

Belastingdienst moet het fair spelen

FRANK HERREVELD EN LARS MØLLER

De Hoge Raad heeft met zijn uitspraak over inzage in due diligence-rapporten een een al jaren slepend gevecht tussen belastingadviseurs en de fiscus beslecht

Fiscale adviezen en due diligence-rapporten mogen door de belastingdienst niet meer ter inzage worden gevraagd, ook niet als deze feiten bevatten die normaliter wel door de fiscus mogen worden opgevraagd. Dit heeft de Hoge Raad op 23 september 2005 beslist in een opzienbarend arrest. Opvallend is dat de Hoge Raad zijn belangrijke oordeel in een overweging ten overvloede geeft, dus in het belang van de rechtsontwikkeling. Daarmee maakt de Hoge Raad een eind aan een reeds jaren slepend gevecht tussen belastingadviseurs en de fiscus.

Niet alleen de uitkomst van het arrest, maar ook de redenering van de Hoge Raad is bijzonder. Nederlands hoogste rechtscollege baseert zich namelijk op het fair play-beginsel. Dat lijkt heel normaal - de overheid moet zich, ook bij belastingheffing, fair opstellen naar de burger - maar dat is het, althans in de ogen van het ministerie van Financiën, bepaald niet.

Eenieder is verplicht aan de inspecteur desgevraagd inlichtingen en gegevens te verstrekken die voor de belastingheffing van belang kunnen zijn; dat is in artikel 47 van de Algemene wet rijksbelastingen zeer ruim geformuleerd. De veel nieuwere Algemene wet bestuursrecht legt echter vast dat algemene beginselen van behoorlijk bestuur de rechten van de overheid kunnen inperken; in de fiscale jurisprudentie was dit al jarenlang erkend.

De Hoge Raad heeft nu beslist dat het fair play-beginsel zich ertegen verzet dat een belastinginspecteur gebruik maakt van zijn bevoegdheid om kennis te krijgen van rapporten en andere geschriften van derden, indien deze stukken ten doel hebben de fiscale positie van de belastingplichtige te belichten of hem daaromtrent te adviseren. Met deze uitspraak lijkt een einde te kunnen komen aan de discussie over de reikwijdte van het informele verschoningsrecht van belastingadviseurs en accountants.

In tegenstelling tot notarissen, advocaten, artsen, apothekers en bekleeders van een geestelijk ambt kunnen accountants en belastingadviseurs zich niet beroepen op een wettelijk geregeld verschoningsrecht. Accountants en belastingadviseurs moesten het tot nu toe doen met het informele verschoningsrecht zoals dat voortvloeit uit een Mededeling van de staatssecretaris van Financiën. De belangrijkste reden om toch een informeel verschoningsrecht in fiscale zaken in te voeren was dat het in strijd zou zijn met fair play als informatie over de fiscale positie van de belastingplichtige de fiscus op een zilveren presenteerblad zou worden aangereikt.

Tot op heden heeft de Belastingdienst zich op het standpunt gesteld dat deze beroepsgroepen wel inzage dienen te verlenen in adviezen en correspondentie indien in deze stukken tevens feiten zijn vermeld, de zogenoemde gemengde stukken. Slechts 'zuivere' adviezen zouden volgens de Belastingdienst niet behoeven te worden verstrekt. Dit was een in de praktijk onwerkbaar standpunt, omdat adviezen altijd een beschrijving bevatten van de feiten waarover wordt geadviseerd. De recente uitspraak van de Hoge Raad haalt een streep door dit standpunt van de Belastingdienst.

Interessant is dat de Hoge Raad in de uitspraak in het midden laat of er eigenlijk wel waarde moet worden gehecht aan de Mededeling van de staatssecretaris. De Hoge Raad baseert zijn uitspraak op rechtstreekse toepassing van het fair play-beginsel. Expliciet is in de uitspraak vermeld dat als een geschrift is opgesteld met het doel de cliënt te adviseren, ook daarin opgenomen feitelijke beschouwingen onder het verschoningsrecht vallen. Alleen feitelijke beschouwingen die niet ten doel hebben de cliënt te adviseren of zijn fiscale positie te belichten moeten wel worden overgelegd. In dat geval mag een document worden gesplitst of mag het worden geschoond van adviserende onderdelen.

Chris de Jong is M&A fiscalist van Deloitte en schrijft: 'Een due diligence-rapport is bij uitstek een stuk waarin cliënten wordt geadviseerd over de fiscale positie van een overnamekandidaat. In een due diligence-rapport wordt op basis van de feiten geadviseerd over de kenbare fiscale risico's en aangegeven wat daaraan te doen.' Dat kan natuurlijk alleen als de voor de advisering van belang zijnde feiten ook worden vermeld. Tot nu toe heeft de Belastingdienst zich op het standpunt gesteld dat desgevraagd zulke due diligence-rapporten ter inzage dienen te worden verstrekt aan de fiscus, omdat er ook feiten in stonden. Als de belastingplichtige of diens adviseur weigerde om een dergelijk rapport te verstrekken, dreigde de

inspecteur met sancties. Het mag worden verwacht dat aan deze praktijken nu een einde is gekomen.

Een van de vragen die rijzen na de uitspraak van de Hoge Raad is, hoe er moet worden omgegaan met gevallen waarin de inspecteur reeds inzage heeft gekregen in een due diligence-rapport. Hierbij heeft de inspecteur gehandeld in strijd met het fair play-beginsel. De verkrijging was derhalve onrechtmatig.

Tijdens een mondeling overleg met de vaste kamercommissie voor Financiën heeft staatssecretaris Wijn aangekondigd dat het kabinet op korte termijn zal komen met een wetsvoorstel fiscale wetshandhaving. Hoewel Wijn weigerde de kamerleden een kijkje in de keuken te geven, valt geenszins uit te sluiten dat Wijn in dit wetsvoorstel een poging zal doen het verloren terrein voor de fiscus weer terug te winnen. De eerste reactie vanuit de Belastingdienst zijn erg negatief over dit arrest; veel inspecteurs voelen zich in hun mogelijkheden informatie te vergaren beknot. Begrijpelijk, maar ook de fiscus moet zich houden aan fair play.

Mr Frank R. Herreveld is belastingadviseur en voorzitter adviesgroep procesvoering bij Deloitte belastingadviseurs te Rotterdam. Mr Lars H.E. **Møller** is advocaat-belastingkundige bij AKD Prinsen Van Wijmen te Rotterdam.

Copyright (c) 2005 Het Financieele Dagblad