

NTFR2010-1365

IkwileenrelatiemetdeBelastingdienst



prof.mr. G.J.M.E. de Bont

In de film ‘Dead Man Walking’ overweegt een politieagent een non een bon te geven voor te hard rijden. Hij ziet daarvan af omdat hij een jaar eerder een inspecteur van deBelastingdienst had bekeurd en vervolgens werd geconfronteerd meteen intensieve en kostbare controle van zijn belastingaangifte. De potentiële consequenties van het bekeuren van een non leek hij liever te willen vermijden.

Onwillekeurig dwaalden mijn (fiscaal-juridische gedeformeerde) gedachten af naar de mogelijkheden van deBelastingdienst om controles in te stellen. Een concrete aanleiding in de vorm van een verdenking of zelfs maar een aanwijzing van iets ‘fouts’ hoeft niet aanwezig te zijn. DeBelastingdienst heeft dus veel ‘freies Ermessen’ bij het invullen van deze bevoegdheid om te controleren. Dat er keuzes moeten worden gemaakt spreekt voor zich; de budgettaire ruimte van deBelastingdienst maakt dat een periodieke controle van alle (ondernemende) belastingplichtigen illusoir is. Capaciteit werd ingezet in branches waarin relatief veel contant geld omgaat, in sectoren waarin een signaal moest worden gegeven (goudtand, schuimkraag, vastgoed, uitzendbureau’s) of als er een concrete aanwijzing was. De bevoegdheid om te kiezen welke ondernemer zou worden gecontroleerd was slechts ‘ingeperkt’ door de beginselen van behoorlijk bestuur. Als een inspecteur besluit de administratie te vorderen van zijn ondernemende buurman staat hem dat in beginsel vrij. Als deze informatievordering het gevolg is van wat geluidsoverlast in het voorbije weekend, worden behoorlijkheidsnormen geschonden. Ook al is geen sprake van een ‘voor bezwaar vatbare beschikking’ tot het verkrijgen van inzicht in de administratie, de beginselen van behoorlijk bestuur zijn op alle juridische en feitelijke handelingen van de inspecteur van toepassing.

Door het sluiten van ‘convenanten horizontaal toezicht’ met fiscale intermediairs, of eigenlijk beter belastingadviseurs, wordt voormeld ‘freies Ermessen’ nader ingevuld. Een duidelijk geval van een ‘win-win situatie’ voor zowel Belastingdienst als de adviseur en zijn cliënt. Of toch niet?

DeBelastingdienst is door (verkeerd) management verworden tot een organisatie met heel veel ervaring bij oudere medewerkers, die deze echter niet op jongere medewerkers kunnen overdragen. Deze zijn er eenvoudigweg niet. Dit alles omdat er jarenlang een vacaturestop was. De oudere werknemers zullen door ‘natuurlijk verloop’ afscheid nemen. Nu het kennelijk populair (populistisch) is onder de politieke partijen een enorme bezuiniging te zoeken bij het ambtenarencorps, is het te verwachten dat er geen vervanging zal komen voor de aanstaande grote uittocht bij de fiscus. Onder dat gesternte is horizontaal toezicht natuurlijk een vondst die de kreet ‘Eureka’ rechtvaardigt. Als deBelastingdienst voorziet dat de klus met veel minder ambtenaren zal moeten worden

geklaard, is outsourcing naar de fiscaal intermediairs een briljant idee. Overigens is de term ‘fiscaal intermediair’ veelzeggend. Tijdens een gezamenlijk congres van CB en FB heeft dagvoorzitter L.G.M. Stevens op de hem kenmerkende vurige wijze bepleit deze term uit te bannen. Intermediair staat teveel voor een ‘doorgeefluik’ terwijl een duidelijke toegevoegde waarde van de fiscalist mag worden verwacht. Een herintroductie van het begrip belastingadviseur werd in dat kader geproclameerd.

Uit de ‘win’ van de Belastingdienst vloeit automatisch de ‘win’ van de belastingadviseurs voort. Zij kunnen de rechtszekerheid die een convenantaangifte suggereert, verzilveren. Meteen dergelijke aangifte is (doorgaans) meer tijd gemoeid dan meteen reguliere aangifte. Meer omzet en dus meer winst.

En de belastingplichtige? Die heeft waarschijnlijk meer kosten, maar ook meer zekerheid dat hij verschoond blijft van ‘gedoe’ met de fiscus. Nu daar geen enkele ondernemer op zit te wachten, heeft hij daar die verhoogde kostprijs wel voor over. Als dat niet zo is, kan hij kiezen geen convenantaangifte te laten doen, of – als zijn adviseur maar één ‘smaak’ aanbiedt – een andere belastingadviseur kiezen. Behalve de declaratie van de belastingadviseur op tijd te betalen en zijn administratie tijdig aan te leveren, dient de deelnemende ondernemer schriftelijk aan zijn belastingadviseur (meteen convenant met de Belastingdienst) te verklaren

‘dat hij een relatie met de Belastingdienst wil op basis van vertrouwen, begrip en transparantie.’

Om ‘lid’ te worden, dient er dus een soort inaugurele belofte te worden gedaan. Gelukkig blijft het hierbij en behoeft de ondernemer niet ook nog te verklaren dat hij inziet dat zijn belastingafdracht redelijk is, alsmede nuttig en noodzakelijk voor de maatschappij, zonder welke hij als ondernemer niet zou kunnen fungeren. Meer serieus rijst echter wel de vraag in hoeverre de Belastingdienst dergelijke eisen kan stellen. Mag de fiscus de invulling van het ‘freies Ermessen’ en daarmee de toegankelijkheid van ondernemers tot de werking van convenanten horizontaal toezicht afhankelijk laten zijn van holle frasen? Als de convenant-belastingadviseur zijn cliënt vertrouwt en de aangifte wordt gedaan volgens de overeengekomen uitgangspunten, de kwaliteitsborging en dergelijke, dan lijkt me dat sprake is van een convenantaangifte ook al heeft de ondernemer zijn ‘liefde’ niet verklaard.

Voor mij is overigens volstrekt onduidelijk wat dient te worden verstaan onder een relatie op basis van vertrouwen, begrip en transparantie. Bij het ‘begrip’ kan ik me – in ieder geval juridisch – niet veel voorstellen. Moet de cliënt begrip hebben voor de inspecteur als hij een wettelijke aanslagtermijn heeft laten verlopen of als hij wil navorderen zonder nieuw feit of kwader trouw? Betekent begrip in die gevallen dat de aanslag toch begripvol dient te worden voldaan, ofschoon de wettelijke bepalingen ook onder het convenant van toepassing blijven en er dus geen verschuldigdheid bestaat?

Toegegeven zij dat over de transparantie nadere afspraken worden gemaakt die iets verder gaan dan de wettelijke verplichting in art. 47 AWR, aangezien sprake is van een actieve meldplicht. Deze ontstaat bij "zaken waarover verschil van inzicht met de Belastingdienst kan ontstaan, door bijvoorbeeld een verschil in duiding van feiten of door wetsinterpretatie." Naar verluidt geldt hierbij dat het mogelijk is ‘to agree to disagree’. Ondanks het convenant kan er een verschil van inzicht blijven bestaan tussen de

belastingadviseur en de inspecteur, dat vervolgens aan de rechter zal worden voorgelegd. Teveel van dit soort overeenstemming zal mijns inziens snel leiden tot een ‘disagreement’ ten aanzien van het convenant. Er kan wel blijmoedig worden vastgesteld dat partijen het weer eens niet eens zijn, uiteindelijk zal dat tot het opzeggen van het convenant leiden vanwege gebrek aan begrip en vertrouwen.

Interessant is het antwoord op de vraag welke ‘behandeling’ een ondernemer krijgt die niet kiest voor een convenantaangifte. Er zijn advieskantoren die hun cliënten laten kiezen. Beschouwt de fiscus iedere ondernemer die geen relatiewilmetde fiscus als een gelopen blauwtje met alle afgewezen rancuneuze gevoelens van dien? Staat het de convenantadviseur nog wel vrij om zijn fiscale trukendoos voor zijn niet-convenantcliënten volledig open te trekken? Uit ‘het veld’ heb ik de eerste signalen ontvangen dat inspecteurs verontwaardigd reageren als – zelfs bij niet-deelnemende cliënten – een beroep wordt gedaan op formele bepalingen die ertoe leiden dat de fiscus niet (meer) de materiële belastingschuld kan vaststellen.

De volgende vraag ‘op meta-niveau’ is dan of een belastingadvieskantoor convenantaangiften kan doen zonder daadwerkelijk een convenant horizontaal toezicht te hebben gesloten. Uiteraard zal dit pas concreet van belang worden als vast komt te staan dat de Belastingdienst niet alle belastingadvieskantoren een regulier convenant aanbiedt. Bij de invulling van het ‘freies Ermessen’ bij de controlebevoegdheid dwingen de beginselen van behoorlijk bestuur ertoe dat de Belastingdienst niet willekeurig mag zijn in het convenantenbeleid. Veel goede redenen om een convenant aan een advieskantoor te weigeren, zijn er niet als de uitgangspunten, werkprogramma’s en kwaliteitsborging door het kantoor worden onderschreven en nageleefd. Als een kantoor in dergelijke situaties niet in de gelegenheid wordt gesteld een convenant aan te gaan, maar wel aan alle (materiële) voorwaarden voldoet en zekerheidshalve zijn cliënten dan ook overreedt schriftelijk te verklaren dat zij een relatie met de Belastingdienst willen op basis van vertrouwen, begrip en transparantie, lijkt me sprake van een convenantaangifte.

Ten slotte de beëindiging van een convenant. De Belastingdienst is bij het uitmaken van de relatie hoffelijk, maar hardvochtig. Niet per telefoon, sms, twitter of email. Als er prijs op wordt gesteld, vindt een mondeling overleg plaats. Maar dan is het daarna ook definitief en onmiddellijk uit. Uit het convenant blijkt dat er ‘redenen’ dienen te zijn. Welke dat zijn, wordt niet in de tekst van het convenant uiteengezet. Opmerkelijk is dat een reden die mogelijk slechts betrekking heeft op één of enkele deelnemende ondernemers, het convenantregime ook voor alle andere participerende cliënten wegneemt. Per direct ook nog wel. Dit biedt hen niet de gelegenheid voor het verval van het convenantregime over te stappen naar een andere belastingadviseur die dit regime (nog) wel kan aanbieden. Een opzegging zonder fatsoenlijke overgangstermijn maakt de belastingadviseur afhankelijker van de Belastingdienst dan gewenst. De belangen voor het kantoor zijn immers groot en de afhankelijkheid heeft daardoor tot gevolg dat de Belastingdienst onder dreiging van onmiddellijke opzegging eisen kan stellen.

Zonder het nader, laat staan wetenschappelijk, te kunnen onderbouwen durf ik de stelling aan dat een convenant slechts wordt aangeboden als de Belastingdienst een ‘fair share’ van de winst en omzet wordt gegarandeerd. Voor belastingadviseurs die zich te weinig profileren als intermediair en te veel creativiteit ten toon spreiden om de belastingdruk van hun cliënten te minimaliseren, ligt mijns inziens geen convenant in het verschiet. Vanuit die fair share-gedachten zullen gesloten convenanten bij fiscaal trapezewerk waarschijnlijk

worden opgezegd. Of dergelijke creativiteit voldoende is in het licht van de beginselen van behoorlijk bestuur om een convenant te weigeren of op te zeggen, valt echter te bezien. Volgens mij niet!