

BELONING & BELASTING



Praktijkgericht vakblad over loonbelasting en sociale verzekeringen

Beloning & Belasting is een uitgave van Fiscaal up to Date – onderdeel van Rendement Uitgeverij BV

Conradstraat 38
3013 AP Rotterdam
E-mail: redactie@futd.nl

Hoofdredacteur

J.H.P.M. Raaijmakers,
Belastingadviseur, Raaijmakers Belastingadvies en Educatie

Redactieraad

Mr. A. Brons,
Senior Manager People Advisory Services, EY

Mw. mr. J.W.H. Nietveld,
Nietveld Loonheffingen te Den Helder

Abonnementenadministratie

Rendement Uitgeverij BV
Postbus 27020
3003 LA Rotterdam
Telefoon: (010) 243 39 33
E-mail: info@rendement.nl

Abonnementen

Beloning & Belasting verschijnt 12 keer per jaar. (Proef)abonnementen kunnen ieder moment ingaan, maar slechts worden beëindigd indien uiterlijk twee maanden voor het einde van de abonnements-periode is opgezegd. Zonder of bij niet-tijdige opzegging wordt het abonnement automatisch verlengd met een jaar. Abonnementen worden geacht zakelijk te zijn. Wilt u een particulier abonnement, dan dient u dit binnen één maand na het aangaan van het abonnement aan ons door te geven. Rendement behoudt zich het recht voor om prijzen en inhoud van de algemene voorwaarden te wijzigen. U kunt de volledige algemene voorwaarden nalezen op www.rendement.nl/av.

ISSN 0925-4544

Niets uit deze uitgave mag, noch geheel, noch gedeeltelijk, worden overgenomen en/of vermenigvuldigd zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

Hoewel aan de totstandkoming van deze uitgave uiterste zorg is besteed, aanvaarden de auteur(s), redacteur(en) en uitgever geen aansprakelijkheid voor eventuele fouten en onvolkomenheden, noch voor de gevolgen hiervan.

© Rendement Uitgeverij BV 2023

39^e jaargang | 2 juni 2023 | nummer 6

Arnaud Booij¹

Mediation in belastingzaken anno 2023

2023-0097

Voor een belastingadviseur is het nuttig om te weten wanneer mediation zinvol is en hoe dat dan in het werk gaat. De rol van de belastingadviseur in de mediation is die van partijbegeleider. De kans dat mediation succesvol is, hangt vaak af van de houding/intentie van de partijen. Een belastingadviseur die in standpunten blijft hangen (ook al zouden die terecht zijn), bewijst zijn cliënt die wel een oplossing wil dan geen goede dienst. In deze bijdrage geef ik kort aan hoe mediation in belastingzaken werkt, zodat de belastingadviseur kan zien hoe hij zijn rol als partijbegeleider het beste kan uitoefenen.

1. Inleiding

Belastingrecht is ingewikkeld. Burgers en bedrijven, maar ook de medewerkers van de Belastingdienst zelf, maken regelmatig fouten. Soms is men zich niet bewust van een specifieke fiscale regeling die moet worden toegepast. Soms komt men ongewild en onbedoeld in een fiscaal lastig parket. Soms denkt men er iets te gemakkelijk over en gaat men af op wat anderen in dezelfde situatie vaak doen. Soms is men overtuigd dat men het goed doet, maar dat blijkt dan toch niet het geval te zijn. Soms zoekt men bewust de grens op van wat wettelijk toegestaan is en gaat men er zelfs overheen. Soms is men bewust aan het frauderen.

Voor de Belastingdienst maakt het niet uit wat de situatie is: de (materiële) wet moet worden gehandhaafd. Maar, zoals we weten uit de toeslagenaffaire: een klein foutje kan grote gevolgen hebben. Dit komt onder meer omdat veel wettelijke regelingen op een vaak ondoordringelijke manier in elkaar grijpen. Belastingplichtigen komen in de problemen omdat belastingen worden ingevorderd, terwijl nog niet vaststaat dat deze werkelijk verschuldigd zijn. De communicatie met de burger laat dan te wensen over en de burger voelt zich in de steek gelaten. Het is anderzijds voor de Belastingdienst lastig om maatwerk te leveren. Tekort aan mensen en kennis, en problemen met de IT spelen de Belastingdienst parten. Zorgvuldigheid en evenredigheid zijn in het geding.

Als bedrijven en burgers klem komen te zitten, dan zullen ze bezwaar maken, uitstel vragen, procedures beginnen en klachten indienen. Het gaat dan niet alleen om een juridische vraag (juiste toepassing van de wet), maar ook om de gevolgen van deze beslissing voor de belastingplichtige. De burger of het bedrijf voelt zich niet gehoord en begrepen en is vaak ten einde raad. De

communicatie met de Belastingdienst loopt niet altijd soepel. Dit leidt tot boosheid en daarmee tot verdere escalatie van het geschil. Ik zie dit niet alleen gebeuren in kleine, individuele zaken, maar ook bij grotere internationaal opererende bedrijven.

Mediation kan een oplossing bieden voor dergelijke situaties. Onder leiding van een onafhankelijke derde worden de problemen in kaart gebracht en wordt besproken wat partijen in dit kader voor elkaar kunnen betekenen om een oplossing te vinden. De welwillende houding van de belastingplichtige om zich aan de wet- en regelgeving te houden speelt dan ook een rol, net als de intentie van de Belastingdienst om een passende oplossing te vinden binnen de kaders van wet- en regelgeving.

Mediation in belastingzaken is al vanaf 2007 mogelijk. Er wordt alleen (te) weinig gebruik van gemaakt. Er is inmiddels een behoorlijk aantal fiscalisten als mediator (Mfn) opgeleid. Een groot aantal daarvan is werkzaam bij de Belastingdienst. De fiscale mediators zijn beschikbaar en staan te trappelen om te helpen fiscale conflicten efficiënt op te lossen. Dat kan overigens ook door *facilitation*, een wat informelere wijze van geschiloplossing dan mediation. De belastingplichtigen worden op deze wijze echt gehoord en de belastingambtenaar kan in die gevallen passende oplossingen bieden. Veel van de fiscale mediators zijn aangesloten bij de Vereniging voor Fiscale Mediation (VFM).²

Er is (nog) geen wettelijke regeling met betrekking tot mediation. Wellicht dat die er komt in de nasleep van de toeslagenaffaire. Mediation en facilitation worden wel al regelmatig toegepast in zaken die geëscaleerd zijn en lastig oplosbaar lijken. De succesratio is hoog (meer dan 80%). Maar er is ook wel weerstand tegen mediation, vooral van de zijde van sommige belastingambte-

naren. Het kost veel tijd, is arbeidsintensief en wordt soms gezien als een zwakgebod. De roep om een wettelijke regeling wordt daarom steeds sterker. Ook de nieuwe inspectie van de Belastingdienst heeft al laten weten een voorstander te zijn van het ruimer inzetten van het instrument mediation.³

Hieronder beschrijf ik eerst hoe het mediationproces (in belastingzaken) verloopt en behandel ik daarna een aantal veel gestelde vragen over mediation.

2. Het mediationproces

Het mediationproces bestaat uit een aantal fasen. In een geëscaleerd conflict zullen partijen het eerst eens moeten worden over de vraag of ze bereid zijn de kwestie mediation te bespreken. Dit is vaak al lastig. De belanghebbende vraagt om mediation en de Belastingdienst blijkt daar afwijzend tegenover te staan. Hoe dan verder? Misschien is de situatie echt niet geschikt voor mediation, of ligt de inspecteur dwars? Om daar achter te komen kan de belastingadviseur de hulp van de "conflictdesk" van de VFM inschakelen. In een (gratis) online hulpgesprek van ongeveer een half uur met twee mediators van de VFM worden tips gegeven over de aanpak van de zaak en, als de zaak voor mediation geschikt lijkt, kunnen ook suggesties worden gedaan om de inspecteur te bewegen mee te gaan in mediation. Als de inspecteur (of ontvanger) daar ook open voor staat, moeten partijen het eens worden over de mediator die de mediation zal begeleiden en soms ook over de kosten. Hierover later meer.

Nadat partijen het eens zijn geworden over een mediator, zal een bijeenkomst worden georganiseerd. Soms vinden er nog individuele intakegesprekken plaats. Aan het begin van de bijeenkomst zal de mediationovereenkomst worden besproken, toegelicht en ondertekend. Het tekenen van deze overeenkomst markeert het begin van de mediation. Alle vragen die er bij de belastingplichtige, diens (belasting)adviseur of advocaat of de medewerker van de Belastingdienst over het mediationproces leven, kunnen dan aan de orde worden gesteld. Mediation is een flexibel proces en voor veel wensen kan een oplossing worden gevonden. In de mediationovereenkomst wordt kort beschreven wat de kwestie is en wordt verwezen naar de regels van de Mediation Federatie Nederland (Mfn). Een belangrijk onderdeel van de mediationovereenkomst betreft de geheimhouding. Hetgeen wordt besproken blijft (in beginsel) tussen partijen en wordt niet naar buiten gebracht. Het is belangrijk dat de mediator werkelijk een neutrale positie inneemt.

Daarna begint de exploratiefase waarin de mediator met de belastingplichtige – en diens (belasting)adviseur of advocaat – en de medewerker van de Belastingdienst het geschil/de kwestie bespreekt dat/die tussen

hen bestaat. De mediator begeleidt de partijen in hun gesprek en zij krijgen de kans om met elkaar in een constructief gesprek te komen. Voorwaarde is wel dat zij zich daar ook met een positieve houding en op een nuttige manier voor inzetten. Zij hebben het slagen van de mediation grotendeels in eigen hand. Voor zover nodig besteedt de mediator aandacht aan de emoties die er spelen. Dat is soms nodig om te bereiken dat de partijen uiteindelijk op een effectieve manier over de inhoud met elkaar kunnen spreken. Voor iedere fase van het mediationproces geldt dat de belastingplichtige – en diens (belasting)adviseur of advocaat – en de medewerker van de Belastingdienst zich goed moeten voorbereiden. Deze exoratiefase duurt vaak het langst. Soms zijn hiervoor een aantal bijeenkomsten nodig en moet er door partijen nog van alles uitgezocht worden. Alles wat er speelt moet dan op tafel komen, zodat de mediator daaruit de werkelijke belangen van partijen kan distilleren (van standpunten naar belangen). Deze werkelijke belangen zijn de ingrediënten voor een mogelijke oplossing, maar zijn soms lastig boven tafel te krijgen. In deze fase loopt de emotie vaak hoog op (vooral bij de belastingplichtigen) en is het soms nuttig en nodig voor een mediator om een-op-een met de partijen te praten (we noemen dat de caucus).

Als alle problemen besproken zijn (en inmiddels de belangen in kaart zijn gebracht), zal de mediator vragen of het goed is dat nu wordt gezocht naar mogelijke oplossingen, waarbij rekening wordt gehouden met de gevonden belangen. We noemen dit de "draaifase". Daarna kan worden gesproken over mogelijke oplossingen en kan daaruit de voor beide partijen beste oplossing worden gekozen (de oplossingsfase).

De sleutel tot een oplossing ligt vaak in de uiteindelijke bereidheid van partijen om elkaar te begrijpen (zonder het altijd met elkaar eens te hoeven zijn). Beide partijen zouden zich moeten afvragen hoe ze tegemoet kunnen komen aan wat voor de andere partij en henzelf belangrijk is. Het gaat om samenwerken met oog voor elkaars belangen, zonder de eigen belangen uit het oog te verliezen, om tot een oplossing te komen. In belastingzaken is dit extra belangrijk omdat een belanghebbende zijn hele leven nog met de Belastingdienst te maken zal hebben. Als partijen tot een oplossing komen, dan zal deze worden vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst.

3. In wat voor situatie is mediation een goede optie?

In het algemeen kunnen we stellen dat waar het gaat om fiscale zaken, de volgende situaties zich lenen voor mediation:

- Blijvende onzekerheid over de feiten of over de vraag welke feiten relevant zijn voor het geschil; vaak zijn

dit zaken waarin informatiebeschikkingen (kunnen) worden opgelegd of betreft het bewijskwesties.

- Zaken betreffende verschillende jaren en verschillende entiteiten/personen, die in feite wel om dezelfde problematiek gaan. Deze zaken kunnen dan in mediation allemaal tegelijk worden besproken en posities in het ene jaar kunnen worden uitgeruild tegen posities in een ander jaar.
- Feitelijke zaken met weinig precedentes, waarvan de mogelijke uitkomsten op het eerste gezicht onredelijk lijken of belanghebbende onevenredig lijkt te worden getroffen.
- Onvoldoende duidelijkheid of begrip van partijen over de fiscaal-juridische analyse.
- Partijen trekken te vroeg conclusies of hebben veronderstellingen die een realistische kijk op de zaak verloren doen gaan (tunnelvisie).
- (Schijnbare) alles-of-nietssituaties waarbij partijen niet kunnen inzien of er ook andere mogelijkheden zijn om de zaak tot een oplossing te brengen.
- Handelwijze van één van de partijen of van beide partijen zorgt voor dermate veel stress bij de andere partij dat er niet meer normaal inhoudelijk kan worden gecommuniceerd.
- Overige gevallen waarin het niet mogelijk is gebleken om het geschil gezamenlijk op te lossen.
- Gevallen waarin partijen onwrikbaar aan hun standpunt blijven vasthouden, zonder dat daar een goede fiscaal-juridische analyse aan ten grondslag ligt.

Samengevat, er speelt in deze gevallen vaak meer dan een fiscaal-technisch dispuut. Het gaat dan om kwesties die niet opgelost kunnen worden door de zaak aan de fiscale rechter voor te leggen. Toch gebeurt dat laatste wel vaak, omdat men (vaak de belanghebbende) geen andere mogelijkheid ziet. Men voelt zich niet gehoord en serieus genomen, en hoopt dan dat de rechter daar nog iets aan kan doen. Rechters kunnen zelf echter alleen een oordeel geven over de al dan niet juiste toepassing van de fiscale wetgeving. Omdat beginselen van behoorlijk bestuur ook tot het recht behoren, zullen rechters daar (als dat onderdeel is van het geschil) ook aandacht aan besteden. Honorering daarvan heeft vaak tot gevolg dat belanghebbenden zich wel (beter) gehoord voelen, maar het geeft toch vaak aanleiding tot onvrede, omdat de uitspraak van de rechter meestal niet tot een (gunstige) wijziging in de materiële zaak leidt. De kostenvergoeding is dan het doekje voor het bloeden. De onvrede is niet weg.

Het afwegingskader van een rechter leidt tot een andere uitkomst dan als beide partijen actief op zoek gaan naar een oplossing die voor hen beide het meest gunstig is. In fiscale zaken is de materiële uitkomst vaak zwart-wit. Er moet wel of geen belasting worden betaald.

lets ertussenin is lastig. Naarmate er meer onzekerheid is over de toepassing van de feiten en/of het recht, inclusief de toepassing van beginselen van behoorlijk bestuur, is er juist meer ruimte om in een specifieke zaak tot een passende oplossing te komen. Onder invloed van de toeslagenaffaire en de ontwikkeling van het evenredigheidsbeginsel, zien we dat medewerkers van de Belastingdienst inmiddels meer ruimte zien om in knellende situaties oplossingen te vinden, die ze voorheen niet direct zagen. Als rechters inzien dat er in onderling overleg een eerlijker uitkomst voor alle kwesties mogelijk is dan als zij alleen in de voorliggende fiscale kwestie een uitspraak zouden doen, kunnen ze een zaak verwijzen naar mediation. Dat gebeurt niet vaak, maar wel af en toe. Het gebeurt vaker dat rechters aan partijen vragen om nog eens te overleggen en zo tot een oplossing te komen, soms met een hint ter zake van de toepassing van het materiële recht. Dat is soms heel praktisch, maar de vraag is of daarmee het conflict tussen belanghebbende en de Belastingdienst is verdwenen. Als het voor partijen toch lastig blijkt te zijn om met een eenvoudige schikking de zaak af te doen, maar er wel de wil is om tot een oplossing te komen, is mediation een goede optie.

4. Op welk moment kan om mediation worden gevraagd?

In principe kan dat in elke fase van het geschil. Vaak zien we dat het wat langer duurt voordat partijen allebei willen toegeven dat het niet om een normale vakinhoudelijke discussie gaat maar dat er meer aan de hand is. Voor de hand ligt dat in of voor de bezwaarfase mediation wordt beproefd. Op het moment dat beroep is ingesteld, kan nog steeds om mediation worden gevraagd, maar dan zal medewerking van de rechtbank nodig zijn om de zaak aan te houden.

Tussenvormen zijn ook mogelijk. In mediation kan worden overeengekomen om over een bepaalde aanslag te procederen en de uitslag daarvan (na één of meerdere instanties) als uitgangspunt te gebruiken om in mediation nog een aantal andere kwesties voor andere jaren op te lossen.

5. Wie treden er op als mediators?

Bij de Belastingdienst zijn er ongeveer twintig mediators actief die kunnen worden ingezet in lastig oplosbare geschillen. Het voordeel van het inzetten van een mediator van de Belastingdienst is dat daaraan geen kosten verbonden zijn. De bijeenkomsten vinden vaak plaats in de gebouwen van de Belastingdienst. De ervaringen met mediators van de Belastingdienst zijn over het algemeen zeer goed. Ze stellen zich onafhankelijk op en ze kennen de gebruiken en gewoontes bij de Belastingdienst. Dat zijn voordelen. Belanghebbenden hebben soms moeite met een mediator van de Belas-

tingdienst, omdat ze vrezen dat die toch niet helemaal neutraal zullen zijn. In dat geval kan in overleg ook een beroep worden gedaan op de fiscale mediators die niet aan de Belastingdienst verbonden zijn. In een aantal gevallen is er ook gewerkt met twee mediators, een van de Belastingdienst en een “van buiten”. Ervaren fiscale mediators zijn te vinden op de website van de VFM. Een lastig punt in dergelijke gevallen is vaak de vraag wie de kosten draagt. Normaal worden die gedeeld, maar voor een mediator van buiten de Belastingdienst is het vaak (administratief) lastig om afspraken te maken over betaling (niet onmogelijk, maar het duurt even voordat dat goed geregeld is). Als er twee mediators worden ingezet, dan draagt normaal gesproken de Belastingdienst de kosten van de mediator van de Belastingdienst en de belanghebbende de kosten van de externe mediator.

6. Zijn er nog alternatieven voor mediation?

Er zijn zeker alternatieven voor mediation. Eén van deze alternatieven is *facilitation*. Dit houdt in dat een onafhankelijke persoon faciliterend optreedt om het goede gesprek tot stand te brengen. Deze interventie is minder zwaar dan mediation en er worden minder formele eisen aan gesteld. Ik ken een aantal gevallen waarin faciliterend is opgetreden door iemand van de Belastingdienst en een zeer ervaren adviseur die niet bij de zaak betrokken was. Deze personen worden soms ook wel procesbegeleider genoemd. Ze bewaken de kwaliteit en voortgang van het proces en overleggen met de partijen om ervoor te zorgen dat het gesprek constructief blijft. Het resultaat kan hetzelfde zijn als bij mediation.

Soms wordt aan de mediator gevraagd: “Wat vindt u er vaktechnisch van?” Ik krijg bijvoorbeeld deze vraag weleens vanuit mijn achtergrond van fiscaal-advocaat/universitair docent en mijn ervaring als rechter. De mediator stelt zich onafhankelijk op en zal in beginsel zijn eigen ideeën over de kwalificatie van het recht voor zich houden. De belanghebbende heeft immers zijn adviseur en de Belastingdienst heeft ook genoeg expertise in huis. Toch kan deze ervaring helpen om in een caucus partijen het inzicht te geven dat ook anders tegen de zaak kan worden aangekeken en dat, in het kader van de inschatting van de risico's als de zaak niet in mediation wordt geregeld, er wellicht andere

risico's zijn dan gedacht. In de mediation (vaak in de caucus) worden ook expliciet de “wegloopscenario's” besproken. De mediator onderzoekt dan in welke mate partijen zich bewust zijn van de gevolgen van het niet sluiten van een vaststellingsovereenkomst.

In theorie zou het zelfs mogelijk zijn om in mediation een bindend of niet-bindend advies te vragen aan een derde. In niet-fiscale mediations gebeurt dat vaak. Ik zie niet in waarom dat in fiscale mediations niet zou kunnen, met name als het om waarderingskwesaties gaat. Als op deze wijze een vaktechnische hobbel kan worden genomen die kan helpen om de andere kwesties op te lossen, is dit nuttig.

In sommige landen (zoals Portugal) is het mogelijk om door middel van een wettelijk geregelde arbitrageprocedure op korte termijn duidelijkheid te krijgen over de juiste toepassing van het recht. Deze wettelijke mogelijkheid kennen we niet in Nederland, maar naar mijn mening staat er niets aan in de weg om ook door middel van arbitrage op informele manier duidelijkheid te krijgen over bepaalde aspecten van het geschil. De gedachtevorming hierover staat in Nederland echter nog in de kinderschoenen.

7. Samenvatting en afsluiting

In op het eerste gezicht lastig oplosbare kwesties met de Belastingdienst biedt mediation of facilitation een mogelijkheid om op een andere wijze dan het volgen van de normale procedures tot een oplossing te komen. De aandacht voor mediation en andere manieren van fiscale geschilbeslechting neemt toe. Belastingadviseurs doen er goed aan om zich nader te verdiepen in deze mogelijkheden, omdat het henzelf en de cliënten verder kan helpen. Enige kennis over de situaties en wijze waarop fiscale mediators kunnen worden ingezet, is dan nuttig. In deze bijdrage heb ik een overzicht gegeven van de ontwikkelingen en mogelijkheden op dit gebied.

Noten:

1. Mr.dr. J.A. Booij, Fiscaal advocaat verbonden aan Booij Legal & Tax, Mfn/IMI mediator, voorzitter van de Vereniging voor Fiscale Mediation en tot april 2023 (mede) voorzitter van het Platform Business Mediation, verbonden aan de Universiteit Leiden.
2. <https://vfmmmediation.nl>.
3. <https://www.inspectiebt.nl>.