



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Concept MEMO

Aan : Belastingdienst
Van : de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs
Datum :
Betreft : Horizontaal Toezicht voor Fiscaal Dienstverleners

Bij de NOB ligt de vraag voor of en onder welke voorwaarden ten behoeve van de leden een koepelconvenant moet worden aangegaan met de Belastingdienst (BLD). Sinds vorig jaar is de NOB met de BLD in gesprek over de doorontwikkeling van het Horizontaal Toezicht voor Fiscaal Dienstverleners (HT FD). De NOB heeft een aantal zorgen en bezwaren van fundamentele aard die zij graag bespreekt met het projectteam HT FD en ook met de leiding van de BLD, omdat er in de ogen van de NOB door de invulling van het HT FD via koepelorganisaties systeemrisico's in het toezicht kunnen ontstaan.

Vorige zomer heeft een aantal leden van de NOB Kerngroep Toezicht & Handhaving met de BLD in tien door de Belastingdienst ingerichte werkstromen HT-FD in een aantal sessies over verschillende thema's (overgangsregeling, nieuw convenant, leidraad HT FD, agree to disagree, escaleren en opzeggen, gedifferentieerd toezicht, kwaliteitssysteem FD, opting out, fast tracks, transparantieverslag) van gedachten gewisseld ter voorbereiding op de doorontwikkeling van het HT FD. Tijdens deze gesprekken is door de NOB op de verschillende onderwerpen input geleverd en is een aantal bezwaren en aandachtspunten genoemd.

Daarna heeft een afvaardiging van de NOB in een aantal verkennende gesprekken met de BLD besproken hoe door de NOB via een koepelconvenant invulling zou kunnen worden gegeven aan het HT FD. Ook heeft de NOB feedback gegeven op de concept-Leidraad.

De NOB heeft een aantal principiële en praktische bezwaren tegen deelname aan het HT FD zoals dat in de de Leidraad HT FD 2021 (Leidraad) is vormgegeven. In de gesprekken met de BLD is aangegeven wat deze bezwaren zijn, wat voor de NOB de randvoorwaarden zijn om deelname aan HT FD te overwegen en waar de grenzen liggen. Aanvankelijk leek de BLD begrip te hebben voor deze bezwaren en open te staan voor een gesprek om te kijken of er gezamenlijk gezocht kon worden naar een alternatieve wijze van invulling het HT FD die zowel voor de BLD als de NOB aanvaardbaar is. Uit de laatste gesprekken lijkt de conclusie onafwendbaar dat de BLD geen ruimte biedt om op andere wijze dan omschreven in de Leidraad invulling te geven aan het HT FD.

De NOB hecht er waarde aan om haar bezwaren tegen deelname aan het HT FD in de huidige, in de Leidraad neergelegde vorm, te delen:

1. De invulling van HT FD die de BLD voorstaat, houdt een overdracht in van taken en verantwoordelijkheden van een toezichthouder, de BLD, naar de koepelorganisaties die vanuit maatschappelijk en rechtsstatelijk perspectief ongewenst is.

2. De toegang tot HT FD zoals de BLD die voorstaat (namelijk via een koepel, niet rechtstreeks voor alle NOB-erkende kantoren en alleen voor kantoren met een aangiftepraktijk) en de voordelen die dat zou bieden, lijken in strijd met het gelijkheidsbeginsel. Dit kan bovendien marktversturend werken. Overigens lijkt deze insteek ook op gespannen voet te staan met de Leidraad, die geen beperking lijkt te stellen aan individuele FDC's op basis van de omvang van een kantoor (par. 1.3 en 4.1 van de Leidraad).
3. Het HT FD mist een wettelijke basis die doorbreking van de geheimhoudingsplicht van een belastingadviseur jegens zijn client zou rechtvaardigen en dat beïnvloedt de mate waarin door de NOB toezicht kan worden gehouden.
4. Er is onduidelijkheid en zorg over het beleid van de BLD om niet functionerende leden/kantoren aan te pakken.
5. De invulling van de taken en verantwoordelijkheden van de koepelorganisatie en de BLD die de BLD in het HT FD voor ogen heeft, leidt tot problemen in de praktijk. De NOB wenst niet deel te nemen aan een 'papieren' koepelconvenant dat rust op onvoldoende uitgewerkte uitgangspunten en een onvoldoende degelijke vorm van toezicht.
6. De voordelen van deelname aan HT FD zijn nog steeds onvoldoende of onvoldoende duidelijk.

Ad 1. De invulling van HT FD die de BLD voorstaat houdt een overdracht in van taken en verantwoordelijkheden die vanuit maatschappelijk en rechtsstatelijk perspectief niet verdedigbaar en houdbaar is.

De uitvoering van HT steunt op een individueel dan wel fiscaal dienstverlenersconvenant. Grote(re) kantoren kunnen in de praktijk rechtstreeks een eigen dienstverlenersconvenant aangaan met de BD. Volgens de Leidraad kunnen alle kantoren een individueel FDC sluiten. Daarvoor is toestemming nodig van de directie van het MKB, zonder deze toestemming kunnen zij uitsluitend toegang tot HT FD krijgen via een koepelorganisatie.

In de Leidraad HT FD 2021 ("**Leidraad**") wordt over het dienstverlenersconvenant vermeld: *De Belastingdienst sluit convenanten met koepelorganisaties die een bijdrage leveren aan het kwaliteitssysteem van hun leden en kwaliteitseisen stelt aan leden. De koepelorganisatie monitort of de leden voldoen aan de gestelde kwaliteitseisen. Als een fiscaal dienstverlener lid is van een koepelorganisatie waarmee de Belastingdienst een convenant heeft gesloten, kan de fiscaal dienstverlener deelnemen via die koepelorganisatie.*

In de Leidraad wordt beschreven hoe de samenwerking tussen de BLD en de koepelorganisatie tot stand komt en hoe de werking van een koepelconvenant is. Ook wordt beschreven hoe een fiscaal dienstverlener kan deelnemen aan horizontaal toezicht via het koepelconvenant.

Over het (vereiste) kwaliteitsstelsel van de koepelorganisatie wordt het volgende vermeld:

De koepelorganisatie ziet toe op het interne kwaliteitssysteem van de fiscaal dienstverlener. Bij deelname aan het horizontaal toezicht FD moet duidelijk zijn op welke wijze de fiscaal dienstverlener inhoudelijk door de koepelorganisatie wordt ondersteund en op welke wijze de koepelorganisatie toeziet op de kwaliteit van het werk van de fiscaal dienstverlener. Iedere koepelorganisatie heeft voor zichzelf een normenkader voor de inhoud en het proces van de in dit kader uitgevoerde kwaliteitsbeoordeling. Dit noemen we het kwaliteitsstelsel van de koepelorganisatie. De wijze waarop dit is ingericht moet voor de Belastingdienst voldoende aanknopingspunten bieden om daar in continuïteit op te kunnen steunen.

Het kwaliteitsstelsel van de koepelorganisatie is het totaal van activiteiten die de koepelorganisatie voor haar leden uitvoert. Dit omvat bijvoorbeeld het aanbieden van kwaliteitshandboeken, werkprogramma's, IT-systemen, permanente educatie, vaktechnische infrastructuur, een onafhankelijke review en het opleggen van beroepsregels aan hun leden. De Belastingdienst neemt kennis van het kwaliteitsstelsel bij het aangaan en onderhouden van een koepelconvenant. De volgende ijkpunten zijn hierbij van belang (niet limitatief):

- kwalitatieve eisen aan lidmaatschap;
- normen inzake beroepsethiek;
- regels voor beëindigen van het lidmaatschap/tuchtrechtspraak;
- vakinhoudelijke ondersteuning bijvoorbeeld door permanente educatie en bureau vaktechniek;
- normen voor klantacceptatie door de fiscaal dienstverlener;
- werkprogramma's op het gebied van accountancy en/of fiscaliteit;
- een vorm van een entreetoets voor deelname aan horizontaal toezicht;
- toezicht op de kwaliteit van het werk van de deelnemende kantoororganisatie of de fiscaal dienstverlener

De BLD heeft tot nu toe geen helderheid kunnen of willen bieden over zijn verwachtingen ten aanzien van de werkprogramma's op het terrein van de fiscaliteit en/of accountancy. Er zijn ook geen good practices beschikbaar. Daarmee ontbreekt zicht op een norm. Indien individuele FDC's worden gesloten, beoordeelt de BLD (zie de Leidraad) wel zelf de werkprocessen bij de fiscaal dienstverlener. Het is onduidelijk op basis van welke norm of verwachting de BLD toetst. Uit gesprekken met andere koepelorganisaties lijkt het toezicht van de koepels zich met name te richten op naleving van de eigen beroepsregels en de Wwft. In de invulling die de BLD voorstaat, trekt de dienst zich vervolgens nagenoeg geheel terug uit dat toezicht (m.u.v. landelijke acties, de 1% steekproef en fraudegevallen) en laat hij het toezicht in wezen over aan de NOB als beroepsvereniging en haar leden.

De vraag rijst of deze 'rolverdeling' in het toezicht, waarbij een koepelorganisatie zicht richt op de werkprocessen van de deelnemende kantoren (of zou dienen te richten) en de beroepsregels en de BLD zich vervolgens vergaand terugtrekt uit het toezicht vanuit maatschappelijk en rechtsstatelijk perspectief wel verdedigbaar en houdbaar is. De indruk wordt immers gewekt dat daarmee een sluitend systeem is ingericht op basis waarvan een uitspraak gedaan kan worden over de aanvaardbaarheid van de aangiften, terwijl het beoordelen van deze aanvaardbaarheid juist een kerntaak is en behoort te zijn van de BLD. De BLD geeft aan dat het laatste zijn verantwoordelijkheid is en blijft. In de ogen van de NOB ontstaat hier een lacune in het toezicht, die maatschappelijk ongewenst is.

HT FD wordt gedifferentieerd naar drie niveaus, HT fiscaliteit, HT juistheid en HT volledigheid. In de gesprekken met de BLD heeft de NOB de mogelijkheid verkend tot een koepelconvenant voor uitsluitend het niveau fiscaliteit, waarbij de NOB een faciliterende rol heeft en de BLD kan steunen op het raamwerk van kwaliteit en opleidingen die de NOB momenteel biedt. Daarbij kan de NOB de totstandkoming van criteria waaraan de werkprocessen bij aangesloten kantoren dienen te voldoen, faciliteren. De NOB geeft echter geen oordeel over de inrichting van de werkprocessen door de aangesloten kantoren en monitort deze ook niet (de NOB laat deze rol waar hij hoort, namelijk bij de BLD). Indien de BLD daarin leemtes constateert, is de NOB bereid tot een driehoeksoverleg met het betreffende kantoor en de BLD om tot afspraken over kwaliteitsverbetering te komen. Het toezicht op de vraag of een NOB-lid of een NOB erkend kantoor een aanvaardbare aangifte indient, blijft in deze variant bij de BLD.

De eisen die de BLD stelt aan de koepel en leden bij een convenant (zoals normen voor klantacceptatie door de fiscaal dienstverlener, werkprogramma's op het gebied van accountancy en/of fiscaliteit, een vorm van een entree-toets voor deelname aan horizontaal toezicht en toezicht op de kwaliteit van het werk van de deelnemende kantoororganisatie of de fiscaal dienstverlener) sluiten niet aan bij de huidige doelstellingen van en de wijze waarop de NOB momenteel is georganiseerd.

Aan een aantal andere eisen die de BLD stelt, zoals kwalitatieve eisen aan lidmaatschap, normen inzake beroepsethiek, regels voor het beëindigen van het lidmaatschap/tuchtrechtspraak en borging van de vakinhoudelijke kennis van de leden, voldoet de NOB in onze ogen.

De door de BLD gewenste invulling past niet bij de aard en structuur van de NOB, de rol van de NOB naar haar leden en ook niet binnen onze visie over een gebalanceerde rolverdeling tussen de NOB, de BLD en de leden over het toezicht op de totstandkoming van een aanvaardbare aangifte.

Ad 2 Strijd met het gelijkheidsbeginsel

HT FD is met name bedoeld voor midden- en kleinbedrijf (MKB) en Grote Ondernemingen (GO) in de categorie Middelgroot. Onder voorwaarden kunnen particulieren deelnemen aan HT FD. Een koepelconvenant tussen de BLD en NOB zal vooral in het belang zijn van kleine(re) NOB-kantoren die toegang tot HT FD willen voor hun klanten (niet zijnde de 'top 100' of de groep daaronder ('grote controleplichtigen' ex Boek 2:397 BW)). Grotere kantoren worden in de praktijk, in tegenstelling tot kleine(re) kantoren, rechtstreeks in de gelegenheid gesteld zelf een FD-convenant aan te gaan met de BLD.

Daarbij doet zich de vraag voor waarom niet alle belastingadvieskantoren rechtstreeks toegang krijgen tot een individueel FD-convenant. De Leidraad (par. 1.3 en 4.1) maakt geen onderscheid tussen grotere en kleinere kantoren. De NOB acht het in strijd met het gelijkheidsbeginsel dat kleine(re) kantoren (en de belastingplichtingen die zij bijstaan) anders worden behandeld dan grotere kantoren.

Een andere belangrijke vraag in dit kader aan de Belastingdienst is of kantoren *zonder aangiftepraktijk* ook kunnen deelnemen aan HT FD. Het zou in strijd zijn met het gelijkheidsbeginsel, en bovendien marktversturend werken, indien deze kantoren niet in aanmerking zouden komen voor bepaalde serviceniveaus van de BLD, zoals de voordelen die in de Leidraad worden genoemd. Tot nu toe heeft de BLD op deze vraag nog geen antwoord gegeven.

Ook vanuit het perspectief van NOB-leden/-kantoren die niet bij het koepelconvenant HT FD willen aanhaken doet zich de vraag voor of dit niet het gelijkheidsbeginsel raakt.

Voorstelbaar is dat het koepelconvenant voor hen vroeg of laat nadelige gevolgen zal hebben. Een indicatie hiervoor is dat de BLD kennelijk aangeeft dat de afhandeling van een verzoek van niet-HT leden/kantoren om vooroverleg langer kan duren. Dit onderscheid in behandeling is er nu ook al wel tussen leden/kantoren die wel en niet in HT FD zitten – los van de rol van de NOB als koepelorganisatie in het HT FD. Die verschillende behandeling kan echter worden versterkt en/of een ander karakter krijgen als HT FD via de NOB als koepelorganisatie zou lopen. Door het sluiten koepelconvenanten krijgt het HT FD een sterkere organisatiegraad en meer gestalte. Niet bij het koepelconvenant aangesloten NOB-leden kunnen hierdoor in een nadeliger positie komen. Ten onrechte, omdat het recht op vooroverleg voor iedereen op dezelfde wijze open dient te staan en het lidmaatschap van de NOB de BLD reeds voldoende vertrouwen zou dienen te geven om ook deze verzoeken op dezelfde wijze te behandelen.

Overigens zal de BLD de individuele convenanten met middelgrote ondernemingen gaan opzeggen. Deze ondernemingen komen alleen nog maar in aanmerking voor HT indien zij een intermediair inschakelen en deze intermediair een individueel FDC heeft of via een koepel kan deelnemen aan HT FD. De vraag komt op of de BLD hier intervenueert in de marktordening.

Ad 3 HT FD mist een wettelijke basis die doorbreking van de contractuele geheimhoudingsplicht van een belastingadviseur jegens zijn client rechtvaardigt

NOB-leden hebben zich (contractueel) verplicht tot geheimhouding van alles wat hen in de uitoefening van het beroep ter kennis komt. Belastingadviseurs hebben weliswaar geen wettelijk verschoningsrecht zoals onder meer advocaten, notarissen en artsen dat op grond van art. 53a AWR hebben. Ze beschikken wel over een informeel verschoningsrecht, dat gebaseerd is op het door de Hoge Raad toegepaste fairplaybeginsel. Er bestaan de nodige wettelijke regelingen op grond waarvan belastingadviseurs gedwongen kunnen worden gegevens van en over cliënten ter beschikking te stellen en hun geheimhouding moeten doorbreken. Voor het toezicht door de koepelorganisatie in het kader van het HT FD ontbreekt echter een wettelijk basis die doorbreking van de geheimhouding zou rechtvaardigen. Dit zou ook een onafhankelijke toetsing door de NOB in de weg staan.

Ad 4. Zorgen over de aanpak van de BLD bij niet functionerende leden/kantoren.

Er is onvoldoende duidelijkheid over het beleid van de BLD om niet functionerende leden/kantoren in HT FD (tuchtrechtelijk, anders?) aan te pakken – en vooral ook welke rol de NOB daarin zou hebben.

Zal de BLD straks bijvoorbeeld aan de NOB willen signaleren dat en welke leden/kantoren niet functioneren. Hoe verhoudt dat zich dan tot de geheimhoudingsplicht van de BLD ex art. 67

AWR)? Is er eventueel het risico van een informeel, niet-transparant circuit? Verwacht de BLD dat de NOB bemiddelend, corrigerend of anderszins zal optreden richting niet functionerende leden/kantoren?

Een recente schikking tussen een kantoor en het Openbaar Ministerie roept de vraag op of het aangaan van een HT-FD convenant met zich meebrengt, dat de boetedreiging groter wordt voor zowel de NOB-leden/-kantoren zelf als hun klanten. In het OM-persbericht over die schikking wordt althans uitdrukkelijk verwezen naar het HT-convenant dat de klant met de BLD heeft gesloten. Is het straks dan zo, dat als er toch iets fout blijkt te zitten in de op HT FD steunende processen en/of de toepassing daarvan, dat blijkbaar een aanwijzing vormt voor grove schuld (of meer).

Ad 5. Er is onvoldoende duidelijkheid over de invulling van het HT FD en de taken en verantwoordelijkheden van de koepelorganisatie. De NOB wenst niet deel te nemen aan een 'papieren' koepelconvenant dat rust op onvoldoende uitgewerkte uitgangspunten en een onvoldoende degelijke vorm van toezicht.

Zowel in de werkstromen als in de later gevoerde gesprekken met de BLD heeft de NOB een groot aantal vragen gesteld over de praktische uitvoering van het HT FD en de eisen die worden gesteld aan het toezicht door de NOB. Op deze vragen is tot nu toe geen afdoende antwoord ontvangen. Verwezen wordt naar het HT FD bij andere koepelorganisaties. Uit navraag bij deze organisaties blijkt dat ook deze geen duidelijke richtlijnen hebben over de wijze waarop het toezicht op de leden moet worden uitgeoefend. De BLD draagt het toezicht over op de koepels zonder duidelijk aan te geven wat het toezicht moet inhouden en baseert haar systeemcontrole op veronderstellingen waarvan de NOB aangeeft dat deze niet kloppen. Dit heeft een hoog afbreukrisico dat de NOB niet bereid is te nemen en dat de BLD in onze ogen ook niet zou moeten willen nemen.

Ad 6. De voordelen van deelname aan HT FD zijn nog steeds onvoldoende duidelijk.

Indien de NOB op een verantwoorde manier wil gaan deelnemen aan het HT FD zal dat een grote impact hebben op de organisatie van het bureau. Het verdergaande toezicht dat de NOB zal gaan uitoefenen op haar leden brengt kosten met zich mee die door de leden moeten worden gedragen. Daar zullen de leden die geen gebruik gaan maken van het HT FD vermoedelijk niet toe bereid zijn. De leden die wel gebruik maken van HT FD zullen daar vermoedelijk uitsluitend toe bereid zijn als daar voordelen tegenover staan. De BLD benoemt de zogenaamde fast tracks als het grote voordeel van HT FD. De vraag is echter of dit 'voordeel' van HT zal beklijven als een groot aantal leden/kantoren zich bij de verschillende koepelconvenanten zou gaan aansluiten. In de praktijk blijkt dit voordeel nu al niet evident.