

LJN: BK4209, College van Beroep voor het bedrijfsleven , AWB 08/277

Datum uitspraak: 23-11-2009
Datum publicatie: 24-11-2009
Rechtsgebied: Bestuursrecht overig
Soort procedure: Hoger beroep
Inhoudsindicatie: Wet melding ongebruikelijke transacties, last onder dwangsom, meldingsplicht Wet MOT, verband tussen ongebruikelijke transactie en verleende dienst, i.c. geen overtreding

Uitspraak

College van Beroep voor het bedrijfsleven

AWB 08/277 23 november 2009
21802 Wet melding ongebruikelijke transacties

Uitspraak op het hoger beroep van:

A, h.o.d.n. B, te C, appellant,

tegen de uitspraak van de rechtbank Rotterdam (hierna: rechtbank) van 18 maart 2008, met kenmerk BC 07/3286-FRC, in het geding tussen appellant en

Bureau Financieel Toezicht (hierna: BFT).

Gemachtigde van appellant: mr. D.C. van den Heuvel, advocaat te Utrecht.

Gemachtigden van BFT: mr. M.F. Beumer en mr. C.A. Reckweg, beiden werkzaam bij BFT.

1. Het procesverloop in hoger beroep

Op 21 april 2008 heeft het College van appellant een beroepschrift ontvangen, waarbij hoger beroep wordt ingesteld tegen de hiervoor vermelde, op 18 maart 2008 aan partijen verzonden, uitspraak van de rechtbank.

Op 26 mei 2008 heeft appellant de gronden van het hoger beroep ingediend.

Bij brief van 24 juni 2008 heeft BFT een reactie op het beroepschrift ingediend.

Op 3 september 2009 heeft het onderzoek ter zitting plaatsgehad. Appellant is in persoon verschenen, bijgestaan door zijn gemachtigde. BFT heeft zich door zijn gemachtigden laten vertegenwoordigen.

2. De grondslag van het geschil in hoger beroep

2.1 Voor een uitgebreide weergave van het verloop van de procedure, het wettelijk kader en de in dit geding van belang zijnde feiten en omstandigheden, voorzover niet bestreden, wordt verwezen naar de aangevallen uitspraak (, LJN: BC7312).

Het College volstaat met het volgende.

2.2 Op 31 mei 2006 heeft BFT bij appellant, althans de (toenmalige) kantoorassociatie D advocaten en belastingadviseurs, een onderzoek uitgevoerd naar de naleving van de Wet identificatie bij dienstverlening (hierna: Wid) en de Wet melding ongebruikelijke transacties (hierna: Wet MOT). Volgens het naar aanleiding van dit onderzoek opgestelde definitief rapport van 7 februari 2007 is, onder meer, gebleken dat appellant in de loop van 2005 een ondernemer heeft bijgestaan bij een geschil met de Belastingdienst na een boekenonderzoek. Bij dat boekenonderzoek heeft de Belastingdienst over een aantal jaren gebreken in de boekhouding geconstateerd en als gevolg daarvan zijn flinke bedragen aan omzet bijgeteld. Dit geschil mondde volgens de rapporteurs van BFT uit in een in september 2005 middels een vaststellingsovereenkomst gesloten compromis over een te betalen bedrag aan belastingen, boetes en heffingsrenten over de jaren 1998 tot en met 2003 ter hoogte van om en nabij € 229.000,-. Naar de mening van de rapporteurs van BFT is in dit geval een melding van een ongebruikelijke transactie door appellant op zijn plaats op grond van de subjectieve indicator "transacties waarbij aanleiding is te veronderstellen dat ze verband kunnen houden met witwassen of financiering van terrorisme", meer bepaald de in de indicator opgenomen voorbeelden voor onder andere belastingadviseurs genoemd onder respectievelijk J2 en

J4, te weten dat er een onverklaarbare discrepantie is tussen geld en goederenstroom en dat het werkelijke beeld van de jaarrekening niet overeenkomt met onderliggende stukken. Ook kan, aldus de rapporteurs, de constatering van belastingfraude aanleiding zijn te veronderstellen dat sprake is van witwassen.

De juistheid van de conclusie dat hij in strijd met artikel 9 Wet MOT heeft nagelaten een ongebruikelijke transactie te melden, heeft appellant reeds betwist naar aanleiding van het concept rapport van BFT van 7 juli 2006 alsmede in zijn schriftelijke reactie van 24 maart 2007 op het bij brief van 19 februari 2007 door BFT bekendgemaakte voornemen hem een last onder dwangsom op te leggen.

2.3 Bij besluit van 26 april 2007 heeft BFT met toepassing van artikel 17c in verbinding met de artikelen 17t en 17b, eerste lid, Wet MOT en artikel 5a van het Uitvoeringsbesluit Wet melding ongebruikelijke transacties en Wet identificatie bij dienstverlening (hierna: Uitvoeringsbesluit) alsmede artikel 5:32 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) appellant gelast binnen drie weken na dagtekening van het besluit bedoelde ongebruikelijke transactie te melden aan het meldpunt te Zoetermeer op verbeurte van een eenmalige dwangsom van €3.000,-.

2.4 Bij besluit van 27 juli 2007, waartegen het beroep bij de rechtbank was gericht, heeft BFT de bezwaren van appellant ongegrond verklaard.

3. De uitspraak van de rechtbank

De rechtbank heeft het beroep van appellant ongegrond verklaard. De rechtbank heeft, voorzover voor het hoger beroep van belang, het volgende overwogen.

“De rechtbank stelt verder voorop dat verweerder op goede gronden heeft overwogen dat eiser onder het toezicht van verweerder valt. Eiser valt als belastingadviseur niet onder een van het toezicht door verweerder uitgesloten beroepsgroep wier handelen of nalaten onderworpen is aan tuchtspraak als bedoeld in artikel 17c, derde lid, van de Wet MOT, zoals advocaten, notarissen en accountants.

(...)

Niet in geschil is dat eiser in zijn hoedanigheid van belastingadviseur van E B.V. en restaurant F B.V. een dienst heeft verleend die er uit bestaat dat eiser betrokken is geweest bij de totstandkoming van een vaststellingsovereenkomst met de Belastingdienst in 2005. Die vaststellingsovereenkomst behelst een compromis over een te betalen bedrag aan belastingen, boetes en heffingrentes over de jaren 1998 tot en met 2003 ter grootte van ongeveer €229.000,-. Naar het oordeel van verweerder rust op eiser de plicht een melding te doen terzake een (complex van) ongebruikelijke transactie(s). Die melding zou dan zien op het hebben ontvangen van gelden door bovengenoemde bedrijven welke niet aan de fiscus zijn opgegeven. In dit verband is door verweerder aangegeven dat het ongebruikelijke van de transactie(s) ligt in de onduidelijke herkomst van de gelden, wat kan duiden op witwassen, danwel in het feit dat er nu eenmaal geen belasting over is afgedragen, waardoor de aanmerkelijke kans zou bestaan dat het om illegale gelden gaat.

Naar het oordeel van de rechtbank moet verweerder worden gevolgd in zijn stelling dat op eiser de meldplicht rustte terzake het niet opgeven vermogen van zijn cliënt. De enkele stelling van eiser dat het wel moet gaan om legaal ontvangen inkomsten die juist niet worden witgewassen door deze niet op te geven, levert in dit verband niet een contra-indicatie op dat juist geen sprake is van een ongebruikelijke transactie. Nu het gelden betrof die buiten het zicht van de fiscus zijn gehouden heeft verweerder in dit verband terecht gewezen op de overwegingen van het Hof Amsterdam in zijn arrest van 4 april 2003 (LJN: AF6887; NJ 2004/106), waarin werd overwogen dat terzake de meldplicht in het midden kon blijven of de niet legale herkomst is te kwalificeren als opbrengst van een fiscaal misdrijf of een andersoortig misdrijf.

Eiser heeft naar het oordeel van de rechtbank daarom artikel 9, eerste lid, van de Wet MOT overtreden.

Verweerder kwam aldus in beginsel de bevoegdheid toe om met de oplegging van last onder dwangsom als bedoeld in artikel 17c van de Wet MOT alsnog een melding af te dwingen.

De rechtbank stelt vast dat de hier in geding zijnde bevoegdheid tot oplegging van een last onder dwangsom eerst is ontstaan met de invoering per 1 mei 2006 van artikel 17c van de Wet MOT, dat per 1 mei 2006 is ingevoerd. Nu de ongebruikelijke transactie, waarop de meldplicht als bedoeld in artikel 9 van de Wet MOT ziet, plaats had in 2005 doet zich de vraag voor of verweerder bevoegd was met een last na genoemde invoeringsdatum alsnog een melding af te dwingen.

De rechtbank overweegt dienaangaande als volgt.

Nu zowel vóór als na 1 mei 2006 voor eiser een meldplicht gold, eiser door een melding achterwege te laten ook op en na 1 mei 2006 in verzuim was die melding te doen en de wetgever niet heeft bepaald dat de last geen betrekking kan hebben op overtredingen die zijn begaan vóór 1 mei 2006, terwijl de last er toe strekt dat eiser alsnog binnen de gestelde begunstigingstermijn een melding doet en eerst nadien een dwangsom kan worden verbeurd, kon verweerder naar het oordeel van de rechtbank gebruik maken van de hem met ingang van 1 mei

2006 toekomstende bevoegdheid tot lastoplegging opdat een (voortdurende) overtreding ongedaan wordt gemaakt.

Voorts acht de rechtbank de gestelde begunstigingstermijn van drie weken redelijk. Niet ingezien kan immers worden waarom het voor eiser niet mogelijk (geweest) zou zijn om binnen de begunstigingstermijn aan zijn meldplicht te voldoen, nu hij over alle relevante gegevens beschikte. Geen rechtsregel gebiedt verweerder om de begunstigingstermijn minimaal te stellen op de in artikel 6:7 van de Awb neergelegde termijn van zes weken.

Evenmin acht de rechtbank de hoogte van de dwangsom onevenredig hoog. Dit bedrag staat in redelijke verhouding tot de zwaarte van het door eiser geschonden belang en van de beoogde werking van de dwangsomoplegging.”

4. De standpunten van partijen in hoger beroep

4.1 Appellant heeft het volgende naar voren gebracht.

In de eerste plaats is appellant van mening dat de aangevallen uitspraak niet in stand kan worden gelaten, omdat de rechtbank slechts op enkele van de door hem aangevoerde argumenten is ingegaan en de overige argumenten volstrekt onvermeld en onbesproken heeft gelaten.

Verder stelt appellant dat BFT niet bevoegd is hem een last onder dwangsom op te leggen. Die bevoegdheid strekt zich blijkens artikel 17c, derde lid, Wet MOT niet uit tot degene die aan tuchtrechtspraak is onderworpen.

Appellant is als belastingadviseur lid van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: NOB), die een eigen onafhankelijke tuchtrechtspraak kent. Volgens appellant valt uit de Memorie van Toelichting bij de wet tot wijziging van de Wet melding ongebruikelijke transacties en de Wet identificatie bij dienstverlening met het oog op de explicitering van de reikwijdte, versterking van het toezicht op de naleving alsmede het aanbrengen van enkele andere wijzigingen (Kamerstukken II, 2004-2005, 29 990, nr. 3, blz. 8) niet op te maken dat de wetgever bij deze bepaling uitsluitend de beroepsgroepen van advocaten, notarissen en accountants op het oog heeft gehad. Ten onrechte heeft de rechtbank, aldus appellant, zonder meer overwogen dat hij niet tot een beroepsgroep behoort wier handelen en nalaten is onderworpen aan een in artikel 17c, derde lid, Wet MOT bedoelde tuchtrechtspraak.

Ook is de rechtbank volgens appellant niet ingegaan op hetgeen hij ten aanzien van artikel 9, eerste lid, Wet MOT heeft aangevoerd, te weten dat uit het woord “daarbij” blijkt dat de wetgever - overeenkomstig de wetsgeschiedenis en richtlijn 2001/97/EG - heeft beoogd uitsluitend die verrichte of voorgenomen ongebruikelijke transacties onder de werkingssfeer van de wet te brengen waarbij de meldingsplichtige dienstverlener zelf (actief) is betrokken. Niet alleen de wet en de richtlijn gaan uit van de actieve betrokkenheid van de meldingsplichtige bij de (voorgenomen) transactie, maar ook de bij de Richtsnoeren voor de interpretatie van de Wid en Wet MOT gehanteerde indicatorenlijsten blijken daarvan uit te gaan. Appellant stelt niet meldingsplichtig te zijn, aangezien hij zijn diensten pas vanaf het voorjaar van 2005 aan de betreffende ondernemer heeft verleend, terwijl de door BFT als ongebruikelijk aangemerkte transacties volgens het controlerapport van de Belastingdienst in de jaren 1999 tot en met 2002 hebben plaatsgevonden.

Voorzover de rechtbank heeft overwogen dat BFT dient te worden gevolgd in zijn stelling dat op appellant een meldplicht rust ter zake het niet opgegeven vermogen van zijn cliënt, wijst appellant erop dat het geschil met de Belastingdienst betrekking had op door de Belastingdienst op basis van theoretische berekeningen gestelde door de cliënt van appellant niet opgegeven inkomsten (omzet in het restaurant) en kosten (niet in de loonadministratie opgenomen vermeende personeelsleden). In het met de Belastingdienst - door bemiddeling van appellant - gesloten compromis is ter zake alle door de Belastingdienst voorgestane correcties - waaronder ook zuiver fiscaaltechnische, waarmee van de zijde van zijn cliënt ten dele akkoord werd gegaan - een akkoord bereikt over de betaling van één bedrag, zulks ter voorkoming van verdere procedures of onzekerheden, ter beëindiging van de bestaande geschillen en onder handhaving door beide partijen van hun respectievelijke standpunten. Anders dan de rechtbank stelt, gaat het overigens niet om een bedrag van in totaal €229.000,-, maar om ongeveer €160.000,- plus ongeveer €25.000,- heffingsrente. Volgens appellant is de rechtbank met bedoelde overweging buiten de grenzen van het aan haar voorgelegde geschil getreden, aangezien BFT nimmer heeft gesteld dat appellant meldingsplichtig is vanwege enig niet opgegeven vermogen van zijn cliënt.

Met betrekking tot de verwijzing door de rechtbank naar het arrest van 4 april 2003 van het gerechtshof Amsterdam, de zogenoemde Codaluxzaak, merkt appellant op dat die zaak betrekking had op aanwezige vermogens op C-rekeningen en grote contante opnames van die rekeningen, terwijl het in het onderhavige geval gaat om door de Belastingdienst op basis van theoretische berekeningen voorgestane correcties, waarvan uiteindelijk, gelet op het gesloten compromis, niets is overgebleven. In dit verband wijst appellant op het arrest van 14 maart 2006 van het gerechtshof Amsterdam (, LJN: AV4924), waarin een gebleken verzwijging voor de Belastingdienst niet zonder meer als witwassen wordt gekwalificeerd.

Onjuist is volgens appellant de constatering van de rechtbank dat de vermeende ongebruikelijke transactie in 2005 plaatshad. In dat jaar is door appellant het compromis met de Belastingdienst ten behoeve van zijn cliënt bereikt. Het geschil tussen de cliënt van appellant en de Belastingdienst betreft de door laatstgenoemde gestelde theoretische omzetcorrecties in de jaren 1999 tot en met 2002, die BFT meent als ongebruikelijke transacties te moeten aanmerken, zodat de rechtbank ook hier buiten de grenzen van het aan haar voorgelegde geschil is getreden.

Appellant stelt dat de rechtbank ten onrechte terugwerkende kracht heeft verleend aan de bevoegdheid van BFT een last onder dwangsom op te leggen. Die bevoegdheid is door invoering van artikel 17c, eerste lid, Wet MOT

per 1 mei 2006 ontstaan, terwijl gestelde ongebruikelijke transactie vóór die datum plaatsvond. Naar de mening van appelland is het door de rechtbank verbinden van terugwerkende kracht aan een nieuw ingevoerde bepaling in strijd met het voortdurende beleid van de wetgever met betrekking tot terugwerkende kracht. Zou de wetgever dit hebben beoogd, dan was zulks vermeld in de wetgeschiedenis. Dit laatste is echter niet het geval.

Verder bestrijdt appelland het oordeel van de rechtbank dat de door BFT gestelde begunstigingstermijn redelijk is. Appelland meent dat BFT, door een termijn van slechts drie weken te gunnen voor het doen van een melding, de termijn van zes weken waarbinnen bezwaar kan worden gemaakt, effectief heeft bekort. Hiermee handelt BFT in strijd met artikel 6:7 Awb, ook al is er, zoals de rechtbank stelt, geen rechtsregel die BFT rechtstreeks gebiedt een begunstigingstermijn van minimaal zes weken te verlenen. Tevens acht appelland rechtens onjuist dat BFT de begunstigingstermijn met nog een week heeft bekort door het besluit tot lastoplegging eerst op 26 april 2007 aan appelland te zenden, terwijl bekend was dat hij tot kort na 30 april 2007 in het buitenland zou verblijven. Daarnaast is de bestreden beslissing op bezwaar naar de mening van appelland onvolledig, omdat verzuimd is hem een termijn te stellen voor het alsnog doen van een melding. Volgens appelland is de rechtbank hier eveneens ten onrechte niet op ingegaan.

Appelland is van mening dat de rechtbank ten onrechte niet heeft gemotiveerd waarom zij de hoogte van de door BFT opgelegde dwangsom niet onevenredig hoog en in redelijke verhouding tot de zwaarte van het door appelland geschonden belang en de beoogde werking van de dwangsomoplegging acht. Met betrekking tot de enkele mededeling in het bestreden besluit dat BFT, gelet op de aard en ernst van de overtreding, het opleggen van een last onder dwangsom het meest geschikte middel vindt om de overtreding te beëindigen, heeft appelland aangevoerd dat met een dergelijke summere motivering niet aan de aan een bestuursrechtelijk besluit te stellen eisen wordt voldaan. Op basis van wet- en regelgeving - waaronder ook artikel 6 van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (hierna: EVRM) - dient een besluit met voldoende waarborgen voor de belanghebbende te zijn omkleed, waartoe onder meer behoort een deugdelijke motivering van de aard en de reden van de sanctie en de gronden waarop een en ander berust. Volgens appelland voldoet het besluit van BFT hieraan niet, aangezien nergens wordt aangegeven van welke aard en ernst en in relatie tot wat de door BFT bevonden overtreding is, noch waarop de hoogte van de dwangsom is gebaseerd. Weliswaar heeft BFT zowel tijdens het hoorgesprek als tijdens de zitting van de rechtbank uitgelegd hoe de hoogte van de dwangsom tot stand komt en daarbij verwezen naar een nog in ontwikkeling zijnde intern, niet gepubliceerd beleidssysteem waarbij rekening zou worden gehouden met factoren als geldelijk en maatschappelijk belang van de melding, recidive, omzet van de dienstverlener, enzovoorts, maar een schriftelijk exemplaar van dit beleidssysteem heeft BFT niet overgelegd.

Appelland stelt dat uit artikel 1, eerste lid, aanhef en onder a, sub 10, Wet MOT in verbinding met artikel 4, derde lid, en artikel 1, aanhef en onder e, Uitvoeringsbesluit blijkt dat niet als een dienst in de zin van de Wet MOT worden aangemerkt werkzaamheden als het geven van belastingadvies en daarmee verband houdende werkzaamheden, werkzaamheden die verband houden met de bepaling van de rechtspositie van een cliënt, het geven van advies voor, tijdens en na een rechtsgeding of het geven van advies over het instellen of vermijden van een rechtsgeding. Een soortgelijke bepaling is volgens appelland te vinden in artikel 1, tweede lid, Wet MOT, welk artikel lijkt toegesneden op advocaten en notarissen, maar waarbij uit de parlementaire geschiedenis volgt dat voor ieder die dergelijke dienstverleningen verricht een gelijke waarborg geldt. Daarbij wijst appelland erop dat bij de wijziging van de Wid en de Wet MOT belastingadviseurs eveneens in de wettekst van deze vrijstelling zullen worden opgenomen.

Appelland stelt dat zijn werkzaamheden juist uit het bovenstaande hebben bestaan. Hij heeft, na kennisneming van de stukken en de stand van zaken op dat moment, zijn cliënt geadviseerd te trachten een compromis met de Belastingdienst te bereiken teneinde te bewerkstelligen dat verdere rechtsgedingen over deze belastinggeschillen konden worden vermeden. Voorts heeft appelland zijn cliënt geadviseerd te volharden in de betwisting van enige tijdens het overleg met de Belastingdienst steeds in stand blijvende fiscaaltechnische correcties teneinde deze aan de rechter te kunnen voorleggen en heeft hij het uiteindelijke compromis bewerkstelligd.

Volgens appelland meent BFT ten onrechte dat het bij het geven van advies over het instellen of vermijden van een rechtsgeding dient te gaan om een situatie waarbij de betrokken cliënt een beslissing op zijn bezwaarschrift heeft ontvangen. Een dergelijke beperking valt niet uit de wetgeschiedenis af te leiden. Integendeel, ook advocaten, met wie de wetgever naar het oordeel van BFT hier een gelijkstelling beoogde, adviseren hun cliënten dikwijls in situaties nog vóór en tijdens de bezwaarfase. De rechtbank is hier, aldus appelland, ten onrechte niet op ingegaan.

Voorzover de rechtbank overweegt dat sprake is van gelden die buiten het zicht van de fiscus zijn gehouden, is dit volgens appelland onjuist. Waar BFT stelt dat de cliënt van appelland door het sluiten van het fiscale compromis ten dele akkoord is gegaan met de bevindingen uit het controlerapport van de Belastingdienst, geeft BFT naar de mening van appelland blijk van een volstreekte misvatting over de aard van het fiscale compromis dat de cliënt van appelland met de Belastingdienst heeft gesloten. BFT lijkt volgens appelland niet te beseffen dat het compromis, zoals in de fiscale vaststellingsovereenkomst is vermeld, is gesloten ter beëindiging en/of voorkoming van geschilpunten en/of onzekerheden en dat overeengekomen is één compromissoir belastingbedrag vast te stellen dat verder is uitgewerkt door dit te verdelen over de verschillende belastingjaren en belastingsoorten. Daarbij is slechts het totaal van het overeengekomen bedrag van belang: de wijze van verdeling over belastingjaren, -soorten en -boeten weerspiegelt niet de werkelijke situatie. Met het gesloten compromis is, aldus appelland, op geen enkele wijze ook maar iets komen vast te staan over bepaalde door de cliënt genoten zwarte omzetten en/of betaalde zwarte lonen. De cliënt heeft dit altijd bestreden, maar heeft de Belastingdienst niet kunnen overtuigen,

zodat hij teneinde uit de impasse te geraken ervoor heeft gekozen om onder handhaving van zijn standpunt tot een vergelijk te komen. Ook lijkt BFT volgens appelland niet te beseffen dat bij het aansturen op een fiscaal compromis tevens factoren meewegen als risicoafweging, langdurige onzekerheid en procedurekosten. Appelland maakt uit de bestreden beslissing op dat BFT de last tot het doen van een melding heeft gebaseerd op de in de vaststellingsovereenkomst opgenomen boete van 50% over het bedrag van €12.000,- aan omzetbelasting. Volgens BFT kwalificeert een percentage van 50 of hoger als belastingfraude, en omdat belastingfraude een misdrijf is en als zodanig de veronderstelling rechtvaardigt dat sprake zou kunnen zijn van witwassen, is er volgens BFT in dit geval ook daadwerkelijk sprake geweest van belastingfraude en witwassen. Een boete van 50% over een opgelegde correctie - waartoe de Belastingdienst volgens appelland, zeker bij bepaalde belastingsoorten, vrij snel komt - betekent weliswaar dat sprake is van de kwalificatie 'opzet', maar dit wil nog niet zeggen dat meteen ook sprake is van witwassen. Zoals BFT ook heeft aangegeven, gaat het erom dat bij belastingfraude de veronderstelling gerechtvaardigd is dat sprake kan zijn van transacties waarbij aanleiding is te veronderstellen dat ze verband houden met witwassen of financiering van terrorisme: de subjectieve indicator van de Indicatorenlijst. Appelland wijst erop dat in de formulering daarvan de nodige voorwaarden zitten die aangeven dat de dienstverlener in zo'n situatie alert moet zijn op de mogelijkheid dat er zich een geval van wit- of zwartwassen voordoet. Als belastingadviseur, en lid van de NOB, dient appelland zich er in zo'n situatie zoveel mogelijk van te overtuigen dat melding moet plaatsvinden, omdat zich redelijkerwijs, alle bij hem bekende feiten en omstandigheden afwegend, een situatie voordoet die tot een melding op grond van de Wet MOT dient te leiden. Noch op grond van de Wet MOT noch op grond van zijn beroepsregels is een blote aanwijzing voldoende, maar anderzijds hoeft hij ook geen diepgaand nader onderzoek te doen, aldus appelland.

Appelland stelt dat hij terecht heeft geconcludeerd en ook heeft kunnen concluderen dat zich in het onderhavige geval in redelijkheid geen situatie voordeed waarbij sprake was van witwassen van gelden zoals de Wet MOT bedoelt, zodat hij te dezen niet meldingsplichtig is. Appelland had in de onderhavige situatie te maken met een door de Belastingdienst over een in een behoorlijk slechte sfeer verlopen boekenonderzoek opgesteld controlerapport waarin, naast puur fiscaaltechnische correcties die deels eveneens waren voorzien van 50% boete, op basis van een opgezette theoretische berekening door de Belastingdienst is gesteld dat er meer personeel is geweest dan in de loonadministratie was opgenomen, en derhalve ook meer omzet dan in de boeken opgenomen. Voorts had appelland te maken met een ondernemer (en diens accountant) die mede aan de hand van andere, door appelland als reëel beschouwde maar door de Belastingdienst niet aanvaarde, becijferingen volhield dat de bevindingen van de Belastingdienst onjuist waren. Tevens had appelland te maken met een compromis dat uiteindelijk tussen beide partijen is gesloten om de impasse te beëindigen, welk compromis volgens appelland niet inhoudt dat de ondernemer akkoord zou zijn gegaan met een deel van de door de Belastingdienst op basis van theoretische becijferingen voorgestane correcties. Afgezien van enige voorgestelde fiscaaltechnische correcties waarmee uitdrukkelijk wel akkoord is gegaan en die uiteindelijk in het totaalbedrag van het compromis zijn opgenomen, is volgens appelland vanwege het gesloten compromis niets van de in het controlerapport vermelde bevindingen komen vast te staan. Door niet op deze beoordelingsaspecten van de subjectieve indicator in te gaan, is de aangevallen uitspraak naar de mening van appelland ook op dit punt onjuist en onvoldoende gemotiveerd.

4.2 BFT heeft in reactie op het beroepschrift het volgende naar voren gebracht.

Voorzover appelland stelt dat BFT gelet op artikel 17c, derde lid, Wet MOT niet bevoegd is hem een last onder dwangsom op te leggen, omdat hij onder professioneel tuchtrecht valt, wijst BFT op hetgeen de wetgever ter zake heeft overwogen in de Memorie van Toelichting op de wet tot wijziging van onder meer de Wet MOT (Kamerstukken II, 2004-2005, 29 990, nr. 3, blz. 8):

“Te dezen wordt een uitzondering gemaakt voor de groep van meldende personen en instellingen die voor wat betreft bezwaren tegen hun handelen of nalaten onderworpen zijn aan tuchtrechtspraak, zoals de advocaten, notarissen en accountants. Voor deze beroepsgroepen zal de toezichthouder, het Bureau Financieel Toezicht, in vergelijkbare gevallen bij de betreffende tuchtrechter een zaak aanhangig moeten maken. Reden om overtreding van de wettelijke voorschriften uit hoofde van de Wet MOT en de Wid te handhaven door middel van het tuchtrecht is dat deze voorschriften geacht worden deel uit te maken van het beroepshandelen. Daarmee zijn klachten of bezwaren tegen dergelijk handelen in de uitoefening van het beroep onderworpen aan de voor deze beroepsgroepen wettelijk geregelde tuchtrechtspraak.”

Volgens BFT blijkt hieruit dat de wetgever bij de uitzondering in artikel 17c, derde lid, Wet MOT beroepsgroepen met verplicht wettelijk geregelde tuchtrechtspraak heeft bedoeld, te weten advocaten, notarissen en accountants. Ook uit de wettekst zelf blijkt dat het gaat om beroepsgroepen die zich in hun beroepsuitoefening niet kunnen onttrekken aan het voor hen geldende tuchtrecht. Het tuchtrecht van de NOB, waarbij appelland is aangesloten, is niet gebaseerd op een wettelijke regeling, maar is verenigingstuchtrecht waaraan de verenigingsleden zich vrijwillig onderwerpen en waaraan zij zich desgewenst kunnen onttrekken, zonder dat dit gevolgen heeft voor hun beroepsuitoefening.

BFT deelt niet de uitleg die appelland geeft aan artikel 9 Wet MOT. Volgens BFT heeft de wetgever bedoeld dat een ieder die een dienst verleent een daarbij verrichte of voorgenomen ongebruikelijke transactie dient te melden. Gezien de definitie in artikel 1, aanhef en onder c, Wet MOT (een handeling of samenstel van handelingen van of ten behoeve van een cliënt in verband met het afnemen of het verlenen van één of meer diensten) vallen onder transactie ook handelingen die door een cliënt zijn verricht maar die later bij de dienstverlening ter kennis van de

dienstverlener zijn gekomen. Naar de mening van BFT is bij de door appellant verleende dienst - het bijstaan van een cliënt bij een boekenonderzoek door de Belastingdienst dan wel het afhandelen daarvan - sprake van werkzaamheden die verband houden met werkzaamheden op fiscaal gebied als bedoeld in artikel 2, eerste lid, aanhef en onder c, sub 5, Uitvoeringsbesluit [lees: artikel 4, eerste lid, aanhef en onder f, sub 5, Uitvoeringsbesluit]. Ongebruikelijke handelingen of een samenstel daarvan van of ten behoeve van een cliënt in verband met de door appellant in dit kader verrichte werkzaamheden op fiscaal gebied dienen volgens BFT te worden gemeld. Bij deze ongebruikelijke handelingen hoeft appellant niet actief betrokken te zijn geweest. Ter zitting heeft BFT hieraan toegevoegd dat, nog daargelaten de vraag of de ongebruikelijke transactie, te weten de instemming met de omzetcorrectie, niet gewoon is verricht bij de dienstverlening van appellant, het in de belastingpraktijk vaak voorkomt dat een belastingadviseur pas in een later stadium door een cliënt wordt betrokken in een zaak met de Belastingdienst. Dit ontslaat volgens BFT een adviseur niet van zijn verplichting om een MOT-melding te doen.

BFT onderschrijft de overweging van de rechtbank ten aanzien van de bevoegdheid om met betrekking tot een vóór 1 mei 2006 plaatsgevonden ongebruikelijke transactie een last onder dwangsom op te leggen. Ook na de invoering van de dwangsombevoegdheid is appellant door melding achterwege te laten in overtreding en kan ter zake daarvan een dwangsom worden opgelegd.

BFT acht de opgelegde last onder dwangsom voldoende gemotiveerd. De keuze voor de dwangsom is gelegen in het feit dat appellant de overtreding, door aan de last te voldoen, zonder geldelijke gevolgen kan beëindigen en er een zwaarwegend (maatschappelijk) belang is om ongebruikelijke transacties te melden. Er is geen sprake van een punitieve sanctie. Volgens BFT staat een dwangsom van €3.000,- in redelijke verhouding met het doel van de last, te weten appellant voldoende te prikkelen aan de last te voldoen. Sinds de invoering van de bestuurlijke sanctiemogelijkheid per 1 mei 2006 is BFT bezig met het ontwikkelen van een sanctioneringssysteem dat rekening houdt met factoren als de ernst van de overtreding, het met de overtreding behaalde financiële voordeel, de kosten om de overtreding ongedaan te maken, het soort overtreding (Wid of Wet MOT), of sprake is van schuld of opzet, recidive en het aantal overtredingen dat is begaan. BFT verwacht dat door een dergelijk systeem eenheid van beleid en uitvoering zal zijn gewaarborgd. Wanneer er voldoende ervaring mee is opgedaan, zal het systeem worden gepubliceerd. Tot op heden is echter slechts een beperkt aantal dwangsommen opgelegd.

Voorzover appellant heeft gesteld dat BFT door de begunstigingstermijn van drie weken de bezwaartermijn heeft bekort, wijst BFT erop dat het indienen van een bezwaarschrift de werking van de last onder dwangsom niet opschort. Om te voorkomen dat de dwangsom zou worden verbeurd, had appellant een voorlopige voorziening kunnen vragen, maar appellant heeft zich, zoals de voorzieningenrechter van de rechtbank heeft geconstateerd, eerst na het verstrijken van de begunstigingstermijn tot de voorzieningenrechter gewend. Wat betreft de grief van appellant dat niet met zijn verblijf in het buitenland rekening is gehouden, stelt BFT dat dit onjuist is, aangezien hij in vergelijkbare gevallen een begunstigingstermijn van twee weken heeft geboden. Bovendien is er, zoals de rechtbank ook aangeeft, geen rechtsregel die BFT gebiedt een begunstigingstermijn aan te houden die rekening houdt met de termijn voor het indienen van een bezwaarschrift.

Verder stelt BFT zich op het standpunt dat de dienstverlening die appellant zijn cliënt heeft geboden niet onder de uitzondering van de meldplicht valt. Volgens BFT heeft appellant zijn dienst verleend in zijn hoedanigheid van belastingadviseur en niet als rechtshulpverlener. Het bijstaan van een cliënt bij of na een boekenonderzoek door de Belastingdienst dient naar de mening van BFT te worden aangemerkt als een onderdeel van het reguliere belastingheffingsproces, te weten het onderzoek naar de juistheid van de door de cliënt ingediende belastingaangiften. Volgens BFT raakt dit de uitzonderingen op de meldplicht (nog) niet. BFT benadrukt dat bijvoorbeeld vertegenwoordiging tijdens een bezwaarschriftprocedure bij de belastinginspecteur en alles wat daarvóór plaatsvindt (dus ook het afhandelen van een boekenonderzoek met de daarmee gepaard gaande belastingaanslagen) nog wordt aangemerkt als vertegenwoordiging buiten rechte en niet onder de uitzonderingsregels van het Uitvoeringsbesluit valt. BFT verwijst hiervoor naar afdeling 1 van hoofdstuk 8 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Dit is volgens BFT met name van belang omdat de inspecteur op dat moment nog steeds de bevoegdheid heeft om ten behoeve van een juiste belastingheffing vragen te stellen of nader onderzoek te verrichten, waarbij de belastingadviseur en zijn cliënt de plicht hebben om medewerking te verlenen. Deze verplichting vervalt als de inspecteur op het bezwaar heeft beslist en sprake is van een mogelijk rechtsgeding, aldus BFT. De door appellant genoemde uitzonderingen komen naar de mening van BFT pas in beeld als de door appellant verleende diensten onder werkzaamheden vallen die verband houden met de bepaling van de rechtspositie van een cliënt, het geven van advies voor, tijdens en na een rechtsgeding en het geven van advies over het instellen of vermijden van een rechtsgeding. Volgens BFT volgt uit de toelichting op het Uitvoeringsbesluit dat het voor de belastingadviseur van belang is om te bepalen of de van hem verlangde dienst nu wel of niet in verband met enig rechtsgeding wordt verzocht. Bij het geven van advies voor en tijdens een rechtsgeding moet naar de mening van BFT sprake zijn van een (aanstaand) rechtsgeding bij de belastingkamer van de rechtbank of een hogere instantie. Bij het geven van advies over het instellen of vermijden van een rechtsgeding gaat het volgens BFT om een situatie waarbij de betrokken cliënt reeds een beslissing op bezwaar van de belastinginspecteur heeft ontvangen en samen met de belastingadviseur kan overleggen of hij daartegen beroep zal instellen. Volgens de toelichting op het Uitvoeringsbesluit is deze mogelijkheid aan belastingadviseurs gegeven, omdat zij hun cliënten net als advocaten in rechte vertegenwoordigen in fiscale procedures voor de belastingkamer van de rechtbank, het gerechtshof en de Hoge Raad. BFT acht de opmerking van appellant dat hij na de beslissing op bezwaar niet meer zal kunnen adviseren onjuist, aangezien in veel belastingzaken de belastingadviseur en de Belastingdienst alsnog tot een vergelijk komen en een eventueel beroep achterwege kan

blijven of kan worden ingetrokken.

BFT is voorts van mening dat hij de aard van het fiscaal compromis dat de cliënt van appellant en de Belastingdienst hebben gesloten juist heeft uitgelegd. Volgens BFT is de cliënt van appellant deels akkoord gegaan met de bevindingen van het controlerapport van de Belastingdienst en heeft hij dit in de vaststellingsovereenkomst laten vastleggen. De cliënt van appellant is daarmee niet volledig akkoord gegaan met het door de Belastingdienst gestelde, maar met hetgeen hij redelijk achtte in het kader van het bij hem uitgevoerde belastingonderzoek. Hiermee is volgens BFT komen vast te staan dat de cliënt van appellant redelijkerwijs ook heeft ingestemd met de opgelegde fiscale boete van 50% over de omzetbelasting (omzetcorrectie) die vermeld is in de vaststellingsovereenkomst. Dat partijen bij die overeenkomst daarmee tot een vergelijk zijn gekomen, staat daar volgens BFT los van. De Belastingdienst legt alleen een vergrijpboete van 50% of hoger op als sprake is van het opzettelijk doen van onjuiste belastingaangiften, hetgeen moet worden gekwalificeerd als belastingfraude. Anders dan appellant stelt, betreft het compromis volgens BFT niet slechts een in totaal te betalen bedrag dat over diverse jaren is verdeeld. De vaststellingsovereenkomst geeft namelijk specifiek aan dat het doel van de overeenkomst is om na de controle overeenstemming te krijgen over de genoemde diverse belastingaanslagen en aangiften.

Met betrekking tot hetgeen appellant stelt omtrent de redenering die aan het aan hem opleggen van een de last onder dwangsom ten grondslag zou liggen, stelt BFT dat in het onderhavige geval een melding behoort te worden gedaan op grond van de geldende subjectieve indicator "transacties waarbij aanleiding is om te veronderstellen dat sprake zou kunnen zijn van witwassen en/of terrorisme financiering". BFT maakt uit het arrest van het gerechtshof Amsterdam in de Codaluxzaak op dat indien sprake is van niet gefiscaliseerd vermogen, de aanmerkelijke kans bestaat dat het geld geen legale herkomst heeft en er een meldplicht bestaat voor de betreffende dienstverlener. Daarbij maakt het niet uit of de niet legale herkomst is te duiden als een fiscaal misdrijf of een andersoortig misdrijf. In het onderhavige geval heeft de Belastingdienst vastgesteld dat sprake is van niet verantwoord inkomsten of omzet, oftewel niet gefiscaliseerd vermogen, omdat ervan uit kan worden gegaan dat de cliënt van appellant dat geld (als vermogen) enige tijd onder zich moet hebben gehad. Voorts wijst BFT ter aanvulling op het bovenstaande op de uitspraak van 26 juni 2007 van de rechtbank Zutphen (, LJN: BA8992) en de uitspraak van 25 mei 2007 van de rechtbank Amsterdam (, LJN: BB3643).

5. De beoordeling van het geschil in hoger beroep

5.1 Alvorens de zaak ten gronde te kunnen beoordelen, dient het College de vraag te beantwoorden of het bevoegd is van het hoger beroep van appellant kennis te nemen.

5.2 In geschil is een besluit op grond van de Wet MOT. Evenals de rechtbank constateert het College dat de rechtbank in artikel 17s Wet MOT in afwijking van artikel 8:7 Awb is aangewezen als bevoegd voor beroepen tegen besluiten op grond van de Wet MOT, maar dat die wet, anders dan het geval is met betrekking tot de wetgeving waaraan de rechtbank op bladzijde 4, 2e alinea, van de aangevallen uitspraak refereert, niet is opgenomen in de bijlage bij de Wet bestuursrechtspraak bedrijfsorganisatie (hierna: Wbbo), welke bepalend is voor de rechtsmacht van het College in hoger beroep. Uit de wetsgeschiedenis van de Wet MOT maakt het College echter op dat de wetgever ook voor besluiten op grond van deze wet heeft bedoeld in een rechtsgang in twee instanties te voorzien. Immers, in de Memorie van Toelichting bij de destijds voorgestelde wijziging van - onder meer - de Wet MOT (Kamerstukken II, 2004-2005, 29 990, nr. 3, blz. 15) heeft de regering voor een toelichting op onder meer artikel 17s onverkort verwezen naar de Memorie van Toelichting bij het wetsvoorstel dat heeft geleid tot de Wet van 28 oktober 1999 (Stb. 1999, 509), bij welke wet in een aantal financiële toezichtswetten bepalingen zijn opgenomen met betrekking tot handhaving door middel van een dwangsom of een bestuurlijke boete en bepalingen betreffende de rechtsgang in twee instanties zijn ingevoerd. In laatstgenoemde Memorie van Toelichting heeft de regering overwogen dat de invoering van de dwangsom en de bestuurlijke boete in de financiële wetgeving hem aanleiding heeft gegeven de bestaande rechtsgang te herzien, in dier voege dat voor alle besluiten die berusten op de financiële wetgeving in eerste aanleg de rechtbank te Rotterdam bevoegd zal zijn en dat hoger beroep tegen de uitspraken van deze rechtbank openstaat bij het College (Kamerstukken II, 1997-1998, 25 821, nr. 3, blz. 2 en 20). Het ontbreken van de Wet MOT in de bijlage bij de Wbbo moet naar het oordeel van het College dan ook als een klaarblijkelijke omissie worden beschouwd; een omissie die overigens niet bij de invoering van Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (Stb. 2008, 303; hierna: Wwft) - de opvolger van de Wet MOT en de Wid - noch daarna is hersteld.

5.3 Gelet op het vorenstaande acht het College zich bevoegd van het hoger beroep van appellant kennis te nemen.

5.4 Ter beoordeling staat of de aangevallen uitspraak, waarbij het beroep van appellant tegen de handhaving van de hem opgelegde last onder dwangsom ongegrond is verklaard, in rechte stand kan houden. Te dien aanzien overweegt het College het volgende.

5.5 Artikel 9, eerste lid, Wet MOT - welke wet per 1 augustus 2008 is vervangen door de Wwft - bepaalde ten tijde van belang dat een ieder die beroeps- of bedrijfsmatig een dienst verleent, een daarbij verrichte of voorgenomen ongebruikelijke transactie binnen veertien dagen nadat het ongebruikelijke karakter van de transactie bekend is geworden, aan het meldpunt meldt.

Artikel 1, eerste lid, aanhef en onder c, Wet MOT bepaalde ten tijde van belang dat in deze wet en de daarop berustende bepalingen wordt verstaan onder transactie een handeling of samenstel van handelingen van of ten behoeve van een cliënt in verband met het afnemen of het verlenen van één of meer diensten

5.6 Naar het oordeel van het College biedt de tekst van artikel 9, eerste lid, Wet MOT geen steun voor de stelling

van BFT dat de daarin bedoelde meldingsplicht ontstaat zodra degene die beroeps- of bedrijfsmatig een dienst verleent op enigerlei wijze van een verrichte of voorgenomen ongebruikelijke transactie op de hoogte raakt. Ook de wetsgeschiedenis biedt hiervoor geen aanknopingspunten. Deze bepaling legde ten tijde van belang juist uitdrukkelijk een verband ("daarbij") tussen de verrichte of voorgenomen ongebruikelijke transactie en de dienst die beroeps- of bedrijfsmatig wordt verleend. Dit verband blijkt eveneens uit de definitie van het begrip transactie in artikel 1, eerste lid, aanhef en onder c, Wet MOT ("in verband met"). Met andere woorden, en in tegenstelling tot hetgeen de rechtbank in navolging van BFT heeft geoordeeld, is voor het ontstaan van bedoelde meldingsplicht niet voldoende het enkele feit dat de dienstverlener een ongebruikelijke transactie onder ogen komt, maar ontstaat die verplichting pas wanneer de als ongebruikelijk aan te merken transactie verband houdt met de dienst die beroeps- of bedrijfsmatig wordt verleend.

5.7 Het College is van oordeel dat in het onderhavige geval de door appellant beroeps- of bedrijfsmatig aan zijn cliënt verleende dienst was gericht op het treffen van een regeling met de fiscus omtrent, in de visie van laatstgenoemde, in de jaren 1998 tot en met 2003 door de cliënt van appellant verzwegen omzet en de in verband daarmee niet afgedragen belastingen. Het College ziet geen grond voor het oordeel dat, zoals ter zitting van het College door BFT bepleit, als transactie met een ongebruikelijk karakter moet worden aangemerkt het feit dat de cliënt van appellant in het kader van de met de fiscus getroffen regeling heeft ingestemd met een correctie van de aanvankelijk door hem opgegeven omzet. De door de cliënt van appellant verrichte handeling of samenstel van handelingen die, gelet op het ongebruikelijke karakter daarvan, tot een melding zou kunnen leiden, was het buiten het zicht van de fiscus houden van gelden. Het is immers deze handeling die op grond van subjectieve indicatoren aanleiding geeft tot de veronderstelling dat sprake is van witwassen of financiering van terrorisme. Bedoelde 'verdachte' handeling of transactie is echter niet bij de door appellant in 2005 verleende dienst verricht, maar dateert van enkele jaren voordien. Van een verband als bedoeld in artikel 9, eerste lid, Wet MOT, in die zin dat de ongebruikelijke transactie bij de verleende dienst is verricht of is voorgenomen, is naar het oordeel van het College dan ook geen sprake.

5.8 Naar het oordeel van het College heeft zich in het onderhavige geval derhalve niet de in artikel 9, eerste lid, Wet MOT, zoals deze bepaling ten tijde van belang luidde, bedoelde situatie voorgedaan dat bij de door appellant beroeps- of bedrijfsmatig verleende dienst een ongebruikelijke transactie is verricht of voorgenomen. Appellant was dan ook niet gehouden aan het meldpunt een melding van een ongebruikelijke transactie te doen. Nu niet kan worden staande gehouden dat appellant artikel 9, eerste lid, Wet MOT heeft overtreden, is het College van oordeel dat BFT niet de bevoegdheid toekwam appellant met toepassing van artikel 17c Wet MOT een last onder dwangsom op te leggen.

5.9 Het voorgaande leidt tot de slotsom dat de aangevallen uitspraak voor vernietiging in aanmerking komt. Doende hetgeen de rechtbank zou behoren te doen, wordt het beroep van appellant gegrond verklaard, het bestreden besluit van 27 juli 2007 vernietigd en het besluit van 26 april 2007 herroepen. Gelet hierop behoeven de overige gronden van het hoger beroep geen bespreking.

5.10 Het College acht voorts termen aanwezig BFT met toepassing van artikel 19, eerste lid, Wbbo, gelezen in samenhang met artikel 8:75 Awb, te veroordelen in de proceskosten aan de zijde van appellant, zijnde de kosten van aan hem in verband met de behandeling van zijn beroep en hoger beroep verleende rechtsbijstand. Deze kosten worden op voet van het bepaalde in het Besluit proceskosten bestuursrecht vastgesteld op €1.288,-, te weten 1 punt voor het indienen van het beroepschrift in beroep, 1 punt voor het verschijnen ter zitting van de rechtbank, 1 punt voor het indienen van het beroepschrift in hoger beroep en 1 punt voor het verschijnen ter zitting van het College, met een wegingsfactor 1, ad €322,- per punt.

6. De beslissing

Het College

- vernietigt de aangevallen uitspraak;
- verklaart het beroep van appellant tegen het bestreden besluit van 27 juli 2007 gegrond;
- vernietigt het bestreden besluit van 27 juli 2007;
- herroept het besluit van 26 april 2007;
- veroordeelt BFT in de door appellant in beroep en hoger beroep gemaakte kosten tot een bedrag van €1.288,- (zegge: twaalfhonderdachtentachtig euro);
- bepaalt dat BFT aan appellant het door hem betaalde griffierecht ad €143,- in beroep en €216,- in hoger beroep, derhalve in totaal €359,- (zegge: driehonderdnegeenvijftig euro), vergoedt.

Aldus gewezen door mr. M.A. van der Ham, mr. H.A.B. van Dorst-Tatomir en mr. E. Dijt, in tegenwoordigheid van mr. C.G.M. van Ede als griffier, en uitgesproken in het openbaar op 23 november 2009.

w.g. M.A. van der Ham w.g. C.G.M. van Ede