van belastingen te vermijden dan wel onrechtmatig belastingverminderingen, teruggaven of andere vermogensvoordelen te verkrijgen die op het belastbaar inkomen in mindering kunnen worden gebracht.

Dit omvat: het niet of onjuist aangeven van verplichte gegevens of bedragen op het aangiftebiljet of in een verklaring op basis waarvan de fiscale autoriteiten met name de belastinggrondslag kunnen onderzoeken, vaststellen, toetsen of controleren; het achterhouden van niet-aangegeven feiten of bedragen die aan de fiscus moeten worden gemeld; het voorwenden van transacties, hetzij in waarde, hetzij in aard, hetzij door tussenkomst, omissie of vervanging van personen.

Er bestaat geen definitie van georganiseerde belastingfraude. Deze kan alleen worden afgeleid uit artikel 34 van de wetgeving tot regeling van fiscale douanedelicten, waarin samenspanning met als voornaamste of bijkomstig oogmerk het plegen van fiscale douanedelicten strafbaar wordt gesteld.

Indien in combinatie met fiscale delicten andere delicten worden gepleegd, vormt dit een geval van samenspanning als bedoeld in artikel 299 van het Wetboek van strafrecht.

SPANJE

Spanje kent geen wettelijke definitie van "belastingfraude" of "georganiseerde belastingfraude", maar onder belastingfraude wordt in het algemeen verstaan fraude met het oog op het ontgaan van belastingen door financiële feiten te verhullen, feiten zodanig te presenteren dat hun ware financiële betekenis verdoezeld wordt of regels zo toe te passen dat er een ander dan het door de wetgever bedoelde resultaat bereikt wordt; handelen of niet-handelen door belastingplichtigen waardoor zij hun fiscale verplichtingen niet nakomen met als uiteindelijk doel het ontgaan van belastingen, wordt ook als fraude beschouwd.

De wet bestrijding van smokkelen vermeldt de georganiseerde pleging van dit delict.

Bij de strafbepaling voor bepaalde delicten beschouwt het Wetboek van strafrecht organisatie als een verzwarende omstandigheid.

De Hoge Raad (*Tribunal Supremo*) heeft zich uitgesproken over een aantal aspecten van de definitie van "organisatie".

ZWEDEN

De Zweedse wetgeving kent belastingfraude of georganiseerde belastingfraude niet als specifiek misdrijf. De wet inzake fiscale misdrijven heeft een definitie voor belastingdelicten en ernstige belastingdelicten. Een belastingdelict is het opzettelijk verstrekken van onjuiste gegevens aan de autoriteit of het niet aangeven van winst, inkomsten of andere voorgeschreven aangiften aan de autoriteit met het risico dat de gemeenschap belasting onthouden wordt of dat ten onrechte een belastingkrediet of belastingterugaaf verleend wordt. Georganiseerde belastingfraude kan worden gedefinieerd als het geval waarin het misdrijf systematisch of op grote schaal gepleegd wordt.

VERENIGD KONINKRIJK

De wetgeving van het Verenigd Koninkrijk kent geen formele definitie van belastingfraude of georganiseerde belastingfraude. In de context van deze vragenlijst wordt belastingfraude gedefinieerd als een handeling die bedoeld is om een onwettig fiscaal voordeel te verkrijgen of een onwettig fiscaal verlies te veroorzaken. Georganiseerde belastingfraude is het optreden van een individu of een groep individuen die systematisch handelingen verrichten om onwettige fiscale voordelen te verkrijgen of onwettige fiscale verliezen te veroorzaken.

2. Hoofddoel van fiscale strafvervolgning

In alle lidstaten wordt met fiscale strafvervolgning in de eerste plaats beoogd de ontdoken belastingen te bevroeden en/of in te vorderen, alsmede de daders te straffen. Dit kan gebeuren door middel van administratieve, civiele of strafvervolgning.

Frankrijk heeft gedetailleerde informatie verstrekt over de procedures tot regeling van de fiscale strafvervolgning.¹

Griekenland voert een ontradingsbeleid, om herhaling van delicten te voorkomen.²

Spanje deelt mee dat zijn beleid, dat berust op het aanmoedigen van het tijdig naleven van de verplichtingen zonder het gebruik van dwangmiddelen, effect sorteert.

Italië vermeldt in zijn antwoorden aanvullende geldboetes.³

¹ Zie de gedetailleerde antwoorden van Frankrijk onder punt II.2.

² Bijvoorbeeld bijkomende belasting tot 300% aan BTW en accijnzen, geldboetes tot driemaal het bedrag van de oorspronkelijke belasting, geldboetes van vijf- tot tienmaal het bedrag van de ontdoken accijns voor elke poging het betalen van BTW en accijns op goederen bij binnenkomst in Griekenland te ontduiken.

³ Zie de schriftelijke antwoorden onder punt II.2.

In Nederland zijn er (met het Openbaar Ministerie afgestemde) algemene richtlijnen om te bepalen of ter zake van belastingfraude een administratieve boete wordt opgelegd, dan wel een strafrechtelijke vervolging wordt ingesteld. Een administratieve boete kan oplopen tot 100% van het bedrag van de ontdoken belasting. Een strafrechtelijke vervolging kan leiden tot een vrijheidsstraf van maximaal 6 jaar of een strafrechtelijke boete. Indien een administratieve boete is opgelegd, kan geen strafrechtelijke vervolging plaatsvinden.

3. Specifieke bepalingen betreffende terugvordering van opbrengsten in geval van belastingfraude

In diverse lidstaten vinden de algemene regels inzake terugvordering van ontdoken belasting toepassing.

In *Oostenrijk* kan krachtens de paragrafen 207a en 233 van de wet inzake belastingmisdriven een procedure worden ingesteld om de (terug)betaling van de boetes en de opbrengst te garanderen, als de inning van het geld anders in gevaar zou komen.

België deelt mee dat er op het gebied van de BTW geen specifieke bepalingen bestaan voor het terugvorderen van opbrengsten in geval van (gewone of georganiseerde) belastingfraude.

Op het gebied van de directe belastingen is bij wet van 17 juli 1990 (die de bestrijding van het witwassen van geld beoogt) een bijzondere confiscatie ingesteld die van toepassing is op vermogensvoordelen die rechtstreeks uit het wanbedrijf zijn gehaald, op goederen en waarden die in hun plaats zijn gesteld en op de inkomsten uit deze geïnvesteerde voordelen.

Ambtenaren van douane en accijnzen hebben het recht om namens de administratie

- via een bevelschrift onmiddellijke terugvordering te bekomen;
- een voorrecht te vestigen op alle roerende goederen, alsmede een wettelijke hypotheek op alle onroerende goederen van eenieder die aan douane en accijns onderworpen is.

In *Denemarken* kan in het geval van een vrijheidsstraf ook nog een geldboete worden opgelegd. Indien confiscatie bijvoorbeeld onmogelijk of ontoereikend blijkt te zijn, kan het raadzaam zijn ter vervanging of aanvulling een dergelijke geldboete op te leggen.

Nabetaling van ontdoken belasting kan tevens gebeuren door een aanvullende heffing of door de vordering bij de strafvervolging te betrekken.

In **Finland** zal er, indien belasting is ontgaan bij belastingfraude, een aanvullende aanslag plaatsvinden. De aanslag via een administratief bevel behelst een aanvullende belasting en als sanctie een belastingverhoging. Tegen de administratieve beslissing kan beroep worden aangetekend bij de raad voor fiscale geschillen, tegen wiens beslissing beroep voor de provinciale administratieve rechtbank openstaat. Tegen de uitspraak van laatstgenoemd orgaan staat beroep open bij de administratieve hoge raad, indien het beroep ontvankelijk is verklaard.

Strafprocedures wegens belastingfraude worden door de lagere rechtbanken behandeld. Wanneer de rechtbank de handeling bewezen acht, wordt de overtreder veroordeeld tot de geldende boetes en tot nabetaling van de ontdoken belasting. Alleen natuurlijke personen kunnen veroordeeld worden.

Wanneer er een vermoeden bestaat dat de overtreder tracht aan betaling van de boete, de navordering of het te confisqueren bedrag te ontkomen, kan beslaglegging gelast worden. Een persoon die schuldig bevonden is aan belastingfraude, wordt veroordeeld tot vereffening van de bij het delict ontdoken belasting.

In **Frankrijk** bestaan de specifieke bepalingen inzake de terugvordering van opbrengsten in geval van belastingfraude in het opleggen van hoofdelijke aansprakelijkheid en een vrijheidsstraf alsmede in dwangmaatregelen met het oog op terugvordering (L 260, L 277 en L 283 van het Wetboek fiscale procedures).

De **Griekse** wetgeving inzake inkomstenbelasting en BTW bevat bepalingen voor de controle en de verrekening van de verschuldigde belasting. Er zijn ook specifieke bepalingen voor maatregelen die getroffen kunnen worden op grond van een besluit van de directeur van het directoraat toezicht (bijvoorbeeld bevroren van 50% van de bankrekening, opheffen van het bankgeheim), wanneer een bedrag van meer dan 50 miljoen GRD aan BTW of andere ingehouden of aangerekende belasting niet is afgedragen. Er zijn ook specifieke bepalingen die hoofdzakelijk de confiscatie van activa betreffen.

In **Ierland** bestaan er geen specifieke bepalingen voor het terugvorderen van de opbrengsten van belastingfraude. Het *Criminal Assets Bureau* (bureau voor opbrengsten van misdrijven) beschikt over specifieke wettelijke bevoegdheden voor de berekening en invordering van belastingen, maar het werkterrein van het Bureau reikt verder dan het fiscale aspect.

Naar **Italiaans** recht vinden de algemene bepalingen van het Wetboek van strafrecht ter zake van inbeslagneming en confiscatie tevens toepassing op fiscale delicten, met een aantal bijzonderheden.¹

¹ Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Italiaanse antwoorden (zie punt II.3).

4. Verschillen deze mogelijkheden van die in het geval van andere vormen van georganiseerde criminaliteit?

In de meeste lidstaten wordt er geen onderscheid gemaakt tussen georganiseerde belastingfraude en andere vormen van georganiseerde criminaliteit.

Frankrijk deelt mee dat de bijzonderheid van deze procedure, anders dan bij andere vormen van criminaliteit, erin bestaat dat de fiscale autoriteiten over specifieke bevoegdheden beschikken op grond waarvan zij het geleden nadeel kunnen herstellen zonder dat zij daarvoor een beroep moeten doen op de justitiële autoriteiten.

Op grond van het Algemeen Wetboek van de belastingen zijn de fiscale autoriteiten namelijk bevoegd om, zij het onder toezicht van de belastingrechter, zelf te bepalen welke heffingen de belastingplichtige heeft ontdoken en deze met de bijbehorende geldboetes vervolgens terug te vorderen. Op grond van de hoofdelijke-aansprakelijkheidsmaatregel kunnen de fiscale autoriteiten voorts een vervolging instellen tegen alle personen die hoofdelijk schuldig bevonden zijn aan belastingfraude met het oog op de terugvordering van ontdoken belastingen.

Wat **Italië** betreft zij verwezen naar de in de antwoorden beschreven maatregelen.

5. Terugvordering van opbrengsten, beslag op activa, confiscatie van activa

Terugvordering van opbrengsten, beslag op activa en confiscatie van activa zijn in het algemeen mogelijk.

In **Oostenrijk** voorziet artikel 20 van het Wetboek van strafrecht in de confiscatie van een bedrag dat gelijk is aan de ontdoken belasting, maar er zijn enkele uitzonderingen mogelijk. De ontdoken belastinggelden worden altijd teruggevorderd.

Ingevolge het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde wordt in **België** in geval van niet-betaling van belasting, interesten, fiscale boetes en andere lasten een bevelschrift uitgevaardigd door de ambtenaar die met de inning is belast; dit bevelschrift wordt voor gezien getekend en uitvoerbaar verklaard door de gewestelijk directeur van de BTW-administratie of een door hem aangewezen ambtenaar.

Deze betekening

1. schorst de verjaringstermijn voor het innen van de belasting, interesten, fiscale boetes en andere lasten;
2. maakt de inschrijving van de wettelijke hypotheek mogelijk;
3. staat de aangeslagene toe verzet aan te tekenen tegen de uitvoering van het bevelschrift;
4. doet verwijlinteressen ontstaan.

Na de betekening of de ondertekening van het bevelschrift kan de ambtenaar die met de inning is belast, overgaan tot uitvoerend beslag onder derden op de bedragen en goederen verschuldigd door of toebehorende aan de aangeslagene.

Naar **Deens** recht mogen zaken, met inbegrip van geld, die moeten worden geconfisqueerd of die wederrechtelijk ontnomen zijn van iemand door wie zij kunnen worden teruggevorderd, ingevolge de artikelen 824 e.v. van de Wet rechtsbedeling in bewaring worden genomen en, indien zij niet vrijwillig worden afgestaan, in beslag worden genomen. Ingevolge de artikelen 801 e.v. van de Wet rechtsbedeling is beslag tevens mogelijk indien, na telastelegging, de verweerder zich aan verdere vervolging in de zaak heeft onttrokken. Beslag op activa wordt op verzoek van het openbaar ministerie en na het verweer te hebben gehoord bij rechterlijk bevel opgelegd, uitsluitend voor activa in Denemarken. Ingevolge artikel 804 van de Wet rechtsbedeling mag tevens beslag worden gelegd op eigendom van een beschuldigde als borg voor de procedurekosten en voor de te betalen schadevergoedingen. Ingevolge de artikelen 75 e.v. van het Wetboek van strafrecht mogen de opbrengsten van een misdrijf worden geconfisqueerd. Confiscatie wordt doorgaans bij rechterlijk vonnis opgelegd. In het strafrecht wordt er in fiscale aangelegenheden weinig gebruik van gemaakt; in plaats daarvan worden schadevergoedingen of aanvullende heffingen opgelegd.

Duitsland deelt mee dat er in het kader van fiscale strafvervolging geen mogelijkheid bestaat om opbrengsten terug te vorderen, beslag te leggen op activa of activa te confisqueren.

In **Griekenland** vindt confiscatie van activa pas plaats wanneer de belastingen zijn geheven en vastgesteld is dat zij verschuldigd zijn, d.w.z. dat de betalingstermijn verstreken is.

In **Ierland** kunnen stappen worden gedaan om de terugvordering zeker te stellen, maar deze hangen af van het rechterlijk bevel dat in de desbetreffende zaak wordt gegeven.

Italië deelt het volgende mee:

- fiscale delicten zijn wellicht een van de hoofdmisdrijven van criminele verenigingen;
- artikel 12 sexies van Wet 356 van 7 augustus 1992 vermeldt smokkel met verzwarende omstandigheden (wat onder meer samenspanning met het oogmerk van smokkel inhoudt) onder de gevallen waarin een bijzondere vorm van inbeslagneming kan worden ingeleid;
- bij deze bepaling zijn nieuwe regels ingevoerd inzake de inbeslagneming van eigendom dat onrechtmatig is verkregen door het plegen van een van de volgende misdrijven:
- artikelen 416 bis (maffiose criminele vereniging), 629 (afpersing), 630 (ontvoering voor losgeld), 644 (woeker), 648 (heling), 648 bis (witwassen van geld) en 648 ter (witwassen van de opbrengst van een misdrijf) van het Wetboek van strafrecht;
- artikel 12 quinquies, lid 1, van Wet 356 van 7 augustus 1992 (frauduleuze overdracht van activa);
- artikelen 73 en 74 (handel in verdovende middelen en vereniging met het oog op handel in verdovende middelen) van de geconsolideerde wetten inzake verdovende middelen en psychotrope stoffen (d.p.r. 309 van 9 oktober 1990);
- smokkel met verzwarende omstandigheden zoals omschreven in artikel 295 van d.p.r. 43 van 23 januari 1973.

Het bevel tot inbeslagneming moet tegelijk met het vonnis door een rechter worden gegeven en kan betrekking hebben op geld, eigendom of andere activa waarvan de veroordeelde de herkomst niet kan rechtvaardigen en die hij, al dan niet door de tussenkomst van een natuurlijke of rechtspersoon, in zijn bezit heeft of kan gebruiken om welke reden dan ook, en waarvan de waarde in geen verhouding staat tot zijn voor de inkomstenbelastingen aangegeven inkomen of tot zijn beroep. Hiermee is de bewijslast omgekeerd: het is nu aan de veroordeelde het bezit van activa die om welke reden dan ook in geen verhouding staan tot zijn aangegeven inkomen of zijn beroep te rechtvaardigen.

In **Luxemburg** zijn er geen specifieke bepalingen voor het terugvorderen van de opbrengst van fiscale misdrijven. De normale procedures van de belastingwetgeving zijn van toepassing. Op escroquerie fiscale zijn de algemene strafprocesrechtelijke regels van toepassing, ook voor de confiscatie van activa.

De **Nederlandse staat** heeft een wettelijk bevoorrechte positie ten opzichte van andere schuldeisers. In alle gevallen waarin geen belasting is betaald, kan de staat (conservatoir) beslag leggen op opbrengsten, deze verkopen, een vordering doen onder derden, beslag leggen onder derden die aansprakelijk zijn (bijvoorbeeld werkgevers), een faillissement aanvragen, enz.

In het **Portugese** rechtstelsel kunnen in geval van georganiseerde belastingfraude stappen worden ondernomen om zowel in het kader van fiscale vervolging als in het kader van strafvervolging door belastingfraude verkregen activa in beslag te nemen en aan de staat verbeurd te verklaren. Daarnaast kunnen in bepaalde gevallen activa tevens in beslag worden genomen in afwachting van de betaling van de verschuldigde belasting.

In **Spanje** kan een rechter of een rechtbank bij smokkelmisdrijven of misdrijven tegen de schatkist bevel geven tot voorlopige beslaglegging op bezittingen, resultaten en bij het misdrijf gebruikte hulpmiddelen alvorens een boete op te leggen. Confiscatie van activa is ook mogelijk.

In **Zweden** kan er onder bepaalde voorwaarden voorlopig beslag gelegd worden op het deel van het vermogen van de schuldenaar dat overeenkomt met het verschuldigde bedrag. De beslissing wordt, geheel in het kader van de belastingprocedure, gegeven door een administratieve rechtbank.

In het **Verenigd Koninkrijk** kan de strafrechter op grond van de *Criminal Justice Act* van 1988 een bevel tot terugvordering van de opbrengst uitvaardigen als er een direct verband kan worden aangetoond tussen de opbrengst en het delict.

Uit hoofde van de *Proceeds of Crime Act* van 1995 kan de rechter, als iemand voor twee of meer gekwalificeerde delicten of binnen zes jaar voor een tweede gekwalificeerd delict veroordeeld is, bepalen dat alle uitgaven die verricht zijn en alle eigendom die verkregen is binnen de zes jaar voorafgaand aan de instelling van de procedure betreffende het tweede delict als opbrengsten van misdrijven beschouwd moeten worden.

Het Britse hoge raad (High Court) kan op grond van de *Criminal Justice Act* van 1988 met een bevel tot beslaglegging verhinderen dat handelingen met realiseerbare activa verricht worden.

Krachtens artikel 73, punt 6, van de *Criminal Justice Act* van 1988 kan er een confiscatiebevel worden uitgevaardigd voor bedragen die de overtreder op enigerlei wijze moet betalen, bijvoorbeeld via liquidatie van alle activa en niet alleen van de activa die de opbrengst van crimineel gedrag vormen. Op grond van artikel 43 van de *Powers of Criminal Courts Act* van 1973 kan de strafrechter voorts alle eigendom confisqueren die bij het plegen van een delict gebruikt is.

III. Fiscale aftrekbaarheid van uitgaven voor criminele doeleinden

Uitgaven voor criminele doeleinden zijn niet fiscaal aftrekbaar in Oostenrijk, België, Denemarken, Finland, Frankrijk, Duitsland, Griekenland, Ierland, Portugal, Spanje, Zweden en het Verenigd Koninkrijk.

In **Oostenrijk** wordt een uitzondering gemaakt voor de omzet uit export.
De Oostenrijkse wet tot bekrachtiging van het OESO-Verdrag is in werking getreden.

In **België** vormen geldboetes, met inbegrip van bij schikking overeengekomen geldboetes, confiscaties en boetes van allerlei aard voor de inkomstenbelasting geen beroepskosten, zelfs indien deze geldboetes zijn opgelopen door een persoon die van de belastingplichtige een vergoeding ontvangt (werknemers en/of bestuurders/leiders van ondernemingen).

Bovendien worden commissielonen enz. die voor de begunstigten een beroepsinkomen vormen niet als beroepskosten aangemerkt tenzij deze gestaafd worden door overlegging van loonbriefjes ten name van de begunstigten.

Bij wet van 10 februari 1999 tot bestrijding van corruptie is de fiscale aftrekbaarheid van geheime commissielonen voor het bekomen van een overeenkomst of een administratieve vergunning geschrapt.

In **Denemarken** mogen uitgaven die nodig zijn om een belastbaar inkomen te verwerven doorgaans worden afgetrokken van de belastingen. De Deense belastingplichtigen mogen echter geen uitgaven aftrekken die zij hebben gedaan om een misdrijf naar Deens recht te begaan.¹

¹ Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de schriftelijke antwoorden.

Denemarken heeft wetgeving bekrachtigd na de omzetting van het OESO-Verdrag inzake bestrijding van omkoping van buitenlandse ambtenaren bij internationale zakelijke transacties.¹

In **Frankrijk** mogen ondernemingen op grond van de bestaande belastingwetgeving, zoals vastgelegd in artikel 39-1 van het Algemeen Wetboek van de belastingen, aan buitenlandse ambtenaren betaalde "commissielonen" op basis van het beginsel van fiscale neutraliteit aftrekken, mits aan bepaalde voorwaarden is voldaan (de afgetrokken uitgave moet daadwerkelijk hebben plaatsgevonden, deze moet zijn geboekt en met bewijsstukken kunnen worden gestaafd, de uitgave moet kunnen worden gerechtvaardigd in het licht van de doelstellingen van de onderneming en het bedrag mag niet excessief zijn).

Artikel 27 bis van de Herstelwet financiën (PLFR) voor 1997 bepaalt dat, wat overeenkomsten betreft die sedert de inwerkingtreding van het OESO-Verdrag inzake bestrijding van omkoping van buitenlandse ambtenaren bij internationale zakelijke transacties zijn gesloten, de bedragen die ondernemingen rechtstreeks of via tussenpersonen aan een Frans of buitenlands ambtenaar of aan een derde hebben betaald opdat deze ambtenaar de verkrijging of de handhaving van een overeenkomst bevordert, dan wel met het oog op enig ander niet-gepast voordeel in internationale commerciële transacties niet mogen worden afgetrokken.

Dit artikel is gecodificeerd als artikel 39-2-bis van het Algemeen Wetboek van de belastingen.

Met ingang van de inwerkingtreding van het OESO-Verdrag inzake bestrijding van omkoping van buitenlandse ambtenaren bij internationale zakelijke transacties zal artikel 39-2-bis toepassing vinden.

In **Duitsland** mogen alle bedrijfskosten afgetrokken worden. Met het oog op eenvormigheid van de wetgeving is in de belastingwetgeving bepaald dat uitgaven voor boetes en omkoping niet aftrekbaar zijn indien zij verband houden met criminele activiteiten.

¹ Bij de bespreking van de voorgestelde bepaling in artikel 8 D van de Wet belastingheffing werd de kritiek geuit dat Deense ondernemingen in het buitenland daardoor de mogelijkheid verliezen uitgaven af te trekken die op grond van in het buitenland geldende gewoonten noodzakelijk zijn.

Een ander punt van kritiek was dat Denemarken de fiscale aftrekbaarheid afschaft voor uitgaven met het oog op omkoping terwijl in andere landen dergelijke uitgaven nog steeds mogen worden afgetrokken, waardoor Deense ondernemingen meer moeite zullen hebben om mee te dingen met ondernemingen uit die andere landen. Tevens werd naar voren gebracht dat, hoewel dergelijke uitgaven in de wetgeving van een aantal staten niet als aftrekbaar worden aangemerkt, zij in de praktijk in deze staten toch mogen worden afgetrokken.

Een minderheid was tevens van mening dat de ontwerp-wetgeving tot problemen op het gebied van precieze definiëring en uitlegging zou kunnen leiden. Uiteindelijk stemde deze minderheid toch voor de ontwerp-wetgeving.

In Duitsland staat in de wet inkomstenbelasting dat uitgaven met betrekking tot voordelen niet kunnen leiden tot vermindering van de belastbare winst indien het geven van deze voordelen aanleiding heeft gegeven tot een strafrechtelijke beslissing of indien er een procedure is ingesteld op basis van paragraaf 153 tot en met 154a van het Wetboek van strafvordering, of indien er vanwege de gift een boete is opgelegd. De belastingautoriteiten stellen de officier van justitie of de bevoegde administratieve instantie op de hoogte van deze delicten. De belastingprocedures bieden geen mogelijkheid tot het brengen van dwangmaatregelen tegen een belastingbetaler teneinde dit gedrag te onderzoeken. De delicten in kwestie staan in het Wetboek van strafrecht (bijvoorbeeld, het corrumperen van Duitse ambtenaren en rechters, particuliere corruptie, corruptie van gekozen ambtsdragers enz.), in de wet ter uitvoering van de overeenkomst aangaande de bescherming van de financiële belangen (bijvoorbeeld, corruptie van EG-ambtenaren en ambtenaren van andere lidstaten) en in de krijgswet. Bij de wet van 10 september 1998 ter uitvoering van het OESO-Verdrag wordt het omkopen van buitenlandse ambtenaren en rechters in een zakelijke activiteit in Duitsland tot een strafbaar feit gemaakt. Deze wet is inmiddels in werking getreden.

Voorts staan in de Duitse wetten en verordeningen boetes op verscheidene feiten (bijvoorbeeld, indien bedrijven andere bedrijven voordelen verschaffen en daarbij de concurrentieregels overtreden, indien voordelen verschaft worden bij bedrijfsovername, enz.).

Duitsland heeft ook het Protocol van 27 september 1996 bij de EU-Overeenkomst ten uitvoer gelegd (wet van 10 september 1998, op 22 september 1998 in werking getreden). In de Duitse wet inkomstenbelasting wordt de aftrek van steekpenningen uitgesloten indien de omkoping een strafrechtelijk of administratief delict is en indien de eerder vermelde voorwaarden verenigd zijn. Aldus is aftrekbaarheid van steekpenningen wegens de nieuwe strafbare feiten niet meer mogelijk.

Ierland kent in dit verband geen specifiek verbod. De rechter zal de belastingwetgeving zo uitleggen dat dergelijke betalingen niet als aftrekpost opgevoerd kunnen worden.

In de **Italiaanse** wetgeving bestaat er geen uitdrukkelijke bepaling inzake fiscale aftrekbaarheid van uitgaven voor criminele doeleinden. Wel moet worden opgemerkt dat het betalen van geldsommen aan ambtenaren in het buitenland naar Italiaans recht nog steeds niet als misdrijf geldt.

Daarentegen bepaalt artikel 12 van de geconsolideerde tekst van het deviezenbesluit (d.p.r. 148/88), onder de titel "aan bijzondere vrijwaringen onderworpen valutatransfers", dat "valutatransfers die verband houden met aan niet-ingezetenen betaalde commissielonen alleen toegestaan zijn indien de handelingen van de tussenpersoon in overeenstemming zijn met de lokale handelspraktijk, verenigbaar zijn met de algemene balans van de voornaamste overeenkomst, dienstig zijn en in de tijd samenvallen met de overeenkomst, geen transfers naar ingezetenen verhelen en niet in strijd zijn met Italiaanse belangen" (voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Italiaanse antwoorden).

Dit artikel is onlangs geschrapt (zie artikel 34 van wet 128/98); de Italiaanse regering bereidt een wet voor ter bekrachtiging van de Overeenkomst aangaande de bescherming van de financiële belangen van de Europese Gemeenschappen en het OESO-Verdrag inzake bestrijding van omkoping van buitenlandse ambtenaren bij internationale zakelijke transacties. De nieuwe wet, die corruptie van buitenlandse ambtenaren strafbaar stelt, zal bepalen of betalingen illegaal zijn en bijgevolg of zij al dan niet fiscaal aftrekbaar zijn.

In **Luxemburg** houdt de belastingwetgeving rekening met de economische realiteit van financiële transacties. Ongeoorloofde transacties vallen daarom onder de belastingwetgeving, maar ook de kosten zijn aftrekbaar volgens de algemene regels. Er wordt gedebatteerd over een ontwerp-wet waarmee wordt beoogd een aantal gedragingen die met corruptie te maken hebben, strafbaar te stellen. Krachtens deze wet zal het aftrekken van steekpenningen aan ambtenaren verboden zijn.

Nederland staat geen aftrek toe van uitgaven voor ernstiger feiten. Zelfs indien de belastingbetaler niet is veroordeeld maar de rechtbank bij de vaststelling van de straf rekening heeft gehouden met dit gedrag en de officier van justitie besloten heeft van verdere stappen af te zien, zijn de uitgaven niet aftrekbaar. Ook indien de belastingbetaler aan bepaalde voorwaarden heeft voldaan teneinde vervolging te voorkomen, zal de aftrek van dergelijke uitgaven worden geweigerd.

Naast uitgaven voor misdaden zijn in Nederland uitgaven die indirect worden gemaakt niet aftrekbaar, tenzij er een officiële vergunning, instemming of iets dergelijks is gegeven. De uitgaven worden geboekt als passiva. Uitgaven voor ernstiger misdaden worden afgetrokken in het jaar van veroordeling door de rechtbank. Alleen uitgaven die in de vijf jaar voorafgaande aan de strafzaak zijn gedaan, zullen worden afgetrokken.

Portugal heeft het OESO-Verdrag nog niet omgezet, maar staat geen fiscale aftrekbaarheid van steekpenningen of uitgaven voor misdrijven toe.

Zweden heeft speciale beperkingen ingevoerd voor entertainmentuitgaven in het kader van een zakelijke activiteit, omdat dergelijke uitgaven soms in werkelijkheid een dekmantel zijn voor steekpenningen.

In het **UK** bestaat geen aftrek voor de kosten van giften en gastvrijheid, corrupt of niet.

IV. Preventie en bestrijding van georganiseerde belastingfraude

1. Speciale programma's ter bestrijding van de georganiseerde belastingfraude

De meeste lidstaten hebben geen speciale programma's ter bestrijding van de georganiseerde belastingfraude. Bestaande speciale programma's zijn meestal toegespitst op verbetering van de efficiëntie van belastingaanslagen en zijn opgenomen in een bredere strategie, zeer vaak op operationeel niveau.

België heeft gedetailleerde informatie verstrekt over diverse initiatieven inzake preventie en bestrijding ¹, waarvan er navolgend enkele worden genoemd:

- sedert 1996 is de adjunct-administrateur-generaal der belastingen belast met de federale coördinatie van de strijd tegen de belastingfraude. Een en ander heeft eind 1997 geleid tot de toepassing van een protocol inzake bestrijding van fraude-carrousels dat tot doel heeft de strijd tegen dit soort fraude te verbeteren via een beleid van preventie, controle en samenwerking tussen en door de betrokken belastingadministraties;
- wat de BTW betreft is de strijd tegen belastingfraude en inzonderheid tegen fraudecarrousels geïntensiveerd. In 1997 heeft de ministerraad terzake een tweeledig besluit goedgekeurd, waarbij:

¹ Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Belgische antwoorden.

- bij het Central Liaison Office (CLO) (internationale benaming van de Centrale BTW-Eenheid voor internationale administratieve samenwerking) een Waarnemingscel van de fraudestromen wordt opgericht;
 - een Nationaal Controlecentrum ter bestrijding van de BTW-carrousels wordt opgericht;
 - data worden gecentraliseerd;
 - een typologische rangschikking wordt voorbereid.
- Er bestaat een lijst met carrouselfraude-indicatoren.
 - Voor de personen- en vennootschapsbelasting bestaat er voor de periode 1998-1999 een controleprogramma dat is gebaseerd op het beginsel dat elke belastingplichtige ten minste om de zes jaar aan een grondige controle wordt onderworpen.
 - De Administratie van de Bijzondere Belastinginspectie (BBI) is eveneens betrokken bij de opsporing, voorkoming en bestrijding van grootschalige fraudetendensen.

In **Denemarken** zijn diverse initiatieven genomen ¹, zoals:

- inzake de aanpak van gevallen van verduistering van activa uit ondernemingen. Als eerste stap is een bijzondere officier van justitie aangewezen die zich met deze - talrijke - fiscale zaken zal bezighouden.
- Momenteel wordt de weerslag van BTW-carrouselfraude onderzocht en geanalyseerd; douane, fiscale autoriteiten, politie en openbaar ministerie, met inbegrip van de officier van justitie voor ernstige economische criminaliteit in zijn hoedanigheid van nationale coördinator voor EU-fraudegevallen, werken daarbij samen.
- Op 3 juni 1997 heeft de minister van Justitie een regeringsactieplan bekendgemaakt tot bestrijding van de economische criminaliteit.
- Op 23 juni 1997 is een regeringsrapport betreffende speculatie en economische criminaliteit bekendgemaakt.
- Naast dit actieplan en dit rapport werd in december 1997 een interministerieel comité opgericht ter bestrijding van economische criminaliteit gericht tegen de staat.

¹ Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Deense antwoorden.

Het comité heeft tot taak de algemene coördinatie te bespreken en specifieke wijzigingen voor te stellen om de initiatieven van het regeringsactieplan en van het bijbehorende rapport in praktijk te brengen.

Naar verwachting zal het coördinatiecomité in 1999 een definitief rapport opstellen.

In **Finland** heeft de regering voor de jaren 1996-1998 een speciaal programma afgekondigd om financiële criminaliteit en de illegale economie terug te dringen, en over de voortzetting van dit programma wordt momenteel gedebatteerd. De benadering kent vele facetten (verbetering van het gedrag, betere controle, verbetering van de samenwerking en de deskundigheid, enz.).

Frankrijk heeft voor de periode 1997-1999 een meerjarenactieplan voor de fraudebestrijding ¹ opgesteld, dat zes prioriteiten telt:

- bestrijding van de parallelle economie en bestraffing van het niet aangeven van BTW-inkomsten;
- bestrijding van intracommunautaire BTW-fraude en internationale fraude;
- screening van verzoeken om teruggaaf van BTW-tegoeden;
- ontmanteling van fraudenetwerken;
- aanpassing van de controlemiddelen aan de bestaande uitdagingen door een beleid van selectieve controle gericht op risicosectoren en op de belangrijkste inkomstendossiers;
- verbetering van de terugvordering na externe belastingcontrole door een rationeel gebruik van de bestaande rechtsmiddelen (met name via een procedure tot terugvordering die, voorzover wettelijk toegestaan, gericht is tegen de solvabele derden die hoofdelijk aansprakelijk zijn voor de betaling van de belasting), en door een verbetering van de onderlinge verhoudingen teneinde een snel en doeltreffend optreden mogelijk te maken.

¹ Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Franse antwoorden.

In **Italië** zijn het ministerie van Financiën en de *Guardia di Finanza* ¹ belast met de bestrijding van belastingfraude. Het ministerie verdeelt jaarlijks het vaste aantal uit te voeren controles van belastingplichtigen over zijn eigen regionale diensten en door de *Guardia di Finanza*. Naast deze administratieve controle, die trouwens fraudegevallen aan het licht kan brengen, heeft de *Guardia di Finanza* tevens een onderzoekstaak, met eigen politiebevoegdheden op het gebied van recherche en belastingonderzoek, die specifiek gericht is op het vervolgen van fiscale delicten in het algemeen en fraude in het bijzonder. Dit is een politieactiviteit in eigenlijke zin die alle gebieden van de belasting bestrijkt (directe belasting, BTW, douane en accijnzen, enz.) en ter vrijwaring van niet alleen de nationale inkomsten maar ook van die van de EU dient.

De **Nederlandse** belastingautoriteiten hebben een aantal verslagen geschreven met maatregelen betreffende diensten, toezicht en controle. De douane en de BTW-autoriteiten hebben bijvoorbeeld centrale punten ingesteld voor de fraudebestrijding. Voor de contacten met UCLAF is er een centrale coördinatie- en informatie-eenheid verantwoordelijk. Er is een financieel *centre of excellence* opgericht om op te treden tegen fraude op de aandelen- en valutamarkten.

In **Portugal** heeft met name het directoraat fraudepreventie en –opsporing (dit is een centrale dienst binnen het directoraat-generaal douane en accijnzen) in zijn werkprogramma diverse fraudebestrijdingmaatregelen van preventieve en onderzoeks aard opgenomen. Er zijn bewustmakingsacties voor het grote publiek, preventiecampagnes, audits en inspecties gepland, die het directoraat zelf dan wel in samenwerking met andere instanties zal uitvoeren.

Spanje heeft speciale programma's geïntroduceerd ter bestrijding van belastingfraude, in het bijzonder gericht op onderzoek van bepaalde belastingbetalers die in bepaalde producten handelen. Deze gevallen worden doorverwezen naar de officier van justitie voor corruptiebestrijding. De staatssecretaris van Financiën heeft als taak een tweejarenplan op te stellen ter verbetering van de naleving van belastingverplichtingen en ter bestrijding van de fraude. Om een en ander te coördineren en te volgen is een speciaal comité opgericht.

In 1995 heeft **Zweden** een speciale organisatie opgezet om de bestrijding van economische criminaliteit op regionaal niveau te coördineren. Op lokaal niveau loopt ook een samenwerkingsproject, waarin de autoriteiten (politie en belastingautoriteiten) en de zakenwereld (informatieverschaffing, hulp bij het invullen van formulieren, enz.) zijn betrokken.

¹ Voor nadere bijzonderheden in verband met de taken en bevoegdheden van de *Guardia di Finanza* en de bijzondere anti-maffiawetgeving zij verwezen naar de Italiaanse antwoorden.

Met betrekking tot accijnsfraude heeft het *Verenigd Koninkrijk* een uitvoerig onderzoek ingesteld naar fraude met en smokkel van alcohol en tabak en het is nu bezig met de uitvoering van een scala aan antifraudemaatregelen.

2. Speciale instanties voor de preventie van en het onderzoek naar georganiseerde belastingfraude

De meeste lidstaten hebben geen speciale instantie voor de preventie van en het onderzoek naar *georganiseerde* belastingfraude. De normale belastingautoriteiten, wetshandhavingdiensten en justitiële autoriteiten zijn bevoegd voor de preventie van en het onderzoek naar belastingfraude.

Naast de reeds genoemde initiatieven kan het volgende vermeld worden:

a) Denemarken:

- De raad douane en binnenlandse belasting ressorteert onder het ministerie van Belastingen; 29 douane- en fiscale regio's en acht douanecentra zijn onder meer belast met voorkoming en opsporing van alsmede onderzoek naar georganiseerde belastingfraude. Het betreft hier bestuurlijke autoriteiten.
- De officier van justitie voor ernstige economische criminaliteit ressorteert onder het openbaar ministerie en is bijgevolg een justitiële autoriteit.
- Het nationale onderzoeksteuncentrum, dat ressorteert onder de commissaris van de nationale politie, verleent diensten en geeft operationele ondersteuning inzake georganiseerde criminaliteit. Dit centrum is een politieke autoriteit.

b) Finland

De Finse belastingautoriteiten hebben een speciale inspectie-eenheid opgericht die tot taak heeft zich te richten op activiteiten van bedrijven en personen die ervan worden verdacht beroepsmatig belasting te ontduiken. Met hulp van het regeringsprogramma is het aantal onderzoekers en officieren van justitie voor financiële criminaliteit verhoogd. De Finse autoriteiten hebben ook een aantal projecten ontwikkeld op multidisciplinaire basis, bijvoorbeeld het "oostproject", waarin aandacht wordt besteed aan criminele zakelijke activiteiten gericht op Rusland en de Baltische landen.

c) Frankrijk

Gespecialiseerde teams ¹

1. De groeiende complexiteit van fraudeprocédés maakt het steeds moeilijker om deze louter door controleprocedures aan het licht te brengen en noopt ertoe voorafgaandelijk informatie te verzamelen.

Deze taak wordt uitgeoefend door circa 1300 gespecialiseerde ambtenaren, verspreid over nationale structuren (diensten van de *Direction nationale d'enquêtes fiscales – DNEFI*) (Nationaal bestuur fiscaal onderzoek), regionale structuren (studie- en planningbrigades) en departementale structuren (controle- en onderzoeksbrigades).

Hun taak bestaat in het opsporen en aan het licht brengen van netwerken van valse facturen, te lage raming van ontvangsten, niet-aangegeven activiteiten of kanalen voor het witwassen van kapitaal van illegale herkomst.

2. De *Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (DGDDI)* (Algemeen bestuur douane en indirecte heffingen) zet grote middelen in bij de strijd tegen fraude, met name belastingfraude, bij onderzoek naar accijns (op olieproducten, alcohol, tabak) en BTW (BTW op intracommunautaire handel, BTW op invoer en uitvoer).
3. De *Direction Nationale du Renseignement et des Enquêtes Douanières (DNRED)* (Nationaal bestuur inlichtingen en douaneonderzoek) is een operationeel bestuur met een nationale bevoegdheid dat belast is met de fraudebestrijding (ontmanteling van netwerken en gesofistikeerde fraudeorganisaties); dit bestuur is een van de centrale spelers in de fraudebestrijding door de douane. Het personeelsbestand van dit bestuur bedraagt 660 ambtenaren.

¹ Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Franse antwoorden.

4. Daarnaast nemen drie andere diensten deel aan de fraudebestrijding (met inbegrip van belastingfraude), namelijk:

- het *CERDOC* (*Centre du Renseignement, d'Orientation et de Contrôle*) (Centrum voor inlichtingen, oriëntatie en controle), met een *CERDOC* voor elk van de veertig regionale besturen, met een personeelsbestand van 560 ambtenaren;
- het *CIR* (*Centre Interrégionale du Renseignement*) (Interregionaal inlichtingencentrum), met een *CIR* voor elk van de tien interregionale besturen, met een personeelsbestand van ongeveer veertig ambtenaren;
- daarnaast is er een dienst opgericht die gezamenlijk wordt geleid door de twee besturen die met de controle van de intracommunautaire handel zijn belast (*SSEI*).

Recht van informatie¹

De ambtenaren van de belastingdienst hebben het recht documenten op te vragen van bepaalde bij wet vastgestelde personen of organen (handelaars, leden van bepaalde niet-commerciële beroepen, rechtbanken, justitiële autoriteiten, het openbaar ministerie, socialezekerheidsinstanties, overheidsinstanties en soortgelijke instanties).

Recht van onderzoek²

Het recht van onderzoek houdt in dat onaangekondigd kan worden opgetreden om niet-naleving op het spoor te komen van de fiscale facturatievoorschriften die moeten worden nageleefd door eenieder die aan de BTW is onderworpen.

Dit recht wordt ugeoefend door inspecteurs van de DGI en douaneambtenaren. De douaneambtenaren mogen echter alleen in het kader van intracommunautaire transacties controleren of de facturatievoorschriften zijn nageleefd.

¹ Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Franse antwoorden.

² Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Franse antwoorden.

Recht van inspectie en fiscaal beslag (artikel L. 16 B van het Wetboek fiscale procedures)¹

Deze procedure heeft tot doel documentair bewijs te vinden van fraudeleuze handelingen die het bedrijfsinkomen beïnvloeden, en meer in het bijzonder:

- inkomstenbelasting (die alleen betrekking heeft op winst uit onderneming, winst uit- andere bron dan onderneming, winst uit landbouw);
- vennootschapsbelasting;
- belasting over de toegevoegde waarde.

Vervolging van, onderzoek naar en berechting van economische en financiële delicten

In Frankrijk bestaan er bij elk hof van beroep gespecialiseerde justitiële instanties voor de vervolging van, het onderzoek naar en de berechting van economische en financiële delicten, namelijk een of meer *tribunaux de grande instance* (te vergelijken met arrondissementsrechtbank (NL) / rechtbank van eerste aanleg (B)). Deze instanties zijn ingesteld bij wet van 6 augustus 1975; hun bevoegdheden zijn omschreven in artikel 704 van het Wetboek van strafvordering en omvatten, onder meer, de in de artikelen 1741-1753 bis A van het Algemeen Wetboek van de belastingen genoemde delicten, waarvan een afschrift in de bijlage gaat.

Bovengenoemde rechtbanken hebben geen exclusieve bevoegdheid; zij delen hun bevoegdheden met andere strafrechtbanken. Indien de officier van justitie en de rechter van instructie bevoegd zijn, zijn zij dit echter voor het gehele ressort van het hof van beroep waaronder de *tribunal de grande instance* ressorteert waartoe zij behoren.

Deze gespecialiseerde justitiële autoriteiten beschikken niet over andere onderzoeksbevoegdheden dan die waarover niet-gespecialiseerde justitiële autoriteiten zouden kunnen beschikken.

¹ Voor nadere bijzonderheden zij verwezen naar de Franse antwoorden.

d) Griekenland

In Griekenland is, naast de verschillende bevoegde belastingautoriteiten, een vervolgs-eenheid voor financiële criminaliteit opgericht, bestaande uit een centrale dienst en dertien regionale diensten. In de centrale dienst is een speciaal directoraat financieel onderzoek gevestigd, dat als hoofdtaak heeft, fraude en onregelmatigheden die de financiële belangen van de staat en de Europese Unie schaden, te controleren en te bestrijden en gevallen van witwassen van geld te onderzoeken.

e) Ierland

Ierland heeft het "Crime Assets Bureau" opgericht (zie hierboven). De Ierse politie heeft een afdeling voor fraudeonderzoek, die ook een wetshandhavinginstantie is.

f) Italië

De Guardia di Finanza, in Italië, is een wetshandhavinginstantie die rechtstreeks verantwoording verschuldigd is aan de minister van Financiën. Zij treedt hoofdzakelijk op fiscaal gebied op en voert onderzoek en controles uit in verband met alle aspecten van de belasting (directe belastingen, BTW, accijns, douanerechten, enz.). Zij oefent tevens economische politietaken waarbij zij de politieke en economische belangen van Italië en van de Gemeenschap beschermt en als verbinding fungeert met andere ministeries en onafhankelijke autoriteiten. Zo is de Guardia di Finanza betrokken bij de controle van het kapitaalverkeer en de voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld, teneinde communautaire fraude te bestrijden, vrije mededinging te verzekeren, of het verkeer van goederen aan banden te leggen (embargo's). Zij werkt tevens samen met andere wetshandhavinginstanties (nationale politie, Carabinieri) onder coördinatie van het ministerie van Binnenlandse Zaken bij de handhaving van openbare orde en veiligheid. Zij voert straf-onderzoek uit voor het openbaar ministerie, met name waar het gaat om onderzoek in verband met economische criminaliteit of de financiële aspecten van georganiseerde criminaliteit. Op grond van de Italiaanse wetgeving heeft de Guardia di Finanza het recht fiscale misdrijven te onderzoeken. Wanneer ambtenaren van de andere wetshandhavinginstanties in kennis worden gesteld van een misdrijf waarvoor de Guardia di Finanza bevoegd is, moeten zij deze instantie derhalve onmiddellijk daarvan op de hoogte brengen en zich ervan vergewissen dat bewijzen niet verspreid raken in afwachting van het optreden van de Guardia (wet 4/29, artikel 32).

g) Nederland

Indien er een vermoeden bestaat van belastingfraude geven de verschillende belasting-autoriteiten in Nederland de zaak door aan het FIOD, de enige instantie die bevoegd is voor onderzoek naar en vervolging van belastingovertredingen en die valt onder het gezag van het openbaar ministerie.

h) Portugal

Het eerder genoemde Directoraat fraudepreventie en -opsporing, het Directoraat-generaal van de belastingen, de fiscale brigade van de GNR, de UCLEFA (Unidade de Coordenação de Luta contra a Fraude e Evasão Fiscal Aduaneira / Coördinatie-eenheid voor de strijd tegen douanefraude en ontduiking), alsmede, bij de gerechtelijke politie, de DCCCFIEF (Direcção Central de Combate à Corrupção, Fraude e Infracções Económicas e Financeiras / Centraal bestuur voor de bestrijding van corruptie, fraude en economische en financiële delicten). Behalve het Directoraat-generaal van de belastingen betreft het bestuurlijke of wetshand-havinginstanties.

i) Spanje

Zeer binnenkort zullen in Spanje speciale onderzoekseenheden worden opgericht, benevens een nationaal fraudeonderzoekbureau, bevoegd voor onderzoek naar alle aspecten van belastingfraude. Onderstaande instanties bestaan nu reeds:

- de speciale aanklager voor de bestrijding van economische criminaliteit in samenhang met corruptie;
- de uitvoerende afdeling van het comité voor de preventie van witwassen van geld, voor toezicht op financiële en andere instellingen;
- ambtenaren en speciale inspectieafdelingen bij de verschillende belastingautoriteiten.

j) Zweden

In Zweden is sinds 1 januari 1998 een nieuwe vervolgende instantie in het leven geroepen (instantie inzake economische criminaliteit), waarin aanklagers, politiemensen, financiële economen, deskundigen, enz. samenwerken om de economische criminaliteit in de ruime betekenis van het woord te bestrijden.

3. Statistieken/studies

In de meeste lidstaten zijn geen statistieken of gespecialiseerde studies beschikbaar betreffende de omvang van de georganiseerde belastingfraude.

De belastingautoriteiten in de Duitse Länder beschikken over statistieken over het aantal strafzaken, de hoogte van de boetes en de duur van de vrijheidsstraffen.

In Ierland maakt het Crime Assets Bureau jaarlijks een verslag op met statistieken.

Italië houdt statistieken bij over vermeende delicten in verband met smokkel van goederen en tabak waartegen de justitiële autoriteiten strafvervolgning hebben ingesteld, alsmede over het aantal personen dat wegens zulke misdrijven is veroordeeld.

Het jaarverslag van de belastingdienst in Nederland bevat informatie over ontdoken belasting. De informatie van het FIOD heeft alleen betrekking op gevallen van fraude.

In Portugal houdt het Directoraat-generaal douane en accijnzen statistieken bij over fraude in het algemeen; het maakt maandelijks een overzicht bekend van de operaties op het gebied van fraudevoorkoming en -opsporing.

In Spanje zijn statistieken beschikbaar over antifraudeoperaties en de resultaten ervan in gevallen van smokkel en feiten tegen de Schatkist.

Zweden heeft geen statistieken, maar de autoriteit economische criminaliteit werkt aan een coherent toezichtstelsel.

De jaarlijkse "Evaluatie van de dreiging van de georganiseerde criminaliteit" (Threat assessment on organised crime) in het Verenigd Koninkrijk ging deels over de georganiseerde belastingfraude.

4. Strafsancties

Hieronder volgt een overzicht van de strafsancties in de lidstaten, voorzover het secretariaat-generaal van de Raad hierover informatie heeft ontvangen.

Oostenrijk	Geldboetes (een veelvoud van de ontdoken belasting) en vrijheidsstraf tot 1 jaar (vanaf 1.1.99 tot 2 jaar) (in ernstige gevallen tot twee jaar, vanaf 1.1.99 tot 3 jaar).
België	Vrijheidsstraf van acht dagen tot twee jaar en/of een geldboete van BEF 10.000 tot 500.000. Op het gebied van douane en accijns bestaan er de volgende geldboetes en straffen voor frauduleuze invoer: - vrijheidsstraf van ten minste vier maanden tot een jaar (of meer) (in geval van herhaling minimum acht maanden tot maximum twee jaar); - inbeslagneming en confiscatie van koopwaar alsmede een geldboete gelijk aan het tienvoud van het bedrag van de ontdoken rechten. In geval van verboden koopwaar bedraagt de geldboete het dubbele van de waarde; - in een aantal gevallen wordt overgegaan tot inbeslagneming en confiscatie van de transportmiddelen die voor de desbetreffende fraude werden gebruikt.
Denemarken	Belastingontduiking voor een bedrag van minder dan DKK 100.000 is strafbaar gesteld met een geldboete van het tweevoud van het bedrag van de ontdoken belasting. De geldboete is evenwel gelijk aan het bedrag van de ontdoken belasting voor de eerste schijf van DKK 30.000. Belastingontduiking voor een bedrag van meer dan DKK 100.000 is strafbaar gesteld met een vrijheidsstraf van maximum twee jaar. Belastingontduiking voor een bedrag van meer dan DKK 500.000 valt onder artikel 289 van het Wetboek van strafrecht, dat betrekking heeft op bijzonder ernstige belastingfraude die strafbaar is gesteld met een vrijheidsstraf van maximum vier jaar. Indien een vrijheidsstraf wordt uitgesproken, wordt op grond van artikel 50, lid 2, van het Wetboek van strafrecht daarnaast steeds een geldboete opgelegd die gelijk is aan het bedrag van de ontdoken belasting.
Finland	- Belastingfraude: geldboete of vrijheidsstraf van maximaal 2 jaar. - Zwaardere belastingfraude: vrijheidsstraf tot 4 jaar.

Frankrijk	Ongeacht eventueel van toepassing zijnde fiscale geldboetes wordt de belastingplichtige een geldboete van FRF 250.000 en een vrijheidsstraf van vijf jaar opgelegd. Indien de delicten zijn uitgevoerd of bevorderd door aan- of verkopen zonder factuur, of door facturen die geen betrekking hebben op daadwerkelijk plaatsgevonden transacties, dan wel indien het oogmerk bestond onterechte teruggaven van de staat te bekomen, wordt de dader gestraft met een geldboete van FRF 500.000 en een vrijheidsstraf van vijf jaar. Indien het strafbare feit binnen een termijn van vijf jaar wordt herhaald, wordt de belastingplichtige gestraft met een geldboete van FRF 700.000 en een vrijheidsstraf van tien jaar. Georganiseerde bende: vrijheidsstraf van zeven jaar (in plaats van vijf jaar) en een geldboete van FRF 500.000 (in plaats van FRF 250.000).
Duitsland	- Vrijheidsstraf tot 5 jaar of een geldboete. - Ernstiger gevallen: vrijheidsstraf van 6 maanden tot 10 jaar. - Verscheidene belastingovertredingen: vrijheidsstraf 1 maand tot 15 jaar of een geldboete; de maximumgeldboete bedraagt 3.600.000 DM.
Griekenland	- Vrijheidsstraf 1 tot 10 jaar. - Vrijheidsstraf van 3 maanden voor eenieder die valse of gefingeerde belastinggegevens aangeeft, of dergelijke gegevens aanvaardt of vervalst.
Ierland	- Vrijheidsstraffen en/of geldboetes.
Italië	Fiscale criminaliteit kan een van de oogmerken van criminele bende-vorming zijn; derhalve kan aan geldstraffen voor fiscale misdrijven de straf voor criminele bende-vorming toegevoegd worden (artikel 416 van het Wetboek van strafrecht - vrijheidsstraf van een tot vijf jaar voor mededaders en van drie tot zeven jaar voor geldschietters, organisatoren, leiders) dan wel de straf voor maffiose organisatie (artikel 416 bis van het Wetboek van strafrecht - vrijheidsstraf van drie tot zes jaar voor mededaders en van vier tot negen jaar voor geldschietters, leiders, organisatoren).
Luxemburg	Opzettelijke belastingfraude: geldboete. Niet-opzettelijke belastingfraude: geldboete. <i>Escroquerie fiscale</i>: vrijheidsstraf (1 maand tot 5 jaar) en een geldboete in verhouding tot de ontdoken belasting.
Nederland ¹	Vrijheidsstraffen van 5/6 jaar en/of een geldboete van NGL 25.000/100.000.

¹ De Nederlandse wetgeving inzake deelname aan een criminele organisatie heeft betrekking op belastingfraude.

Portugal	In geval van criminele samenspanning kan de strafrechtelijke sanctie een vrijheidsstraf van twee tot acht jaar bedragen (artikel 34 van de Wetgeving betreffende delicten inzake douaneontvangsten). Strafbotes bedragen tot 200 maal een aan het inkomen gerelateerde som per dag en de administratieve sancties behelzen administratieve boetes tot een maximum van PTE 500.000 per dag, terwijl strafboetes tot duizend maal de som per dag kunnen worden opgelegd (artikel 11 van de Wetgeving betreffende delicten inzake andere dan douaneontvangsten). Vrijheidsstraffen tot maximum vijf jaar, terwijl het tarief voor strafboetes die als een meervoud van een som per dag worden vastgesteld, kan variëren van tien tot driehonderdzesig voor natuurlijke personen en twintig tot duizend voor rechtspersonen.
Spanje	- Overtredingen tegen de schatkist: vrijheidsstraf van 1 tot 4 jaar en een geldboete van 1 tot 6 maal het bedrag waarmee is gefraudeerd. - Smokkel: vrijheidsstraf van zes maand tot 6 jaar en een geldboete van 2 tot 4 maal de waarde van de gesmokkelde goederen. - Aanvaarding: 6 maand tot 6 jaar en een geldboete van 1 tot 3 maal de waarde van de goederen. - Deze straffen kunnen in ernstige gevallen met 75% worden verhoogd.
Zweden	- Vrijheidsstraf van maximaal twee jaar. - Voor ernstige misdrijven: vrijheidsstraf van 6 maand tot 6 jaar.
Verenigd Koninkrijk	- Vrijheidsstraf van onbeperkte duur en/of een ongelimiteerde geldboete. - Douane en accijns, voor opzettelijke ontduiking: tot 7 jaar en/of een ongelimiteerde geldboete.

5. Beperkingen aan de verlening van rechtsbijstand inzake georganiseerde belastingfraude

OOSTENRIJK

Oostenrijk biedt andere lidstaten rechtsbijstand op basis van het Europees Verdrag uit 1957 en het Aanvullende Protocol, het tweede Aanvullende Protocol bij het Europees Verdrag betreffende uitlevering. Ten aanzien van de staten die deze verdragen niet hebben bekrachtigd is het akkoord van Schengen de basis voor samenwerking (artikel 50 en artikel 63).

Volgens artikel 15, lid 2, en artikel 51 van de wet inzake uitlevering en onderlinge rechtsbijstand moeten onderlinge rechtsbijstand en uitlevering worden geweigerd voor strafbare feiten die volgens de Oostenrijkse wet slechts belastingovertredingen zijn. Hierop wordt een uitzondering gemaakt indien bilaterale overeenkomsten anders bepalen.

BELGIË

Artikel 11 van de uitleveringswet van 15 maart 1874 bepaalt dat de rogatoire commissies uitgaande van de bevoegde vreemde autoriteiten en strekkende tot een huiszoeking of de inbeslagneming van het voorwerp van het misdrijf of van overtuigingsstukken, in België slechts zullen mogen worden uitgevoerd wegens feiten die voor uitlevering in aanmerking komen.

Dit vereiste was het voorwerp van de Belgische verklaring bij artikel 5 van het Europees Verdrag aangaande de wederzijdse rechtshulp in strafzaken van 20 april 1959.

In Schengenkader zijn de enige voorwaarden voor de inwilligbaarheid van rogatoire commissies strekkende tot huiszoeking en inbeslagneming die van artikel 51 van de Schengenovereenkomst.

DENEMARKEN

In gevallen van georganiseerde belastingfraude die worden gedekt door het Europees Verdrag aangaande de wederzijdse rechtshulp in strafzaken bestaan er, wat Denemarken betreft, geen bijzondere beperkingen op de rechtshulp die kan worden verleend.

Er is evenwel een aantal voorbehouden en verklaringen van Denemarken bij het Europees Verdrag aangaande de wederzijdse rechtshulp in strafzaken.

DUITSLAND

Duitsland heeft op basis van artikel 8, lid 2, onder a), van het Aanvullend Protocol een voorbehoud gemaakt bij artikel 2 van het Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag aangaande de wederzijdse rechtshulp in strafzaken, met de eis van dubbele strafbaarheid met betrekking tot de uitvoering van verzoeken betreffende onderzoek naar feiten tegen de regels inzake internationaal kapitaalverkeer en internationale betalingen, en van verzoeken om huiszoekingen of inbeslagnemingen van goederen in andere gevallen van fiscale delicten.

NEDERLAND

Het Beneluxverdrag, zoals gewijzigd door het Schengenakkoord, regelt de relatie tussen de Beneluxlanden inzake uitlevering en wederzijdse rechtshulp. Dit leidt tot een beperkte vorm van samenwerking tussen de Beneluxlanden bij uitlevering en wederzijdse rechtshulp in gevallen van fiscale delicten.

VERENIGD KONINKRIJK

Het Verenigd Koninkrijk kan op een breed terrein rechtshulp verlenen bij het verkrijgen van bewijsmateriaal, ook in belastingaangelegenheden. Wanneer er om dwingende maatregelen wordt gevraagd moet echter worden voldaan aan wettelijke vereisten (bijvoorbeeld, in gevallen waarin de procedure in de verzoekende staat nog niet is begonnen, en er een voorbehoud is gemaakt krachtens het Verdrag van 1957 waarin dubbele strafbaarheid wordt vereist in gevallen van huiszoeking en inbeslagneming van goederen).

Griekenland, Finland, Frankrijk, Ierland, Italië, Portugal, Spanje en Zweden hebben geen speciale beperkingen gemeld.

Hieronder staat een overzicht van de stand van de bekrachtiging en tenuitvoerlegging van de betreffende verdragen, overeenkomsten en protocollen, en van de voorgenomen of reeds afgelegde/gemaakte verklaringen en voorbehouden, voorzover hierover in de antwoorden op de vragenlijst informatie is verstrekt.

Lidstaat	EU-Overeenkomst betreffende uitlevering		Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag betreffende uitlevering		Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag betreffende uitlevering
	<i>Bekrachtigd</i>	<i>Voorbehoud artikel 6, lid 3</i>	<i>Bekrachtigd</i>	<i>Verklaring over artikel 9, lid 2, onder b)</i>	<i>Bekrachtigd</i>
Oostenrijk	Nee	Nee	Ja	Ingetrokken	Ja
België	Procedure loopt	Nee	Ja	Nee	Procedure loopt
Denemarken	-	-	Ja	Nee	-
Finland	In de herfst 98 in het parlement	Nee	Ja	Nee	Ja
Frankrijk	Nee	Nee	Nee	Nee	Ja
Duitsland	Eind 1998	Nee	Ja	Nee	Ja
Griekenland	Ontwerp-wet, voor te leggen aan het parlement	Ja	Nee	Nee	Ja
Ierland	Bij het departement van Justitie. In 1999 wordt ontwerp-wetgeving gepresenteerd		Nee, in Ierland wordt niet overgegaan tot uitlevering bij inkomstendelicten.	-	Ja
Italië	Procedure loopt	Nee	Ja	Nee	Ja
Luxemburg	Ontwerp-wet niet klaar	Ja	Nee, procedure nog niet begonnen	Ja, er wordt alleen overgegaan tot uitlevering indien er sprake is van escroquerie fiscale krachtens de Luxemburgse wet	Ja, maar de afbeelden van de bekrachtiging nedergelegd
Nederland	-	Nee	-	Nee	-
Portugal	Ja	Nee	Ja	Nee	Ja
Spanje	-	-	-	-	-
Zweden ¹	Waarschijnlijk in 1999	Nee	Ja	Nee	Ja
Verenigd Koninkrijk	?	Nee	Ja	Nee	Ja

¹ Zweden heeft een voorbehoud gemaakt krachtens het Verdrag van 1957 (dubbele strafbaarheid kan worden vereist; mogelijkheden tot huiszoeking en inbeslagneming). Het land herzielt momenteel zijn wetgeving.