

Horizontaal toezicht: een stille revolutie (Prof. dr. P.H.J. Essers)

Revoluties staan meestal niet in een goed daglicht. Zij gaan vaak met veel bloedvergieten gepaard en lokken reacties uit die het tegendeel bewerkstelligen van datgene waarvoor de oorspronkelijke revolutie was bedoeld. Zo mondden de Franse Revolutie van 1789 en de Russische Revolutie van 1917 uit in onvervalste dictaturen. De helden van het eerste uur eindigen in vele historische scenario's uiteindelijk op het schavot. Het gezegde luidt dan ook niet voor niets dat elke revolutie haar eigen kinderen opeet.

Veel revoluties vonden hun directe aanleiding in fiscale maatregelen. Denk aan de Tachtigjarige Oorlog en de Franse Revolutie. Het komt echter zelden voor dat in de fiscale wereld zelf sprake is van een revolutie. Hoe dynamisch deze wereld ook mag zijn, revolutionairen kom je er zelden in tegen. Toch doet zich een dergelijke situatie thans voor, zij het dat het (nog) geen revolutie is die voor iedereen zichtbaar is. De in 2005 door de Belastingdienst gestarte pilot met horizontaal toezicht is naar mijn mening de start van een stille revolutie in de Nederlandse belastingwereld. Horizontaal toezicht zet de traditionele verhoudingen tussen de Belastingdienst en de belastingplichtigen volledig op hun kop. Het verticale toezicht op de belastingplichtigen door de overheid wordt min of meer uitgeruild door horizontaal toezicht door de belastingplichtigen zelf. Bedrijven nemen op zich om de fiscus tijdig te informeren over hun fiscale plannen en risico's. Daartoe stellen zij een zogenaamd tax control framework op, waardoor zij de controletaken van de Belastingdienst geheel of gedeeltelijk kunnen overnemen. In ruil daarvoor krijgen deze bedrijven snel antwoord op hun vragen van de belastinginspecteur en worden zij niet nodeloos lastig gevallen met ellenlange vragenlijsten en onverwachte boekencontroles. Zeer belangrijk is ook dat een streep onder het fiscale verleden wordt gezet. Deze samenwerkingsovereenkomsten tussen de Belastingdienst en bedrijven en branches worden in de vorm van handavingsconvenanten gesloten. Was het in eerste instantie de bedoeling om dergelijke convenanten alleen met de zeer grote ondernemingen te sluiten, de laatste tijd komt ook steeds meer het midden- en kleinbedrijf in beeld. Voor beursgenoteerde bedrijven is het hebben van een tax control framework noodzakelijk om te kunnen voldoen aan diverse voorschriften inzake corporate governance. In dit verband is er een nieuw soort fiscalist in opkomst: de tax accountant, een fiscalist die is gespecialiseerd in het nieuwe vakgebied Tax Assurance en die in staat is om aan te geven of een bedrijf "in control" is ten aanzien van zijn fiscale risico's. Het belang van een en ander wordt ook onderstreept door het feit dat de Belastingdienst in beginsel slechts handavingsconvenanten wenst te sluiten met bedrijven die hun tax control framework op orde hebben. Het valt te verwachten dat ook de rol van de belastingadviseurs met de opkomst van het fenomeen horizontaal toezicht zal veranderen. Zij zullen in de toekomst naar verwachting minder zijn gericht op grensverkennde adviezen; zij zullen minder procedures gaan voeren en meer afhankelijk worden van vooroverleg met de inspecteur. Automatisch beïnvloedt dit ook de positie van de belastingrechter. Er zullen immers minder fiscale procedures worden gevoerd. Daarmee dreigt de interpretatieve functie van de rechter minder tot haar recht te komen. De wetgever krijgt daardoor minder signalen over het functioneren van de wetgeving in de praktijk en over de noodzaak om wijzigingen in die wetgeving aan te brengen. Daar staat tegenover dat hij minder in beslag zal worden genomen door overhaaste reparatiewetgeving. De Belastingdienst is door deze ontwikkelingen in staat om de beperkte capaciteit efficiënter en effectiever in te zetten. Doordat hij sneller en beter wordt geïnformeerd over de fiscale risico's zullen er minder procedures worden gevoerd en zal een stabielere belastingopbrengst worden gerealiseerd.

Al met al lijken mij dit meer dan voldoende argumenten te zijn om mijn stelling dat hier sprake is van een stille revolutie te onderbouwen. En zoals met elke revolutie, zitten er ook aan deze revolutie positieve en negatieve kanten vast. Wat mij betreft overheersen duidelijk de positieve aspecten. Zowel voor belastingplichtigen als voor de Belastingdienst zijn er duidelijke voordelen aan verbonden. De Nederlandse traditie van overleg tussen belastingplichtigen, belastingadviseurs en de Belastingdienst en de voornamelijk positieve ervaringen die tot dusverre met de pilot horizontaal toezicht zijn opgedaan, bieden ook voldoende vertrouwen om een positieve ontwikkeling tegemoet te zien. Dat alles neemt echter niet weg dat er ook bedreigingen zijn. Deze zien in de eerste plaats op het gebrek aan objectieve criteria ten aanzien van de vraag of een handavingsconvenant kan worden gesloten casu quo moet worden beëindigd. Het sleutelwoord dat tot dusverre centraal staat om te komen tot een handavingsconvenant is "vertrouwen". Naar mijn mening dient wederzijds vertrouwen tussen de inspecteur en belastingplichtige steeds het uitgangspunt te zijn, tenzij het tegendeel wordt bewezen. Dat staat los van het al dan niet sluiten van een convenant. Als criterium om een handavingsconvenant te sluiten of (bij gebrek eraan) te beëindigen, schiet het tekort. Het suggereert immers dat behalve het normaal aanwezige vertrouwen tussen een belastingplichtige en de inspecteur er nog een extra dimensie van vertrouwen mogelijk is die het sluiten casu quo het in stand houden van een handavingsconvenant rechtvaardigt. De relatie tussen een belastingplichtige en zijn

inspecteur moet niet klef zijn om tot het sluiten van een handhavingsconvenant te kunnen overgaan en het vervolgens in stand te houden. Een zakelijke verhouding lijkt mij in het kader van een handhavingsconvenant nog meer noodzakelijk dan bij de afwezigheid van een dergelijk convenant. In plaats van de mate van vertrouwen als toetssteen is er behoefte aan concrete objectieve criteria om vast te stellen of er sprake is van een adequaat tax control framework. In de tweede plaats dient mijns inziens elk handhavingsconvenant te zijn voorzien van een regeling die voorziet in geschilbeslechting. Geschillen omtrent de uitleg van convenanten moeten kunnen worden voorgelegd aan een onafhankelijke rechter of mediator. Het afwijzen van een dergelijke geschillenregeling met als argument dat bij het invoeren van een rechter of mediator bij een verschil van mening over de uitleg van een convenant er geen voldoende vertrouwen meer zou zijn voor een voortzetting van het convenant, spreekt mij volstrekt niet aan. Bij een zakelijk contract, en dat is ook een handhavingscontract, hoort ook een zakelijke geschillenregeling. Dat doet aan het bestaan van vertrouwen tussen partijen niets toe of af. Ook moet er voldoende ruimte zijn "to agree to disagree" zodat ook de belastingrechter zijn wetsinterpretatieve taak kan verrichten. In de derde plaats acht ik het voor het welslagen van deze stille revolutie van groot belang dat er van de zijde van het parlement, daarbij bijgestaan door een onafhankelijke instantie, controle kan worden uitgeoefend op de totstandkoming en uitvoering van handhavingsconvenanten. In dat verband acht ik het ook noodzakelijk dat er maximale openheid wordt betracht over de afgesloten convenanten. Alleen dan kan immers worden gecontroleerd of afspraken binnen bestaande wet- en regelgeving blijven en of er voldoende recht wordt gedaan aan het gelijkheidsbeginsel. Om elke schijn van bevoordeling te vermijden, acht ik publicatie van de convenanten essentieel. Daar waar individuele privacybelangen van belastingplichtigen een rol spelen, kan anonimisering en het maken van een samenvatting van de gemaakte afspraken een oplossing bieden. Geheime afspraken werken uiteindelijk alleen maar wantrouwen en ingrijpen vanuit "Brussel" vanwege vermoedens van oneigenlijke staatssteun in de hand. Als met deze zorgen voldoende rekening wordt gehouden, bestaat er een goede kans dat het met deze revolutie beter afloopt dan met de meeste andere revoluties en dat zij dit keer haar eigen kinderen niet opeet maar mooie vruchten zal voortbrengen.