

Hoofdstuk 21

Het verschoningsrecht van de belastingadviseur

mr. B.J.G. Ludwijn Jaeger

21.1. Inleiding

Ergens in de loop van 2012 ontving ik op kantoor een groot formaat ansichtkaart. In wat cryptische bewoordingen viel uit de handgeschreven tekst op te maken dat mijn beroepsuitoefening het maken van heldere keuzes vergde. En het verholen compliment, althans zo vatte ik het op, dat dat naar de inschatting van de schrijver wel goed zou zitten. Ik kon de kaart niet goed plaatsen, had ik net een dossier goed afgesloten? Ik had wel een paar cliënten die Hans heetten, maar in die lopende dossiers was niet onlangs wat gebeurd dat zo'n kaartje zou uitlokken, noch kwamen zij uit de buurt van Breda.

De kaart heeft de nodige tijd op mijn bureau gelegen, in de hoop dat mij te binnen zou schieten waarom ik werd gecomplimenteerd over de keuzes die ik in mijn beroepsuitoefening had en heb gemaakt.

En toen begon het te dagen! Samen met Roel Kerckhoffs had ik na-jaar 2011 de inleiding verzorgd van de opleiding fiscale advocatuur. De inleiding zouden wij gebruiken om de cursisten te duiden wat nu het verschil is tussen 'de belastingadviseur' en 'de fiscaal advocaat'. De 'Van Doorne-uitspraak' was net gedaan en bood een mooi aanknopingspunt.¹ Roel voegde aan de reader voor de opleiding niet alleen de uitspraak toe, maar ook de bijdrage van Hans aan het liber amicorum van Harrie van Mens over professionele dubbelrollen² en zijn toch al wat belegen, sterker nog, van ruim vóór mijn werkzame leven, artikel in het *Advocatenblad* van 1987 over de fiscale advocatuur.³

¹ Rb. Amsterdam 7 oktober 2011, ECLI:NL:RBAMS:2011:BT6955.

² J.J.M. Hertoghs, 'Professionele dubbelrollen: het bloed kruipt waar het niet gaan kan!', in: *Van Mens tot Mens vriendenbundel*, Den Haag: Sdu Uitgevers 2011, p. 127-134.

³ J.J.M. Hertoghs, 'Fiscale advocatuur in perspectief', *Advocatenblad* afl. 23, jrg. 67, p. 549-554.

Lezing van dit laatste artikel, alsnog in 2011, bijna een kwart eeuw later, leverde mij de verbazing op hoe lang iets actueel kan blijven en het ontzag voor de vooruitziende blik bij één van zijn paradepaardjes, het gevaar van dubbele petten. Had de heer C. het artikel maar gelezen en de problematiek op waarde weten te schatten!

Laat hem dat weten, vindt hij leuk, zei Guido de Bont mij destijds. Via het moderne medium 'e-mail', niet heel veel eerder ook beschikbaar gekomen op kantore Hertoghs, heb ik Hans de welverdiende veren 'toegediend'. Had ik Hans echt goed gekend, dan had ik kunnen weten dat zijn 'reply' niet digitaal maar een ansichtkaart zou zijn.

21.2. Het verschoningsrecht

21.2.1. Het verschoningsrecht van de advocaat

Het verschoningsrecht van de advocaat, dus ook de fiscaal advocaat, is wettelijk verankerd. Hij kan en moet, in beginsel en behoudens een enkele uitzondering, geheim houden wat aan hem is toevertrouwd, los van de vraag of dit mondelinge informatie betreft of stukken, los van de vraag of dit feiten betreft of het recht. In fiscale context verwoordt art. 53a lid 1 AWR het aldus:

"Voor een weigering om te voldoen aan de verplichtingen ten behoeve van de belastingheffing van derden kunnen alleen bekleeders van een geestelijk ambt, notarissen, advocaten, artsen en apothekers zich beroepen op de omstandigheid, dat zij uit hoofde van hun stand, ambt of beroep tot geheimhouding verplicht zijn."

In strafrechtelijk context is het niet heel anders. Art. 218 Sv bepaalt het volgende:

"Van het geven van getuigenis of van het beantwoorden van bepaalde vragen kunnen zich ook verschoonen zij die uit hoofde van hun stand, hun beroep of hun ambt tot geheimhouding verplicht zijn, doch alleen omtrent hetgeen waarvan de wetenschap aan hen als zoodanig is toevertrouwd."

Volgens vaste rechtspraak, zo neemt ook de 'Van Doorne-uitspraak' als uitgangspunt,⁴ bepaalt een geheimhouder zelf wat wel en wat niet onder zijn geheimhoudingsverplichting en dus onder zijn verschoningsrecht valt. Dat standpunt dient geëerbiedigd te worden, tenzij redelijkerwijze geen twijfel kan bestaan over de onjuistheid daarvan. Ondanks dit uitgangspunt en ogenschijnlijk vrij marginale toetsing, wordt overigens een ingenomen standpunt over een geldend verschoningsrecht een enkele maal doorbroken. Zo ook, waarover hierna in paragraaf 21.3 meer, in de 'Van Doorne-uitspraak'.

21.2.2. Het verschoningsrecht van de belastingadviseur

De (bij een beroepsvereniging aangesloten) belastingadviseur heeft (weliswaar) een geheimhoudingsverplichting op grond van zijn beroepsregels en als het goed is eveneens uit hoofde van de overeenkomst van opdracht met zijn cliënt. Een verschoningsrecht komt de belastingadviseur echter niet toe. In 1986, heel wel mogelijk de aanleiding voor de in voetnoot 3 genoemde bijdrage aan het advocatenblad, verwoordde de Hoge Raad dit als volgt:⁵

"4.3 De vraag rijst nu, of een de belastingadviseur, die eveneens als rechtshulpverlener kan worden beschouwd, ook verschoningsrecht moet worden toegekend.

Voor de beantwoording van die vraag is van belang dat in Nederland rechtshulp in beginsel door een ieder kan worden verleend en dat deze in de praktijk beroepsmatig wordt verleend door allerlei personen, die zelfstandig of in dienst van een organisatie werkzaam zijn. Het aanmerken van al deze personen als verschoningsgerechtigden zou niet stroken met het vorenbedoelde uitzonderingskarakter van het verschoningsrecht. In het algemeen – dus behoudens in een uitzonderingsgeval, zoals is aanvaard in HR 25 okt 1985, NJ 1986, 776 – moet dan ook aan andere rechtshulpverleners dan de advocaat en de notaris het verschoningsrecht worden ontzegd.

4.4 Er is geen reden eveneens een uitzondering te aanvaarden ten aanzien van de belastingadviseur. Daarbij dient in aanmerking te worden genomen dat de groep van belastingadviseurs niet homogeen is en geen wetsbepaling uitsluit dat een ieder als belastingadviseur werkzaam kan zijn.

⁴ Rb. Amsterdam, t.a.p. r.o. 4.7.

⁵ HR 6 mei 1986, NJ 1986/814 en 815.

Van belang is ook dat aan de belastingadviseur niet in enig wettelijk systeem van rechtshulpverlening een taak is toebedeeld die meebrengt dat rechtzoekenden zich voor de behartiging van hun rechtsbelangen tot hem moeten wenden.

Onder deze omstandigheden kan de belastingadviseur niet worden gerekend tot voormelde beperkte groep van vertrouwenspersonen aan wie een verschoningsrecht toekomt."

In ieder geval in fiscale context resteert voor de belastingadviseur dan het informeel verschoningsrecht. Dit informeel verschoningsrecht is gebaseerd op het fair play-beginsel. In de 'Van Doorne-uitspraak' blijft in het midden of nog (aanvullende) rechten kunnen worden ontleend aan de mogelijk ruimere strekking van de begin 2007 ingetrokken resolutie.⁶ Het belang van deze 'mededeling van de staatssecretaris' schuilt in de volgende zinsnede:

"Van hen (accountants en belastingconsulenten: toevoeging LJ) dient echter geen inzage te worden geëist van de in de uitoefening van hun beroep aan cliënten verstrekte adviezen en met cliënten gevoerde correspondentie."

Het standaard arrest over het fair play-beginsel in deze zin geeft in r.o. 3.2 de volgende afbakening:⁷

"... dat het tot de algemene beginselen van behoorlijk bestuur te rekenen beginsel van fair play zich ertegen verzet dat een inspecteur van zijn bevoegdheid ex artikel 47 AWR gebruik maakt om kennis te krijgen van rapporten en andere geschriften van derden voorzover zij ten doel hebben de fiscale positie van de belastingplichtige te belichten of hem daaromtrent te adviseren.



Foto: Martin Dijkstra

Hans als mijn leermeester. Uit de reportage van Joost van Kleef in Quote over 'pleitprinsesjes', de zoektocht naar de nieuwe Spong, Hiddema en Moszkowicz, februari 2010, p. 65 e.v.

⁶ Mededeling Staatssecretaris van Financiën van 5 januari 1994, nr. 10 DGM4, V-N 1994, p. 456, punt 3.

⁷ HR 23 september 2005, ECLI:NL:HR:2005:AU3140, BNB 2006/21 met annotatie van G.J.M.E. de Bont.

Deze overweging geldt ook voor de onderdelen van die geschriften die met dat doel gegevens van feitelijke of beschrijvende aard bevatten. De resterende (niet op dat doel betrekking hebbende) onderdelen dienen wel – desgevraagd – te worden verstrekt, waartoe het nodig kan zijn dat het document wordt gesplitst of geschoond."

In afwijking van de resolutie en het fair play-arrest gaat het in de 'Van Doorne-uitspraak' om door een derde opgestelde documenten en de vraag of een belastingadviseur die heeft af te geven indien deze door de cliënt aan hem zijn toevertrouwd.

Ten aanzien van aan een belastingadviseur verstrekte gegevens hanteert de rechtbank in de 'Van Doorne-uitspraak' de volgende maatstaf:⁸

"Uitgangspunt in deze zaak is dat de leden van de familie [belastingplichtigen] als belastingplichtigen zelf op grond van artikel 47 AWR gegevens en inlichtingen dienen te verstrekken welke voor de belastingheffing te hunnen aanzien van belang kunnen zijn. Aangenomen moet worden dat zij dus ook verplicht zijn feitelijke gegevens te verstrekken met betrekking tot eventuele buitenlandse beleggingsportefeuilles. Verder geldt dat het de Belastingdienst bekend is dat de belastingplichtigen aan hun belastingadviseur feitelijke gegevens over hun buitenlandse beleggingsportefeuilles hebben verstrekt. Als de Belastingdienst die gegevens bij de belastingadviseur opvraagt is dat daarom niet in strijd met het fair play beginsel. De Belastingdienst krijgt daardoor immers geen andere gegevens dan de belastingplichtige zelf had behoren te verstrekken en dus verkrijgt de Belastingdienst geen onredelijke voorsprong in de strijd met de belastingplichtige. Een zodanig voordeel wordt wel verkregen als de Belastingdienst inzage zou krijgen in correspondentie tussen de belastingplichtige en de belastingadviseur voor zover daarin zaken worden besproken als de verschillende opties die de belastingplichtige ten dienste staan, de toelaatbaarheid en eventuele risico's van bepaalde keuzes, de jegens de Belastingdienst te volgen strategie etc. etc. Dat zou zowel gelden voor vragen om advies van de belastingplichtige op dergelijke punten als voor de daarop gegeven antwoorden. Dat de genoemde brief bestaande uit vijftien vellen op dergelijke zaken mede betrekking heeft is door Van Doorne c.s. niet gesteld, maar mocht dat het geval zijn, dan volgt uit de hiervoor aangehaalde uitspraak dat het te verschaffen stuk moet worden geschoond in die zin dat dergelijke passages worden verwijderd alvorens het stuk aan de Belastingdienst wordt verstrekt."

⁸ Rb. Amsterdam, t.a.p., r.o. 4.14.

Duidelijk is derhalve dat het informeel verschoningsrecht van de belastingadviseur bij lange na niet dezelfde strekking heeft als het wettelijk verankerde verschoningsrecht van de advocaat. De belastingadviseur kan weliswaar (in mijn woorden) zijn toegevoegde waarde (selectie van feiten en verstrekte adviezen) beschermen, het meerdere niet.

21.2.3. Rolafbakening: dubbele petten

Daar waar de rechten van de één op essentiële punten afwijken van de ander, ontstaat vanzelf de discussie over de vraag waar het een ophoudt en het ander begint. De 'advocaat en belastingadviseur', de doorn in Hans' oog. Wanneer heb je met 'de advocaat' van doen en wanneer met 'de belastingadviseur'?

Meer nog dan de NOVA, heeft de NOB hierover een opvatting. De discussie binnen deze beroepsverenigingen, of wellicht beter, het gebrek daaraan, is mijns inziens te veel gevoerd vanuit het belang van de beroepsgroep en te weinig vanuit het belang van de cliënt. Is het belang van de cliënt beter gediend met een advocaat of met een belastingadviseur, is al decennia lang een te beladen vraag.⁹

De NOVA komt weinig verder dan dat samenwerking met even onafhankelijke vrije beroepsbeoefenaren van academisch niveau, onderworpen aan enig vorm van toezicht/tuchtrecht, is toegestaan. Mits onduidelijkheid wordt vermeden, mits dossiers mooi gescheiden blijven.

De NOB heeft weliswaar de advocaat-belastingkundige in haar statuten erkend, maar blijft toch een beetje hangen op de gedachte dat enerzijds advocaten niets weten van belastingrecht (wat in de regel best waar is), anderzijds dat belastingadviseurs (voor zover het niet veruit verheven is om een procedure te mijden) toegerust zijn een belastingprocedure tot een goed einde te brengen (waar grote vraagtekens bij kunnen worden geplaatst).

De bijdrage van Hans aan deze discussie heeft zijn uitwerking niet gemist. Uit de in de eerste voetnoten genoemde bijdragen van zijn hand is zijn opvatting wel aardig op te maken.

⁹ In het navolgende doe ik vast de nuances van verenigingen en betrokkenen tekort. Ik verdedig mij maar met het feit dat enerzijds in een 'Liber' de perceptie zonder wetenschappelijke onderbouwing iets meer zijn beloop kan krijgen, anderzijds dat de door mij gepercipieerde opvatting(en) (juist of onjuist) de meest wezenlijke oplossingsrichting in de weg staan.

Naar verluidt, maar ik ben net niet lang genoeg opgenomen in de kern van de vereniging, is binnen de Nederlandse Vereniging van Advocaten-Belastingkundigen ook, niet altijd even vriendelijk, het debat gevoerd over 'rolvervaging'. Onder meer, zo niet met name, tussen Hans en Harrie. Zijn in voetnoot 2 genoemde bijdrage aan de vriendenbundel van Harrie is daarvan de 'apothecose'. Hoewel deze discussie te zeer langs de lijnen van 'dubbel lidmaatschap' heeft gelopen, kan deze vereniging in ieder geval worden nagegeven dat niet zozeer het belang van de vereniging, maar met name het belang van de client bij deze discussie leidend is geweest. Voorts dat niet zozeer de afbakening van het ene poppetje ten opzichte van de andere centraal heeft gestaan, maar juist daar waar ze in dezelfde persoon zijn verenigd.

De discussie over dubbele petten doemt bij tijd en wijle op. Zeer onlangs werd het bestuur van de Nederlandse Vereniging van Advocaten-Belastingkundigen nog door één van haar prominente leden gevraagd haar opvatting te geven. Het Openbaar Ministerie was van mening dat gemaakte aantekeningen niet in de hoedanigheid van advocaat, maar in de hoedanigheid van belastingkundig rechtsbijstandverlener waren gemaakt.

Daargelaten of ik de huidige afbakening de juiste, althans de meest gewenste, vind (quod non, zie hierna in paragraaf 21.4), is de afbakening, ook al willen sommige overheidsdienaren zich daar niet bij neerleggen, wel duidelijk. Het is een formele afbakening, langs die van de beroepsgroep. Mede dankzij de 'Van Doorne-uitspraak'.

De Nationale Ombudsman heeft in een uitspraak op de valreep van de afgelopen eeuw voeding gegeven aan de gedachte dat een meer materiële toets bij het verschoningsrecht was aangewezen.¹⁰ Volgens deze uitspraak van de Ombudsman zou voorgeschreven of verplichte procesvertegenwoordiging relevant zijn voor de hoedanigheid waarin een advocaat optreedt.¹¹ Rechtbank Amsterdam velt daarover het navolgende duidelijke en terechte oordeel:¹²

¹⁰ Nationale ombudsman 21 december 1999, nr. 99/518, LJN: AN6319. Niet meer te vinden dan via de verwijzing in de 'Van Doorne-uitspraak'.

¹¹ Een gedachte waar overigens het BFT mee aan de haal is gegaan bij de vraag of de 'procesvrijstelling' van de (voorheen) Wet MOT van toepassing is op de bezwaarfase. Een standpunt waar het BFT bij de advocatuurlijke tuchtrechter overigens bot heeft gehaald.

¹² Rb. Amsterdam, t.a.p., r.o. 4.9.

"De belastingdienst heeft het standpunt ingenomen dat [advocaat] niet is opgetreden in haar hoedanigheid van advocaat, maar haar werkzaamheden heeft uitgevoerd in haar hoedanigheid van belastingadviseur. Mogelijke steun voor dit standpunt is te vinden in een uitspraak van de Nationale Ombudsman van 21 december 1999, nr. 99/518 (LJN: AN6319). In deze uitspraak wordt ervan uitgegaan dat het feit dat de hoedanigheid van advocaat voor rechtsbijstand in een bezwaarschriftprocedure niet is vereist meebrengt dat de advocaat die in een dergelijke procedure optreedt geen verschoningsrecht heeft. Nu artikel 53a AWR het verschoningsrecht toekent aan advocaten indien zij zich beroepen op de omstandigheid dat zij uit hoofde van hun beroep tot geheimhouding verplicht zijn, zou deze redenering slechts gelden als een advocaat slechts tot geheimhouding verplicht zou zijn indien hij rechtsbijstand verleent in het kader van verplichte procesvertegenwoordiging en niet daarbuiten. Dit is naar het oordeel van de voorzieningenrechter niet het geval. 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."

Een advocaat treedt in zijn beroepsuitoefening ook op in die hoedanigheid, ondanks dat in het belastingrecht het procesmonopolie van de advocatuur niet van toepassing is, ondanks dat belastingadviseurs wellicht soortgelijke werkzaamheden plegen te doen. Een duidelijke op formalistische leest geschoeide scheidslijn. Twee kasten, dubbel briefpapier, kaartjes voor elke beroepsgroep: ik zou zeggen niet doen, tenzij, om met de woorden van Hans te spreken, je kapitein bent op een schip of prediker op de kansel. Zolang werkzaamheden niet wezensvreemd zijn aan de advocatuur, ben je advocaat zodra en zo lang als je op het tableau staat ingeschreven. Ondanks overlap met vergelijkbare beroepsbeoefenaren, ondanks het lidmaatschap van (ook) die andere beroepsverenigingen.

21.3. De 'Van Doorne-uitspraak'

21.3.1. Leuk omdat Hans gelijk had?

De 'Van Doorne-uitspraak' creëerde binnen de NVAB en de (formalisten van) de NOB, overigens redelijk, zo niet té, kortstondig enig ophef. Bij de advocaten met wat meer genoegdoening, dan bij de belastingadviseurs. Zonder verder, en dan doel ik hier toch met name op de belastingadviseurs, lering te trekken uit de uitspraak. De uitspraak maakt pijnlijk duidelijk dat er verschil is in de positie van de advocaat binnen een fiscale procedure en de belastingadviseur binnen diezelfde procedure. En wellicht nog wel vileiner, dat er verschil in rechtspositie bestaat naar gelang wie wie inschakelt.

De goede aspecten van de uitspraak, te weten de duidelijkheid over het informeel verschoningsrecht en de 'theorie der dubbele petten', besprak ik hiervoor. Het 'gelijk van Hans' bespreek ik hier.

Ik geloof echter dat ik niets teveel zeg als ik constateer dat de procederende belastingadviseur de uitspraak heeft afgedaan als een incident en de fiscaal advocaat het heeft opgepakt als bevestiging dat 'hij' meer bescherming heeft te bieden. Zonder dat beiden elkaar hebben weten te vinden in het bieden van de beste propositie voor een betreffende cliënt.

21.3.2. De casus

Een advocatenkantoor (zoals de inhoudsindicatie het aanduidt in de verder wat minder goed geanonimiseerde uitspraak) heeft met een beroep op het verschoningsrecht van een advocaat en het informeel verschoningsrecht van een belastingadviseur geweigerd inzage te verstrekken in hun dossier over vier verwante belastingplichtigen.

De interesse van de inspecteur spitst zich toe op een (naar verluidt) zich in dat dossier bevindende brief van één van de vier belastingplichtigen van vijftien handgeschreven vellen, bevattende feitelijke informatie over een niet opgegeven buitenlandse beleggingsportefeuille van 31 miljoen gulden, waarover de fiscus heeft nagevorderd.

De belastingplichtigen hebben zich tot een belastingadviseur gewend, die op zijn beurt een op zijn kantoor werkzame advocaat heeft ingeschakeld om hem in de behandeling bij te staan.

De voorliggende vraag was (onder meer) of de stukken die zich in het secuur gesplitste dossier van de advocaat bevonden aan de inspecteur ter beschikking moesten worden gesteld.

21.3.3. De uitspraak

De discussie in dit geschil heeft veel van de hiervoor al besproken boeiende overwegingen opgeleverd. Het eindoordeel is echter even eenvoudig als ontluisterend:¹³

"In het onderhavige geval staat vast dat de familie [belastingplichtigen] zich heeft gewend niet tot [advocaat], maar tot [belastingadviseur] en hem de onder 2.3 bedoelde machtigingen heeft verstrekt. [Belastingadviseur] was (toen) geen advocaat en had uit dien hoofde geen verschoningsrecht. Niet is gesteld of gebleken dat het voor de familie [belastingplichtigen] enige rol heeft gespeeld dat [belastingadviseur] was verbonden aan een advocatenkantoor. [Belastingadviseur] heeft vervolgens [advocaat] ingeschakeld; dat hij dat heeft gedaan met het oog op haar hoedanigheid van advocaat is niet gesteld of gebleken. In deze situatie is uitgangspunt dat wat de familie [belastingplichtigen] aan [belastingadviseur] of [advocaat] heeft toevertrouwd niet aan een van beiden was toevertrouwd met het oog op de werkzaamheden van [advocaat] als advocaat en in de verwachting dat daarop haar verschoningsrecht betrekking zou hebben. Hierop heeft dan ook het verschoningsrecht van [advocaat] in haar hoedanigheid als advocaat geen betrekking."

De hele discussie over de reikwijdte van het verschoningsrecht doet de rechtbank af met de subjectieve inschatting van de cliënt tot wie hij dacht zich te wenden. Heeft de cliënt zich tot een advocaat, in die hoedanigheid, gewend en hem in die hoedanigheid stukken toevertrouwd, of niet.

Hoewel ik mijn bedenkingen heb bij de wenselijkheid van deze uitkomst, lijkt mij deze wel te stroken met de huidige opvattingen. Voor een keer niet 'matter over form' maar handhaving van een lekkere formalistische regeling. Duidelijk, maar zeker niet in alle gevallen bevredigend. Duidelijk, maar voeding biedend aan opportunistisch inspelen op deze kennelijke 'status quo'.

¹³

Rb. Amsterdam, t.a.p., r.o. 4.10.

21.4. De toekomst van het verschoningsrecht

21.4.1. Het verschoningsrecht onder vuur

Het verschoningsrecht is geen rustig bezit van de advocaat. Afgezien van de wat abstractere discussie binnen de parlementaire burelen en de reacties van de NOvA daaromtrent, tamboereerde Vincent Leenders, landelijk coördinerend fraudeofficier bij het Functioneel Parket van het OM Amsterdam, afgelopen zomer wederom op het zijns inziens doorgeschoten verschoningsrecht van de advocaat en notaris.¹⁴ Het OM zet de beperking van het verschoningsrecht op de agenda, aldus Leenders. *"We vragen van de wetgever en de brancheorganisaties nu deze jurisprudentie (Hoewel Leenders niet in wil gaan op specifieke gevallen, zouden rechtbanken volgens het FD bij Vestia, Innoconcepts en KPMG afwijzend hebben geoordeeld op het beroep door advocaten en notarissen op hun verschoningsrecht, toevoeging LJ) te verwerken en te verduidelijken."*

Ruim een jaar eerder deed Leenders een soortgelijke 'oproep' in het NRC.¹⁵ In het NRC en op 'Follow The Money' bepleit hij de – kennelijk – in Amerika bestaande zogenoemde *'crime-fraud exception'*. Op 'Follow The Money' viel ik hem bij voor zover zijn oproep ziet (zou zien) op een meer materiële benadering van het verschoningsrecht, in tegenstelling tot de huidige en hiervoor beschreven formalistische.¹⁶

21.4.2. Een functionele benadering van het verschoningsrecht

Buiten het belastingrecht wringt de toepassing van het verschoningsrecht ook. Bij notarissen lijken de scherpe randjes wat te worden weggeveild. Binnen het strafrecht vinden ook schermutselingen plaats, maar afgezien van advocaten die betrokken raken bij de criminaliteit, lijkt – terecht – de functie van het verschoningsrecht nog immer te prevaleren boven de op casuïstisch niveau soms zo begrijpelijke wens de waarheidsvinding te laten prevaleren.

¹⁴ FD 19 juni 2015, 'OM: beperk verschoningsrecht advocaat en notaris'.

¹⁵ NRC *Handelsblad* 8 maart 2014, 'Beperk voor advocaten het verschoningsrecht'.

¹⁶ <http://www.ftm.nl/exclusive/waarom-advocaten-nauwelijks-ongebruikelijke-transacties-melden/>.

Nergens, maar dat kunnen mijn oogkleppen zijn, lijkt het al dan niet van toepassing zijn van het verschoningsrecht zo arbitrair als in de fiscaliteit. Niemand zal zich verwonderen over het feit dat het voor vertrouwelijkheid uitmaakt of je met jouw criminele wel en wee naar de buurman gaat, of naar een advocaat. Misschien gaat dat ook nog op voor belastingadvies bij Beun de H of een aan de Zuid-as verrezen marmeren paleis met academisch geschoolde adviseurs. Ik waag echter te betwijfelen dat de gemiddelde burger begrijpt, en de functie van het verschoningsrecht gediend is, met een uitkomst die erop neerkomt dat de eerste de beste nitwit die toevallig staat ingeschreven op het tableau zich kan verschonen, terwijl (niet op het tableau staande) medewerkers van litigation afdelingen van bijvoorbeeld EY of PWC dat niet kunnen.

De toenmalige Wet MOT en WID, overgegaan in de huidige Wwft, kent een doorbreking van het verschoningsrecht. Voor bepaalde diensten dient immers ook de advocaat de door hem waargenomen ongebruikelijke transacties van zijn cliënt te melden. Ik doe natuurlijk elke nuance tekort, maar deze wet neemt weliswaar beroepsgroepen, als die van advocaat en belastingadviseur, tot uitgangspunt, maar vermeldt daarbij direct dat ook de daarmee vergelijkbare beoefenaren worden bedoeld.¹⁷ Verder doet de wet recht aan de functie van het verschoningsrecht door het bepalen van de rechtspositie van cliënten, de vertegenwoordiging in rechte en de advisering tijdens, voor, en ter vermindering van een rechtsgeding, vrij te stellen van enige meldplicht.¹⁸ De zogenoemde, maar de bepaling geen recht doende, procesvrijstelling.

De vraag of we een maatschappij willen hebben waarbij dienstverleners mede een publieke functie krijgen toebedeeld in de opsporing, althans hunner cliënten verlinken, in weerwil van het bekende kinderliedje, omdat dit van overheidswege wordt geïnstitutionaliseerd, laat ik hier voor het gemak in het midden. Maar los daarvan kent de Wwft een benadering van uitzonderingen op die klikplicht, lees een uitzondering op het verschoningsrecht van dienstverleners, die logischer is en meer aansluit op het verwachtingspatroon van rechtzoekenden, dan de formalistische benadering of iemand advocaat is of niet.

Voor zover Leenders, wat ik overigens een beetje betwijfel, uit is op een logischer en functionele(re) afbakening van het verschoningsrecht, ondersteun ik hem daarin van harte.

¹⁷ Onder meer art. 1 lid 1 onderdeel a onder 12, 13 en 23 Wwft.

¹⁸ Art. 1 lid 2 Wwft.

Ik betreur het ook een beetje dat met name vanuit de 'strafhoek' is gereageerd op de aanvallen op het verschoningsrecht. Daar staat verschoning mijns inziens buiten kijf. Binnen de fiscaliteit zou aanpassing (en dan doel ik niet op de wat infantiele petten discussie) op basis van een meer functioneel, dan formalistisch, uitgangspunt niet zo gek zijn.

21.5. Ten slotte

Hans is niet alleen de grondlegger van Hertoghs Advocaten-belastingkundigen, hij is de grondlegger van de fiscale advocatuur. Zonder zijn inbreng hadden advocaten nog niets geweten van het fiscale en was de discussie die ik hier heb proberen te verwoorden zinledig geweest, want in het belastingrecht had gewoon geen enkele verschoning zijn intrede gedaan. Zijn kantoor heeft als voorbeeld gefungeerd bij de keuzes die ik heb gemaakt voor mijn kantoor. Niet voor niets was hij mijn leermeester in de reportage van *Quote*. Een kwalificatie overigens, die nooit is uitgesproken, maar naar ik in de wandelgangen vernam wel met een glimlach werd aanvaard. Jaeger Advocaten belastingkundigen is zeg maar de versie 2.0.

Hans is lang dominant geweest in alle discussies over de fiscale advocatuur. Zo dominant, dat de toch wat conflictmijdende belastingadviseur menig discussie liever uit de weg ging. Zo dominant, dat sommige discussies zijn begraven, zonder dat het tot een oplossing is gekomen. Zo dominant, dat hij een kwart eeuw later weliswaar zijn gelijk bekrachtigd heeft zien worden, maar niet de meest wenselijke uitkomst leidraad is.

Hans, Oh captain, my captain,¹⁹ het heeft me meer woorden gekost dan ik me had voorgenomen. Ik zal je niet hebben overtuigd. Vanaf paragraaf 21.4 ben ik je vast kwijtgeraakt. Nu heb ik ook nog geen gelijk. Ik hoop over een kwart eeuw wel.

¹⁹ Todd Anderson in de film *Dead Poets Society*, 1989.