

leiding van de rechter in een overwegend juridisch kader is toch niet hetzelfde als mediation.¹²

TEN SLOTTE

Mediation is een zelfstandige wijze van conflictoplossing. Mediation is ook in de fiscaliteit in opmars. Mediation heeft allerlei voordelen ten opzichte van (belasting)rechtspraak. Zo veel is wel duidelijk. In welke gevallen mediation een bruikbaar alternatief kan zijn voor de gang naar de belastingrechter, zal de tijd leren.

Mediation: 'it takes two to tango'

Mr. R. Vos¹

INLEIDING

In deze bundel ga ik in op de inzet van mediation in belastingzaken. Enerzijds lijkt het Ministerie van Financiën mediation een warm hart toe te dragen door mediation in de 'gereedchapskist' te willen opnemen na de succesvolle pilot met mediation. Anderzijds lijkt het er op dat de staatssecretaris zich nog niet echt op de dansvloer wil wagen, want de inzet van mediation bij de inmiddels al veelbesproken 'handhavingsconvenanten' blijft voornamelijk achterwege. Terwijl daar mijns inziens nu juist een mooie kans voor mediation ligt. Vanuit de belastingadvieswereld wordt een serieuze poging gedaan de inzet van mediation bij fiscale geschillen onder de aandacht te brengen en te promoten. Eerder dit jaar is de Vereniging van Fiscale Mediators (hierna: VFM) opgericht. De VFM is een initiatief 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). Ook de VFM ziet graag dat mediation onder andere wordt ingezet bij geschillen tussen partijen bij de handhavingsconvenanten.

HORIZONTAAL TOEZICHT EN MEDIATION: STAATSSECRETARIS WIJN 2004-2005

De historie rondom horizontaal toezicht en mediation gaat terug tot 2004. Toenmalig staatssecretaris van Financiën Wijn kondigde bij brief van 3 juni 2004² 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 binnen de Belastingdienst met mediation gemeld.

- 1 Roelof Vos is belastingadviseur en partner bij Deloitte Belastingadviseurs B.V. te Amsterdam, NMI Mediator en lid van het bestuur van de Vereniging van Fiscale Mediators (VFM).
- 2 NTFR 2004/909.

¹¹ Ook het Italiaanse rechtssysteem laat toe dat een zaak tijdens de procedure wordt geschikt ('conciliazione giudiziale'). Partijen kunnen uit eigen beweging schikken of op instigatie van de rechter. Of mediation in Italië intussen ook voet aan de grond heeft gekregen, is mij niet bekend.

¹² Zie P.J.M. Bongarts, 'Mediation stimuleren, de schikkingscomparatie formeel regelen en redelijk gedrag in geld belonen', *TFB* 2003/6, p. 19-25. Zie ook J.G. Kuiper, 'Mediation – het compromis voorbij', *TFB* 2006/6, p. 14-18.

De staatssecretaris heeft vervolgens op 8 april 2005³ de Tweede Kamer geïnformeerd over horizontaal toezicht en mediation.

Bij *horizontaal toezicht* gaat het om wederzijds vertrouwen tussen belastingplichtige en Belastingdienst, het scherper naar elkaar aanpakken 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 naar een meer gelijkwaardige situatie, aldus de staatssecretaris.

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. Ook hier geldt: it takes two to tango.

De staatssecretaris maakt ook melding van het voornemen om in 2005 een pilot met ongeveer twintig, overwegend beursgenoteerde, ondernemingen te starten, waarbij het doel is een individueel handhavingsconvenant te sluiten. Daarin worden de wederzijdse verplichtingen vastgelegd voor de toekomst en die 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

3 NTFR 2005/451, V-N 2005/21.3.

internationale ontwikkelingen op het gebied van de financiële verslaglegging die zijn gericht op het verbeteren van transparantie, zoals IFRS en Sarbanes-Oxley.

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.

EVALUATIE HANDHAVINGSCONVENANTEN IN 2007

Op 12 april 2007 (DGB2007-1685M) 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 enquêteerden 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 toe-

komst op deze wijze wil blijven werken, wordt overwegend positief gergeageerd.

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.

VERSTERKEN FISCALE RECHTSHANDHAVING: ROL VOOR MEDIATION TOCH?

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 het versterken van de fiscale rechtshandhaving en het verkorten van beslistermijnen ('Versterking fiscale rechtshandhaving'), aan de voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal gezonden.⁴

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 rechtstoeppassing. 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

4 NTR 2007/1218.

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'.

Ik vraag mij – ook als bestuurslid van VPM – af of de staatssecretaris zich voldoende realiseert welke rol mediation kan spelen in het kader van de handhavingsconvenanten.

Als geen sprake is van een rechtsvraag, zoals een verschil van inzicht over de uitleg of toepassing van een handhavingsconvenant, dan wel de wijze waarop invulling wordt gegeven aan zo'n convenant, kan mediation prima uitkomst bieden. De belangrijkste kenmerken van mediation zijn:

- conflictoplossing door partijen zelf (en niet door een derde, zoals een rechter);
- grote eigen inzet en inbreng van partijen;
- herstel of verbetering van de communicatie tussen partijen, zodat zij in de toekomst weer samen kunnen werken;
- kan in korte tijd plaatsvinden.

De mediator begeleidt partijen in het mediationproces als onafhankelijk en neutrale derde door de partijen te begeleiden in een gestructureerd onderhandelingstraject met als doel het geschil op te lossen. Bij mediation wordt gekeken naar de belangen en niet naar de standpunten van partijen. Waar standpunten vaak tegenstrijdig en onverenigbaar zijn, blijven belangen dikwijls wel verenigbaar of gelijklozend te zijn. Achter ieder (juridisch) standpunt liggen meestal één of meer belangen die, als ze eenmaal aan beide partijen bekend zijn, de sleutel tot een effectieve oplossing kunnen zijn. Het gaat dus om de werkelijke oorzaak van het conflict en niet om hetgeen partijen als (juridisch) argument aanvoeren om hun belang te behartigen. De mediator faciliteert het overleg en de onderhandelingen tussen partijen en ondersteunt hen om tot een oplossing te komen.

Mediation sluit daarmee geheel aan bij de beoogde transparantie en het vertrouwen welke als uitgangspunten voor de werkwijze van de onderneming en de Belastingdienst genoemd worden in de preambule van het concept-handhavingsconvenant dat op 9 juni 2006 gepubliceerd is.⁵ Waar die transparantie of dat vertrouwen in zwaar weer (dreigen te) komen, biedt mediation dus uitkomst om het gebrek aan vertrouwen of transparantie te herstellen.

5 NTR 2006/879.

Uit het voorgaande kan worden afgeleid dat mediation als methode om een geschil op te lossen geheel in lijn is met het op samenwerking tussen de onderneming en de Belastingdienst gerichte handhavingsconvenant. De belangrijkste kenmerken van mediation zijn immers dat (i) het geschil door partijen gezamenlijk wordt opgelost, en (ii) de communicatie tussen partijen wordt hersteld of verbeterd, zodat zij in de toekomst weer kunnen samenwerken.

De mediator is een onafhankelijk en neutrale derde. Het management van het verantwoordelijke belastingkantoor, zoals voorgesteld door de staatssecretaris, kan die rol niet vervullen aangezien dan de onafhankelijkheid in het gedrang komt. Bovendien, als er in geval van een geschil alleen een rol zou zijn weggelegd voor het management van het verantwoordelijke belastingkantoor, is geen sprake van een gelijkwaardige positie voor de onderneming ten opzichte van de Belastingdienst binnen het convenant. Indien een bemiddelingsrol voor de Belastingdienst in een geschil gewenst is, zou uitsluitend gedacht kunnen worden aan een mediation met twee mediators (co-mediation), waarbij één mediator afkomstig is uit de Belastingdienst en één mediator afkomstig is uit bijvoorbeeld de belastingadviseurs (niet zijnde de belastingadviseur van de onderneming). Zij zullen dan als mediators moeten samenwerken. Voorwaarde is wel dat geen van de mediators op enigerlei wijze betrokken is geweest bij de zaak of een bekende is van de personen die in het geschil betrokken zijn. Alleen dan is de gelijkwaardigheid van de onderneming en de Belastingdienst gewaarborgd.

Mediation is een methode van geschilbeslechting waar de Belastingdienst reeds positieve ervaringen mee heeft en waarvan het Ministerie van Financiën in 2005 heeft besloten om het te gaan inzetten als een van de mogelijkheden om conflicten tussen een belastingplichtige en de Belastingdienst op te lossen. Het is dan opvallend dat waar ook de website van de Belastingdienst 'het behoud van de relatie' als een van de voordelen van mediation noemt, de staatssecretaris geen rol ziet weggelegd voor mediation bij geschillen over de uitleg van een convenant, en zelfs opmerkt dat als er op een gegeven moment geen vertrouwensbasis meer is, het opzeggen van het convenant voor de hand ligt. Alvorens daar toe over te gaan zouden de onderneming en de Belastingdienst er veel voor over hebben om de vertrouwensbasis te herstellen, en mediation kan daarvoor het middel zijn als dat onderling niet lukt. In commerciële relaties gebeurt dat ook.

Het verdient verder mijns inziens aanbeveling dat het handhavingsconvenant zelf een bepaling bevat die ziet op geschilbeslechting (waaronder het gebruik van mediation in eerste instantie als het geschil zich daarvoor leent). In overeenkomsten die commerciële partijen met elkaar afsluiten is het over het algemeen zeer gebruikelijk om een bepaling op te nemen over de wijze waarop conflicten die partijen in de loop van de tijd met elkaar (zouden kunnen) krijgen met betrekking tot de uitleg en toepassing van de overeenkomst, zullen worden opgelost. In de preambule van het concept-handhavingsconvenant dat op 9 juni 2006 is gepubliceerd, wordt vermeld dat in het convenant o.a. wordt vastgelegd de wijze waarop de onderneming en de Belastingdienst voor de toekomst met elkaar wensen om te gaan. Als partijen het beste met elkaar voor hebben en willen samenwerken, doen zij er goed aan om vooraf (als de relatie nog goed is) reeds af te spreken hoe zij (als de relatie onder druk staat) problemen zullen oplossen.

CONCLUSIE EN SLOTOPMERKINGEN

De inzet van mediation bij verschil van inzicht tussen de onderneming en de Belastingdienst over de toepassing of uitleg van handhavingsconvenanten lijkt mij een goede zaak. Het opnemen van een mediationclausule in het handhavingsconvenant past daar vervolgens ook bij. Mediation kan alleen als beide partijen dat willen. Staatssecretaris: mogen wij deze dans van u?