

Commentaar op Wetsvoorstel aanpassing wettelijk fiscaal verschoningsrecht

Dit wetsvoorstel is ter consultatie aangeboden naar aanleiding van de Panama Papers-maatregelen die de staatssecretaris van Financien in zijn brief van 17 januari 2017 aan de Tweede Kamer heeft aangekondigd om belastingontduiking aan te pakken. Het betreft een wetsvoorstel tot verduidelijking en aanpassing van het wettelijke fiscale verschoningsrecht omdat dit volgens de wetgever te breed en ongericht is geformuleerd. Het RB heeft kennisgenomen van dit wetsvoorstel en neemt de gelegenheid om op dit wetsvoorstel te reageren.

Voorgestelde aanpassing

De voorgestelde verduidelijking van het wettelijke fiscale verschoningsrecht komt tot uitdrukking in artikel 53a, derde lid van de AWR: *“Notarissen en advocaten kunnen niet weigeren om te voldoen aan de verplichtingen ten behoeve van de belastingheffing van derden voor zover het verplichtingen betreft die in gevallen waarin geen sprake is van tussenkomst van een notaris of advocaat moeten worden nageleefd op grond van de artikelen 47 en 48 tot en met 50”*. Het RB wijst er allereerst op dat het de notaris en advocaat zijn die beoordelen of iets onder hun verschoningsrecht valt. Uit de toelichting wordt verder niet goed duidelijk wie nu bepaalt of sprake is van een verplichting op grond van artikel 47, en 48 tot en met 50 AWR. De inspecteur moet eerst tegenover de belastingplichtige gebruikmaken van zijn bevoegdheid tot het opvragen van informatie. Pas daarna kan hij bij derden een informatieverzoek doen. Niet duidelijk is of daarvoor eerst een informatiebeschikking moet zijn uitgereikt die onherroepelijk vaststaat of dat de inspecteur zich al in een eerder stadium tot de notaris en advocaat mag richten met een verzoek om informatie.

Uit de toelichting volgt dat het doel van het wetsvoorstel is dat van het wettelijke fiscale verschoningsrecht alle informatie wordt uitgezonderd die nu ook al moet worden verstrekt in situaties waarin geen sprake is van tussenkomst van een notaris of advocaat. Als voorbeeld worden in dit kader genoemd jaarverslagen, accountantsverklaringen en rekeningafschriften. Wat het RB in dezen mist is de toelichting waarom het verschoningsrecht van een notaris en advocaat zou moeten worden beperkt. In hoeveel gevallen heeft de Belastingdienst in de afgelopen jaren met de situatie te maken gekregen dat een beroep werd gedaan op het verschoningsrecht? Welke actie is daartegen ondernomen? Is het beroep op het verschoningsrecht wel in alle gevallen terecht gedaan; oftewel zijn de informatie en stukken aan de notaris en advocaat in diens hoedanigheid als notaris en advocaat verstrekt? Hoe

verhoudt deze beperking van het verschoningsrecht zich tot de door de Belastingdienst en het Openbaar Ministerie gehanteerde werkwijze om, hangende een bezwaarprocedure tegen een informatiebeschikking, strafrechtelijk op te treden? Zie in dit verband Hof Arnhem-Leeuwarden 23 september 2020, ECLI:NL:GHARL:2020:7629. Het RB verneemt graag de reactie van de regering op deze handelwijze van de Belastingdienst en het OM.

Dit geeft het RB aanleiding tot het maken van de navolgende opmerkingen:

1. Een belastingplichtige moet informatie zoals een jaarverslag, accountantsverklaring of rekeningafschrift verstrekken wanneer de inspecteur daarom vraagt. Dit ongeacht of deze informatie ook bij een (door de belastingplichtige) ingeschakelde notaris of advocaat ligt. In de situatie dat deze informatie ook aan een notaris of advocaat is verstrekt zonder dat die informatie verbonden is met de aan de notaris of advocaat opgedragen taak en dus in diens hoedanigheid als notaris of advocaat is verstrekt, geldt het aan de notaris en advocaat toekomende verschoningsrecht niet. Zie in dit verband onder meer Hof 's-Hertogenbosch 7 januari 2020, ECLI:NL:GHSHE:2020:13. Als deze informatie zich bij een derde bevindt die geen beroep op een verschoningsrecht kan doen, zoals bijvoorbeeld een accountant of belastingadviseur dan biedt artikel 48 AWR de inspecteur direct uitkomst. Dergelijk informatie betreft immers geen informatie die onder het zogenoemde fair play-beginsel valt zoals fiscale adviezen en fiscale correspondentie.
2. De Belastingdienst zal de informatie eerst moeten opvragen bij belastingplichtige en pas als dit niet lukt dan wel niet tijdig lukt, kan pas een informatieverzoek bij derden gedaan worden. In het voorgestelde artikel 53a lid 4 is opgenomen dat de inspecteur een machtiging van de Minister van Financiën moet hebben om een informatieverzoek te doen bij een advocaat of notaris. Het lijkt ons logisch dat een kopie van deze machtiging wordt gevoegd bij het informatieverzoek aan de notaris of advocaat.
3. Het niet overleggen van informatie door belastingplichtige zelf kan ertoe leiden dat een belastingplichtige niet kan voldoen aan de op hem rustende bewijslast. Ook kan het leiden tot omkering en verzwaring van de bewijslast.
4. Het niet voldoen aan het informatieverzoek van de inspecteur kan bij de belastingplichtige leiden tot strafrechtelijke gevolgen of een bestuurlijke boete.

Het RB verzoekt om in de toelichting op het wetsvoorstel op de hiervoor genoemde punten duidelijkheid te verschaffen. Tot slot wenst het RB nog te benadrukken dat het (fiscale) verschoningsrecht de communicatie tussen de belastingplichtige cliënt en zijn notaris of advocaat beschermt, maar dat dit niets afdoet aan de wettelijke verplichting van de

belastingplichtige cliënt om de stukken te verstrekken waar de inspecteur op grond van artikel 47, 48 tot en met 50 AWR om heeft gevraagd.

In het voorgestelde artikel wordt in het nieuwe tweede lid een definitie van de taakuitoefening gegeven. Daarbij valt op dat er sprake is van een limitatieve opsomming (waaronder *uitsluitend* wordt begrepen). Dat lijkt het RB niet juist; de dienstverlening is geen statisch gegeven maar is immer in ontwikkeling. Het RB is dan ook van mening dat in het tweede lid het woord “uitsluitend” moet worden vervangen door “onder meer”.

Informatieverzoek aan advocaat of notaris: Ultimatum remedium

Uit de toelichting op het wetsvoorstel volgt dat een informatieverzoek aan een notaris of advocaat aangaande een van hun cliënten een “*ultimum remedium*” betreft. De inspecteur zal eerst tegenover de belastingplichtige zelf gebruik moeten maken van zijn bevoegdheid om een verzoek om informatie te doen voordat hij bij derden om informatie verzoekt. Pas wanneer de heffing of opsporing dit redelijkerwijs noodzakelijk maakt kan de inspecteur zijn informatieverzoek meteen richten aan de notaris of advocaat. Hierbij kan gedacht worden aan de situatie waarin een belastingplichtige bij de Belastingdienst op het gebied van informatieverstrekking bekend staat als “*notoire weigeraar*”. Het RB wijst er allereerst op dat in de toelichting het begrip “*notoire weigeraar*” niet wordt uitgewerkt. Als gevolg hiervan lijkt dit criterium subjectief te worden ingevuld. Het RB verzoekt dan ook om dit begrip nader toe te lichten aan de hand van voorbeelden. Daarnaast is het RB van mening dat gezien het grote belang van het “*ultimum-remedium*” karakter dit begrip gecodificeerd moet worden. In de wettekst moet dit derhalve nadrukkelijk worden opgenomen evenals onder welke voorwaarden de Belastingdienst zich direct tot de notaris of advocaat zou kunnen wenden.

Verzoek

In het vierde lid van het voorgestelde art. 53a AWR is opgenomen dat de inspecteur een verzoek kan doen aan een advocaat of notaris indien hij daartoe is gemachtigd door de Minister. Het RB stelt voor om in dit lid nadrukkelijk te bepalen dat die machtiging schriftelijk moet worden afgegeven door de Minister. Voorts stelt het RB voor om te bepalen dat de inspecteur een dergelijk verzoek eerst mag indienen bij de Minister indien hij het verzoek uitgebreid heeft gemotiveerd en het door de vakgroepcoördinator AWR aantoonbaar is getoetst. Tot slot stelt het RB voor om dergelijke verzoeken en beslissingen op die verzoeken periodiek, bijvoorbeeld elk half jaar, geanonimiseerd openbaar worden gemaakt.

Dat openbaar maken zou kunnen gebeuren door die verzoeken en beslissingen op de website van de Belastingdienst of van het Ministerie van Financiën te plaatsen.

Besluit fiscaal bestuursrecht: aanvullende waarborgen

In de toelichting wordt aangekondigd dat in het Besluit Fiscaal Bestuursrecht “aanvullende waarborgen” worden opgenomen die ervoor moeten zorgen dat de inspecteur terughoudend gebruik zal maken van zijn bevoegdheid om een informatieverzoek te doen aan de notaris of de advocaat. Het gaat daarbij onder meer om (a) een (interne) goedkeuringsprocedure, (b) dat zo specifiek mogelijk wordt vermeld om welke informatie wordt verzocht die niet van de (weigerende) belastingplichtige kan worden verkregen en (c) de indicatie die de inspecteur heeft dat de notaris of de advocaat wel over die informatie beschikt. Het RB betreurt het dat gezien de inbreuk die dit wetsvoorstel gaat maken op het fiscale verschoningsrecht het beleid met de waarborgen niet reeds nu ter beoordeling zijn voorgelegd. Daarbij vraagt het RB zich af waarom die waarborgen niet in de wet worden opgenomen. Dat komt de rechtszekerheid en rechtspositie van de betrokkenen ten goede.

Fair-play beginsel bij belastingadviezen: ongewijzigd.

In de toelichting op het wetsvoorstel wordt benadrukt dat het fair-play beginsel, voorheen ook omschreven als het “*informele verschoningsrecht*”, blijft gelden voor beroepsbeoefenaren die rapporten of ander geschriften onder zich hebben die ten doel hebben de fiscale positie van de belastingplichtige te belichten en/of hem daarover te adviseren. In dat kader wordt tevens verwezen naar hetgeen de Hoge Raad hierover in zijn arrest op 23 september 2005 heeft opgemerkt over het splitsen en schonen van documenten.¹ Het RB merkt allereerst op dat dit niets nieuws is en vraagt zich tevens af waarom dit “*informele verschoningsrecht*” thans niet wordt gecodificeerd. Uit de toelichting volgt verder dat degene die beoordeelt of iets onder het informele verschoningsrecht valt in eerst instantie de belastingadviseur is. Het RB mist de codificatie van dit belangrijke uitgangspunt.

Tot slot

Het RB onderstreept dat de categorie belastingplichtigen die informatie bij notarissen en advocaten onderbrengt met het enkele doel deze geheim te houden en dus niet in het kader van de aan de notaris of advocaat opgedragen taak is verstrekt, geen beroep zouden moeten kunnen doen op het verschoningsrecht. Daartoe heeft de inspecteur al middelen tot zijn

¹ HR 23 september 2005, zaaknr. 38.810, ECLI:NL:HR:2005:AR6468, BNB 2006/21.

beschikking. Het RB wijst er in dit kader echter wel op dat in de toelichting op het wetsvoorstel een nadere onderbouwing van deze categorie belastingplichten ontbreekt. Ook wordt in de toelichting met geen woord gerept over de Panama Papers of internationale structuren die aanleiding (zouden) hebben gegeven tot dit wetsvoorstel. Het RB is dan ook geen voorstander van invoering van dit wetsvoorstel in de huidige vorm omdat het niet tot de gewenste duidelijkheid en fiscale transparantie leidt, maar eerder tot een hoop (nieuwe) discussiepunten en daarmee tot rechtsonzekerheid. Het wetsvoorstel lijkt daarmee een oplossing te zijn voor een niet-bestaand probleem. Gezien het vorenstaande ontraadt het RB dan ook om dit wetsvoorstel in te dienen bij de Tweede Kamer.

*Deze reactie is opgesteld door de Commissie Wetsvoorstellen van het Register Belastingadviseurs.
Den Haag, 22 oktober 2020*