




Over het keuzerecht,  
Europeesrechtelijke  
ontwikkelingen en de  
grensambtenarendoctrine

-  Prof. mr. F.P.G. Pötgens: Over het keuzerecht, Europeesrechtelijke ontwikkelingen en de grensambtenarendoctrine
-  KWPS: Interview met Niels Romein
-  VMW TAXAND: Mediation in belastingzaken

# Mediation in belastingzaken door mr R. Vos<sup>1</sup>



## 1. Inleiding

In dit artikel wordt ingegaan op de huidige rol van mediation in belastingzaken. De Staatssecretaris van Financiën stimuleert mediation, door toevoeging van mediation als instrument bij het oplossen van geschillen. De 'pilot' met mediation in 2004 was volgens de Staatssecretaris namelijk een succes. Daarnaast bieden sinds april 2007 alle gerechtshoven (Rechtbanken en Gerechtshoven) aan partijen de mogelijkheid om fiscale conflicten op te lossen via mediation.

<sup>1</sup> mr R. Vos advocaat-belastingkundige bij VMW Taxand te Amsterdam en NMI gecertificeerd mediator bij de Rechtbanken van Amsterdam en Haarlem.

Mediation is een vorm van conflictbemiddeling, waarbij de betrokken partijen hun geschil zelf proberen op te lossen. De mediator helpt partijen maar beslist niet over het fiscale geschil.

## 2. Mediation in belastingzaken

### 2.1. Algemeen

Als een ondernemer of adviseur een geschil heeft met de belastingdienst bestaat doorgaans de mogelijkheid de kwestie voor te leggen aan de belastingrechter. Dat is tijdrovend en kostbaar. Een fiscale procedure neemt doorgaans toch al gauw 3 tot 5 jaren in beslag. Een alternatief is mediation. Met behulp van een professionele conflictbemiddelaar proberen ondernemer en belastingdienst de kwestie dan op te lossen.

Mediation is een vorm van conflictbemiddeling, waarbij de betrokken partijen hun geschil zelf proberen op te lossen. De mediator helpt partijen maar beslist niet over het fiscale geschil. Daarin verschilt mediation met een fiscale procedure waar de rechter boven partijen staat en de rechter een beslissing neemt. Naast dat een procedure veel tijd kost geeft dat voor partijen ook niet altijd een bevredigend resultaat en dat komt doordat een procedure in principe de ene partij wint en de andere partij verliest en mediation probeert een win-win situatie op te leveren voor partijen.

In de mediation bespreken partijen alle aspecten en achtergronden van het geschil. De mediator probeert te achterhalen waar het geschil eigenlijk over gaat. Hij is ook speciaal opgeleid om vastgelopen overleg weer in beweging te krijgen. Hij zoekt bij partijen naar hun werkelijke belangen in plaats van alleen stil te staan bij hun formele standpunten. Doel is het bereiken van een oplossing die voor beide partijen aanvaardbaar is. De mediator legt partijen daarbij niets op en spreekt geen inhoudelijk oordeel uit over het fiscale geschil.

Belangrijke elementen bij mediation zijn vrijwilligheid en vertrouwelijkheid. Het kan alleen als beide partijen het willen en partijen kunnen ook op elk gewenst moment de onderhandelingen afbreken. Partijen zijn dus niet verplicht om door te onderhandelen. Verder is al hetgeen bij een mediation wordt besproken en aan documentatie wordt ingebracht vertrouwelijk. Dat blijft zo ook als de mediation halverwege wordt afgebroken.

Voordat de mediation begint tekenen partijen en de mediator een mediation overeenkomst. Slaagt de mediation dan sluiten partijen een vaststellingsovereenkomst, waarin hetgeen is afgesproken tussen partijen wordt vastgelegd.

### 2.2. Pilot mediation 2004 en besluit Staatssecretaris in 2005 om met mediation door te gaan

In 2004 is de pilot mediation in belastingzaken gehouden bij de belastingdienst. Bedoeling was te testen of mediation een nuttig instrument is om fiscale geschillen op te lossen. In de pilot zijn zaken voor mediation geselecteerd op basis van de aanwezigheid

van onderhandelingsruimte en de wil van partijen om het conflict te beëindigen. Bij de selectie vielen af conflicten over een puur juridische kwestie, als een van partijen een principiële uitspraak van de rechter wil, of dat er strafrechtelijke aspecten aan het conflict zitten. De selectie vond primair plaats uit zaken die zich in de bezwaarfase bevonden. Daarnaast werden klachten over het functioneren van de belastingdienst beoordeeld op geschiktheid voor mediation. En ook stond de pilot open voor zaken uit het gehele proces van behandeling van belastingplichtigen van vooroverleg of controle tot en met beroep bij het Hof.

De looptijd van de pilot was van 1 september 2003 tot ultimo 2004. In totaal zijn 70 mediations tijdens de pilot uitgevoerd. In vier belastingregio's heeft meer dan een jaar een proef gedraaid met mediation. Gelijktijdig is in een andere regio extra aandacht besteed aan mogelijke verbeteringen in de bezwaarfase. Doel van de proef was bemiddeling in conflictsituaties, waarbij het conflict vooral schuilt in de relationele sfeer, om de gang naar de rechter te voorkomen. 25 daartoe opgeleide (interne en externe) mediators hebben bij 75 geschillen bemiddeld. In ruim 80% van de gevallen met positief gevolg. De conclusie is dan ook dat de Belastingdienst mediation aan het instrumentarium zal toevoegen, met dien verstande dat het aantal mediators niet wordt uitgebreid. Een belangrijker conclusie uit de proef is namelijk dat de primaire focus moet liggen op de reguliere relatie tussen de Belastingdienst en de burgers; met een investering in de communicatieve en sociale vaardigheden van de medewerkers in het toezichtproces kunnen meer geschillen worden voorkomen. De Belastingdienst kiest dus nadrukkelijk voor preventie, maar heeft nu ook, 'voor het geval dat', mediators beschikbaar. Op gepaste wijze zal deze mogelijkheid op korte termijn binnen en buiten de Belastingdienst worden kenbaar gemaakt.

De belastingdienst werkt in principe met interne mediators. In uitzonderingsgevallen wordt een externe mediator ingeschakeld. Alle mediators met wie de belastingdienst partijen in contact brengt, werken volgens de gedragsregels van het Nederlands Mediation Instituut. Het NMI kent een klachtenregeling en onafhankelijk tuchtrecht waaraan de mediators zijn onderworpen.

De ondernemer kan zich tijdens een mediation laten bijstaan, bijvoorbeeld door een belastingadviseur of door een collega. Soms is het goed dat degene die een partij bijstaat bij de mediation aanwezig is, dan wel dat de ondernemer tussen de bijeenkomsten door met zijn adviseur overlegt.

Als partijen het met elkaar eens zijn geworden, worden de gevonden oplossingen op haalbaarheid getoetst. Ook kunnen de oplossingen aan de adviseur van de ondernemer worden voorgelegd. Vervolgens worden ze schriftelijk vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst. Deze overeenkomst wordt door beide partijen ondertekend.

Als partijen het gedeeltelijk eens worden, zal de gedeeltelijke overeenstemming worden vastgelegd, zodat de reguliere procedure beperkt kan blijven tot de resterende geschilpunten.

### 2.3. Vertrouwelijkheid mediation versus inlichtingenplicht

Alles wat tijdens de mediation gesteld en gezegd wordt, blijft strikt vertrouwelijk. In het fiscale kennen wij de inlichtingen plicht van art. 47 AWR e.v. Vraag blijft wel hoe die inlichtingenplicht zich verhoudt tot de geheimhouding van hetgeen in een mediation is besproken. Een ander complicerend punt is als tijdens de mediation feiten naar boven komen die duiden op het mogelijk begaan van strafbare feiten. Wat doet dan de deelnemende inspecteur maar ook de mediator zeker als het een interne mediator is.

Aan de mediation zijn geen kosten verbonden. De belastingdienst brengt hiervoor geen kosten in rekening. De belastingdienst betaalt echter niet de kosten van de adviseur.

### 2.4. Verwijzing naar mediation door Rechtbank in fiscale procedure

In januari 2005 heeft de Tweede Kamer ingestemd met mediation als onderdeel van (fiscale) procedures. Sinds april 2007 is de verwijzing naar mediation door alle gerechten geïmplementeerd. Deelname aan mediation is vrijwillig, beide partijen – belastingplichtige en belastingdienst moeten er dus mee akkoord gaan. De vraag is wel of je er handig aan doet om een dergelijk aanbod naast je neer te leggen.

Partijen kunnen dus niet alleen in de voorfase (tijdens een boekenonderzoek of bezwaar) een mediator inschakelen, het is ook mogelijk dat tijdens het beroep, de rechter voorstelt om te proberen het geschil door middel van mediation trachten op te lossen. Heeft men mediation al geprobeerd in de voorfase, dan lijkt een mediation in tweede instantie doorgaans niet zo zinvol. Bij aanvang van de fiscale procedure wordt bekeken of een zaak zich leent voor mediation.

De eerste twee en een half uur van de mediation bij doorverwijzing door de rechter zijn kosteloos. Daarna delen de partijen de kosten, tenzij daar in onderling overleg van wordt afgeweken. Partijen die in aanmerking komen voor de Wet op de rechtsbijstand kunnen een tegemoetkoming in de kosten krijgen.

Inmiddels hebben in ongeveer 3.000 procedures op alle juridische gebieden gezamenlijk, partijen gekozen voor mediation. Bij mediations in bestuursrechtelijke procedures kwam 80% van de partijen er gezamenlijk via mediation uit. Het ging daarbij onder meer om belastingzaken.

Voor het optreden als mediator stelt de rechterlijke macht als eis dat de mediator NMI gecertificeerd mediator is. Voor NMI (geregistreerde) mediators bestaat de mogelijkheid om als co-mediator op te treden. Voor registratie als NMI mediator geldt als voorwaarde dat de mediator een door het NMI erkende mediation opleiding heeft gevolgd en de NMI kennistoets heeft gehaald. Voor certificering is daarnaast vereist dat de mediator voor de assessment van het NMI is gekomen.

## 3. Horizontaal toezicht en mediation

### 3.1. Inleiding

De historie rondom horizontaal toezicht en mediation gaat terug naar 2004. Toenmalig Staatssecretaris van Financiën Wijn kondigde toen bij brief van 3 juni 2004 (DGB2004-3005) aan dat de Belastingdienst in aanvulling op zijn bestaande vormen van verticaal toezicht, ook vormen van horizontaal toezicht wil verkennen. In dezelfde brief werd ook een proef in de Belastingdienst met mediation gemeld.

De Staatssecretaris heeft vervolgens op 8 april 2005 (DGB 2005 – 01109) de Tweede Kamer geïnformeerd over horizontaal toezicht en mediation.

### 3.2. Horizontaal toezicht

Bij horizontaal toezicht gaat het om wederzijds vertrouwen tussen belastingplichtige en Belastingdienst, het scherper naar elkaar aangeven wat ieders verantwoordelijkheden en mogelijkheden zijn om het recht te handhaven en het vastleggen en naleven van wederzijdse afspraken. De onderliggende verhoudingen en de communicatie tussen burger en overheid verschuiven daarmee aldus de staatssecretaris naar een meer gelijkwaardige situatie.

Horizontaal toezicht sluit aan bij de ontwikkelingen in de samenleving waar eigen verantwoordelijkheid van de burger gepaard gaat met het gevoel dat handhaving van het recht ook een groot goed is. In het concept van horizontaal toezicht schuilt ook de erkenning dat handhaving in een complexe en snel veranderende samenleving niet zonder het gebruik van de kennis in de samenleving kan.

Horizontaal toezicht vervangt het verticale toezicht niet. Het zal volgens de Staatssecretaris ook nodig blijven verticaal toezicht uit te oefenen, omdat niet alle belastingplichtigen het even nauw nemen met de aan hen opgelegde fiscale en douaneverplichtingen.

Horizontalisering impliceert evenwel een vorm van samenwerking met een andere partij. De Belastingdienst is afhankelijk van de mate waarin deze potentiële partners bereid zijn tot samenwerking, tot een andere verdeling van verantwoordelijkheid.

**Inmiddels hebben in ongeveer 3.000 procedures op alle juridische gebieden gezamenlijk, partijen gekozen voor mediation. Bij mediations in bestuursrechtelijke procedures kwam 80% van de partijen er gezamenlijk via mediation uit. Het ging daarbij onder meer om belastingzaken.**

<sup>2</sup> Vereniging van Fiscale Mediators is een specialistenvereniging van mediators die zich richten op belastinggeschillen

**De Staatssecretaris wil graag doorgaan met het sluiten van handhavingsconvenanten en geeft aan dat de belastingdienst inmiddels is gestart met het introduceren van horizontaal toezicht buiten het segment van zeer grote ondernemingen.**

De staatssecretaris maakt ook melding van het voornemen in 2005 een pilot met ongeveer 20, overwegend beursgenoteerde, ondernemingen te starten, waarbij het doel is een individueel handhavingsconvenant te sluiten. Daarin worden wederzijds de verplichtingen vastgelegd voor de toekomst en voor het afwikkelen van het verleden. Ook zullen de afspraken zien op het elkaar informeren en op de afwikkeling van nog niet voorziene handelingen of activiteiten met fiscale gevolgen. De afspraken moeten passen binnen de kaders van wet- en regelgeving. De gedachte is dat de afspraken worden gemaakt tussen de raden van bestuur van de bedrijven en de managementteams van de betrokken regio's. De bedrijven worden uitgenodigd om op vrijwillige basis aan de pilot mee te doen. Met deze aanpak wordt beoogd de rechtszekerheid voor de bedrijven te vergroten en door het uitstralen van vertrouwen door de Belastingdienst constructies te vermijden die normaal gesproken in het verticale toezicht bestreden zouden worden. De aanpak sluit aan bij internationale ontwikkelingen op het gebied van de financiële verslaggeving die zijn gericht op het verbeteren van transparantie, zoals IFRS en Sarbanes-Oxley.

### 3.3.2. Evaluatie handhavingsconvenanten in 2007

Op 12 april 2007 (DGB 2007 -1685M) heeft Staatssecretaris De Jager zowel de Eerste als Tweede Kamer geïnformeerd over de evaluatie van de handhavingsconvenanten.

Met nagenoeg alle ondernemingen die aan de pilot hebben meegedaan is aldus de Staatssecretaris een convenant gesloten. De evaluatie van de pilot heeft plaatsgevonden door middel van een schriftelijke enquête die is gestuurd naar de fiscaal directeuren van de ondernemingen waarmee een convenant is gesloten en aan de behandelteams van de Belastingdienst van deze ondernemingen. De respons op de verstuurde enquêtes is hoog. In de enquête is gevraagd in hoeverre de geformuleerde doelstellingen gehaald zijn en is gevraagd naar de onderlinge relatie tussen onderneming en Belastingdienst. Ook is nagegaan of men tevreden is over deze werkwijze en is gevraagd de voordelen en verbeterpunten te benoemen.

De resultaten zijn volgens de Staatssecretaris zonder meer positief te noemen. De geënquêteerden zijn het eens met de stelling dat deze werkwijze leidt tot een verbetering van het fiscale vestigingsklimaat en dat deze werkwijze effectiever en efficiënter is. Op de vraag of men in de toekomst op deze wijze wil blijven werken, wordt overwegend positief gereageerd.

Als voordeel van deze werkwijze is vaak genoemd: het werken in de actualiteit, de snellere standpuntbepaling door de Belastingdienst, en meer openheid tussen de partners. De ondernemingen noemen daarbij nog een

vermindering van de fiscale onzekerheden, en de medewerkers van de Belastingdienst noemen daarnaast als voordeel de betrokkenheid van het management bij de klantbehandeling. Ook wordt genoemd dat het een waardevol initiatief is dat uitbreiding verdient naar grote groepen belastingplichtigen'.

De Staatssecretaris wil graag doorgaan met het sluiten van handhavingsconvenanten en geeft aan dat de belastingdienst inmiddels is gestart met het introduceren van horizontaal toezicht buiten het segment van zeer grote ondernemingen.

### 3.3.3. Versterken fiscale rechtshandhaving: rol voor mediation?

Op 6 juli 2007 heeft de Staatssecretaris van Financiën de memorie van antwoord inzake het voorstel van wet tot wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van enige andere wetten, in het kader van 'Versterking fiscale rechtshandhaving' (30322) aan de voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal gezonden.

In deze memorie van antwoord wordt door leden van de VVD-fractie naar aanleiding van de pilot horizontaal toezicht gevraagd welke mogelijkheden de staatssecretaris ziet voor de beslechting van geschillen over de uitleg van de handhavingsconvenanten die de Belastingdienst met ondernemingen heeft gesloten, en in de toekomst zal sluiten. Ze vragen of een rol is weggelegd voor de rechter of dat ook mediation hier een rol speelt.

Het antwoord van de Staatssecretaris luidt als volgt: 'Uitgangspunt bij horizontaal toezicht is wederzijds vertrouwen. Bij geschillen over de uitleg van de convenanten zal dan ook overleg uitkomst moeten bieden. Hierbij is ook een rol weggelegd voor het management van het verantwoordelijke belastingkantoor. Hierbij dient ook bedacht te worden dat een convenant een document is waarin afspraken zijn vastgelegd over de wijze en de intensiteit van het toezicht. Het bevat geen afspraken over rechtstoepassing. Het ligt dat ook niet voor de hand om de rechter in te schakelen bij geschillen of gebruik te maken van mediation. Bij geschillen over de uitleg van convenanten bestaat de mogelijkheid dat er op een gegeven moment wellicht geen vertrouwensbasis meer is. Het opzeggen van het convenant ligt dan ook voor de hand'.

VFM<sup>2</sup> heeft op 12 september 2007 een brief gestuurd naar de Commissie voor Financiën van de Eerste Kamer in reactie op dit antwoord van de staatssecretaris. Allereerst verwijst VFM naar Staatssecretaris Wijn die in 2005 de toepasselijkheid onderschreef van handhavingsconvenanten met mediation (13 december 2005, EK 11-495). Bij elke afspraak, ook die in een convenant, kunnen interpretatieverschillen optreden

of kan een misverstand rijzen. Overleg is de eerstaan-  
gewezen oplossing. Interventie van het management  
van het verantwoordelijke belastingkantoor, zoals  
de staatssecretaris voorstelt, een logische tweede.  
Er blijft evenwel een categorie over waarin een door  
de belastingdienst of belastingplichtige veroorzaakte  
vertrouwensbreuk zo groot is, dat zij slechts door  
tussenkoms van een professionele onafhankelijke  
derde kan worden beslecht. Waar twee gelijkwaardige  
partijen een conflict hebben, vormt mediation bij uitstek  
een mogelijkheid het geschil op te lossen. De mediator  
is en blijft neutraal maar waakt over de gelijkwaardige  
inbreng van partijen, die hij zelf een oplossing laat  
uitwerken. De benadering van de Staatssecretaris (dan  
maar het covenant opzeggen) is het tegenoverge-  
stelde van het erkennen van gelijkwaardigheid. Het is  
een eenzijdige handeling die voor de belastingdienst in  
de meeste gevallen minder zware gevolgen heeft dan  
voor het betrokken bedrijf en die de suprematie van  
de belastingdienst op een onwenselijke wijze onder-  
streept, aldus VFM.

Het verdient verder volgens VFM ook tot aanbeveling  
als het handavingsconvenant zelf een bepaling bevat  
die ziet op geschilbeslechting (waaronder het gebruik  
van mediation in eerste instantie als het geschil zich  
daarvoor leent).

Tijdens de mondelinge behandeling van het wetsvoor-  
stel 'Versterking fiscale rechtshandhaving' (nr. 30322)  
in de Eerste Kamer, is de staatssecretaris ingegaan  
op de brief van VFM van 12 september 2007. De  
Staatssecretaris geeft aan dat daar waar onverhoopt  
sprake mocht blijken te zijn van een langdurig verschil  
van mening tussen onderneming en belastingdienst,  
zowel rechtspraak als mediation een vaste plek krijgt in  
het kader van horizontaal toezicht.

#### 4. Vereniging van Fiscale Mediators

De Vereniging van Fiscale Mediators (VFM) is  
opgericht in juni 2007. De vereniging is een ini-  
tiatief van (leden van) de Nederlandse Orde van  
Belastingadviseurs (NOB), De Nederlandse Federatie  
van Belastingadviseurs (NFB) en het College van  
Belastingadviseurs (CB), en wordt mede ondersteund  
door de Nederlandse Vereniging van Advocaten-  
belastingkundigen (NVAB).

De VFM heeft de volgende doelstellingen:

- gemeenschappelijk aanpak om mediation in fiscale  
zaken echt goed van de grond te krijgen
- externe mediators betrokken te krijgen bij fiscale  
mediations
- gezamenlijk uitdragen van de mogelijkheden en  
voordelen van mediation
- breed bekend maken van mediation onder belas-  
tingadviseurs en belastingplichtigen
- ontwikkeling van knowhow op het gebied van  
fiscale mediations.

Indien een particulier of onderneming een geschil met  
de belastingdienst wenst op te lossen door middel  
van mediation onder leiding van een mediator die niet  
werkzaam is bij de belastingdienst, dan kan VFM:

- Voorzien in een lijst van mogelijke VFM mediators
- Assisteren bij het maken van een keuze voor een  
mediator

Het lidmaatschap staat open door fiscalisten die lid zijn  
van de beroepsorganisaties NOB, NFB, CB en NVAB  
en die daarnaast een mediation opleiding hebben ge-  
volgd dan wel daarmee bezig zijn. Ruim 35 fiscalisten  
hebben zich naar aanleiding van bekendmaking van  
de oprichting van VFM bij als lid aangemeld. Het me-  
rendeel van de VFM mediators is tevens geregistreerd  
bij het Nederlands Mediation Instituut (NMI) als NMI  
Mediator of NMI gecertificeerd mediator.

#### Conclusie en slotopmerkingen

Bij mediation onderhandelen en beslissen partijen  
zelf over een oplossing, waarbij zij worden begeleid  
door een mediator. Het is zowel goedkoper als min-  
der tijdrovend dan een jarenlange fiscale procedure.  
Voordeel is ook dat een oplossing wordt bereikt  
waar beide partijen in principe echt achter staan.  
Dat is meestal goed voor de relatie tussen partijen  
en toekomstgericht.

De staatssecretaris van Financiën heeft aangegeven  
dat mediation wordt ingezet bij conflicten tussen  
belastingplichtigen en belastingdienst. Ook de fiscale  
rechter bekijkt bij de aanvang van een procedure of  
de zaak zich wellicht leent voor een oplossing via  
mediation.

Mediation biedt geen oplossing voor elk mogelijk  
fiscaal geschil. Als partijen een beslissing wensen over  
een puur juridisch geschil, ligt een beslissing door een  
fiscale rechter meer voor de hand. Het is doorgaans  
wel de moeite waard te bekijken of het echte geschil  
wel zo juridisch van aard is. Mediation kan daar ook  
bij helpen. En lukt mediation niet, dan kun je altijd  
nog naar de rechter. In zoverre kan ik 'eventuele  
tegenstanders' van mediation niet volgen. Baat het  
niet dan schaadt het niet nietwaar? Of spelen dan  
toch emotionele aspecten een rol zoals bijvoorbeeld  
gezichtsverlies bij partijen als je een mediator er bij  
haalt, of dat een rechter liever zelf wil beslissen of ter  
zitting wil bemiddelen?

Ook bestaat voor bepaalde geschillen geen snelle en  
directe ingang bij de fiscale rechter te gaan zoals nu  
nog het geval is bij discussies over (de lengte van) boe-  
kenonderzoeken en de indringendheid van informatie-  
verplichtingen. Mediation kan dan wellicht helpen, met  
name omdat bij dergelijke vraagstukken de emoties  
vaak een belangrijke rol spelen.

Amsterdam, 9 mei 2010

De staatsse-  
cretaris van  
Financiën heeft  
aangegeven  
dat mediation  
wordt ingezet  
bij conflicten  
tussen belas-  
tingplichtigen en  
belastingdienst.  
Ook de fiscale  
rechter bekijkt bij  
de aanvang van  
een procedure of  
de zaak zich wel-  
licht leent voor  
een oplossing via  
mediation.