

#234 Géén dwang of drang tot Horizontaal Toezicht

De Belastingdienst heeft het Horizontaal Toezicht nieuw leven ingeblazen en de 'doorontwikkeling' vastgelegd in twee lijvige Leidraden[1]. Ze geven uitgebreid inzicht in de gewenste omgang met Horizontaal Toezicht. In deze Hertoghs Beschouwt plaatsen wij enkele kritische kanttekeningen bij het toezicht op de rechtsbescherming van de gelijke behandeling van belastingplichtigen, invordering en beboeting.

Historie

De Belastingdienst heeft de regie bij de handhaving, om ervoor te zorgen dat burgers en bedrijven aan hun fiscale verplichtingen voldoen. Hij probeert proactief en tijdig te handelen en problemen te voorkomen. Naast verticaal toezicht kennen we sinds 2005 ook Horizontaal Toezicht (HT): Belastingdiensttoezicht gebaseerd op vertrouwen, begrip en transparantie tussen Belastingdienst en ondernemer of diens adviseur, waarbij afspraken worden gemaakt over de omgang met elkaar. Die afspraken zijn vastgelegd in convenanten.

In 2012 is het HT geëvalueerd door een externe commissie[2]. Die concludeerde dat het tijd werd voor een rationeel gedragen model voor horizontaal toezicht, in plaats van intuïtieve overwegingen en 'geloof'. Dan pas kan echt worden beoordeeld of Horizontaal Toezicht succesvol is. In februari 2017 slaat de vlam in de pan na publicaties in o.a. Trouw[3] over de forse daling van het aantal boekenonderzoeken, waarbij de link met Horizontaal Toezicht wordt gelegd. Enige maanden later maakt de Belastingdienst bekend dat het systeem op de schop gaat[4].

Vernieuwd toezicht

In 2021 is de 'doorontwikkeling' van Horizontaal Toezicht door de Belastingdienst vastgelegd in twee lijvige Leidraden: De Leidraad Toezicht Grote Ondernemingen[5] en de Leidraad Horizontaal Toezicht Fiscaal Dienstverleners. Individueel HT is alleen nog mogelijk voor grotere organisaties en zeer vermogende particulieren.[6] HT via de fiscaal dienstverleners is een vorm van samenwerking tussen fiscaal dienstverleners en de Belastingdienst en richt zich op het MKB en organisaties die niet in aanmerking komen voor een individueel HT-convenant. De doelstelling en visie op Horizontaal Toezicht zijn hetzelfde gebleven, net als het bewerkstelligen van uniformiteit in de uitvoering.

Magere rechtsbescherming

Allereerst geldt dat de belastingplichtige rechten kan ontlenen aan de Leidraad. Tegenover de weigering een convenant te sluiten of de opzegging van een bestaand convenant, staat echter geen bezwaar of beroep bij de belastingrechter open. Het zou goed zijn als de AWR

op dat punt wordt aangepast. Nu is de bescherming beperkt tot het voeren van overleg voordat een (negatieve) beslissing door de Belastingdienst wordt genomen. Een verwijzing naar mediation ontbreekt ook in het besluitvormingsproces.

Bezwaar en beroep

Volgens de Leidraad hebben de fiscaal dienstverlener en belastingplichtige bij een convenant het recht een standpunt in te nemen, kunnen zij bezwaar aantekenen en in beroep gaan. Wel verwacht de Belastingdienst dat vanuit het vooroverleg alle relevante feiten en omstandigheden bekend zijn, zodat enkel de toepassing van een rechtsregel, de fiscale duiding of waardering van feiten ter discussie kan staan en dat een 'agree to disagree' duidelijk herkenbaar moet zijn.

Vanuit het perspectief van de fiscus en de doelstelling van het HT klinkt dat wellicht logisch. Wij menen echter dat ervoor moet worden gewaakt dat het convenant een belastingplichtige beperkt in zijn bezwaar- en beroepsmogelijkheden. Die mogelijkheid moet altijd open blijven staan. Oók als bepaalde feiten pas later bekend worden, als partijen het bijvoorbeeld oneens zijn over de omvang van het geschil en de feiten, óf als blijkt dat geen vooroverleg heeft plaatsgevonden (om welke reden dan ook).

Ongelijke behandeling

Een verder punt van zorg blijft de al dan niet vermeende ongelijke behandeling van belastingplichtigen, die met Horizontaal Toezicht op de loer ligt. De grote onderneming met een eigen aanspreekpunt is ten opzichte van de MKB-ondernemer al in het voordeel. Diens klantcoördinator bij de Belastingdienst is bij een individueel convenant zowel in- als extern het aanspreekpunt, waardoor de banden tussen Belastingdienst en belastingplichtige dus nog meer worden aangehaald.

En is iemand die geen convenant wil of kan krijgen meteen voer voor verscherpt verticaal toezicht? Hoe zit het in dat licht met de opt-out: de mogelijkheid van de fiscaal dienstverlener om bepaalde cliënten niet onder het convenant te laten vallen? Komen die ondernemers in het vizier van de Belastingdienst om te worden gecontroleerd, al dan niet steekproefsgewijs?

Invordering

In deze tijden van uitstel van belastingschulden vanwege de coronacrisis, is invordering een belangrijk onderwerp. Voor een HT-situatie in de Leidraad is bepaald dat binnen de mogelijkheden van wet- en regelgeving, constructief wordt meegedacht door de Ontvanger, waarbij de Ontvanger oog heeft voor de belangen van de onderneming. Deelname aan Horizontaal Toezicht zal hierbij als positieve voorinformatie worden meegenomen. In onze beleving heeft elke belastingplichtige recht op die houding van de Belastingdienst, of je nu

wel of geen convenant hebt. Daarmee lijkt een convenant geen wezenlijk voordeel op te leveren voor de invordering ten opzichte van belastingplichtigen die geen convenant hebben.

Beboeting binnen Horizontaal Toezicht

Volgens de Belastingdienst kan ook binnen HT een ingediende aangifte fouten bevatten. De vooronderstelling is dat fouten onbewust en niet opzettelijk worden gemaakt. Dat is een basishouding die de fiscus te allen tijde zou moeten hebben. Volgens de Belastingdienst vraagt dat om een open en constructieve houding in de samenwerking. Hoewel wij die voorwaarde vanuit het convenant-perspectief kunnen volgen, zou dat geen voorwaarde mogen zijn om in geval van fouten en beboeting de HT-belastingplichtige anders te behandelen.

Bovendien dringt zich de vraag op hoe de eis zich verhoudt tot het zwijgrecht dat de belastingplichtige toekomt. Interessant is daarbij ook de opmerking dat – na de constatering van een mogelijke fout – op grond van het BBBB voor de individuele straftoemeting rekening moet worden gehouden met een constructieve opstelling van de onderneming. Wederom een recht dat voor elke belastingplichtige geldt, convenant of niet.

Tot slot

Bij HT vragen we ons steeds meer af, ook nu we twee uitgebreide ‘glossy’ Leidraden verder zijn: waarom hebben we dit eigenlijk? Alle bepalingen moeten vastgelegd zijn binnen wet- en regelgeving, dus er mag geen uitzonderingspositie zijn voor belastingplichtigen die participeren in Horizontaal Toezicht. Toch houd je het Orwelliaanse gevoel dat ‘some animals are more equal than others’. Gaat er geen lichte dwang of drang uit van deelname aan HT?

[1] Leidraad Toezicht Grote Ondernemingen (versie februari 2021) en Leidraad Horizontaal Toezicht Fiscaal Dienstverleners (versie 10 september 2021)

[2] Rapport Commissie Horizontaal Toezicht Belastingdienst ‘Fiscaal toezicht op maat. Soepel waar het kan, streng waar het moet’ 20 juni 2012

[3] Onderzoek Investico voor Trouw en de Groene Amsterdammer van 8 februari 2017 Belastingdienst loopt miljarden mis door horizontaal toezicht, www.accountant.nl

[4] Horizontaal toezicht moet op de schop d.d. 29 mei 2017, www.accountant.nl

[5] Leidraad Toezicht Grote Ondernemingen versie februari 2021

[6] Onder grote organisatie wordt verstaan als in twee opeenvolgende jaren wordt voldaan aan twee van de drie criteria uit artikel 397 Titel 9 boek 2 BW, het hebben van activa meer dan Euro 20 mio, meer dan 250 werknemers en een omzet van Euro 40 mio. Non profit organisaties die nu al een convenant hebben, dienen uiterlijk ultimo 2022 aan de nieuwe criteria te voldoen. Onder voorwaarden wordt tot ultimo 2023 uitstel verleend.