

Ministerie van Financiën
T.av. de Minister van Financiën/de staatssecretaris van Financiën

mr. D.N.N. Jansen
advocaat
Anthony Fokkerweg 1
1059CM AMSTERDAM
T 020 244 16 22
M 06 414 76 999
jansen@taxstudio.nl

Amsterdam, 22 oktober 2020

Betreft: Internetconsultatie wetsvoorstel aanpassing wettelijk fiscaal verschoningsrecht

Geachte Excellentie,

Met belangstelling heb ik kennisgenomen van de voorgenomen aanpassing van het wettelijk fiscaal verschoningsrecht. Hieronder treft u mijn reactie aan op het voorstel en de toelichting dat ter consultatie is voorgelegd.

-Aanloop naar wetsvoorstel aanpassing wettelijk fiscaal verschoningsrecht

In 2017 komt voor het eerst naar voren dat de wetgever het wettelijk fiscaal verschoningsrecht wil aanpassen. In een brief van de staatssecretaris van Financiën van 17 januari 2017 aan de Tweede Kamer wordt onder meer daarop gewezen.¹

Volgens de staatssecretaris is het wettelijk verschoningsrecht te breed en te ongericht. In de brief wijst de staatssecretaris op een rapport van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) uit 2011 waarin dit volgens de staatssecretaris aan de orde is gekomen.

¹ *Kamerstukken II 2016/17, 25 087, nr. 138, p. 8 en 9.*

Doordat het wettelijk fiscaal verschoningsrecht zo ruim is, bestaat de mogelijkheid om de belastingdienst inlichtingen te onthouden die volgens wet- en regelgeving wel verstrekt moet worden. De voorgenomen maatregel beoogt dat tegen te gaan. Het verschoningsrecht moet volgens de staatssecretaris wijken voor het belang van een juiste en volledige belastingheffing. Informatie van de belastingplichtige is voor de belastingheffing noodzakelijk. Aan de voorgenomen maatregel wordt op dat moment geen opvolging gegeven. Eerst op 23 juli 2020 wordt er een conceptvoorstel gepubliceerd met toelichting.² Tot 23 oktober 2020 wordt gelegenheid geboden om hier via een internetconsultatie op te reageren.³ Van deze mogelijkheid maak ik graag gebruik.

Ik vraag mij namelijk af of het door de wetgever geschetste probleem zich wel voordoet en of de voorgestelde regeling wel een oplossing biedt?

-De situatie nu

De Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (hierna: AWR) kent – kort gezegd -een verplichting voor administratieplichtigen om informatie aan de belastingdienst te verstrekken ten behoeve van de belastingheffing van derden (art. 53 AWR). Deze derden kunnen in beginsel niet weigeren opvolging te geven aan een dergelijk verzoek. Het volgende artikel, art. 53a AWR, bevat een uitzondering daarop. De klassieke geheimhouders, zoals artsen, notarissen, advocaten, etc., kunnen niet verplicht worden informatie aan de belastingdienst te verstrekken waar het gaat om de belastingheffing van derden. Zij kunnen zich daarbij beroepen op het zogeheten verschoningsrecht. Volgens de parlementaire geschiedenis kan een geheimhouder, zoals een fiscaal advocaat, echter alleen een beroep doen op het verschoningsrecht ex artikel 53a AWR, als hij die informatie in het kader van de beroepsuitoefening heeft verkregen.⁴ Ook uit rechtspraak volgt dit.⁵ Volgens de parlementaire toelichting geldt het verschoningsrecht dus bijvoorbeeld niet als een belastingplichtige de administratie alleen bij een advocaat stalt om te voorkomen dat het in handen van de belastingdienst komt.⁶

Het is overigens wel aan de geheimhouder zelf om uit te maken of stukken die hij onder zich houdt onder het verschoningsrecht vallen of niet.

Naast het verschoningsrecht kennen we ook het zogenoemde afgeleid verschoningsrecht. Stukken die de belastingdienst niet bij de advocaat kan opvragen, kunnen ook niet bij een derde worden opgevraagd. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan correspondentie van de advocaat in het bezig van zijn cliënt.

² Internetconsultatie Ministerie van Financiën van 23 juli 2020.

³ Internetconsultatie Wetsvoorstel aanpassing wettelijk fiscaal verschoningsrecht, <https://www.internetconsultatie.nl/verschoningsrecht>.

⁴ *Kamerstukken II 1988/89*, 21 287, nr. 3, p. 22.

⁵ HR 27 april 2012, nr. 10/04774, ECLI:NL:HR:2012:BV3426.

⁶ *Kamerstukken II 1988/89*, nr. 21 287 nr. 5, p. 26.

Wanneer de belastingdienst meent dat ten onrechte een beroep op het verschoningsrecht wordt gedaan, kan de belastingdienst zich wenden tot de civiele rechter. De rechter toetst echter terughoudend.⁷ Uit de jurisprudentie van de Hoge Raad volgt dat het standpunt van de geheimhouder in beginsel moet worden gerespecteerd, tenzij er geen enkele twijfel over bestaat dat ten onrechte een beroep op het verschoningsrecht wordt gedaan.⁸

-Waarom vindt de wetgever dat het wettelijk fiscaal verschoningsrecht moet worden aangepast?

In de concept toelichting worden twee argumenten genoemd op grond waarvan volgens de regering het wettelijk fiscaal verschoningsrecht moet worden aangepast. Volgens de regering adviseert de OESO aanpassing van het verschoningsrecht. Daarnaast staat volgens de regering het wettelijk fiscaal verschoningsrecht in bepaalde gevallen aan een volledige belastingheffing en -invordering in de weg.⁹ De vraag is of dit juist is? Ik begin met het laatste argument.

-Juiste en volledige belastingheffing en -invordering

Om tot een juiste belastingheffing te komen heeft de belastingdienst ruime bevoegdheden om informatie te vragen bij de belastingplichtige. De belastingplichtige is in beginsel gehouden deze informatie te verstrekken.¹⁰

Volgens de regering leidt het inschakelen van een fiscaal advocaat er toe dat informatie, die de belastingplichtige verplicht is om te verstrekken, niet wordt verstrekt omdat dit onder het verschoningsrecht van de advocaat valt. Een belastingplichtige die geen advocaat inschakelt, heeft die mogelijkheid niet en is volgens de regering verplicht om de informatie te verstrekken.

In de concept toelichting wordt dat aan de hand van het volgende voorbeeld uitgelegd. De belastingdienst vraagt aan twee vrijwel identieke bedrijven A en B dezelfde informatie op. De informatie wordt gevraagd ten behoeve van de heffing van vennootschapsbelasting. Bedrijf A schakelt geen advocaat in en moet de gegevens gewoon verstrekken. Bedrijf B doet dat wel en kan zich beroepen op het (afgeleid) verschoningsrecht van de advocaat en kan op die grond weigeren.

Doordat B kan blijven weigeren de gevraagde informatie te verstrekken, beschikt, aldus de concept toelichting, de belastingdienst niet over alle relevante gegevens en kan niet tot een juiste belastingheffing worden gekomen. Daarnaast ontstaat een ongelijke situatie tussen A

⁷ HR 25 september 1992, nr. 14652, ECLI:NL:HR:1992:ZC0690, NJ 1993, 476 en HR 1 maart 1985, nr. 6667, ECLI:NL:HR:1985:AC9066, NJ 1986, 173.

⁸⁸ HR 1 maart 1985, nr. 6667, ECLI:NL:HR:1985:AC9066, NJ 1986/173.

⁹ Concept toelichting aanpassing wettelijk fiscaal verschoningsrecht, par. 3.1

¹⁰ Art. 47 AWR ev.

en B omdat A de gegevens moet verstrekken. Dit resultaat is volgens de regering onwenselijk.

Dat resultaat zou inderdaad onwenselijk zijn als dit inderdaad tot een ongelijke situatie leidt, maar dat is niet zo. De regering gaat er ten onrechte vanuit dat bedrijf A, die volgens het voorbeeld verplicht is om de informatie te verstrekken, dat ook zal doen.

De regering miskent dat A ook kan blijven weigeren de informatie te verstrekken. Stel bedrijf A vindt het verzoek onrechtmatig en wil dit laten toetsen door de belastingrechter, dan *moet* hij zelfs weigeren om de gevraagde informatie te verstrekken, want alleen dan kan hij de benodigde informatiebeschikking krijgen die toegang geeft tot de belastingrechter.¹¹

Bedrijf A en bedrijf B kunnen dus beiden weigeren om de informatie te verstrekken. Dit geldt ook als B geen beroep kan doen op het verschoningsrecht van zijn advocaat, bijvoorbeeld omdat hij de administratie of delen daarvan alleen bij zijn advocaat heeft achtergelaten om het verzoek van de fiscus te frustreren, ook dan kan bedrijf B dus, net als A, weigeren de informatie te verstrekken.

Naar mijn mening is het probleem gelegen in het feit dat belastingplichtigen kunnen en zelfs ook moeten weigeren de gevraagde informatie te verstrekken als zij over de rechtmatigheid daarvan willen procederen. Het wettelijk fiscaal verschoningsrecht is daarbij, voor zover ik het kan overzien, niet het knelpunt.

-Advies OESO

De regering wijst in de concept toelichting voorts op rapportages van de OESO uit 2011 en 2019. De regering leidt uit deze rapportages af dat door het ruime of onduidelijke wettelijk fiscaal verschoningsrecht ook de internationale gegevensuitwisseling in de knel kan komen en dat daarom door de OESO wordt geadviseerd om het verschoningsrecht aan te passen dan wel nader te duiden.¹²

Het is op zichzelf juist dat de OESO in de rapportages wijst op de mogelijke belemmering van de gegevensuitwisseling door het wettelijk fiscaal verschoningsrecht, maar is de voorgenomen aanpassing wel een oplossing?

¹¹ Zie in dat verband art. 52a AWR

¹² Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes Peer Reviews: The Netherlands 2011, en 2019, onderdeel ToR B.1.5. Secrecy provisions.

De OESO wijst er in de rapportage van 2019 op dat ten opzichte van 2011 het verschoningsrecht op een aantal punten inmiddels is verduidelijkt.¹³ Ook in de concept toelichting wordt hierop gewezen.¹⁴

Knelpunt blijft volgens de OESO de vraag of het verschoningsrecht door notarissen en advocaten wel goed wordt toegepast? Het is aan de notaris of de advocaat zelf om te bepalen of bepaalde stukken onder het verschoningsrecht vallen. De toetsing daarvan door de rechter, is, aldus de OESO, beperkt. De OESO wijst daarbij op rechtspraak van de Hoge Raad, waarin is beslist dat de beslissing van de advocaat of notaris moet worden gerespecteerd, tenzij er redelijke twijfel bestaat of het verschoningsrecht van toepassing is. De OESO zijn geen gevallen bekend waarin de belastingdienst de toepassing van het verschoningsrecht heeft laten toetsen. De OESO concludeert daaruit, zo maak ik op uit het rapport, dat het kennelijk niet nodig was om informatie bij notarissen en advocaten op te vragen.

Of die conclusie juist is, weet ik niet. De belastingdienst kan ook van een informatieverzoek bij advocaten en notarissen afzien, omdat het niet eenvoudig is om de informatie via die weg te krijgen. Toetsing van de toepassing van het verschoningsrecht wordt door de civiele rechter gedaan en de toets is, zoals ook de OESO aangeeft, beperkt.

De vraag is echter of dit anders wordt als het wettelijk fiscaal verschoningsrecht wordt aangepast? Ik meen van niet en ik zal daarop in de volgende paragraaf over de voorgestelde oplossing nader ingaan.

-De voorgestelde oplossing

-Omschrijving werkzaamheden

De voorgestelde oplossing komt erop neer dat het verschoningsrecht voor notarissen en advocaten in de wettelijke regeling ex art. 53a AWR nader wordt gedefinieerd. In de wettelijke regeling worden de werkzaamheden opgenomen waarvoor het wettelijk verschoningsrecht zal gaan gelden. In het nieuw in te voeren lid 2 van art. 53a AWR worden de volgende werkzaamheden opgenomen:

- Het verrichten van werkzaamheden betreffende de bepaling van de rechtspositie van die cliënt;
- De vertegenwoordiging en verdediging in rechte van die cliënt;
- Het geven van advies aan die cliënt, voor, tijdens en na een rechtsgeding;
- het geven van advies aan die cliënt over het instellen of vermijden van een rechtsgeding.¹⁵

¹³ Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes Peer Reviews: The Netherlands 2019, onderdeel ToR B.1.5. Secrecy provisions, nr. 285 tm 287.

¹⁴ Concept toelichting aanpassing wettelijk fiscaal verschoningsrecht, par. 3.1.

¹⁵ Concept wettekst aanpassing wettelijk fiscaal verschoningsrecht t.b.v. internetconsultatie.

Voor de omschrijving van de werkzaamheden waarvoor het verschoningsrecht zal gaan gelden, is volgens de concept toelichting aangesloten bij de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (Wwft). De werkzaamheden waarvoor geen meldplicht geldt, betreffen – kort gezegd- de werkzaamheden waar het verschoningsrecht op van toepassing. Afgevraagd kan worden of de afbakening van die werkzaamheden wel zo helder zijn, maar dat laat ik in deze reactie voor wat het is.

De voorgenomen wetgeving gaat alleen gelden voor het notariaat en de advocatuur. De geconstateerde problemen zouden zich alleen bij die beroepsgroepen voordoen.

-Beperking verschoningsrecht ivm juiste en volledige belastingheffing en -invordering
Meer in het oogspringend vind ik het nieuw in te voeren lid 3 van art. 53a AWR. Volgens dat nieuwe lid 3 kan een advocaat niet weigeren informatie te verschaffen aan de belastingdienst als die belastingplichtige zonder tussenkomst van een advocaat deze informatie had moeten verstrekken.

De regering beoogt hiermee de geconstateerde ongelijkheid tussen de belastingplichtige die geen advocaat in de arm neemt en de belastingplichtige die dat wel doet, op te heffen.

Zoals ik in de vorige paragraaf onder kopje *'Juiste en volledige belastingheffing en -invordering'* is er helemaal geen ongelijkheid tussen de belastingplichtige met- en de belastingplichtige zonder advocaat.

Beiden kunnen weigeren en moeten ook weigeren als ze het verzoek om informatie willen voorleggen aan de belastingrechter. Alleen door de gevraagde informatie niet te verstrekken, kan de belastingplichtige een voor de procedure benodigde informatiebeschikking krijgen.

De kern van het probleem zit naar mijn mening dan ook niet zozeer in het 'onduidelijke' wettelijk verschoningsrecht maar in het feit dat alleen een informatiebeschikking kan worden verkregen door de gevraagde informatie niet te verstrekken.

Dat probleem los je naar mijn idee niet op door het verschoningsrecht op dit punt te weigeren, maar door de wetgeving over de informatiebeschikking aan te passen.

De voorgenomen regelgeving gaat nog verder. Het voornemen bestaat om in een beleidsbesluit, het Besluit Fiscaal Bestuursrecht, verder uit te werken welke informatie, hoe dan ook, door de advocaat verstrekt zal moeten gaan worden.

Informatieverstrekking welke een belastingplichtige zonder advocaat dus kan blijven weigeren. Aanpassing van het wettelijk verschoningsrecht leidt juist tot ongelijke behandeling.¹⁶ Of gaat dat lijstje ook gelden voor de belastingplichtige zelf? Uit de concept toelichting volgt dat in ieder geval niet.

¹⁶ Concept toelichting aanpassing wettelijk fiscaal verschoningsrecht, par. 4.1.

De concepttoelichting geeft een aantal voorbeelden welke informatie het dan zou kunnen betreffen. Genoemd worden jaarverslagen, accountantsverklaringen en rekeningafschriften. Ligt het niet veel meer voor de hand dat de belastingdienst deze gegevens opvraagt bij degene die deze stukken heeft vervaardigd (de bank, de accountant etc)? Dat zijn derden waarbij de belastingdienst nu ook al rechtstreek informatie kan opvragen. Of wil de regering hiermee voorkomen dat die derden een beroep op het afgeleid verschoningsrecht kunnen doen? De concept toelichting vermeldt daar niets over.

Terughoudende toepassing

De belastingdienst zal volgens de concept toelichting terughoudend zijn met het vragen van informatie bij een fiscaal advocaat. Om te voorkomen dat de belastingdienst lukraak informatieverzoeken naar fiscaal advocaten gaat sturen, bestaat het voornemen om in lid 4 van art. 53a AWR op te nemen dat de ambtenaar hiervoor een machtiging moet vragen aan het Ministerie van Financiën. Verder zal in het Besluit Fiscaal Bestuursrecht een interne goedkeuringsprocedure worden opgenomen.¹⁷

Een informatieverzoek aan een fiscaal advocaat moet worden gezien als een ultimatum remedium. De bedoeling is dat alleen in gevallen waarin de belastingplichtige bekend staat als een notoire weigeraar informatie op te vragen bij de fiscaal advocaat. Wordt de wetgeving zonder wijziging ingevoerd dan heeft dat dus tot gevolg dat de notoire weigeraar zonder advocaat kan blijven weigeren en de notoire weigeraar met advocaat niet.

-Geconstateerde probleem OESO dan wel opgelost?

De concept toelichting geeft voorts aan dat het uiteraard aan de geheimhouder, de advocaat of de notaris, blijft of iets onder zijn verschoningsrecht valt. De toetsing daarvan door de civiele wijzigt op zichzelf ook niet. Wat schiet de belastingdienst er dan mee op? Wordt het door de OESO geschetste probleem hiermee opgelost?

Via de voorgenomen beperking van het wettelijk verschoningsrecht in art. 53a, lid 3, AWR en een verdere uitwerking daarvan in een beleidsbesluit wordt, als ik het goed begrijp, getracht deze informatie buiten het verschoningsrecht te trekken, maar dat gaat op deze manier niet lukken, aangezien de vraag of deze informatie voor de belastingheffing van belang kan zijn en verstrekt zou moeten worden, via een informatiebeschikkingsprocedure, onderdeel kan zijn of onderdeel kan worden van een rechtsgeding. In die gevallen waarin de fiscaal advocaat het verstrekken van die informatie weigert, zal dat vaak het geval zijn.

-Conclusie

Ik raad de regering af de wetgeving op deze wijze in te voeren. Het biedt namelijk geen oplossing voor de in de concept toelichting gestelde problemen. Ik raad de regering aan voor de oplossing van de geschetste problemen rondom het verkrijgen van informatie bij

¹⁷ Concept toelichting aanpassing wettelijk fiscaal verschoningsrecht, par. 4.2.

(weigerachtige) belastingplichtigen de regelgeving rondom de informatiebeschikking nader te bezien en eventueel aan te passen.

Overigens staat de belastingdienst niet met lege handen als de informatie niet na een verzoek daartoe wordt verstrekt. De belastingdienst/staat heeft de mogelijkheid om deze informatie via de civiele rechter af te dwingen op straffe van een dwangsom. De belastingplichtige kan daarnaast ook worden vervolgd. Mocht dat allemaal geen soelaas bieden, dan kan worden geheven op basis van een schatting waarbij de willekeur de grens is. Ook het door de OESO geconstateerde knelpunt wordt niet opgelost. Advocaten en notarissen blijven zelf bepalen of iets onder het verschoningsrecht valt en ook de toetsing door de civiele rechter wijzigt niet.

Met vriendelijke groet,



mr. D.N.N. Jansen
advocaat