

DAC6- meldingsplicht en de advocaat in Nederland

Stibbe

23 januari 2020



Reinout de Boer

Inhoud

1. De geheimhoudingsplicht en het verschoningsrecht van advocaten in NL
Grondslagen, reikwijdte, etc.
2. DAC6-implementatie en het verschoningsrecht
Welke keuzes maakt NL en wat betekent dit voor advocaten?
3. Praktische observaties en kanttekeningen

1. Geheimhoudingsplicht en verschoningsrecht van advocaten in NL: grondslagen

- Uitgangspunt is het *beginsel van vertrouwelijkheid* tussen advocaat en cliënt = wezenlijk beginsel van de rechtstaat.
 - de *geheimhoudingsplicht* waarborgt vertrouwelijkheid in relatie advocaat-cliënt; Het *verschoningsrecht* van advocaat doet dit gestand tegenover anderen.
- Grondslag ligt in...
 - een in NL geldend algemeen rechtsbeginsel dat meebrengt dat bij bepaalde vertrouwenspersonen het maatschappelijk belang dat de waarheid in rechte aan het licht komt, moet wijken voor het maatschappelijk belang dat een ieder zich vrijelijk en zonder vrees voor openbaarmaking van het besprokene om bijstand en advies tot hen moet kunnen wenden (Hoge Raad in Notaris Maas-arrest van 1 maart 1985, NJ 1986, 173).
- Neergelegd in o.a. Advocatenwet/gedragsregels, strafrecht, civiel recht, bestuursrecht, belastingrecht.
- Er bestaat (dus) niet zoiets als een ‘fiscaal verschoningsrecht’.
 - Geheimhouding in belastingzaken is geregeld in art. 53a AWR: bepaalde geheimhouders (notarissen, advocaten, artsen, etc.) kunnen weigeren om te voldoen aan de informatieverplichting jegens de Belastingdienst ten aanzien van de belastingheffing bij derden (vgl. voor invordering art. 63 IW 1990) = ‘formeel verschoningsrecht’

Reikwijdte van het verschoningsrecht

- Scope: welke stukken en werkzaamheden?
 - Ziet op informatie die de advocaat *in deze hoedanigheid is toevertrouwd* (vgl. artt. 218 Sv, 11a Adw, 165 Rv).
- Wanneer treedt een advocaat 'in die hoedanigheid' op (oftewel, gebruikelijke beroepsuitoefening)?
 - Traditioneel beschouwd als kerntaken advocaat: werkzaamheden die betrekking hebben op juridische advisering en procesrechtelijke werkzaamheden.
 - Daarbuiten komen de grenzen van verschoningsrecht in beeld (bijv. handelend in privé, optreden als directeur van een vennootschap, puur financiële dienstverlening, als 'bankier', 'bewaarder' van administratie).
- Is het verschoningsrecht absoluut?
 - Bijv. doorbroken in zeer uitzonderlijke gevallen (bijv. deelname criminele organisatie); *corpora en instrumenta delicti*; eigen verdediging advocaat; wettelijke plicht zoals bij Wwft en toezicht door deken, 'eigen' belastingheffing)
- Wie is 'de baas' over de geheimhoudingsplicht / het verschoningsrecht?
 - Advocaat beslist of hij het verschoningsrecht inroept en wat eronder valt (bijv. niet cliënt of Belastingdienst). Rechter volgt dit in beginsel (marginale toets: standpunt advocaat gevolgd, tenzij redelijkerwijs geen twijfel over onjuistheid van standpunt).

Verschoningsrecht en belastingzaken (1)

- Verhouding advocaat en belastingadviseur: Advocaat heeft 'formeel' verschoningsrecht, belastingadviseur heeft 'informeel' verschoningsrecht (via *fair play* beginsel, zie HR 23 sept 2005, BNB 2006/21; voorheen in beleid opgenomen)
- Weinig jurisprudentie over de reikwijdte van het verschoningsrecht *in fiscalibus*.
 - Vzr. Rb. Amsterdam 6 okt 2011, NJ 2012, 181 (civiel) > voor welk verschoningsrecht geldt (formeel/informeel/afgeleid) is relevant wie in welke hoedanigheid is benaderd (advocaat of belastingadviseur)?
 - Reikwijdte in r.o. 4.9: 'Het verschoningsrecht bestaat steeds als een cliënt zijn advocaat gegevens heeft toevertrouwd in het kader van de uitoefening van zijn beroep. Dat beroep bestaat uit het verlenen van rechtsbijstand, welke de vorm kan hebben van adviseren en procederen, al dan niet in een procedure waar verplichte procesvertegenwoordiging is voorgeschreven. Dit leidt ertoe dat voor advocaat-vertegenwoordigers in een fiscale procedure andere rechten en verplichtingen gelden dan voor andere vertegenwoordigers. Zulks vloeit echter voort uit artikel 53a AWR. Het betekent ook dat de advocaat die rechtshulp verleent dat in beginsel doet in zijn hoedanigheid van advocaat en dus met geheimhoudingsverplichting en verschoningsrecht. Het feit dat de rechtshulp een fiscaal onderwerp betreft heeft niet tot gevolg dat het verschoningsrecht ontbreekt. Als dit zo zou zijn, zou artikel 53a AWR immers zinledig zijn.'
- Overeenkomsten en verschillen belastingadviseur en advocaat bij fiscaal advies etc.
 - HR 6 mei 1986, NJ 1986, 814/815 > verschoningsrecht geldt voor beperkte groep (zoals advocaat); geen reden tevens uitzondering te aanvaarden voor belastingadviseur; HR acht relevant geen beschermde titel, ontbreken wettelijk kader + taak.
 - Strekking verschoningsrecht, level playing field, type werkzaamheden
 - Normering beroepsgroep (al dan niet wettelijk gereguleerd, wettelijk tuchtrecht, toetsing beroep op verschoningsrecht)

Verschoningsrecht en belastingzaken (2)

Andere voorbeelden recentere jurisprudentie bij art. 53a AWR:

- Hof 's-Hertogenbosch 25 april 2019, ECLI:NL:GHSHE:2019:1566 (belastingkamer, zaak vliegtuigongeluk en schadeclaim):
 - R.o. 4.6.2. 'In het geval tot de stukken die aan de advocaat als zodanig zijn vertrouwd in geen geval zouden kunnen worden gerekend de correspondentie en de stukken die van (enig) belang (kunnen) zijn voor de belastingheffing, is naar het oordeel van het Hof niet langer gewaarborgd dat een ieder zich vrij en zonder vrees voor openbaarmaking van wat wordt besproken en/of wordt geschreven om bijstand en advies tot zijn advocaat moet kunnen wenden. Voor het antwoord op de vraag of het verschoningsrecht overlegging van stukken en/of correspondentie verhindert is daarom niet van belang of deze informatie voor de belastingheffing van belang zou (kunnen) zijn. Enkel van belang is of deze stukken aan de advocaat als zodanig zijn toevertrouwd. Nu de advocaat zich voor alle stukken in de ordner op het verschoningsrecht heeft beroepen en overigens gesteld noch gebleken is dat zich in de ordner stukken bevinden die niet aan hem in de hoedanigheid van advocaat zijn toevertrouwd, danwel dat deze stukken op enige wijze zijn geopenbaard, strekt het verschoningsrecht zich uit tot alle stukken in de ordner.
 - > bepaalde informatie is door schending v/h verschoningsrecht van de advocaat verkregen en mag niet worden gebruikt voor belastingheffing. Correspondentie tussen blp en accountant over hoogte schadeclaim valt niet onder verschoningsrecht van advocaat.
- Hof 's-Hertogenbosch 7 januari 2020, ECLI:NL:GHSHE:2020:13 (civiele afdwinging info) > Geheimhoudingsplicht en verschoningsrecht advocaat en stichting derdengelden terzake door de Belastingdienst verlangde informatie betreffende de vermogenspositie van een derde (in vertrouwenssfeer voor zover het in de hoedanigheid van advocaat aan hem is toevertrouwd).

Voorgenomen aanpassing verschoningsrecht

- Ministerie van Financiën heeft aangekondigd het verschoningsrecht / art. 53a AWR aan te willen passen (zie brieven 17 januari (2017/0000009651) en 6 juni 2017 (2017/0000087663), fiscale beleidsagenda februari 2018).
 - Waarom? Internationale kritiek, 'zeer breed' en 'te ongericht', transparantie, aanpak belastingontwijking en –ontduiking ('misbruik' van geheimhouder om zaken aan oog fiscus te onttrekken).
- Mogelijke richting voor het verschoningsrecht (brief 7 jan 2017)?
 - Doel is 'verduidelijking, geen inperking'; 'bepaalde juridische werkzaamheden'.
 - Optie is (gedeeltelijk) aansluiting zoeken bij Wwft (art. 1, lid 2): 'Het verschoningsrecht blijft in dat geval gelden voor de werkzaamheden die advocaten en notarissen voor een cliënt verrichten betreffende de bepaling van diens rechtspositie, diens vertegenwoordiging en verdediging in rechte, het geven van advies voor, tijdens en na een rechtsgeding of het geven van advies over het instellen of vermijden van een rechtsgeding.'
- Is dit terecht? Observaties...
 - Is er wel een probleem? Zo ja, is dit wel een oplossing?
 - Proportionaliteit (doel Wwft vs doel belastingheffing); reeds veel controlebevoegdheden etc. fiscus
 - Timing in licht van DAC6?
 - Fundamenteel belang van het verschoningsrecht – juist bij fiscale aangelegenheden!

2. DAC6-implementatie en verschoningsrecht

- Hoe gaat NL om met het verschoningsrecht bij de implementatie van de meldingsplicht onder DAC6?
 - Ontheffing meldplicht voor wettelijk verschoningsgerechtigden cf. art. 53a AWR (zie art. 10, lid 5, WIB en MvT p. 40)
 - Idem voor afgeleid verschoningsrecht
 - Expliciet niet voor informeel verschoningsrecht van belastingadviseurs/accountants/fair play
- Reikwijdte ontheffing voor verschoningsgerechtigden:
 - Toelichting MvT: ‘Een dergelijke ontheffing mag ingevolge genoemd artikel 8 bis ter, vijfde lid, slechts worden verleend voor zover intermediairs optreden binnen de grenzen van de betreffende nationale wetten die hun beroep definiëren. Het wettelijke verschoningsrecht waarop in Richtlijn 2011/16/EU wordt gedoeld, is in Nederland vastgelegd in artikel 53a AWR. In het voorgestelde artikel 10h, vijfde lid, WIB wordt dat artikel van overeenkomstige toepassing verklaard. Dat betekent dat het onderhavige wetsvoorstel volledig aansluit bij het vigerende wettelijke kader dat ten aanzien van het verschoningsrecht geldt.’
 - Hoe verhoudt zich dit tot het voornemen om het verschoningsrecht aan te passen...?

Vervolgstappen bij verschoningsrecht

- Meldplicht 'schuift door'
 - Niet verschoningsgerechtigde, maar andere intermediair / relevante blp meldt.
- Notificatieplicht bij doorschuiven meldplicht:
 - Art. 10h, lid 5, WIB bepaalt dat verschoningsgerechtigde andere intermediairs (of relevante blp) 'onverwijld' in kennis stelt van hun verplichtingen ex een met art. 8 bis ter, lid 1/2/6 DAC6 overeenkomende wetsbepaling.
 - NB Er zijn geen nadere procedurele voorschriften hieromtrent gegeven.
- Hoe ver reikt plicht voor intermediairs bij notificatie?
 - MvT p. 40: 'Uit het feit dat [Richtlijn \(EU\) 2018/822](#) geen onderzoeksverplichting voor intermediairs in het leven roept, volgt dat de intermediair alleen andere intermediairs in kennis hoeft te stellen van hun verplichting in de hiervoor bedoelde zin als hij van de betrokkenheid van die andere intermediair(s) op de hoogte is.'
- Sancties voor verschoningsgerechtigde?
 - Sanctiebepaling ziet óók op de verplichting van de intermediair die zich op 'het wettelijke fiscale verschoningsrecht' beroept om andere betrokken intermediairs, of bij gebreke daarvan, de relevante blp onverwijld in kennis te stellen van hun/zijn verplichtingen (MvT bij art. 11 WIB).

3. Praktische aspecten en kanttekeningen (i)

- Volgorde in ontheffing op meldplicht vanwege verschoningsrecht (art. 10h, lid 5, WIB) en ontheffing indien reeds door een andere intermediair is gemeld (art. 10h, lid 9, WIB)?
 - Bijv. Een verschoningsgerechtigde werkt samen met een intermediair die reeds heeft gemeld.
- Hoe richt de advocaat de notificatie in?
 - Moet een advocaat zich expliciet beroepen op verschoningsrecht (en zo ja, tegenover wie en hoe)?
 - Enerzijds notificatieplicht, anderzijds geheimhoudingsplicht. Bewoordingen?
 - Schending geheimhoudingsplicht (strafbaar in art. 272 Sr) vs voldoen aan plichten DAC6 (op straffe van sancties)
- Ontheffing vanwege verschoningsrecht bij art. 10h, lid 5, WIB ('als'): bevoegdheid of verplichting?
 - Kan een cliënt toestemming geven aan verschoningsgerechtigde om (toch) te melden?

Praktische aspecten en kanttekeningen (ii)

- Hoe om te gaan met (de aankondiging tot aanpassing van) het verschoningsrecht en DAC6-plichten?
 - In hoeverre analyses maken, administratieve lasten (alvast bijhouden dossiers, etc.)?
- Bezien vanuit doelen DAC6 (informatiepositie en afschrikwekkend effect) is aanpassing van verschoningsrecht onnodig:
 - Door systematiek DAC6 is melding verzekerd!
 - Alternatieven: Waarom bij DAC6-implementatie niet gekozen voor uitbreiding informele verschoningsrecht;
 - Alternatieven: Oneigenlijk gebruik verschoningsrecht te bestrijden via andere, bestaande wegen (bijv. civiele rechter/strafrechter, tuchtrecht); afschrikwekkend effect bereikt via bestaande instrumenten (boete-instrumentarium, naming & shaming, etc.)
 - Inperking van het verschoningsrecht in art. 53a AWR heeft potentieel ruimere werking dan alleen voor advocaten.
- Hoe gaat het verder?
 - Voor verschoningsrecht is er een consultatievoornemen, overleg belangengroepen (brief staats. jan 2017)



Stibbe

[Stibbe.com](https://www.stibbe.com)