

# informatief

# 104

januari 2024

Informatief is een uitgave van de Vereniging van Hogere ambtenaren bij het Ministerie van Financiën



**2 oktober 2023**

**Jubileumfeest ter gelegenheid  
van het 150-jarig bestaan  
van de VHMFF**



**mr. J. Glazenburg  
(Jurjen), voorzitter**



**P.M.H. Soomers  
(Paul), secretaris**



**D. Baegen  
(Dennis), penningmeester**



**V. van den Eeden  
(Vincent)**



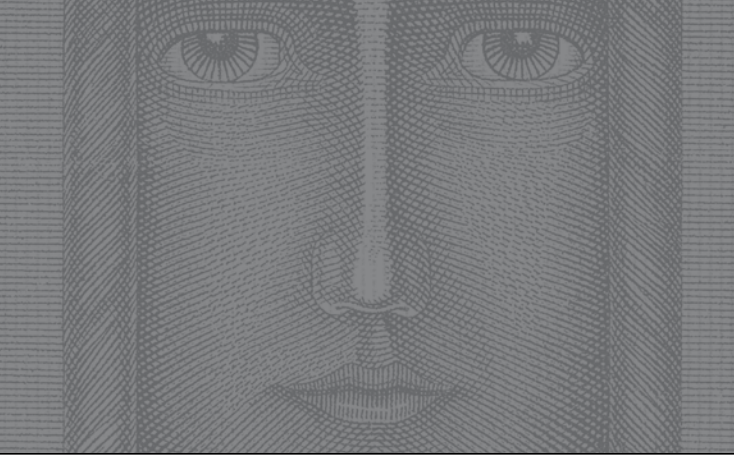
**I. Meulendijks  
(Ine)**



**mr. R.H.J.A. Roodenrijs  
(Rob)**



**F.A. van Wuijckhuise RE RA  
(Frank)**



# Vanuit het bestuur

## Inhoud

- 03 Vanuit het bestuur
- 05 Hoe kun je je persoonlijke effectiviteit verbeteren?
- 10 Column | Een gezegend nieuw jaar...?
- 11 Fait tax Box 3 [2]
- 15 Sparrow's choice: toezichhouden op schadelijk gedrag van ondernemingen
- 21 Verslag bijeenkomst 150 jaar VHMf op 2 oktober 2023
- 35 Voorstellen nieuwe bestuursleden
- 36 Bijpraten Ontwikkelingen CMHF Overheid
- 38 Vereenvoudiging van de Vpb: is het toch denkbaar?

De foto's van het VHMf jubileumfeest zijn gemaakt door Cuno Wegman. Het bestuur van de VHMf is hem hiervoor zeer dankbaar.

De sluitingsdatum voor de volgende Informatief is nog niet nader bekend. Deze zal per nieuwsbrief worden gecommuniceerd.

Op het moment dat deze tekst wordt geschreven is het nog 2023, als je dit leest is het al 2024. Toch maar aangesloten bij het leesmoment: vorig jaar vierden we dat de VHMf 150 jaar bestond. Met genoeg kijkt het bestuur terug op het afgelopen jaar, met de feestelijke dag op 2 oktober in Singer Laren als hoogtepunt. Het was goed om zovelen van jullie weer te zien en te spreken!

Het bestuur was overweldigd door het succes van het Liber Amicorum "*Richtige Heffing*". Alle 1.200 gedrukte exemplaren bleken binnen twee maanden uitverkocht. Het bestuur heeft net opdracht gegeven voor een tweede (en laatste) druk. Je kunt het boek nog downloaden van [vhmf.nl](http://vhmf.nl); mocht je het papieren boek willen bestellen

dan krijg je het boek zo gauw de tweede druk beschikbaar is. Waarschijnlijk zal dat begin februari zijn.



We kijken vooruit naar 2024. Noteer vast de senioren dag op 17 mei, waarover we binnenkort meer laten weten. En alvast de datum van 18 april voor de ALV en ons symposium. De symposiumcommissie is al weer hard aan het werk.

Het bestuur komt met binnenkort een verhaal over hoe we de vereniging modern en relevant willen houden. Tipje van de sluier: daar hebben we onze leden voor nodig. Zoals in de nieuwsbrief van december 2023 al beschreven: in een vereniging doe je het samen. Een goed voorbeeld daarvan is het stuk met beleidsadviezen aan een nieuw kabinet, dat door VHMf-leden is geschreven en onlangs in het Weekblad voor Fiscaal Recht is gepubliceerd. Een meer uitgebreide versie van enkele van deze adviezen vind je op [vhmf.nl](http://vhmf.nl).



In deze Informatief leest u over de veranderingen bij de CMHF en stellen de twee nieuwe bestuursleden zich voor Vincent van den Eeden stelt zich voor, voorafgaand aan zijn officiële bevestiging op de ALV van 18 april 2024 (save the date). Binnen het bestuur draait Vincent sinds deze zomer mee, met als portefeuille de individuele rechtspositie.

Ook bestuurslid Ine Meulendijks stelt zich voor. Zij is al op de vorige ALV geïnstalleerd, maar van voorstellen was het nog niet gekomen.

Monique Ramkisoensingh, ons tweede bestuurslid bij

CMHF Overheid stelt zich ook voor in deze Informatief.

Verder in deze Informatief een bijdrage over persoonlijke effectiviteit, en vaktechnische bijdragen over Box 3 en toezicht houden op schadelijk gedrag van ondernemingen. Voor elck wat wils!

Het bestuur wenst je veel leesplezier.

Winterswijk, 18 december 2023

## Mutaties Ledenbestand

### Nieuwe leden

Dhr. B. Broere	11-07-2023
Mevr. C.F. Mercalina	12-07-2023
Dhr. J.J.V.J. van der Smissen	17-07-2023
Dhr. M. Hartmans	10-08-2023
Dhr. S. de Haas	16-08-2023
Dhr. R.B.P. Van den Bogaard	17-08-2023
Mevr. N.M. Bosch	22-08-2023
Mevr. N. Omari	24-08-2023
Mevr. L. Meester	28-08-2023
Dhr. J.W. Wohrmann	01-09-2023
Mevr. K. de Vries	04-09-2023
Dhr. I.W.H. de Haan	05-09-2023
Dhr. J.G. Vernooij	09-09-2023
Mevr. van Es-Hinnen	12-09-2023
Dhr. R.M. Schatens	14-09-2023
Mevr. A.M. van Eerden	24-09-2023
Dhr. A. Ialouchen	26-09-2023
Dhr. M. Rosenbaum	27-09-2023
Mevr. Haghighat Pajouh Ghomi	04-10-2023
Mevr. C.L. Susanna	12-10-2023
Dhr. L. Daniëls	17-10-2023
Dhr. J.H. Harmsen	30-10-2023
Mevr. Böhmer	10-11-2023
Mevr. van Maurik- van Reenen	10-11-2023
Mevr. d'Hollosy	10-11-2023
Mevr. Voorwinden	10-11-2023
Mevr. R.C. van der Wel	13-11-2023
Mevr. D. Thani	13-11-2023
Dhr. B. Roos	13-11-2023
Mevr. A. Alouche	13-11-2023
Mevr. Snijders-Gietema	14-11-2023
Dhr. D.M.E. Greven	15-11-2023
Dhr. F.S. de Vos	15-11-2023
Dhr. S. van Meene	15-11-2023
Mevr. C.M. Borgonjen	16-11-2023
Mevr. M. van Empel	20-11-2023
Dhr. H. Ilhan	20-11-2023
Mevr. N. Ayaz	29-11-2023
Dhr. B. Oosterveld	29-11-2023
Dhr. R.J. Weijens	29-11-2023
Dhr. W. Berrrens	04-12-2023
Dhr. K.H.B. Harperink	05-12-2023
Dhr. I. Buijs	07-12-2023
Dhr. D.M. Buijense	07-12-2023
Dhr. S.R.J. Vonck	07-12-2023
Dhr. M.G.E. Olde Hanter	07-12-2023
Mevr. P.C. Zuiderduin	07-12-2023
Dhr. H. Kelder	07-12-2023

Dhr. G. Yakisir	14-12-2023
Dhr. F.M. Baarslag	14-12-2023
Dhr. T.R. van Houten	15-12-2023
Dhr. J.S. Buma	18-12-2023
Dhr. E.A. Fierens	18-12-2023
Mevr. M.M.A. Vervuurt	20-12-2023
Dhr. L.M.J. Bosch	20-12-2023
Dhr. J.J.L. Leenman	21-12-2023
Dhr. J. Marcusse	21-12-2023
Mevr. M.B. Ypenga	21-12-2023
Dhr. L.M.J. Bosch	22-12-2023
Mevr. A.F.J.S. Molleman	22-12-2023
Dhr. M.I.J. Telussa	26-12-2023
Dhr. D.M. Flinterman	27-12-2023
Dhr. P.F.A. Wagelmans	31-12-2023
Mevr. I. Laroo	02-01-2024

### Naar postactief

Dhr. J.H.M. Looock	01-01-2023
Mevr. N.M. Traen	01-01-2023
Dhr. J.H.W.M. Heijman	01-01-2023
Dhr. G. van Ommen	01-01-2023
Dhr. P.W.M. Lendemeijer	01-06-2023
Dhr. C.J.L. Stam	01-07-2023
Dhr. F.S. de Boer	31-07-2023
Dhr. W.J.M. Mutsaers	01-08-2023
Dhr. R.J.M. van den Heuvel	12-08-2023
Dhr. J. van der Meulen	01-09-2023
Mevr. G.J.M. Verhoeven	01-09-2023
Dhr. W. van Duijn	01-09-2023
Dhr. J.G. van der Tol	01-09-2023
Dhr. H.W. Elburg	01-10-2023
Dhr. M.G.P. Elissen	01-10-2023
Mevr. E.C.J.M. van der Hel-van Dijk	01-11-2023
Dhr. M.A.C. van Elk	01-11-2023
Dhr. J.J.G. J.J.G. Claassens	01-11-2023
Dhr. T.C.M. van Schaick	16-12-2023
Dhr. M.P. van Rijen	31-12-2023
Dhr. M.J.P. Vroomen	31-12-2023
Dhr. R.G.M. van der Meer	01-01-2024
Dhr. H.H. Hoeben	01-01-2024

### Overleden

Mevr. M. Weppner	17-03-2023
Dhr. J. van Wettum	04-06-2023
Dhr. G.J.L. van Willigenburg	13-06-2023
Dhr. A.G. de Bruijn	26-09-2023
Dhr. J.G.P. Terlouw	29-09-2023
Dhr. R. Hendriks	27-11-2023

# Hoe kun je je persoonlijke effectiviteit verbeteren?

Dit gaat je helpen in communicatie en besluiten nemen

door Patrick de Winter<sup>1</sup>

Jan van Setten<sup>2</sup> vertelde tijdens het 150 jarige jubileum van de VHMf heel inspirerend over gedragsverandering, (persoonlijk) leiderschap en commercie. Hij heeft als spreker een grote impact op de toehoorders door zijn aangenaam confronterende stijl met humor en energie. Hij deelt zijn ervaringen en waardevolle lessen door te vertellen hoe je kalm blijft bij tegenslag. En hoe je omgaat met lastige mensen op je werk en in privé. Ook schrijft hij hierover boeken die allemaal in de Bestseller Management Top 3 stonden. Hoe doet hij dit?

Zelf volg ik de NLP<sup>3</sup> (Master) opleiding om effectiever en succesvoller te worden tijdens (sollicitatie)gesprekken met mensen die niet van de inhoud zijn (c.q. die anders doen en denken dan ikzelf). Dat is voor mij een ander vak dan succesvol jurist zijn. Hoe zou Jan van Setten dat doen?

NLP is ontstaan door succesvolle personen te observeren en dan te kijken waardoor zij zo succesvol zijn ten opzichte van andere mensen. En deze gevonden structuren legden Richard Bandler<sup>4</sup> en John Grinder vast in modellen en technieken zodat deze vergaarde kennis overdraagbaar werd.

In dit artikel leg ik een relatie tussen een succesvol persoon en NLP waarbij ik uitga van hetgeen ik zie en lees. Wellicht dat ik Jan van Setten op een later moment spreek om te zien welke onbewuste processen ten grondslag liggen aan zijn succesvolle gedrag / communicatie.

Jan zijn boek<sup>5</sup> *De Klantenfluisteraar* gaat over hoe je de klant voor je kunt winnen, zodat zowel de klant als jijzelf plezier hebben in het samen zakendoen. Daarvoor gaat hij op zoek naar wat de échte wensen en verwachtingen van de klant zijn. En hoe deze klant over u zelf, uw concurrenten en zichzelf (de klant) denkt. Als u dat weet, kunt u daarop inspelen en de klant geven wat hij werkelijk nodig heeft.

In NLP<sup>6</sup> taal gezegd; leer het wereldbeeld van de ander kennen om effectiever te kunnen communiceren.

In het boek *Hoe krijg ik ze zover* schrijft Jan over hoe je de organisatie en medewerkers mee kunt krijgen om veranderingsprocessen tot stand te brengen. Hij gaat in op de verschillende fasen van gedragsverandering omdat elke fase specifieke eisen stelt aan de (bege)leider en tijd nodig heeft.

Loop je te hard van stapel dan verlies je de aansluiting met de medewerkers en ga je te langzaam dan treedt er

energieverlies op en ga je kansen missen. Dit is een fragiel proces, waarbij van belang is dat je de aansluiting / verbinding met de medewerkers behoudt. En hoe herken je de weerstand en weerleg je deze.

Bij NLP wordt ook wel gezegd welke niet werkende meta programma's<sup>7</sup> kun je omzetten c.q. in balans brengen met de wel werkende. En door flexibel te communiceren ben je effectiever.

Dit boek 'hoe krijg ik ze zover' heeft een jaar de bestsellerlijst aangevoerd.

Het boek *L.I.V.E.* betekent 'Leven is verwarrend eenvoudig' en gaat over de mentale natuurwetten voor een lichter leven. Jan gelooft in de gedachtegang dat er alleen iets verandert door te doen. Zowel middels een actie in de geest, als anders denken, en anders handelen (fysiek gedrag) zowel privé als zakelijk. Zo zet je je eigen groei mindset op scherp zodat je de hoofdrolspeler wordt in je eigen leven. Want alleen jij bent degene die jezelf kan veranderen door zelf iets te doen/ veranderen.

In het NLP communicatie model is zichtbaar welke invloed ons brein op ons eigen handelen heeft waardoor een verandering in ons hoofd (mindset) leidt tot een andere uitkomst zodat wij zelf invloed hebben op hetgeen we kunnen bereiken.

In het boek *Weet wat je zegt* wordt ingegaan op de invloed van taal op de relatie. Je kunt hiermee de relatie opbouwen en afbreken. Waarmee je anderen kunt doen groeien. Waarmee je je verleden en toekomst (her)schrijft. Wat je denkt – of dat je dat nu in jezelf doet of hardop – is de voorloper en aandrijf as van wat uiteindelijk jouw eigen werkelijkheid wordt.

Binnen de NLP wordt gezegd dat positieve energie ook bij de ander positieve energie oproept en negatieve energie

ook negatieve energie oproept. Hierdoor heeft de zender zelf invloed op hoe de relatie gaat verlopen en kunnen zijn waarnemingen, gedachten en emoties leiden tot een self fulfilling prophecy.

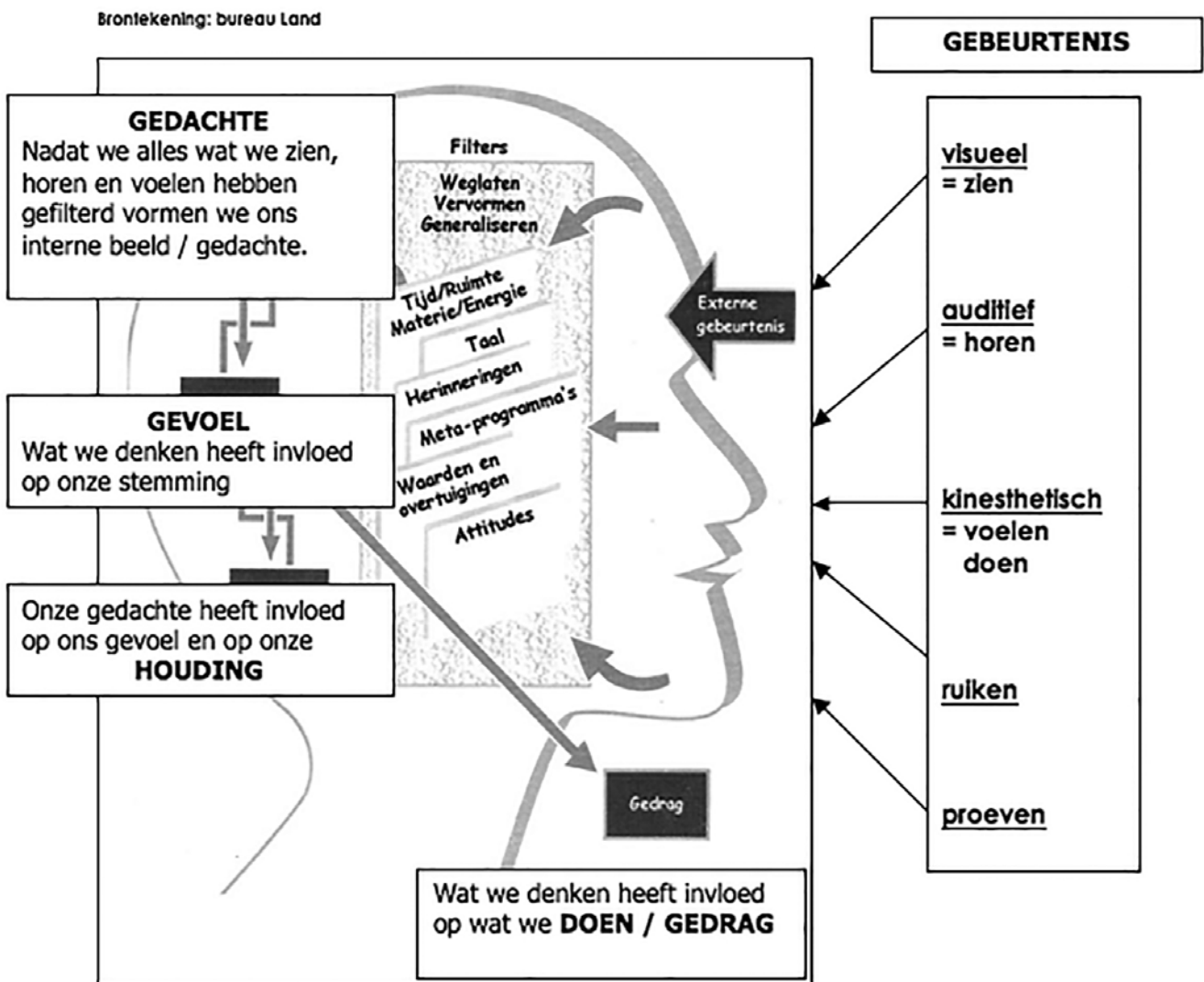
*Weet wat je zegt* legt de verborgen kracht bloot van verschillende dimensies binnen de taal en communicatie. Wat zeg je eigenlijk écht op basis van de oorspronkelijke betekenis van woorden? Wat bepaalt hoe situaties op je overkomen en welke rol speelt taal hierbij? Hoe kun je vi-taal taalgebruik inzetten om op nieuwe ideeën te komen, te inspireren, overtuigen, beslissen en met een frisse blik een nieuwe werkelijkheid creëren?

### Het NLP communicatie model

Het NLP communicatie model ziet er als volgt uit:

gevoel / emotie bij krijgen die bepaald welk extern gedrag we vertonen en welke lichaamshouding we aannemen. Dit gevoel is (mede) gebaseerd op ervaringen en herinneringen uit het verleden. Zo heeft iedereen zijn eigen programma / wereldbeeld (**P**rogrammeren) waardoor we allemaal onze eigen manier van handelen hebben. Daardoor reageert iedereen op zijn eigen manier op een gebeurtenis en communiceert iedereen ook op een unieke wijze.

Via onze vijf zintuigen (zien, horen, ruiken, proeven en voelen) nemen we 7<sup>9</sup> (plus of minus 2) prikkels per seconde bewust waar, terwijl er miljoenen prikkels per seconde waar te nemen zijn. Hierdoor zien we allemaal slechts een deel van de werkelijkheid. In NLP taal de kaart is niet het gebied (leer het wereldbeeld van de ander kennen om deze



Een gebeurtenis of situatie nemen we waar met onze zintuigen op basis van de filters die we hebben. Hierdoor komt het dat iedereen iets anders waarneemt. Daarna wordt het gefilterd in onze hersenen (**N**euro) en krijgen we een emotie / gevoel welke bepalend is voor onze fysiologie / lichaamshouding<sup>8</sup> en uiteindelijke gedrag / doen inclusief praten / schrijven (**L**inguistisch) middels onze gedachten (op basis van de gefilterde informatie). Waarna we er een

beter te kunnen begrijpen). Ons brein filtert onbewust de miljoenen prikkels per seconde naar ongeveer 7 omdat onze hersenen meer bewuste informatie niet aan kan. Deze filters maken gebruik van weglaten, vervormen en generaliseren daarom is de meest objectieve waarneming nog steeds (een beetje) subjectief.

Op basis van vorenstaande is te begrijpen dat tunnelvisie en self full filling prophecy plaats kunnen vinden zonder dat diegene zich daar bewust van hoeft te zijn.

Binnen de NLP wordt ook gewerkt met meta programma's die vooral onderbewust plaatsvinden. Zo is het bij NLP de kunst om het wereldbeeld van de ander te leren kennen waardoor je beter / effectiever in staat bent om te communiceren met de ander. Een ruis in de communicatie wordt dan veroorzaakt door de zender die zijn boodschap niet goed genoeg afgestemd heeft op de ander (Sorting by Self versus Sorting by Other).

Het principe Perceptie = Projectie is bekend geworden door psycholoog Dr. Carl Jung. Het gedachtegoed waar MBTI, Disc, Lumina Spark<sup>10</sup>, etc. op gebouwd is. Perceptie is waarneming en projectie is vervolgens er eigen motieven en ervaringen aan toeschrijven op anderen en de wereld. Want we hebben allemaal eigen waarden, overtuigingen, herinneringen en persoonlijkheidsvoorkeuren die onze filters onbewust sturen. Waarna de eigen perceptie weer naar buiten geprojecteerd wordt middels gedrag en communicatie.

Hierdoor kan ieders perceptie van 'de werkelijkheid' verschillen. Dit maakt dat mensen zich niet begrepen voelen of dat samenwerking niet soepel verloopt. In een team is het van belang om elkaars filters te leren begrijpen en daardoor elkaars perceptie beter te accepteren. Een goede manier om dit te doen is via teambuilding. Hiermee neem je de tijd om elkaar écht te begrijpen. Zo kan je bijvoorbeeld aan de hand van Lumina Spark beter begrip krijgen voor de bril waarmee jij en je collega's naar de wereld kijken en daardoor de samenwerking versterken. Dit kun je ook 'traag versnellen' noemen omdat er smeerolie nodig is om alles soepel te laten verlopen (en vastlopen te voorkomen).

## Het verschil tussen emotioneel en rationeel denken

In de internationale bestseller Thinking, Fast and Slow neemt Daniel Kahneman, de bekende psycholoog en winnaar van de Nobelprijs voor de Economie, ons mee op een baanbrekende tocht door de geest en legt hij de twee systemen (Fast and Slow) uit die de manier waarop we denken bepalen.

Een van de belangrijkste inzichten uit de gedragseconomie die Kahneman voor het voetlicht brengt is dat de keuzes die mensen maken niet per se gebaseerd zijn op rationele overwegingen, maar vaak ook op emotionele gronden en dat niet iedereen dat van zichzelf goed in de gaten heeft. Het gaat in meer algemene zin over oordeels- en besluitvorming, over hoe we denken dat we denken en onszelf daarbij vaak misleiden.

Kahneman werkt dat onder meer conceptueel uit door een onderscheid te maken tussen twee systemen die in onze geest / brein / hoofd actief zijn: Systeem 1, dat automatisch, snel, intuïtief en emotioneel, bijna reflexmatig werkt en niet gericht is op het controleren van de bevindingen die het aan ons opdringt (de automatische piloot), en Systeem 2, is langzamer, bedachtzamer, logischer en juist gericht op

zaken waar we moeite voor moeten doen, waar we concentratie voor nodig hebben (concentratie werk / gedachten). Probleem is alleen dat dat systeem nogal lui is en niet als tegenhanger van Systeem 1 werkt, maar zich eerder door dat systeem in de luren laat leggen. Het punt van Kahneman is dat we bij het maken van keuzes of het nemen van beslissingen vaak denken dat we Systeem 2 gebruiken om Systeem 1 onder controle te houden, maar dat toch eerder Systeem 1 de controle heeft. Het boek zit vol met dergelijke conceptuele onderscheidingen die de ingewikkelde werking van de menselijke geest / brein inzichtelijk maken.

De impact van overmoed op bedrijfsstrategieën, de moeilijkheden bij het voorspellen van wat ons in de toekomst gelukkig zal maken, het diepgaande effect van cognitieve vooroordelen op alles, van het spelen op de aandelenmarkt tot het plannen van onze volgende vakantie – elk van deze zaken kun je begrijpen als we weten hoe de twee systemen onze oordelen en beslissingen vormen.

Daniel Kahneman toont aan dat we veel irrationeler zijn dan we denken. Waarom beoordelen we dezelfde situatie anders voor en na de lunch? Waarom denken we dat knappe mensen competentere zijn dan anderen?

Tevens heeft bijvoorbeeld de stemlocatie invloed op wie je je stem uitbrengt (priming), beoordelen we eigenschappen van mensen die we mogen, maar nauwelijks kennen, als positief (halo-effect) en nemen we ondoordachte financiële risico's door een afkeer van verlies (prospect theorie).

Zo heeft hij het idee van de rationeel calculerende mens die in zijn eigen voordeel handelt onderuitgehaald en daarvoor in de plaats introduceert hij de feilbare menselijke psyche in de gedragseconomie, gekenmerkt door gebrekkig oordeelvermogen in onzekere omstandigheden.

Op basis van vorenstaande is te begrijpen dat tunnelvisie en self full filling prophecy plaats kan vinden door de werking van systeem 1. Zoals tijdens een sollicitatiegesprek waar vaak al bij binnenkomst bepaald is of iemand aangenomen wordt of niet. Al voordat er gesproken is met de desbetreffende persoon. Dit is een proces dat onderbewust plaatsvindt en moeilijk uit te schakelen is.

De vraag is hoe ga je hiermee om om zo objectief en neutraal mogelijk de wet- en regelgeving te handhaven op basis van de feiten en omstandigheden (bij besluitvorming).

## Mindset

*Mindset* is geschreven door psycholoog Carol Dweck. En in dit boek wordt het verschil tussen een 'fixed mindset' en een 'growth mindset' uitgelegd. Want mensen die geloven dat je vaardigheden vast staan zullen meestal minder ver komen dan iemand die gelooft dat je vaardigheden kunt ontwikkelen. Dit heeft impact op elk aspect van ons leven.

De growth mindset betekent dat je geen genoegen neemt met de huidige situatie en je blijft kijken naar manieren om dingen te verbeteren (ontwikkeling). Terwijl de fixed mindset betekent dat je geen mogelijkheden ziet om een verbetering aan te brengen aan de huidige situatie (handhaving).

Iemand met een growth mindset – in plaats van een stati-

sche mindset – denkt: “Wat kan ik leren van deze situatie of van deze persoon?” In plaats van vast te blijven houden aan het oude referentiekader.

Door in het hoofd te kiezen voor een growth mindset wordt je persoonlijke effectiviteit effectiever dan wanneer je blijft vasthouden aan een fixed mindset.

Dit komt overeen met het NLP metaprogramma handhaving, ontwikkeling en verandering.

### Overige sprekers tijdens het 150 jarig jubileum van de VHMf

Naast Jan van Setten waren er diverse vakinhoudelijke sprekers die spraken over de geschiedenis van de VHMf en vooral over de huidige wet- en regelgeving zoals onze SG Bas van den Dungen en Peter Essers waarbij op het eind van de dag het Liber Amicorum<sup>11</sup> uitgedeeld werd. Dit boekwerk is tot stand gekomen onder de vakkundige leiding van Leo Stevens en meer dan 40 wetenschappelijke schrijvers.

Zij laten hun gedachten gaan over de vakvereniging (VHMf) en de fiscaliteit in brede zin. Dat levert een bonte verzameling bespiegelingen en inzichten op, die elk op zich lezenswaardig zijn en tot nadenken stemmen over de rol van belastingen, de Belastingdienst én de vereniging in het verleden, heden en toekomst. Vanzelfsprekend komen ook Toeslagen en de Douane aan bod in dit boekwerk.

Het aloude adagium van de vereniging ‘fortiter in re, suaviter in modo’ blijkt nog steeds springlevend: krachtig wat de zaak betreft, maar zacht in de wijze van uitvoering (m.a.w. hard op de inhoud en zacht op de relatie).

Waarbij Jan van Setten goede tools gegeven heeft om aan de relatie te werken vanuit de gedragswetenschappen, net zoals Daniel Kahneman, Jung, mindset en NLP.

### Resume

Jan van Setten zijn lezingen gaan over gedragsverandering, (persoonlijk) leiderschap en commercie. Hij provoceert graag het denken en doen van de toehoorder op een zodanige wijze dat het (werkzame) leven voor de toehoorder

nog beter en leuker wordt. Dit met humor als gel voor de ziel én op een ‘Verwarrend Eenvoudige’ wijze: door zaken simpel te houden en de ‘mentale natuurwetten’ te gebruiken die voor het grijpen liggen.

Hij heeft in zijn leven een aantal manieren ontdekt die niet werken, daar patronen uitgehaald en gekanteld naar manieren die wél werken. Hetgeen lijkt op het modelleren van succesvolle mensen op basis van de NLP metaprogramma’s. Maar dan juist op basis van hetgeen niet succesvol is en dat dan omzetten naar wel succesvol gedrag vanuit een positieve energie.

Eén van zijn adagiums is “hoe kom je van intentie tot actie?”

Waarbij ik vanuit de NLP zou zeggen hoe zet je de positieve intentie om tot daadwerkelijk gedrag door te gaan doen. Waarbij fouten maken positief is om je zelf te kunnen ontwikkelen. Want zonder fouten maken kun je niet iets leren verbeteren. En wordt je ook niet effectiever. Dus fouten maken is goed en hoort erbij, want zonder fouten maken kunnen we onszelf en de organisatie niet ontwikkelen tot de beste Belastingdienst van de wereld.

Op basis van thinking, fast en slow is duidelijk dat het verstandig is om bij (belangrijke) beslissingen / besluiten een concentratie werkplek<sup>12</sup> op te zoeken zodat ons langzame brein (systeem 2) rustig de tijd kan nemen om ongestoord ergens over na te kunnen denken. Om niet onbewust te vervallen in het snelle emotionele / reflexmatige / automatische brein dat aangestuurd wordt met de nodige (voor)oordelen, meningen en aannames.

Vanuit NLP heb ik geleerd hoe mijn identiteit congruent en krachtig overkomt in het dagelijkse leven. En dat ik kan vertrouwen op mijn eigen intuïtie. Waarbij feed back de respons is op mijn communicatie. Zo kan ik mijn eigen communicatie effectiever afstemmen op de ander waarbij ik mijn eigen grenzen niet uit het oog verlies.



## Noten

- 1 Drs. mr. Patrick de Winter Adv. LL.M is werkzaam bij de Belastingdienst Grote Ondernemingen als klantcoördinator, fiscaal specialist en docent. Daarnaast is hij gecertificeerd NLP coach en werkzaam voor de medezeggenschap (OR / CMHF / VHMF). Deze opiniërende bijdrage is geschreven op persoonlijke titel
- 2 Jan van Setten is een veelgevraagd spreker en auteur. Met behulp van 25 jaar managementervaring en de beste ideeën van de grote denkers, leveren zijn seminars eye-openers waar je vandaag mee aan de slag kunt.
- 3 Neuro Linguïstisch Programmeren (NLP) is een wereldwijd toegepaste methode op het gebied van communicatie en persoonlijke ontwikkeling. Het wordt gedefinieerd als "de wetenschap die zich bezighoudt met het bewust maken van onbewuste processen".
  - Neuro betekent dat ons denken, doen en voelen wordt bepaald door ons neurologisch apparaat, ons brein.
  - Linguïstisch wil zeggen de wijze waarop we communiceren met onszelf of anderen, zowel verbaal als non-verbaal.
  - Programmeren houdt in dat door het anders leren aansturen van ons brein we in staat zijn om het leven van onszelf en anderen te veranderen.
- 4 Dr. Richard Bandler bedacht samen met Dr. John Grinder de term NLP. Zij modelleerden excellente therapeuten als Fritz Perls (grondlegger van de Gestalttherapie), Gregory Bateson (antroposoof), Virginia Satir (grondlegger van de systeemtherapie) en psychiater en Hypnose grootmeester Dr. Milton Erickson. Zij deden dit vanuit de overtuiging 'wat jij zo goed kunt, dat kan ik van je leren en dan kan ik het ook en wellicht nog sneller dan dat jij het geleerd hebt!'
- 5 Jan vertelt op [www.janvansetten.nl](http://www.janvansetten.nl) over zijn boeken en presentaties.
- 6 Ik heb Jan van Setten niet gesproken en dit artikel niet met hem afgestemd. De bedoeling is om hem op een later moment te interviewen en te zien hoe hij zo succesvol geworden is. De gemaakte (NLP) verwijzingen zijn gebaseerd op mijn eigen wereldbeeld en analyse, dat hoeft niet overeen te stemmen met Jan van Setten zijn wereldbeeld, analyse, gedachtevormingen, etc..
- 7 Een metaprogramma is een begrip binnen NLP waarmee het patroon wordt aangeduid dat bepaalt hoe een persoon binnen een gegeven context waarneemt, denkt en zich gedraagt. Het is van oorsprong een metafoor waarmee het menselijk brein als een computer wordt voorgesteld. Buiten NLP worden andere benamingen gebruikt, zoals cognitieve denkstijlen.

Metaprogrammavoorkeuren kunnen wijzigen naargelang de context. Zo kan men op het werk bijvoorbeeld een persoon zijn die snel initiatief neemt, terwijl men op vakantie het initiatief liever aan iemand anders overlaat. NLP onderscheidt een hele reeks van dergelijke metaprogramma's.

Metaprogramma's worden bepalend geacht voor werkhouding en motivatie. Als de context overeenkomt met de metaprogrammavoorkeuren heeft deze context een motiverender werking dan wanneer de context niet met de voorkeuren overeenkomt. Bijvoorbeeld als een initiatiefrijk persoon in een werkomgeving terecht komt waar elke zin voor initiatief van hogerhand wordt afgeremd, bijvoorbeeld door een logge, bureaucratische beslissingsprocedure, dan wordt zo iemand lusteloos.
- 8 De non-verbale communicatie is bij incongruent gedrag 93% en de verbale 7% (argumentatie; praten / schrijven). De non-verbale communicatie is 55% visueel (lichaamstaal, zoals b.v. houding en gebaren) en 38% vocaal (toon, hard / zacht, intonatie). Het spreekwoord is niet voor niets "het is de toon die de muziek maakt".

Deze percentages zijn gebaseerd op twee studies die de UCLA professor Albert Mehraian deed in 1967 naar inconsistente communicatie – oftewel een communicatiesituatie wanneer je met woord iets tegengestelds zegt dan je stemvolume of lichaamshouding duidelijk lijkt te maken.

Er zijn andere onderzoeken bekend die de kracht van non-verbale communicatie aanhalen met ongeveer 33% als de boodschap congruent wordt gebracht. En dit komt overeen met wat de Romeinse redenaars ook al zeiden: je boodschap moet congruent zijn.

Volgens Aristoteles zijn er drie manieren waarop retoriek (debat) ons kan overtuigen; de overtuigingskracht via argumentatie (logos / inhoud), geloofwaardigheid (ethos / eerlijk) en de overtuiging via de emoties (pathos / visueel en vocaal).
- 9 Dr. George Miller schreef het artikel "The Magical Number Seven, Plus or Minus Two: Some Limits on Our Capacity for Processing information".
- 10 Lumina Spark biedt een nauwkeurige, gepersonaliseerde weergave van de sterke punten en ontwikkelingsgebieden van een individu. Het is gebaseerd op Dr. Stewart Dession zijn promotieonderzoek naar business psychology en psychometrie. Het inspireert mensen om vaardigheden te ontwikkelen die het meest nodig zijn op de werkplek: aanpassingsvermogen, behendigheid, een mindset voor groei, samenwerking, authenticiteit en het vermogen om zichzelf en anderen te leiden. In één tool biedt het drie lenzen die je instinctieve persona, je dagelijkse persona en je overbelaste persona (automatische piloot) beoordelen, om je consistente inzichten in je totale persoonlijkheid te geven.
- 11 Het Liber Amicorum 'Richtige Heffing is te bestellen via de VHMF-website (VHMF.nl) zolang de in boekvorm gedrukte voorraad strekt. Daarnaast kan het boek in PDF vorm gedownload worden: klik op het beeld van het boek!
- 12 Voor mij is een concentratiewerkplek een 1 of 2 persoonskamer en niet een open space ruimte waar veel meer prikkels aanwezig zijn die voor afleiding zorgen.

# Een gezegend nieuw jaar...?

In Gelderland woont niemand op een plek die voldoet aan de advieswaarden voor luchtkwaliteit van de wereldgezondheidsorganisatie WHO. Gemiddeld sterven mensen 10,5 maanden eerder door fijnstof en andere luchtvervuiling (de Gelderlander 7 december 2023). Laat dat even tot je doordringen: Gelderland, die uitgestrekte provincie met erkende natuurgebieden als de Veluwe, met talloze recreatieparken, de Achterhoek – en dan nergens (!) schone lucht?!

In de bundel 'Heel de natuur' van Koos van Zomeren lees ik dat natuurvorschers al vanaf 1946 signaleren hoe slecht we met onze natuur omgaan, zodanig dat je je kunt afvragen of we eigenlijk nog wel echte natuur hebben. Mijn eigen wijk, het Spijkerkwartier in Arnhem, blijkt overal vervuild met zware metalen, het gevolg van kleine en grote bedrijven die het allerminst nauw namen met het uitstoten en dumpen van kwalijke stoffen. De idyllische boerenbedrijven uit mijn jeugd zijn uitgegroeid tot de grootste stikstofuitstoters van ons land.

Al in de jaren '80 van de vorige eeuw werd duidelijk dat Nederland één gigantische gifbelt is (Lekkerkerk). Ondanks het rapport van de Club van Rome konden – en kunnen – grote bedrijven nog tientallen jaren doorgaan met het milieu en onze gezondheid afbreken, geholpen door een overheid die liever wegstijgt dan handhaaft. De voorbeelden zijn legio en bijna dagelijks komen er nieuwe bij: Tata Steel, Chemours, Asfaltcentrale Nijmegen. Altijd ging – en gaat helaas nog steeds – economisch belang boven natuur, milieu en gezondheid.

De kwaliteit van lucht, water en bodem is beneden peil en de bereidheid om rigoureuze maatregelen te treffen wordt stelselmatig ondergraven door allerlei belangenclubs: Schiphol, boze boeren, agrarische en industriële lobby. Nederland durft zich in EU-verband niet uit te spreken tegen een verbod op pesticiden (eufemistisch gewasbeschermingsmiddelen genoemd), ondanks dat ze onze biodiversiteit om zeep helpen en mogelijk ernstige gezondheidsschade veroorzaken.

U begrijpt, ik ben niet optimistisch gestemd over de stand van het land en over de rol van de homo economicus. Vliedschaamte? De vakantieoperators hebben nog nooit zo'n goed jaar gehad en vliegtuigpassagiers 'compenseren' hun CO<sub>2</sub>-uitstoot braaf met het planten van een boompje en het scheiden van hun huishoudelijk afval. Met z'n allen varen we op de Titanic af op die ene ijsschots die nog niet is gesmolten en willen er niet aan denken dat de reddingsvloepen bij lange na niet genoeg zijn voor alle passagiers.

Natuurlijk is de Belastingdienst slechts een radertje in deze malle molen, maar misschien moeten we toch eens nadenken over de rol die we vervullen in Nederland, de EU en de wereld. Moeten we niet uit alle macht die goedkope rommel uit China tegenhouden? Willen we wel de uitvoer van afval in alle maten en soorten naar arme landen faciliteren? Wat te denken van onze belastingverdragen die grote bedrijven in staat stellen belasting te ontwijken? Met z'n allen houden we een systeem in stand dat haaks staat op een leefbare en gezonde toekomst. Wat kunnen we als Belastingdienst bijdragen aan een betere wereld? De toeslagenaffaire heeft ons geleerd dat we ons niet achter louter juridische argumenten mogen verschuilen. Op tal van terreinen kunnen belastingen en andere heffingen een duw in de goede richting geven: een kerosinetax, afvalstoffenheffing, milieubelastingen, uitstootheffingen, brandstofaccijnzen. Het is nog niet te laat, hoop ik.

Ik wens u allen een gezegend nieuw jaar.



Thijs Hellegers

# Fait tax Box 3 [2]

door VHMf-commissie wetgeving

Marjan Zonjee-Visser en Patrick de Winter

Op basis van het vorige artikel over box 3, te vinden in Informatief 102<sup>1</sup>, kon je tot de conclusie komen dat de oude inkomstenbelasting voor 2001 over de werkelijke rendementen met daarnaast de vermogensbelasting met een interingsvrijstelling nog niet zo gek was<sup>2</sup>. Uit oogpunt van efficiency werd de box 3-heffing geïntroduceerd en heden ten dage weten we dat de huidige box 3 regeling juist heel veel werk oplevert vanwege vele lopende procedures voor een maatwerkoplossing in plaats van een computergestuurd massaal proces<sup>3</sup>. Wat is de stand van zaken nu?

## AG Wattel

Op 1 september 2023 heeft AG-Wattel bovendien de Hoge Raad geadviseerd om het Besluit rechtsherstel box 3 en de Wet rechtsherstel box 3<sup>4</sup>, zoals deze nu luidt op onderdelen aan te passen middels jurisprudentie omdat deze regelgeving nog steeds niet zou voldoen aan het welbekende "Kerstarrest" van 24 december 2021<sup>5</sup>.

De AG adviseert als volgt:

*"Belastingheffing naar een gemiddeld beleggingsrendement leidt volgens AG Wattel altijd – per definitie van 'gemiddelde' - tot discriminatie van de ondergemiddelden en privilegiëring van de bovengemiddelden. De feitelijke heterogeniteit van individuele vermogensrendementen in de jaren 2017-2022 wordt niet anders als met terugwerkende kracht een ander gemiddelde wordt berekend of als banktegoeden en schulden afgezonderd worden en een lager gemiddeld percentage krijgen dan overige bezittingen. De heterogeniteit van het rendement op overige bezittingen (beleggingen) is waarschijnlijk groter dan die van het rendement op het gehele vermogen omdat spaarrente een veel kleinere heterogeniteit heeft dan beleggingsresultaten. Weliswaar belast de Herstelwet spaarrendement realistischer (lager), maar daardoor vergroot die wet waarschijnlijk juist de willekeur bij de bezitters van ander vermogen. De Herstelwet schendt daardoor volgens de AG – behalve voor spaargeld - het discriminatieverbod en het eigendomsgrondrecht minstens evenzeer en even systemisch als de te herstellen oude box 3 2017."*<sup>6</sup>

## De Staatssecretaris

Op 29 september 2023 schrijft de Staatssecretaris aan de Tweede Kamer dat hij voorbereidingen treft naar aanleiding van bovengenoemde conclusie van AG-Wattel zijn advies aan de Hoge Raad.

*"Over de jaren 2017 tot en met 2022 wordt het box 3-inkomen berekend volgens de forfaitaire spaarvariant zoals vastgelegd in de Wet rechtsherstel box 3. Deze wet is ingevoerd om uitvoering te geven aan het zogenoemde Kerstarrest<sup>7</sup>. Op dit moment lopen meerdere cassatieprocedures bij de Hoge Raad waarin de vraag centraal staat of deze forfaitaire spaarvariant voldoende in lijn is*

*met het Kerstarrest. In twee van de cassatiezaken is door de Advocaat-Generaal Wattel een conclusie genomen die recent gepubliceerd is<sup>8</sup>. Ik heb bij de kamerbrief van 20 april 2023 aangekondigd dat de Belastingdienst in afwachting van de uitkomst van deze procedures het opleggen van definitieve aanslagen en het afhandelen van bewaarschriften inzake box 3 aanhoudt<sup>9</sup>. Het gaat daarbij om aanslagen met box 3-inkomen dat uit meer bestaat dan banktegoeden."*<sup>10</sup>

De Staatssecretaris betoogt in cassatie dat de Herstelwet naar redelijkheid zo rechtvaardig, aanvaardbaar en uitvoerbaar is dat deze voldoende rechtsherstel biedt aan de belastingplichtige. Daarbij komt ook één van de punten aan de orde die maatschappelijk tot onvrede leidt: de positie van het vermogen van een Vereniging van Eigenaren (VvE) in box 3, dat niet alleen van oudsher aan de huiseigenaren wordt toegerekend<sup>11</sup>, maar in de herstelwet ook nog eens als belegging geldt – en dus tegen een hoog rendement wordt belast.

*"Op die basis doorstaat zij volgens de Staatssecretaris de proportionaliteitstoets ex art. 14 EVRM (discriminatieverbod) juncto art. 1 Protocol I EVRM (eigendomsgrondrecht), nu (volgens de Staatssecretaris) een redelijke verhouding bestaat tussen de gehanteerde middelen en het beoogde doel van de heffing. Het Hof heeft (volgens hem) ook miskend dat een VvE-reserve-aandeel een vermogensrecht is dat niet gelijkgesteld kan worden met een banktegoed en dat art. 5:126(3) BW een VvE niet dwingt tot aanhouding van een bankrekening, nu de eigenaren de VvE ook een bankgarantie kunnen geven of kunnen toe zeggen geld te storten als dat nodig is."*<sup>12</sup>

De staatssecretaris van Financiën heeft in de Voorjaarsnota 2023 al aangegeven voornemens te zijn wettelijk te regelen dat zo'n VvE-aandeel onder de nieuw in te voeren wetgeving tot de bank- en spaartegoeden wordt gerekend. Dat lijkt ons juist, al kun je ook best vraagtekens zetten bij de beslissing van de HR om dit als een vermogensrecht te zien<sup>13</sup>.

Vervolgens schrijft de Staatssecretaris:

*“Met deze brief wil ik u informeren over voorbereidingen die de Belastingdienst treft voor het geval de Hoge Raad mij in de lopende cassatieprocedures in het ongelijk stelt. Voor dat geval is de Belastingdienst bezig met voorbereidingen voor een formulier waarmee belastingplichtigen hun werkelijke rendement kunnen opgeven. Uiteraard zal – wanneer de uitspraak definitief is – het kabinet zich beraden op de precieze implicaties hiervan.”<sup>14</sup>*

Dit betekent dat er nog heel veel (maat)werk op de (toch al overbelaste) Belastingdienst afkomt: het moeten vergelijken van werkelijke met fictieve rendementen. Dit terwijl de Belastingdienst te maken heeft met een krappe arbeidsmarkt, vergrijzing van personeelsbestand en ICT systemen die dringend geüpdatet moeten worden. Dit betekent tevens dat er keuzes gemaakt zullen moeten worden in hoe de schaarse capaciteit en middelen ingezet kunnen worden.

De Staatssecretaris wil dit als volgt oplossen:

*“Daarnaast heb ik op 9 mei 2023 met uw Kamer gedebatteerd over mogelijke verfijningen in box 3 voor de overbruggingsperiode die vanaf 2023 geldt, tot het nieuwe stelsel op basis van werkelijk rendement ingevoerd kan worden. Over de mogelijke verfijningen heb ik op 26 april 2023 een Kamerbrief gestuurd<sup>15</sup>. In aanvulling daarop heb ik de afgelopen periode mogelijkheden onderzocht om in de overbruggingsperiode (jaren vanaf 2023) een vorm van tegenbewijs te introduceren waarbij rekening wordt gehouden met het werkelijke rendement gezien over meerdere jaren. Het kabinet neemt hier nu geen besluiten over, maar in deze brief wil ik u informeren over deze denkrichting en de afwegingen die hierbij spelen. Een meerjarige tegenbewijsregeling is mogelijk rechtvaardiger dan een tegenbewijsregeling per jaar, en kent een kleinere (maar alsnog significante) budgettaire derving dan een eenjarige tegenbewijsregeling. Echter, deze variant is complexer dan een eenjarige tegenbewijsregeling. De introductie van een meerjarige tegenbewijsregeling is een grote structuurwijziging, die niet aansluit bij de jaarsystematiek van de inkomensheffing zoals die tot uitdrukking komt in wetgeving en IV-systemen. Een meerjarige tegenbewijsregeling vraagt om een fundamenteel andere vormgeving van de IV-systemen bij de Belastingdienst, waardoor dit niet op korte termijn gerealiseerd zal kunnen worden.”<sup>16</sup> en de vraag is op welke termijn dit wel gerealiseerd kan worden.*

Wellicht is het niet verkeerd om te onderzoeken of de oude Inkomstenbelastingwetgeving 1964 en Vermogensbelasting 1964 niet alsnog opnieuw ingevoerd kunnen worden met wat updates om sneller up en running te zijn om uit dit moeras te komen. Een vermogensbelasting die uitgaat van werkelijke rendementen die renseigneerbaar zijn, met een interingsvrijstelling die wordt geschraagd door een strenge gebruikelijk loon-regeling.

## Andere voorstellen

Inmiddels liggen er nog twee voorstellen om box 3 aan te passen. Tom Berkhout stelt in NTFR 2023/627<sup>1718</sup> voor om een box 4 voor onroerende zaken in te voeren. Net zoals de landsadvocaat voorziet hij diverse problemen met een vermogensaanwasbelasting. Deze box 4 zou geen heffing over inkomen zijn, maar een platte vermogensbelasting: een jaarlijks te betalen percentage van de vermogenswaarde. Berkhout berekent dat een tarief van 1% in box 4

genoeg is om de bijdrage van vastgoed aan de box 3-opbrengst op peil te houden.

In de uitvoering zou zo'n box 4 voor vastgoed voordelen kennen: de waarde van dit vastgoed is reeds bepaald via de WOZ en er hoeft geen jaarlijkse inschatting van kosten en investeringen te worden bijgehouden. Ook is geen stelsel van verliesverrekening nodig en kan de waarde van het vastgoed worden voorgevuld in de aangifte IB. Nadeel van een verdere opdeling in boxen lijkt voor de Commissie Wetgeving, dat, naast de verschillen in belastingheffing tussen inkomen uit werk en inkomen uit vermogen, er nog een categorie van fictieve afzonderlijke inkomsten ontstaat, met mogelijk verschillen in heffing.

In de VerBeterbundel van het Register Belastingadviseurs<sup>19</sup> beschrijft J.A.G. Knol CFP RB een uitgewerkte variant van de heffing over vermogen(sinkomsten) waarbij de huidige box 3 wordt geïmporteerd in box 1, volgens de regels van goed koopmansgebruik en totaalwinst zoals we die uit het winstbegrip kennen. Genieters van vermogensinkomsten krijgen geen recht op ondernemersfaciliteiten, maar zouden wel recht hebben op de bestaande tbs-vrijstelling. Voordeel is dat dit een bekend begrippenapparaat is, waar al veel jurisprudentie over is. Knol schrijft:

*“directe vermogensinkomsten uit de vermogensbestanddelen worden in het jaar van genieten belast en indirecte vermogensbestanddelen (waardeaangroei van vermogensbestanddelen) in het jaar van realisatie.”*

Een aantal zaken, zoals vruchtgebruik en bloot eigendom en aftrekbaarheid van kosten, zouden opnieuw moeten worden gedefinieerd. In een noot wordt nog vermeld dat aan afschrijvingskosten bij vastgoed bijvoorbeeld niet zal worden toegekomen, omdat de restwaarde bij beleggingsvastgoed doorgaans niet lager is dan de aanschafwaarde. Ook het elimineren van familieverhoudingen zal een aandachtspunt zijn.

Het RB stelt voor deze vermogensinkomsten een tarief voor van effectief (na tbs-vrijstelling -het enige deel van de tbs-regeling dat in stand blijft) 32,5% (basis ib-schijf) en 45% (hoge ib-schijf). Het RB motiveert de toepassing van de tbs-vrijstelling met “het principe dat inkomen uit werk zwaarder moet worden belast dan inkomen uit vermogen”. Daarnaast stelt men een inkomensdrempel van € 3.000 voor ter vervanging van het heffingsvrij vermogen. Tevens wordt een keuzemogelijkheid voorgesteld om bepaalde vermogenselementen te belasten volgens de vorm van een vermogensaanwasbelasting. Ook kunnen vermogensverliezen worden verrekend met andere inkomsten.

Het RB noemt tevens dat inkomsten uit vermogen net als andere inkomsten progressief worden belast en dat ook wordt bijgedragen aan de premie volksverzekeringen. Beide zaken maken bovendien dat er minder onderscheid is tussen de belastingheffing over inkomsten uit werk en inkomsten uit vermogen (“neutraliteit”). Dit zou tariefarbitrage voorkomen. Op termijn zou ook de fiscale behandeling van de eigen woning op deze wijze kunnen geschieden.

De Commissie Wetgeving van de VHMf ziet dat er verschil-

lend gedacht wordt over mogelijke oplossingen afhankelijk van het referentiekader. Zo is het interessant om een bekend stelsel in te voeren, maar kun je je afvragen of het verstandig is om miljoenen niet administratieplichtigen het totaalwinst stelsel met goed koopmansgebruik in te trekken en dat geldt idem voor de tbs-regeling. Omdat elke waardering een keuze binnen de regels is en dat is nu al lastig te controleren bij de bestaande ondernemers, laat staan straks bij miljoenen particulieren extra. Als de Belastingdienst daar al de nodige man/vrouwkracht voor zou hebben. Voordeel is wel dat het om een bekend systeem gaat dat op belangrijke punten van jurisprudentie is voorzien. Dat voordeel weegt echter ons inziens niet op tegen de nadelen van een voor particulieren belastende (risicogerichte) controle (boekenonderzoek) waarvan het resultaat zeer beperkt is ten opzichte van andere controles waardoor het niet wenselijk is qua uitvoerbaarheid. En de massaliteit maakt echter dat toch gecontroleerd moet worden, omdat anders degene die het meest “durft” in zijn aangifte een onterecht voordeel geniet. Een weinig aantrekkelijk perspectief zowel vanuit de belastingadministratie als vanuit belastingplichtige gezien.

Het RB wil het effectief tarief over de heffing van vermogensinkomsten matigen door de tbs-vrijstelling toe te passen omdat, volgens de RB, inkomen uit werk zwaarder belast moet worden dan inkomen uit vermogen. Hetgeen deels te begrijpen valt als over dit inkomen uit arbeid al inkomstenbelasting betaald is, maar dat is niet altijd van toepassing bijvoorbeeld middels grote erfenissen, etc.. Wij zouden daarom wellicht liever een hogere vrijstelling/drempel toepassen om de spaarzin bij de burger te vergroten. Waardoor vooral de grote vermogens belast worden. Tevens blijft in het RB voorstel box 2 volkomen buiten beschouwing hetgeen niet alleen ons verbaast, maar ook door het Financieel Dagblad is geconstateerd<sup>20</sup>:

“Aan alle voorstellen die de revue passeren kleven mitsen en maren. Zo zit in het plan van de belastingadviseurs de eigenaardigheid dat zij de belasting in box 2 voor houders van een aanmerkelijk belang — 5% of meer in een bedrijf — buiten schot laten. Terwijl het juist voor de hand ligt om de vermogensheffingen in box 2 en 3 te combineren, als er toch moet worden samengevoegd.”

Juist bij box 2 is Nederland nu opgescheept met een zeer ingewikkelde regeling voor het lenen van de eigen B.V., waar een regeling die overtollige liquiditeiten aanhouden binnen een B.V. direct zou belasten meer voor de hand gelegen had. Nadeel van box 2 is immers de mogelijkheid om bijna oneindig ib-heffing uit te stellen. Een vernieuwing van box 3 is een uitgelezen kans om ook box 2 te herzien.

## Belastingplan 2024

Vervolgens heeft de Staatssecretaris op Prinsjesdag het Belastingplan 2024 ingediend bij de Tweede kamer. Dit pakket heeft drie overkoepelende doelstellingen:

1. Belastinggeld binnen halen;
2. Een eenvoudiger en beter belastingstelsel, en;
3. Klimaatdoelen en het ondernemingsklimaat.<sup>21</sup>

Zo worden er verbeteringen en verduidelijkingen doorgevoerd om het belastingstelsel ‘up-to-date’ te houden.

De Staatssecretaris meldt:

“Naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad (HR) van 24 december 2021<sup>22</sup>, het zogenoemde Kerstarrest, is per 1 januari 2023 de Overbruggingswet box 3 in werking getreden, waarmee de box 3-heffing met ingang van die datum is aangepast. Door deze aanpassingen sluit het forfaitaire rendement in box 3 beter aan bij het werkelijk behaalde rendement. Naar aanleiding van enkele moties en toezeggingen heeft het kabinet verdere verfijningen in de berekening van het rendement onderzocht. Deze mogelijke verfijningen zijn in een kamerbrief van 26 april 2023 gepresenteerd.<sup>23</sup> En verder toegelicht in het Wetsvoorstel Belastingplan 2024.<sup>24</sup>”

Hierbij is het aandeel in een VvE en geld op een derdengeldenrekening onder banktegoeden geschaard en zijn onderlinge vorderingen en schulden bij partners en minderjarige kinderen met terugwerkende kracht tot 1 januari 2023<sup>25</sup> gedefiscaliseerd.

## Commentaar NOB op Belastingplan

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: NOB) vraagt aandacht voor een aantal zaken voordat zij ingaat op de specifieke onderwerpen van het Wetsvoorstel werkelijk rendement Box 3.

- “Wat betreft de wijze waarop de grondslag van de belastingsschuld in box 3 wordt vastgesteld, wordt de zogeheten ‘totaalvoordeel’-gedachte geïntroduceerd. Deze methode is vergelijkbaar met de methode die wordt gebruikt voor ondernemingen en kan tot complicaties en vragen leiden. In de reactie geeft de NOB een ander uitgangspunt ter overweging.”
- “Voor het zo veel mogelijk beperken van de administratieplicht van belastingplichtigen, wat ook een expliciete overweging is in de toelichting bij het internetconsultatievoorstel, doet de NOB een aantal suggesties voor vereenvoudiging.”
- “Met de keuze voor het belasten van nominaal rendement blijft de inflatie buiten beschouwing. Dat raakt aan het draagkrachtbeginsel. De NOB vraagt zich af of de overweging voor eenvoud ter zake van deze keuze, de aantasting van het draagkrachtbeginsel voldoende rechtvaardigt.”<sup>26</sup>

“Met haar reactie wil de NOB bijdragen aan de ontwikkeling van kwalitatieve wetgeving ten behoeve van de rechtszekerheid en rechtsbescherming van burgers en tevens bijdragen aan de ontwikkeling van eenvoudigere, uitvoerbare wetgeving. Dat doet zij vanuit haar expertise en ervaring.” De NOB heeft “daarbij aandacht voor de fundamentele rechts- en wetgevingsbeginselen zoals rechtsgelijkheid, rechtszekerheid, handhaafbaarheid en uitvoerbaarheid.”<sup>27</sup>

De Commissie kan zich vinden in bovenstaande reactie van de NOB en verwijzen naar haar aanbevelingen. Ook KPMG Meijburg & Co heeft een lezenswaardig stuk ingeleverd<sup>28</sup> en dat wordt afgesloten met:

“Het in consultatie gegeven voorstel is een poging van het demis-

*sionaire regering om 'over haar graf' nog een voorzet te geven voor een nieuwe invulling van box 3. Of het kabinet dat na de komende verkiezingen zal worden geformeerd deze voorzet zal willen benutten, zal mede afhangen van de verkiezingsuitslag. De vraag dringt zich wel op, of een daadkrachtiger kabinet niet al relatief kort na het zogenoemde kerstarrest over box 3 met dit voorstel had kunnen komen. Echt wereldschokkend is het huidige voorstel namelijk niet. Daarnaast ontbreekt op meerdere plaatsen nog de nadere uitwerking, wat het bemoeilijkt om te zien of en in welke mate dit wetsvoorstel tegemoet komt aan de reeds in het publieke debat gerezen zorgen bij een vermogensaanwasbelasting."*

## Wordt vervolgd

Box 3 blijft boeien. De uitslag van de verkiezingen zal hieraan mogelijk een nieuwe dimensie geven. De Commissie Wetgeving hoopt met dit stuk een dieper inzicht te hebben geboden in deze materie. Belangrijkste conclusie is wellicht dat je niet alleen box 3 kunt aanpassen, maar dat de samenhang van onze wet inkomstenbelasting vereist dat ook box 2 wordt aangepakt. De Commissie Wetgeving van de VHM pleit voor een verdergaande aanpak, die de samenhang tussen heffing over arbeid en (ondernemings-)vermogen vergroot.

## Noten

- <https://www.vhmf.nl/images/stories/informatief/Informatief2023-102w.pdf>
- De inkomstenbelasting 1964 hief inkomstenbelasting over het werkelijke rendement zonder de vermogensaan groei en de vermogensbelasting 1964 hief een lage vergoeding over het bezit van vermogen in plaats van een Capital Gain tax over de werkelijke vermogensaan groei. Om misbruik van de interingsvrijstelling te voorkomen hadden we onder andere de gebruikelijk loon regeling die ook nu nog toegepast wordt voor de loonheffing / inkomstenbelasting.
- Dit zelfde euvel zien we ook terug in de toeslagen affaire. Gewoon maatwerk leveren was achteraf gezien waarschijnlijk veel efficiënter, goedkoper en beter voor de burgers geweest. De overheid is immers geen bedrijf met een winststreven, maar staat ten dienste aan haar burgers. Zie ook; <https://www.wbs.nl/publicaties/tien-plagen-van-het-openbaar-bestuur>. Verschil is wel dat bij Box 3 een minder kwetsbare groep burgers is geraakt.
- Met terugwerkende kracht over 2017 – 2022 de Wet Inkomstenbelasting in overeenstemming zou moeten brengen met het box 3-arrest van de Hoge Raad van 24 december 2021, BNB 2022/27.
- BNB 2022/27.
- <https://www.hogeraad.nl/actueel/nieuwsoverzicht/2023/september/advies-ag-hoge-raad-wet-rechtsherstel-box-3-schendt/>
- Hoge Raad 24 december 2021, ECLI:NL:HR:2021:1963.
- ECLI:NL:PHR:2023:655.
- Kamerstukken II 2022/23, 32140, nr. 152.
- Kamerbrief over box 3 voorbereidingen arrest Hoge Raad en onderzoek tegenbewijs over meerdere jaren, Kamerstuk 29-09-2023, kenmerk 2023-0000217278, p. 1.
- Zie HR 23-06-2023, 22/02655, <https://deeplink.rechtspraak.nl/uitspraak?id=ECLI:NL:HR:2023:952>
- ECLI:NL:PHR:2023:655.
- Een lid van een VvE is niet rechtstreeks gerechtigd tot deze voorzieningen. Ook heeft de solvabiliteit van een VvE als het goed is een rechtsreeks verband met de waarde van de woning - die al in box 1 belast wordt. Iets dergelijks geldt ook voor geld op een derdenrekening van een notaris of advocaat.
- Kamerbrief over box 3 voorbereidingen arrest Hoge Raad en onderzoek tegenbewijs over meerdere jaren, Kamerstuk 29-09-2023, kenmerk 2023-0000217278, p. 1.
- Kamerstukken II 2022/23, 32140, nr. 153.
- Kamerbrief over box 3 voorbereidingen arrest Hoge Raad en onderzoek tegenbewijs over meerdere jaren, Kamerstuk 29-09-2023, kenmerk 2023-0000217278, p. 1 en 2.
- <https://www.ndfr.nl/content/p1-675769>
- Zie ook <https://fd.nl/politiek/1475189/hoogleraar-zet-vakantiewoning-en-ander-vastgoed-in-een-box-4?gift=OVkqU>
- Schenk RB [red.]. RB Verbeterbundel/2023/10, gratis te bestellen via <https://rb.nl/nieuws/bestel-gratis-de-rb-verbeterbundel/>
- Redactioneel commentaar FD 5 mei 2023, <https://fd.nl/opinie/1475395/hoogste-tijd-voor-een-begrijpelijke-en-eerlijke-vermogenstaks>
- Kamerbrief aanbieding pakket Belastingplan 2024, 2023-0000206402, p. 1.
- HR 24 december 2021, ECLI:NL:HR:2021:1963.
- Kamerstukken II 2022/23, 32140, nr. 153.
- Wetsvoorstel Belastingplan 2024, p. 35 en 36.
- Wetsvoorstel Belastingplan 2024, p. 36 - 38.
- NOB reactie op internetconsultatie Wet werkelijk rendement Box 3, Amsterdam, 20 oktober 2023 p. 1 en 2.
- NOB reactie op internetconsultatie Wet werkelijk rendement Box 3, Amsterdam, 20 oktober 2023 p. 2.
- <https://meijburg.nl/nieuws/internetconsultatie-over-nieuw-box-3-regime>

# Sparrow's choice: toezichthouden op schadelijk gedrag van ondernemingen

door John J. den Besten RA

J. den Besten is werkzaam bij de Belastingdienst Grote Ondernemingen Midden<sup>1</sup>

De coronacrisis en de daarop volgende oorlog in Oekraïne leggen pijnlijk bloot dat binnen ons economische systeem iets fundamenteel mis is. Veel grote ondernemingen realiseerden in 2022 recordwinsten. Volgens een recent rapport van het Internationaal Monetair Fonds (IMF) droegen de winststijgingen voor bijna de helft bij aan de toename van de Europese inflatie.<sup>2</sup> Om de recordwinsten te realiseren, bleven grote ondernemingen hun verkoopprijzen van producten en diensten verhogen, vaak meer dan de (eveneens) gestegen kostprijzen. Sommige verkoopprijzen konden zelfs zonder slag of stoot worden verhoogd. Dit kon gebeuren door een verstoorde marktwerking op markten waar de concurrentie gebrekkig is. Denk hierbij aan markten die worden gedomineerd door een handjevol ondernemingen.<sup>3</sup> En, misschien wel meer dan ooit, komen de ondernemingswinsten terecht bij een selecte groep aandeelhouders, waaronder bij private equity partijen. Opvallend hierbij is dat sommige grote ondernemingen drie jaar geleden hun hand ophielden bij de overheid. Dit in een poging om hun verliezen te socialiseren.



Het socialiseren van verliezen is een *klassieke truc* die ondernemingen toepassen tijdens een economische crisis. Soms gesteund door lobbyisten, politici en beleidsmakers die – in alle haast en onder grote druk – niet altijd even goed nadachten toen ze de regels voor compensatie opstelden. Met als gevolg dat de burgers (en de generaties na hen) opdraaien voor de geleden verliezen. Onbehaaglijk wordt het als burgers worden geconfronteerd met hogere prijzen, zonder dat hun inkomen evenredig meestijgt. En, bij de hogere prijzen gaat het niet alleen om hogere consumentenprijzen, maar bijvoorbeeld ook om lagere rentevergoedingen op spaartegoeden en om hogere kosten van onze collectieve voorzieningen<sup>4</sup>. Collectieve voorzieningen die mede door toedoen van private partijen vrijwel onbetaalbaar worden, waardoor de overheid voor de onvermijdelijke keuze staat om op de voorzieningen te bezuinigen. Dit gaat ten koste van de bestaanszekerheid van vele burgers. Het is deze *mismatch* in ons economische systeem die de kloof tussen rijk en arm alsmaar groter maakt.<sup>5</sup>

De mismatch in ons economische systeem maakte ik voor het eerst bewust mee tijdens de kredietcrisis die ontstond door problemen op de Amerikaanse huizenmarkt in 2007.<sup>6</sup> De kredietcrisis laat zien dat het toen vooral de banken waren die de klassieke truc toepasten. In de jaren vóór 2007 verdwenen miljardenwinsten in de zakken van hun aandeelhouders. Een klein deel bleef achter om excessieve bonussen te betalen aan bestuurders en medewerkers. Met als gevolg dat banken amper nog over winstreserves beschikten om tegenvallers op te kunnen vangen. De kredietcrisis leidde in 2008 tot de ondergang van Lehman Brothers. Enkele Nederlandse banken konden toen door de Nederlandse overheid ternauwernood worden gered.

Ook tijdens de coronacrisis stonden de kranten en sociale media vol met commentaren over ondernemingen die de truc toepasten. Ondanks de verleende noodsteun bleven zij dividenden en bonussen uitkeren aan hun aandeelhouders en bestuurders. Het optreden door de overheid veranderde daar weinig aan. In de publieke opinie werden deze ondernemingen in soms felle bewoordingen afgeschilderd. Daarbij refererend aan het feit dat de rekening van de vele miljarden aan noodsteun – verstrekt bij wijze van een gift<sup>7</sup> – uiteindelijk wordt gepresenteerd aan de belastingbetaler, waaronder de leraar, de verpleegkundige en de politieman. Dit schuurt met de grondbeginselen van een evenwichtige inkomensverdeling, draagkracht en solidariteit.

### **De schaamte voorbij?**

De mismatch in ons economische systeem roept bij mij de volgende vragen op: Kunnen grote ondernemingen, waarbij het enkel om de winst gaat en waarbij de winstreserves in de 'vette jaren' zijn uitgekeerd aan de aandeelhouders, tijdens crises zonder enige schaamte aanspraak maken op noodsteun van de overheid? Hadden die ondernemingen niet eerst bij zichzelf te rade moeten gaan? Hadden zij niet eerst gelden op moeten vragen bij hun aandeelhouders en betrokken financiers, waarbij hun bestuurders eveneens een stap terug doen?

### **Is binnen ons toezicht een paradigma shift nodig?**

De mismatch in ons economische systeem roept bij mij nog een vraag op, namelijk: Waarom kunnen grote ondernemingen – waarbij het maximaliseren van de winst voorop staat en weinig tot geen aandacht bestaat voor sociaal rechtvaardig optreden en/of duurzaam ondernemerschap<sup>8</sup> – binnen de uitvoerings- en toezichtstrategie van de Belastingdienst Grote Ondernemingen (GO) het stempel 'compliant' krijgen? Als deze ondernemingen keurig binnen de lijnen van de fiscale wet- en regelgeving kleuren, lijkt er immers niets aan de hand te zijn.

Door alleen te kijken naar het fiscale nalevingsgedrag blijven we blind voor andere, soms maatschappelijk ontwrichtende, gedragingen. Gedragingen die af en toe aan de oppervlakte komen. Bijvoorbeeld als blijkt dat een met belastinggeld gesteunde onderneming tegelijkertijd profiteert van fiscale faciliteiten en daarbij zelfs een stap verder gaat. Een stap die bestaat uit het actief zoeken naar de mazen in wetten en regels, met als doel het minimaliseren van de belastingdruk. Met als ongewenst gevolg dat de onderneming over een langere periode geen winstbelastingen (meer) afdraagt. Vanuit onze wettelijke taakopdracht bezien is mogelijk sprake van compliant gedrag. Maar bezien vanuit het maatschappelijk perspectief wordt het vertoonde gedrag als schadelijk beschouwd. Het voorbeeld roept bij mij een vervolgvraag op, namelijk: Willen wij maatschappelijk ontwrichtende gedragingen, begaan door dezelfde ondernemingen die wij als fiscaal compliant beoordelen, door de vingers (blijven) zien? Dit in een tijd waar maatschappelijke ontwikkelingen elkaar snel opvolgen<sup>9</sup>, het behoud van onze collectieve voorzieningen verder onder druk komt te staan en het aantal burgers dat onder de armoedegrens leeft verder toeneemt.

Vanuit onze samenleving hoor ik een luider wordende roep om schadelijk, maar (nog) legaal, gedrag van grote ondernemingen (en zeer vermogende personen) aan te pakken en aldus te betrekken in onze behandelstrategie.

### **Het aanpakken van schadelijk gedrag: hoe doe je dat?**

Om de gestelde vragen te kunnen beantwoorden, is mogelijk een *'paradigma shift'* nodig in de manier waarop wij denken en handelen. Met behulp van de handhavingstheorie van Malcolm K. Sparrow licht ik dit nader toe.<sup>10</sup> Deze handhavingstheorie geniet veel belangstelling van de Nederlandse toezichthouders, waaronder de Autoriteit Financiële Markten (AFM) en De Nederlandsche Bank (DNB). Zijn handhavingstheorie helpt ons bij het beetpakken van maatschappelijk schadelijk gedrag. De handhavingstheorie zet toezichthouders (waaronder de leden van de klantbehandelteams binnen GO) aan tot het nadenken over een meer creatieve aanpak van een handavings- en toezichtprobleem. De theorie biedt eveneens oplossingen om het waargenomen gedrag van (mensen binnen) ondernemingen te beïnvloeden naar maatschappelijk gewenst gedrag. Sparrow's oplossingen licht ik nader toe.



Volgens Sparrow gaat een toezichthouder voortdurend op zoek naar de mogelijkheden om het nalevingsgedrag van onder toezicht staande ondernemingen te beïnvloeden. Ongeacht het feit of het waargenomen nalevingsgedrag nu geoorloofd ('legaal') is, of ongeoorloofd ('illegaal'). Ook in situaties waar de toezichthouder in onzekerheid verkeert, zoekt hij naar mogelijkheden om te interveniëren. Hiervan kan bijvoorbeeld sprake zijn als hij twijfelt of hij voldoende bevoegdheden heeft om op te kunnen treden tegen schadelijk gedrag. Doet hij dit evenwel niet, bijvoorbeeld door het schadelijke gedrag te negeren of hiervan weg te kijken, dan

**Door alleen te kijken naar het fiscale nalevingsgedrag blijven we blind voor andere, soms maatschappelijk ontwrichtende, gedragingen. Gedragingen die af en toe aan de oppervlakte komen. Bijvoorbeeld als blijkt dat een met belastinggeld gesteunde onderneming tegelijkertijd profiteert van fiscale faciliteiten en daarbij zelfs een stap verder gaat. Een stap die bestaat uit het actief zoeken naar de mazen in wetten en regels, met als doel het minimaliseren van de belastingdruk.**

is de kans groot dat hij door de belanghebbenden ter verantwoording wordt geroepen, waaronder door onze volksvertegenwoordigers, door belangenorganisaties en door de media. Als dit gebeurt, dan wordt de toezichthouder geconfronteerd met de volgende vragen:

1. Toezichthouder, waarom was u er niet?
2. En als u er wel was, waarom heeft u dan niets gezien?
3. En als u het wel heeft gezien, waarom heeft u dan niets gedaan?

Volgens Sparrow krijgen toezichthouders bij het verrichten van hun werkzaamheden steeds te maken met deze drie 'haunting questions'.

### **'Pick the important problems and fix them; and tell about it'**

Om de 'haunting questions' voor te zijn, heeft Sparrow de volgende boodschap voor ons: '*Pick the important problems and fix them; and tell about it*'. Mijn ervaring is dat binnen GO bij vooral het laatste ('tell about it') kansen liggen die voor een deel nog onbenut blijven. Mogelijk weerhoudt de geheimhoudingsverplichting ons ervan. Maar voor de effectiviteit van het toezicht is het echt nodig om te vertellen over onze werkzaamheden, waaronder over de daarbij geconstateerde nalevingstekorten. Over hoe wij die tekorten hebben weggenomen, of juist waarom dit ons (nog) niet is gelukt. De uitkomsten van onze interventies (en activiteiten) bij grote ondernemingen en zeer vermogende personen verdienen het om – naar de samenleving toe – een zo groot mogelijk uitstralingseffect mee te geven. Grote ondernemingen en zeer vermogende personen, maar ook andere belanghebbenden, gaan dan meer dan voorheen zien dat de Belastingdienst bij normovertredingen en –schendingen handhavend optreedt. Het bijkomende effect is dat onze zichtbaarheid wordt vergroot. Zichtbaarheid zelf is overigens één van de belangrijkste manieren waarop wij de compliance kunnen beïnvloeden. Verder zullen grote ondernemingen en zeer vermogende personen eruit concluderen dat het in hun eigen belang is om de zienswijze van de Belastingdienst (op het correct toepassen van fiscale wetten en regels) te volgen, althans zo is de gedachte.<sup>11</sup>

### **Een creatieve aanpak van handhavings- en toezichtproblemen, inclusief randvoorwaarden**

Zoals ik hiervoor noemde, spoort Sparrow toezichthouders aan om, naast de voor de hand liggende interventies (waaronder die uit de 'activiteitenmatrix' van GO), na te denken over een meer creatieve aanpak van een handhavings- of toezichtprobleem. Bedenk daarbij dat het juridisch instrumentarium slechts één van de middelen is die de toezichthouder daarbij kan inzetten. Het tonen van creativiteit, het bewandelen van nieuwe wegen en het buiten de 'comfort zone' durven treden is allemaal nodig en nuttig. Dat neemt niet weg dat het compliance-doel alleen niet alle middelen heiligt.

Voor de interventies (en activiteiten) die worden ingezet, maar mogelijk vallen buiten het strikte juridische kader, geldt als randvoorwaarde dat de interventies passen binnen (a) onze wettelijke taakopdracht en (b) de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, waaronder het 'fair play'-beginsel, het rechtszekerheids- en vertrouwensbeginsel en het evenredigheidsbeginsel. De wettelijke taakopdracht en de algemene beginselen van behoorlijk bestuur nemen evenwel niet weg dat bij de keuze van een creatieve interventie tot op zekere hoogte een risico dient te worden overwogen, waaronder het verlies van een juridische procedure of negatieve publiciteit. In ons werk kunnen wij daar niet aan voorbijgaan. Maar publieke beschimping, zoals bij de toeslagenaffaire en het schandaal met het systeem Fraude Signalerings Voorziening (FSV), alsook frequente nederlagen in de rechtszaal, moeten worden vermeden. De beschimpingen en nederlagen doen ernstig afbreuk aan het vertrouwen in de Belastingdienst en daarmee aan de effectiviteit van het toezicht.

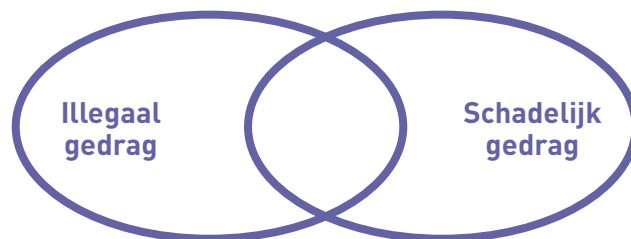
## Open normen

Onze mogelijkheden om met creatieve acties te kunnen interveniëren liggen vooral bij de open normen. In het bijzonder bij de interpretatie van de open normen.<sup>12</sup> In de fiscale wetgeving zijn legio open normen te vinden. Een bekend voorbeeld van een open norm is het goed koopmansgebruik uit artikel 3.25 Wet inkomstenbelasting 2001. Een ander voorbeeld is het 'at arm's length'-beginsel uit artikel 8b Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (bij transacties tussen verbonden partijen). Een ander voorbeeld van een open norm betreft de 'objectieve toets' die de vrijstelling van de inhoudingsplicht van dividendbelasting terugneemt wanneer de ontvangende aandeelhouder dat niet is op basis van 'geldige zakelijke redenen die de economische realiteit weerspiegelen'. Bij de ontvangende aandeelhouder is sprake van een kunstmatige constructie of transactie, waardoor deze geen (materiële) Nederlandse onderneming drijft. Andere open normen zijn: het gebrek aan concrete waarderingsvoorschriften bij onderhandse aandelentransacties, of de definitie van ondernemingsvermogen voor de bedrijfsopvolgingsregeling. De open normen geven ons de discretionaire bevoegdheid om naar welbevinden te handelen. Maar wees ervan bewust dat het tegelijkertijd de deur openzet voor onverhoopte ongelijke behandelingen. Andere mogelijkheden om met creatieve acties te interveniëren liggen bij het gebruiken van innovatieve technologieën, zoals het inzetten van kunstmatige intelligentie (waaronder slimme chatbots) en de blockchain-technologie. Maar denk ook aan het uitvoeren van andersoortige onderzoeken, waaronder thema-onderzoeken bij ondernemingen die actief zijn in dezelfde branche of sector of bij ondernemingen die pretenderen de standaarden op het gebied van 'Environmental, Social and Governance' (ESG) te omarmen.

## Het te normeren gedrag gaat vooraf aan de normstelling

Zoals hiervoor werd genoemd doen zich bij grote ondernemingen en zeer vermogende personen situaties of omstandigheden voor die dermate maatschappelijk ontwrichtend zijn, dat wij bewust op zoek zullen gaan naar de grenzen van onze bevoegdheden. Onze handhavings- en toezichtpraktijk laat zien dat de vindingrijkheid van grote ondernemingen, zeer vermogende personen en hun fiscale adviseurs soms buitengewoon groot is. Of het nu gaat om het ontwijken van belastingen (via daartoe opgezette constructies en structuren), om het op anderen afwentelen van de geleden verliezen (bijvoorbeeld via compensatiemaatregelen, subsidie- en noodsteunaanvragen) of om het exorbitant en onder valse voorwendselen profiteren van een crisissituatie<sup>13</sup>. Het is mede door deze vindingrijkheid dat het te normeren gedrag doorgaans voorafgaat aan de normstelling. De wetgever is vaak niet in staat om – binnen een democratisch te doorlopen proces – het tempo van kwaadwillenden bij te houden, en dat is ook logisch.

Het spanningsveld dat aldus bestaat tussen het te normeren gedrag en de normstelling kan het beste in beeld worden gebracht met twee – elkaar deels overlappende – ovalen.<sup>14</sup>



De ovalen geven de drie gebieden weer waarop wij ons in onze uitvoerings- en toezichtstrategie kunnen richten. De wellicht simpel klinkende vraag is: Op welke van deze drie gebieden gaan wij ons richten, in welke volgorde en met welke prioriteit?

Het linker ovaal omvat het gedrag van (mensen binnen) ondernemingen en zeer vermogende personen die één of meerdere wetten en regels (bewust of onbewust) niet naleven. De wetten en regels binnen dit ovaal zijn al geformuleerd door wetgevende instanties en zijn tijdens een democratisch proces van toepassing verklaard. Als wij ons richten op het gedrag binnen het linker ovaal, dan houden wij ons bezig met compliance en non-compliance.

## Een paradigma shift ...

Het rechter ovaal is voor ons interessanter. Het rechter ovaal omvat het gedrag van (mensen binnen) ondernemingen en zeer vermogende personen die zich gedragen op manieren die risicovol, schadelijk en/of maatschappelijk ontwrichtend zijn. Of dat in potentie kunnen zijn.<sup>15</sup> En sommige van die gedragingen – maar zeker niet alle – zijn ongeoorloofd ('illegaal'), wat inhoudt dat deze in strijd zijn met al bestaande wetten en regels.

Het rechter ovaal omvat ook de zogenaamde *systemrisico's*. Vrij vertaald en binnen de context van deze bijdrage zien de *systemrisico's* op risico's die het functioneren van ons gehele fiscale rechtssysteem raken, waaronder het maatschappelijke vertrouwen in dit systeem en de samenwerking ervan met de reële economie en de samenleving. Een afbreuk van het vertrouwen kan de belastingopbrengsten ernstig in gevaar brengen en daarmee de financierbaarheid van onze collectieve voorzieningen.

Gelet op veranderende behoeften vanuit de samenleving, kan de uitvoerings- en toezichtstrategie van GO zich niet langer (nagenoeg) alleen richten op een aanpak die ziet op het naleven van de fiscale wet- en regelgeving. Dit gebied ligt in het linker ovaal en ziet op compliance en non-compliance. Het linker ovaal ziet aldus op het nalevingsgedrag van grote ondernemingen en zeer vermogende personen binnen de 'letter van de wet'. Deze aanpak sluit exact aan op de vier elementen uit de compliance-definitie van de OESO. De vier elementen zien op het tijdig en betrouwbaar doen van belastingaangiften, waaronder ook een tijdige registratie van de belastingplicht, en vervolgens op het op tijd betalen van de belastingaangiften.

Door ons nu te focussen op de compliance-definitie van de OESO, kan het publiek ons verwijten dat wij ons slechts met futiliteiten bezighouden. Dit terwijl de grote misstanden

zich 'onder onze ogen' voltrekken. Het meest sprekende (en al eerder genoemde) voorbeeld is het (doelbewust) ontwijken van belastingen via gevonden mazen binnen ons fiscale rechtssysteem. Denk daarbij aan het gebruik van offshore- en renteconstructies, aan dividendstrippen en het gebruik van Nederlandse 'doorstroomvennootschappen'. Misstanden die deels nog onaangeroerd lijken te liggen. Tegelijkertijd stel ik me de worsteling van de behandelteams voor met de schadelijke gedragingen. Gedragingen die mogelijk niet één-op-één te relateren zijn aan de (eng geformuleerde OESO-definitie van) compliance en non-compliance.

Een voorbeeld van een worsteling uit de praktijk betreft de herfinanciering van het eigen werkkapitaal met uitgestelde belastingschulden die tijdens de coronacrisis zijn ontstaan. De afgelopen jaren bleek dat grote ondernemingen, die zelf niet of nauwelijks door de coronacrisis werden geraakt of door de coronacrisis juist veel beter presteerden, deze herfinancieringstruc toepasten. Met de gratis aangeboden kredietlijn van de Nederlandse overheid losten sommige van die ondernemingen hun hoogrentedragende schulden bij financiële instellingen af, met als gevolg hogere winsten voor hun aandeelhouders. En, niet geheel verrassend, zie ik sommige lobbyisten en politici al druk doende met het indienen van voorstellen aan ons kabinet om de uitgestelde belastingschulden – met nog vele miljarden euro's te betalen – desnoods door de overheid te laten kwijtschelden. Als aan de voorstellen gehoor wordt gegeven, zijn de burgers hiervan opnieuw de dupe. Dat geldt ook voor ondernemingen die de uitgestelde belastingschulden wel netjes terugbetaalden. Of voor ondernemingen die de belastingschulden keurig op tijd bleven voldoen. Het gelijke speelveld wordt hiermee verbroken.

In het gebied waar de twee ovalen elkaar overlappen (met illegaal en schadelijk gedrag) is eveneens een spanning voelbaar. Zo kan het behandelteam door complexe wet- en regelgeving in onzekerheid verkeren of er sprake is van non-compliant gedrag. Of twijfelt het behandelteam aan de bevoegdheden om tegen dit gedrag op te treden. De spanning die aldus ontstaat is vergelijkbaar met de spanning bij de keuze van creatieve interventies. Als het behandelteam besluit om tegen het gedrag op te treden, wat bij de samenloop van illegaal en schadelijk gedrag al gauw het geval is, is het zaak om de formeelrechtelijke regels, waaronder de eventuele aansprakelijkheids- en reputatierisico's, voldoende scherp te hebben.

### **Gedragbeïnvloeding volgens Sparrow**

Sparrow geeft ons voorbeelden om maatschappelijk ontwrichtend gedrag te beïnvloeden. Deze voorbeelden dienen in samenhang te worden gezien met de voorbeelden die goed gedrag stimuleren of belonen. De voorbeelden voorzien in een samengaan van wetten en regels met principes. Wetten en regels zijn – in de meest concrete vorm – direct sturend voor het nalevingsgedrag van (mensen binnen) ondernemingen. Het gaat over mogen en moeten. Principes worden primair gestuurd vanuit de cultuur (en waarden) van de onderneming. Principes geven

richting aan het nalevingsgedrag en gaan over willen en zijn.

Volgens Sparrow zijn geboden en verboden, waaronder ook de antimisbruikbepalingen, nuttig, maar soms ook wat armoedig; denk aan de lange tijdsduur van het wetgevingsproces, de beperkte handhavingsmogelijkheden en de mogelijk onverwachte consequenties van wetgeving. Gedragcodes, leidraden, brochures, (geanonimiseerde en generieke) onderzoeksrapporten, en het verstrekken van guidance en aanwijzingen kunnen – onder omstandigheden – effectievere beïnvloedingsinstrumenten zijn. Voor de eerstgenoemde geldt wel dat gedragcodes, waaronder de Tax Governance Code<sup>16</sup>, alleen effectief zijn als ze goed worden geïmplementeerd en ingebed in de organisatie. Met andere woorden: als ze 'leven' in de organisatie en richting geven aan de dagelijkse praktijk van het werk. Dus ook als even niemand (mee)kijkt. Soms wordt voorbeeldgedrag geëtaleerd, in de verwachting dat 'best practices' navolging krijgen bij andere ondernemingen (Maatman, Azahaf; 2010).

Verder is een geïntensiveerde werkrelatie, waarbij de verwachtingen tussen de onderneming en het behandelteam GO helder zijn, eveneens effectief om tot het gewenste gedrag te komen.<sup>17</sup> Met hierbij aandacht voor de compliance-beïnvloedende factoren, waaronder zekerheid, transparantie, (procedurele) rechtvaardigheid, compliance kosten en de gepercipieerde pakkans.<sup>18</sup>

Om gewenst gedrag te stimuleren en schadelijk gedrag uit te bannen, zijn volgens Sparrow ook mogelijkheden te vinden in het gebruiken van hefboomen. Hefboomen zijn minder voor de hand liggende interventies met een groot bereik of effect op (groepen van) ondernemingen. Voorbeelden van hefboomen zijn: het publiceren van beleid, opvattingen en oordelen, een moreel appel, morele overtuiging en het aanspreken op de competenties van de bestuurders bij grote ondernemingen. Ook het gebruiken van sociale druk, waaronder door 'peers' binnen een groep van grote ondernemingen of zeer vermogende personen ('peer pressure'), is een voorbeeld van een hefboom die binnen onze uitvoerings- en toezichtstrategie kan worden ingezet.

### **Sparrow's choice**

Dan terug naar de titel van mijn opiniërende bijdrage: 'Sparrow's choice: toezichhouden op schadelijk gedrag van ondernemingen'. Als we de keuzes van Sparrow volgen, dan focussen we ons niet alleen op gedrag dat compliant en non-compliant is. Dat geldt in het bijzonder voor gedragingen die minder schadelijk zijn of slechts zien op futiliteiten. In plaats daarvan richten we onze aandacht meer op (mensen binnen) ondernemingen en zeer vermogende personen die zich gedragen op manieren die risicovol, schadelijk en/of maatschappelijk ontwrichtend zijn, of dat in potentie kunnen zijn. Dit geldt zowel in bewustzijn, in analyse, als in gerichte acties.

Om schadelijke gedragingen uit te bannen, maar ook om de gewenste gedragingen te (blijven) stimuleren, kunnen onze

acties eveneens bestaan uit minder voor de hand liggende interventies. Volgens Sparrow gaat een toezichthouder altijd daarnaar op zoek. Ook als hij twijfelt over zijn bevoegdheden om op te treden. Uiteraard dienen de interventies, creatief of minder creatief, steeds te passen binnen onze wettelijke taakopdracht en binnen de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Telkens dient daarbij het risico op het verlies van een juridische procedure of op negatieve publiciteit te worden afgewogen, zonder daarbij te verlammen in angst.

Stel je voor dat het ons lukt om – meer dan voorheen – schadelijke gedragingen van grote ondernemingen en zeer vermogende personen te bespreken, weg te nemen en daarover publiekelijk (maar geanonimiseerd) te rapporteren. Hoe groot zal onze maatschappelijke impact dan zijn! Stel je voor dat het ons lukt dat een steeds groter deel van de onder ons toezicht staande ondernemingen en personen hun 'fair share' aan belastingen afdragen. Dus niet alleen binnen de letter van de wet, maar ook binnen de geest ervan. De mismatch in ons economische systeem kan er door worden weggenomen. Wat mij betreft al met al een hoopvolle gedachte.

## Noten

- 1 Deze opiniërende bijdrage is geschreven op persoonlijke titel.
- 2 IMF Blog: 'Europe's inflation outlook depends on how corporate profits absorb wage gains', Niels-Jakob Hansen, Frederik Toscani, Jing Zhou, 26 juni 2023. Gebaseerd op onderzoeken van Eurostat, de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) en het IMF naar de oorzaken van inflatie.
- 3 Denk aan ondernemingen actief in de delfstoffenwinning, de olie-industrie, de energiesector, de levensmiddelenindustrie, de softwaresector (voor het onderwijs- en de gezondheidszorgsector) en de bankensector.
- 4 Een collectieve voorziening is een door de overheid geregelde vorm van dienstverlening aan de bevolking, die gratis of tegen een vergoeding beneden de kostprijs wordt geleverd en die wordt gekenmerkt door het feit dat zij hoofdzakelijk uit de algemene middelen (waaronder belastingen) wordt gefinancierd.
- 5 Het Centraal Planbureau schatte in augustus 2022 dat het totaal aantal arme burgers door de inflatie (en achterblijvende loonstijging) in Nederland toeneemt van 1,1 miljoen (in 2021) naar bijna 1,3 miljoen (in 2022).
- 6 Tussen 2001 en 2007 verstrekten Amerikaanse banken veel risicovolle hypotheeklen, vaak met een variabele rente. Bij de uitgifte van deze zogenoemde subprime-hypotheeklen werd nauwelijks gekeken naar de vraag of de huizenkoper de hypotheek wel kon terugbetalen.
- 7 Dit geldt voor wat betreft de tijdelijke Noodmaatregel Overbrugging Werkgelegenheid (NOW) en de subsidieregeling Tegemoetkoming Vaste Lasten (TVL).
- 8 Denk aan het treffen van maatregelen om de impact van het eigen verdienmodel op het klimaat tot het minimum te beperken.
- 9 Hierbij denk ik aan de verdere polarisatie in onze samenleving, oplopende spanningen in het Midden-Oosten, een afnemend vertrouwen in de overheid, de opwarming van de aarde, et cetera.
- 10 Sparrow is een Amerikaanse hoogleraar bij de Harvard John F. Kennedy School of Government te Cambridge. Daar bekleedt hij de leerstoel 'Strategic Management of Regulatory and Enforcement Agencies'.
- 11 'Financieel toezicht en schadelijk gedrag', Tijdschrift Ondernemingsrecht 2010-7 (pag. 296-302), geschreven door Prof. mr. R.H. Maatman en mevr. mr. S. Azahaf.
- 12 Een open norm is een vorm van principe gedreven wetgeving, waarbij de wetgever geen gedetailleerde normstelling hanteert.
- 13 Bijvoorbeeld: 'Overheid werd wel vaker getild bij inkoop mondkapjes' van Cor de Horde in het Financieele Dagblad van 19 juni 2023.
- 14 'Fundamentals of Regulatory Design', Malcom K. Sparrow (2020).
- 15 Schadelijke gedragingen doen zich eveneens voor tijdens onze dagelijkse uitvoerings- en toezichtwerkzaamheden. Denk daarbij aan het trainen van lopende onderzoeken en het vertraagd beantwoorden van vragenbrieven in de aanslagregeling. Mijn ervaring is dat bij onderzoeken met materiële correcties al snel een fiscaal advocaat wordt ingeschakeld. Deze probeert vervolgens 'zand in de machine' te strooien en wenst alleen te praten over het proces, in plaats van over de (schadelijke) feiten. Bij het beantwoorden van vragenbrieven zie ik fiscale adviseurs die pas laat antwoord geven, halve antwoorden geven en/of een rookgordijn optrekken, zodat de Belastingdienst wel informatie heeft, maar lang niet alles.
- 16 Gepubliceerd door VNO-NCW op 18 mei 2022. De Tax Governance Code heeft tot doel meer inzicht te geven in de belastingstrategie van grote internationale ondernemingen en in hoeveel belasting zij betalen in de landen waar ze actief zijn. De deelnemers zeggen toe geen gebruik te maken van zogenaamde belastingparadijzen voor belastingontwijking en zien belasting als een middel voor sociaal-economische cohesie, duurzame groei en welvaart.
- 17 'Rapport Onderzoek Grote Ondernemingen', Belastingdienst (juni 2017).
- 18 De compliance-beïnvloedende factoren zijn ontleend aan het (interne) document: 'Hernieuwde aandacht voor vastleggen beoogde effecten van handhavingsinstrumenten' (5 april 2023). Zie ook de ConnectPeople-community Hernieuwde aandacht voor vastleggen beoogde effecten van handhavingsinstrumenten.

# Verslag bijeenkomst 150 jaar VHMF op 2 oktober 2023

door Wilma van Hoeflaken

**‘Als voorzitter van een vereniging met een geschiedenis van 150 jaar kun je niet anders dan trots zijn. Niet enkel op het lange bestaan, maar ook op de bereikte resultaten van de vereniging’, aldus VHMF-voorzitter Jurjen Glazenburg. Op 2 oktober vierde de VHMF haar 150-jarig bestaan in Museum Singer Laren.**

Zo'n 350 VHMF-leden, genodigden en andere geïnteresseerden woonden op een zonovergoten oktoberdag de feestelijke jubileumbijeenkomst van de VHMF bij. Tussen de lezingen door bezochten zij het museum, luisterden naar optredens van de Bigband van het Nederlandse Douane Orkest, bezochten de lommerrijke beeldentuin en genoten van een uitstekende catering. Dagvoorzitter Nanette van Schelven, directeur-generaal Douane, opende de bijeenkomst en heette de aanwezigen welkom. Zij gaf aan dat zij de doelgroep een warm hart toedraagt, gelet op haar achtergrond als wetgevingsjurist. In de rol van dagvoorzitter betekent dat voor haar vandaag naast 'connecting the dots' vooral om er een echt feestelijke dag van te maken. Haar wens voor de VHMF is om echt impact te maken door vakmanschap te koesteren en door te ontwikkelen aan de eisen van de tijd.

Losjes en gedegen introduceerde ze de eerste drie sprekers van het ochtendprogramma. Ook vatte ze na elke spreker kernachtig zijn of haar bijdrage samen. Nanette voegde op deze wijze aan het dagvoorzitterschap niet alleen een verrassende, maar ook zeer waardevolle dimensie toe.

Om half 11 startte het officiële deel van het ochtendprogramma met een spetterende muzikale opening door het Nederlands Douane Orkest. Met het swingende nummer Sing Sing Sing van Benny Goodman zat de stemming er meteen goed in.

## Vereniging 1

De eerste spreker was Jan Hut, hoofd beleids- en juridische zaken bij de Centrale van Middelbare en Hogere Functionarissen (CHMF). De CMHF, die sinds 1917 bestaat, is een koepel van 43 beroepsverenigingen uit acht sectoren met bij elkaar zo'n 62.000 leden. 'Binnen de CMHF heeft de VHMF verenigingsnummer 1', aldus Hut. Hij stelt dat de VHMF een voorbeeld is voor andere organisaties: 'Het is een combinatie van een vakbond en een vakvereniging.' Wat betreft het vakbondswerk wijst hij op de PAS-regeling (Partiële Arbeidsparticipatie Senioren). De VHMF leverde input om de afschaffing van de PAS-regeling soepel te laten verlopen, waarbij ook compensatie werd geregeld voor ambtenaren van ver vóór de PAS-leeftijd en degenen die

niet van de PAS gebruik wilden maken. Daarnaast heeft de VHMF zich ook steeds stevig ingezet voor versterking van het vakmanschap.

Naar aanleiding van het feit dat hij uitgenodigd is als spreker, concludeert Hut dat hij kennelijk het gezicht is van de CMHF voor de VHMF. Hij werpt de vraag op wat eigenlijk het gezicht van de VHMF bepaalt en maakt de zaal deelgenoot van zijn persoonlijke bespiegelingen. Hij vertelt dat hij bij zijn eerste optreden voor de VHMF niet alleen werd overweldigd door de grootte van de zaal en het aantal deelnemers, maar dat het hem opviel dat er veel nette heren in pak waren. 'Een nette vereniging derhalve.' Hij memoreert aan de hand van een oude foto van het bestuur de verschillende voorzitters die de VHMF hebben geleid. 'Voorzitters zijn het formele gezicht van de vereniging. Het zijn allemaal mannen en ze zijn allemaal wit', stelt Hut. 'Maar dat is dan ook hun enige overeenkomst. Qua persoon waren ze totaal verschillend en eerlijk gezegd eigenlijk ook allemaal wel een beetje lastig.' Deze mondigheid noemt hij het tweede kenmerk van de vereniging. 'Qua uiterlijkheden is de VHMF niet zo divers, maar wel qua meningen, is mij opgevallen.' Deze diversiteit prijst hij en zet hij neer als derde kenmerk van de VHMF. Hut wenst de VHMF nog vele decennia toe en stelt dat de vereniging helemaal klaar is voor de toekomst. Hij voegt eraan toe: 'Zeker met de huidige voorzitter die in staat is alle meningen te verbinden.'

## Uitverkoren volk

Jacques Snel, oud-voorzitter van de Koninklijke Broederschap van Ontvangers van 's Rijksbelastingen, is de tweede spreker. Snel gaat in op de ontstaansgeschiedenis van de huidige VHMF, de fusievereniging van (destijds) de Vereniging van Inspecteurs en de Koninklijke Broederschap van Ontvangers van 's Rijksbelastingen (KBO). Hij vertelt dat de VHMF de geboortedatum, 24 september 1873, heeft geërfd van de KBO. 'Dat verheugt mij zeer.' Volgens Snel beschouwden inspecteurs zich tot ver in de jaren tachtig van de vorige eeuw als het uitverkoren volk binnen de Belastingdienst. 'Met een eigen vereniging waar zelfs de adjunct-inspecteurs niet welkom waren.' In de hiërarchie kwamen de accountants op de tweede plaats. 'Vaktechnisch prima,

maar toch minder belangrijk dan de inspecteurs.' Hij vervolgt: 'En tenslotte waren daar de ontvangers, als oudste vakvereniging van Nederland; de aanleiding voor de oprichting van de Koninklijke Broederschap in 1873 was vooral de rechtspositionele achterstelling van deze beroepsgroep.' Snel memoreert de grote reorganisatie van de Belastingdienst in de periode 1990-1993. 'Ik ga het niet hebben over de aanleiding en de gevolgen van die gebeurtenissen – daar kan iemand een boek over schrijven, lijkt me –, maar die reorganisatie was de directe aanleiding voor de geboorte van de VHMf. En de komst van de groepsfunctie I maakte dat de Belastingdienst niet langer een rechtspositioneel onderscheid maakte tussen de verschillende bloedgroepen.'

### Vakbond en vakvereniging

Snel vertelt dat de fusie tussen de verenigingen niet zonder slag of stoot tot stand kwam, maar dat uiteindelijk op 24 september 1993 in Amersfoort de fusievereniging VHMf kon worden opgericht. Daar was de Vereniging van Overheidsaccountants overigens niet bij betrokken. De VOA-leden die bij de Belastingdienst werkten, stapten individueel over van de VOA naar de VHMf. 'Ook dit fenomeen is een boek waard', aldus Snel.

Het bijzondere van de VHMf is dat het een vereniging is met twee gezichten, aldus Snel. 'Wij zijn een vakbond, die zich richt op arbeidsvoorwaarden en de relatie met de werkgever. Maar wij zijn ook een vakvereniging, die zich richt op de inhoud van onze onderscheiden vakgebieden. En daar wordt het spannend', concludeert hij. Het vakbondswerk richt zich immers van oudsher in belangrijke mate op het behoud van bestaande rechten. Het vakverenigingswerk daarentegen richt zich op voortdurende verbetering van de juridische context, zowel vanuit het gevoel van maatschappelijke rechtvaardigheid als uit ondervonden uitvoeringsproblematiek. 'Het zich enerzijds inspannen voor het behoud van rechtspositionele verworvenheden en anderzijds het willen aanjagen van veranderingen in wet- en regelgeving op grond van beginselen van rechtvaardigheid en uitvoerbaarheid lijken te vragen om verschillende basisopstellingen. En dat in één vereniging! Ik wens de VHMf toe dat zij een goede vakbond blijft en tegelijkertijd kan functioneren als een inspirerende vakvereniging.'

### Continu in beweging

Dagvoorzitter Van Schelven kondigt de derde spreker aan, Vincent de Jong, onlangs aangetreden als voorzitter van het Register Belastingadviseurs. Ook het Register Belastingadviseurs is oud, aldus De Jong. 'Al 92 jaar, maar eveneens zeer dynamisch. Logisch, want de fiscale wereld is continue in beweging. De maatschappij, en dus ook de fiscale wetgeving, is voortdurend aan verandering onderhevig. Om in die dynamiek als belastingadviseur een juist advies te geven is ieder keer weer een uitdaging, net zoals de VHMf-leden in hun werk met vergelijkbare aanpassingsprocessen worden geconfronteerd.'

De aanpassingsnoodzaak geldt ook voor het besturen op verenigingsniveau. Vanuit verschillende hoeken komen continu veranderingen op de vereniging en haar leden af.

Het nemen van beslissingen op basis van wat voor de grote meerderheid van belang is en wat meer een specifiek individueel belang impliceert brengt steeds een gecompliceerde belangenafweging met zich mee.' Volgens De Jong heeft het vak van fiscalist minder aantrekkingskracht dan zo'n 30 tot 40 jaar geleden. 'Door enerzijds de vergrijzing en anderzijds de verminderde instroom en daarmee ook de einduitstroom op de arbeidsmarkt is het aantal afgestudeerde fiscalisten afgenomen.' Maar het vak zelf is in de afgelopen decennia in de ogen van De Jong juist boeiender en breder geworden.

### Toegevoegde waarde

De Jong stelt: 'Compliance zal in de toekomst meer kunnen worden uitgevoerd met behulp van AI-oplossingen (Artificial Intelligence), maar ook het belastingadvies wordt breder en verdieperder door diezelfde AI-oplossingen. Persoonlijk ervaar ik de opkomst van AI en de daarmee samenhangende AI-oplossingen niet als een bedreiging van het vak. Het kan juist een mooie aanvulling zijn op de toepasbaarheid ervan.' Hij maakt een vergelijking met het vak van piloot. 'In de eerste dagen van de luchtvaart was de piloot vooral een stuntman. Kwalificatie als piloot kwam pas nadat de wetenschap in staat was om luchtwaardige vliegtuigen te bouwen die – normaal gesproken – niet zouden neerstorten. Vervolgens werd de piloot steeds meer geholpen door de uitvinding van de automatische piloot, de radar en de steeds betere communicatie met de vluchtleiding vanaf de grond. Toch blijft de piloot met al deze hulpmiddelen de key-persoon in de cockpit. Vliegtuigen



kunnen heden ten dage prima zonder piloot opstijgen, vliegen en landen, maar dat gebeurt niet omdat dan geen enkele passagier instapt. De piloot is de vertrouwde toegevoegde waarde.' Hetzelfde geldt voor de belastingadviseur, stelt De Jong. 'Onze cliënten kunnen tegenwoordig prima antwoorden op hun fiscale vragen vinden met behulp van Google en internet. Daarnaast is de huidige cliënt ook tot meer in staat en wil hij of zij meer weten en zelf zaken regelen. Maar als het op de finale check en het vertrouwen aankomt, dan kan ook die cliënt niet zonder de belastingadviseur. Andersom overigens ook niet.'

### Samen vooruit

Tussen het RB en de VHMf kunnen tegenstrijdigheden zitten, aldus De Jong. 'Maar als je iets verder kijkt, hebben beide verenigingen hetzelfde belang, namelijk consistente en met de tijd meebewegende fiscale wet- en regelgeving. 'Die kan natuurlijk niet alleen vanuit de VHMf komen, alhoewel daar toch vaak wel de basis ligt. Ook de politiek draagt daaraan zijn steentje bij. Te vaak hebben wij geconstateerd dat een in essentie prima fiscaal voorstel door de politieke kluwen volledig uit zijn verband wordt getrokken, daardoor minder toepasbaar wordt en - nog belangrijker - in een aantal gevallen zijn doel volledig voorbijschiet. Het is dan misschien iets meer onze taak om alle spelers in die arena daarop te wijzen en met verbetervoorstellen te komen. 'Door verbinding samen vooruit', dat is de ondertitel van het Strategisch Plan van de RB.' De Jong spreekt de hoop uit dat dit motto niet alleen geldt voor het RB, maar ook voor de samenwerking tussen het RB en de VHMf. 'We

spreken elkaar waarschijnlijk niet meer over 150 jaar, maar ik wil eindigen met het uitspreken van de vurige wens dat het RB en de VHMf elkaar tegen die tijd (dus anno 2173) nog steeds weten te vinden.'

### Bigband

Het ochtendprogramma werd afgesloten met een concert door de Bigband van het Nederlands Douane Orkest. Ze speelden een afwisselend repertoire uit de jaren 20 tot 80 van de vorige eeuw, waaronder het nummer "Is dit alles?" van de band Doe Maar. Ook hedendaagse jazz ontbrak niet. Gelet op de vele enthousiaste reacties van de bezoekers was de Bigband duidelijk een schot in de roos.

Dagvoorzitter Van Schelven vat het ochtendprogramma samen. 'De VHMf is getypeerd als kritisch, maar ook als benaderbaar en verbindend. We hebben ook veel gehoord over de geschiedenis van de VHMf. Het motto van de bijdragen was: leer en kijk vooruit. Het is belangrijk om je eigen kracht en je vakmanschap te kennen. Juist in deze tijd is het van belang om de verbinding met je omgeving te behouden.'

### Lunchtime

Bij de start van de lunch bracht de voorzitter van de VHMf een toast uit met voor ieder een glas champagne. Daarna kon worden genoten van een smaakvolle, uitgebreide lunch in de oude villa, in de moderne ontvangstruimte of op de terrassen grenzend aan de fraaie tuin. Vanwege het prachtige weer was het daar uitstekend toeven. Intussen speelde een combo van het Nederlands Douane Orkest en liepen vele bezoekers door de museumzalen, genietend van de interessante kunstwerken. Volgens velen luidde, al weer veel te snel, de gong voor de start van het middagprogramma.

### Ontvanger stond borg

's Middags spreekt VHMf-voorzitter Jurjen Glazenburg zijn feestrede uit. Hij stelt dat de combinatie van vakbond en vakvereniging, door hem samengevat als beroepsvereniging, ook door de rechtsvoorgangers van de VHMf altijd werd gekoesterd. Het bereiken van onze doelen is soms wel een zaak van de lange adem. Zo was één van de redenen voor de oprichting van onze oudste rechtsvoorganger in 1873, de Koninklijke Broederschap van Ontvangers van 's Rijksbelastingen (KBO), de behoefte om te komen tot beëindiging van het systeem van borgstellingen, waarbij elke ontvanger borg moest staan voor twee maanden aan netto ontvangsten.' Dit systeem werd uiteindelijk pas opgeheven in 1919. 'Deze lange adem is nog meer nodig voor het streven van eerst de Vereniging van Inspecteurs (VI) en later de VHMf, om te komen tot een systeem van Voldoening op aangifte (VOA) voor de IB en Vpb. Daartoe werd al in de jaren '60 opgeroepen, maar het is er nooit echt van gekomen - hoewel in de Inkomstenbelasting de regels wel wat in de richting van VOA zijn opgeschoven.' Glazenburg stelt: 'Een grondige discussie over wie eigenlijk verantwoordelijk is voor een goede belastingaangifte is echter in de politiek helaas nog niet gevoerd.' Hij merkt op dat het, gezien deze lange adem, goed is dat de VHMf ernaar streeft nog zeker 150 jaar te bestaan.





### Eenvoudiger belastingwetgeving

Glazenburg wijst erop dat de VHMf de noodzaak van eenvoudiger belastingwetgeving blijft benadrukken. 'Al is het maar omdat eenvoudiger wetgeving minder toezicht nodig heeft. Dat is belangrijk in een tijd waarin we ervaren collega's verliezen, iets dat gezien de krapte op de arbeidsmarkt ook niet zomaar verandert.'

Volgens hem zal minder toezicht er bovendien toe leiden dat belastingplichtigen minder gewend raken aan controle. 'Hoe werkt dat door in het tegenspel naar onze collega's? Daarnaast neemt het vertrouwen in de overheid in zijn algemeen af, een pijnlijke maatschappelijke omstandigheid. Omdat we risicogericht werken, zullen we steeds meer aandacht en tijd moeten besteden aan het onderbouwen van onze keuzes. Dat kan echter niet zonder af te stappen van de huidige, zeer specifieke, wetgeving.' Glazenburg bepleit daarom te komen tot eenvoudiger wetgeving. Hij somt op: 'Eenvoudiger in maatschappelijke aanvaardbaarheid door privacygevoelige elementen zoals giftenaftrek en specifieke zorgkosten te fiscaliseren. Eenvoudiger door te heffen op basis van VOA, gecombineerd met meer vertrouwen in de Vooraf ingevulde aangifte (VIA) én meer verantwoordelijkheid voor de niet VIA-gegevens bij de belastingplichtige. Eenvoudiger door af te stappen van risicogericht toezicht in massale werkstromen en over te stappen naar een uitgebreide steekproef. En tot slot eenvoudiger door voor kleinere ondernemingen te kijken naar de mogelijkheden voor een VIA door bijvoorbeeld de boekhouding bij de Belastingdienst te laten doen, onder het

motto: "U uploadt uw facturen, wij berekenen uw belasting". Let wel: toezicht verdwijnt niet, want met de juiste waarborgen omkleed, schept dit ook meer mogelijkheden. Er komt bijvoorbeeld data beschikbaar, waarmee op betrouwbare wijze verbanden kunnen worden gelegd.'

In zijn rede gaat Glazenburg niet alleen in op vakvereniging-aspecten, maar ook op vakbondsaspecten. Zaken rondom de rechtspositie zijn verschoven naar de CMHF, stelt hij. 'Maar wel altijd met een belangrijke inbreng van en door de VHMf.' Hij vertelt dat VHMf-leden namens de CHMF deelnemen in het Decentraal Georganiseerd Overleg, Ondernemingsraden en de Groepsondernemingsraad Rijk. Ook bij het tot stand komen van de CAO denken VHMf-leden mee.

### Verbinding, vertegenwoordiging en vaktechniek

'Het bestuur van de VHMf werkt intensief aan de toekomst van de vereniging', stelt Glazenburg. 'Daarbij moeten keuzes worden gemaakt.' Uit voorlopig onderzoek blijkt dat nog steeds behoefte is aan de zaken waar de VHMf van oudsher voor staat, de drie V's: verbinding, vertegenwoordiging en vaktechniek. 'Maar bijvoorbeeld het bijvoeglijk naamwoord "Hogere" in onze naam wordt tegenwoordig negatiever opgevat dan tien jaar geleden. Zo is het niet bedoeld, en dus moeten we er iets mee', aldus Glazenburg. 'We merken ook dat het moeilijker is de eerdergenoemde zaken te verenigen. Onze afdelingsstructuur werkt op sommige plaatsen prima, maar op andere plaatsen is die minder effectief. Voor onze "klassieke" leden (accountants, inspecteurs en ontvanger) vraagt de vaktechniek om gespecialiseerde aandacht. Voor de leden die werken bij de Dienst Toeslagen, IT'ers zijn of managers, is dat nog nadrukkelijker het geval. Het is om die reden een uitdaging verbinding te zoeken met onderwerpen van algemeen belang, vanzelfsprekend minder technisch-inhoudelijk met aansprekende sprekers. Of we kiezen gewoon voor een borrel met collega's. We schuwen daarbij het experiment niet. Ook op het gebied van de vertegenwoordiging bij CMHF en VCP (Vakcentrale voor Professionals) zullen op korte termijn zaken veranderen.' VHMf-leden worden hierover door het bestuur geïnformeerd tijdens regionale bijeenkomsten, via de nieuwsbrief en de Informatief. Het bestuur zal – aldus Glazenburg – aan de Algemene Ledenvergadering een aantal besluiten met betrekking tot de toekomst voorleggen..

### Gezamenlijke zaken

Glazenburg meldt dat er dit jaar twee nieuwe bestuursleden zijn togetreden tot het bestuur van de VHMf. Hij vertelt ook dat de VHMf gesteund wordt door de leden van de symposiumcommissie, de commissie Wetgeving, de redactie van Informatief en twee ondersteuners voor de persoonlijke rechtspositie van de leden. 'En als het moet is er altijd de mogelijkheid een specifieke commissie in te stellen. Wij als bestuur, maar vooral u als leden, zijn aan deze ondersteuners grote dank verschuldigd.' Drie mensen wil hij in het bijzonder noemen. Dat zijn de trekker van de Jubileumcommissie – 'Hij wil geen voorzitter genoemd worden' – Paul Tekstra, Thijs Hellegers, die zich heeft



ingezet voor het Liber Amicorum dat later die dag aangeboden zal worden, en Leo Stevens, die ook veel tijd heeft vrijgemaakt voor het Liber Amicorum. 'Als jullie al geen erelid zouden zijn, dan zou je er alsnog recht op hebben.' Aan de aanwezigen doet hij een oproep om de VHM te steunen. 'Het geeft je een andere blik op de organisatie waar we werken. Je breidt je netwerk uit buiten de muren van onze steeds meer verzuilde en ontvlochten diensten. Onze leden hebben veel raakvlakken en zeker gezamenlijke belangen. Zo zijn we ooit begonnen. Je verenigt je omdat er dingen moeten verbeteren. Bij de VHM kun je daaraan bijdragen. Op naar de volgende 150 jaar.'

### Geen belangenvertegenwoordigers van de schatkist

Dagvoorzitter Van Schelven kondigt Peter Essers aan, hoogleraar belastingrecht aan Tilburg University en ondermeer voorzitter van de Vereniging voor Belastingwetenschap en van de redactiecommissies van Weekblad Fiscaal Recht en Tijdschrift voor Fiscaal Ondernemingsrecht en oud-senator voor het CDA. Ook heeft Essers in het verleden als (adjunct-)belastinginspecteur gewerkt.

Essers startte zijn betoog over de visie van de wetenschap op '150 jaar VHM' met het tonen van twee portretten van fiscale hoogleraren uit de vorige eeuw, die bekend stonden als felle critici van de Belastingdienst: George Russel (1891-1962) en Dieter Brüll (1922-1996). Zij waren niet tegen de Belastingdienst als zodanig, maar verzetten zich vooral tegen vertegenwoordigers van de Belastingdienst die misbruik maakten van de ongelijke machtsverhouding die nu eenmaal altijd bestaat tussen de fiscus en individuele belastingplichtigen. Het ging dan om inspecteurs die zich eenzijdig legistisch opstelden door de tekst van de wet te stellen boven doel en strekking van de wetgever, zich daarbij niet opstellend als een rechter, maar als belangenvertegenwoordigers van de schatkist en in dat kader ook vaak de menselijke maat uit het oog verloren. Beide hoogleraren namen geen blad voor de mond; het waren geen diplomaten, die elk woord op een goudschaal wogen. Beiden hadden tijdens de oorlogsjaren ervaren welke destructieve werking kan uitgaan van een staat die zich niets gelegen laat liggen aan de beginselen van de democratische rechtsstaat. Hun regelmatig scherpe aantijgingen heeft ze dan ook soms verwijten van belediging opgeleverd, maar ze zijn altijd pal blijven staan voor hun strijd tegen onrecht, daarbij positie kiezend voor de underdog. 'Als zij het Kinderopvangtoeslagschandaal nog hadden meegeemaakt, zouden zij zich zeer waarschijnlijk net zo kritisch hebben opgesteld tegenover het 'alles-of-niets-beleid' van de Belastingdienst en zich fel hebben verzet tegen de vaak gehoorde redenering dat dit beleid er niet zou zijn geweest als er een hardheidsclausule in de wetgeving van de kinderopvangtoeslag zou zijn opgekomen', stelt Essers. 'Ook zonder hardheidsclausule had een dergelijk beleid nooit geaccepteerd en uitgevoerd moeten worden.'

### Resultaatgerichte overheid

Dit brengt Essers op het feit dat universitaire fiscale opleidingen al sinds jaar en dag de belangrijkste leveranciers zijn van belastinginspecteurs. 'Het succes en falen

van de Belastingdienst straalt daarmee ook af op die fiscale opleidingen en vice versa.' De vraag is echter of aanbod en vraag wel goed op elkaar aansluiten. Universiteiten hebben tot doel om fiscalisten op te leiden die analytisch sterk zijn, zelfstandig kunnen denken en werken en kritisch zijn over het bestaande belastingstelsel en de Belastingdienst. Ze zijn zich tevens bewust van de machtspositie van de Belastingdienst tegenover burgers en hebben mede om die reden geleerd om de algemene beginselen van behoorlijk bestuur en de menselijke maat als leidraad in acht te nemen in het belang van rechtsgelijkheid, rechtszekerheid en rechtvaardigheid. Essers: 'Er is echter een probleem als de leiding van de Belastingdienst de nadruk legt op efficiency, effectiviteit en eenvoud ('new public management'), met als doel een resultaatgerichte overheid die de nadruk legt op kwantitatieve doelstellingen vooral ingegeven door de massaliteit van veel fiscale processen. Dan sluiten vraag en aanbod van academisch gevormde belastinginspecteurs niet meer op elkaar aan.'

### Autonomie inspecteur

De oplossing ligt volgens Essers voor de hand: universiteiten moeten meer aandacht geven aan de uitvoeringsproblemen van de Belastingdienst; de Belastingdienst moet de algemene beginselen van behoorlijk bestuur en de autonomie van de belastinginspecteur weer meer centraal stellen. Tot slot van zijn betoog gaf Essers twee voorbeelden van gewenste gedragswijzigingen, die volgens hem aanslu-



iten bij dit betoog. Het eerste voorbeeld is een standpuntbepaling van een kennisgroep van de Belastingdienst die uitkomt op een voor de belastingplichtigen gunstige uitleg van een fiscale bepaling, terwijl die uitleg strikt genomen niet is gebaseerd op de wettekst, maar wel op doel en strekking van de wetgever. Als tweede voorbeeld noemde hij een universitaire fiscale opleiding, die behalve de fiscale problemen van de dga en de multinational ook de fiscale problemen van 'gewone' burgers serieus neemt.

### Belastingadviespraktijk

Henk Koller, algemeen directeur van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs is de volgende spreker. Hij heeft 30 jaar gewerkt als belastingadviseur en begon zijn fiscale loopbaan bij de Belastingdienst. Hij blikt terug op de ontwikkelingen aan de kant van de belastinginspecteurs en noemt daarbij de Rijksbelastingacademie. 'Daarover werd gesproken met trots en weemoed.' Het waren vooral heren die de academie bezochten. Eenmaal aan het werk als inspecteur hadden zij een grote mate van zelfstandigheid. Hij schetst hoe vervolgens de inspecteurs en de rijksaccountants nader tot elkaar kwamen. Ook het werk veranderde. Er werd meer beleid ontwikkeld en 'eenheid van beleid' werd het credo. Binnen de Belastingdienst ontstond verdergaande specialisatie. Er kwamen kennisgroepen, vaktechnisch coördinatoren (vaco's) en klantcoördinatoren (klaco's). Daarnaast schetst Koller de ontwikkelingen aan de kant van de belastingadviespraktijk. Destijds was het kantorenlandschap versnipperd. Er waren coryfeeën onder de belastingadviseurs en het kwam geregeld voor dat belastinginspecteurs de overstap maakten naar de adviespraktijk. Taxplanning werd beschouwd als een technisch spel. Koller vertelt dat een kleine groep belastingadviseurs directe toegang had tot het ministerie van Financiën. Inmiddels is er nogal wat veranderd. Veel kantoren zijn gefuseerd, er zijn minder coryfeeën in het vak en een adviseur heeft geen individuele toegang meer tot het ministerie van Financiën. Het ministerieoverleg met de koepelorganisaties is hiervoor in de plaats gekomen. Ook stelt Koller dat IB-constructies sinds 2001 uitgestorven zijn door effectieve wetgeving.

### Toegankelijkheid

'Nu is transparantie het motto', stelt Koller. Hij concludeert dat de opvattingen over taxplanning zijn veranderd. 'Het is een vies woord geworden. En het onderscheid tussen belastingontwijking en belastingontduiking wordt gebagatelliseerd.' Ook stelt hij dat de eenheid van beleid en de centrale aanpak van de kennisgroepen soms wat te ver doorgeslagen is. Een andere ontwikkeling die hij ziet is dat het aantal aangifteplichtigen in het MKB enorm gegroeid is. En waar belastinginspecteur in het verleden geregeld de overstap naar de advieskantoren maakte, ziet hij nu juist dat belastingadviseurs bij de Belastingdienst aan de slag gaan. Daar zijn de inspecteurs overigens anoniemer dan vroeger en hebben ze minder vrijheid. 'Enerzijds zijn het radertjes in de machine, anderzijds stellen sommigen zich als moreel superieur op', signaleert Koller. 'En voorts reageren ze minder magistratelijk dan in het verleden.' Ook de ontwikkelingen in het vak zijn aan veranderingen onderhevig. Koller noemt de invloed van Informatietechnologie en Artificial Intelligence, de verbreding van het beroep, de internationalisering en het ontstaan van nieuwe specialismen, zoals Transfer Pricing Accountants, Tax Technology en Tax Accounting. Tegelijkertijd is er ook in de relatie tussen de inspecteur en de adviseur van alles veranderd. 'De relatie tussen de Belastingdienst en het ministerie van Financiën enerzijds en de NOB anderzijds is uitstekend, maar dat geldt niet altijd voor de relatie met de individuele adviseur', stelt Koller. Als adviseurs en inspecteurs persoonlijk contact hebben, is er grote wederzijdse waardering. Maar die contactmogelijkheid is beperkter geworden. Voor de adviseur is de toegankelijkheid een probleem en hij ervaart het ministerie en de dienst als een doolhof.

### Expertise praktijkfiscalist

Koller spreekt ook zijn verwachtingen voor de toekomst uit. Hij bepleit meer inhoudelijke betrokkenheid van het management van de Belastingdienst. Ook stelt hij dat de expertise van de praktijkfiscalist node wordt gemist in de wetgeving en uitvoering. Graag wil hij de inbreng van de praktijk verbreden, bijvoorbeeld in wetscommentaren en uitvoeringstoetsen. Tot slot bepleit hij een Tax Institute, waarin alle stakeholders samenwerken. Hij noemt in dit verband de adviseurs, de wetenschap, de inspecteurs en de rechterlijke macht. 'Het kan, zie Canada en het Verenigd Koninkrijk', aldus Koller. Hij sluit zijn betoog af met een oproep. 'Inspecteur, laat je zien en laat van je horen. Wees niet anoniem. Doe mee met alle stakeholders, overal waar dat kan.'

### Memory Lane

Kris Douma, voorzitter van de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA), neemt de aanwezigen mee op een 'short trip down memory lane', zoals hij het zelf omschrijft. Hij vertelt over de periode tussen 2003 en 2006, toen hij Tweede Kamerlid was voor de PvdA. Daar maakte hij onder andere deel uit van de Commissie Rijksuitgaven. Hij citeert uit een artikel uit het tijdschrift De accountant uit januari 2004. Hierin staat: 'In een algemeen overleg van 23 oktober 2003 heeft ook de Commissie voor de Rijksuitgaven van de Tweede Kamer



zich kritisch uitgelaten over de plannen van minister Zalm. Zij betreurt geenszins het afscheid van Eigentijds Begroten, maar hecht wel aan invoering van één volwaardig baten-las-tenstelsel voor de gehele rijksdienst op termijn. Dat stelsel zal er dan ook vroeg of laat zeker komen.' Douma: 'Ondertussen zijn we 20 jaar verder en het thema staat nog altijd op de agenda. Zal het ooit zo ver komen?'

In 2005 diende hij de motie Douma cs in, waarin staat dat beleidsdoelen geformuleerd moeten worden in termen van te realiseren maatschappelijke effecten (outcome) en in daarvan afgeleide prestatiegegevens en dat daarvan alleen kan worden afgeweken als daarvoor in begroting en jaarverslag een motivering wordt gegeven volgens het principe comply or explain, oftewel pas toe of leg uit. Deze motie werd aangenomen. Douma: 'Dus een minister mag afzien van het opnemen van concrete beleidsinformatie in zijn jaarverslag, maar hij moet dan wel uitleggen waarom hij het niet zinvol of relevant acht om die informatie op te nemen.' Die 'ontsnappingsclausule' moest volgens Douma ook minister Zalm geruimen, die worstelde met het beleidsartikel Koningshuis, waar hij geen outcome doelstelling bij kon bedenken. 'De Algemene Rekenkamer noemde deze motie een van de belangrijkste ontwikkelingen in het naoorlogse begrotingsbeleid. Ik hoop dat het Ministerie van Financiën bij de begrotingsvoorbereiding nog steeds toeziet op de uitvoering.'

### Back to the future

Het tweede deel van Douma's betoog draagt de titel 'Back to the future'. Hij schetst de rol van de accountant, iemand die een publieke taak verricht die privaat wordt uitgevoerd. 'De accountant is onmisbaar voor het vertrouwen in het maatschappelijk verkeer.' Hij voegt betrouwbaarheid toe aan de jaarrekening, maar ook aan bijvoorbeeld een NOW-aanvraag. Ook banken hechten waarde aan het werk van de accountants in de samenstelpraktijk bij hun kredietverlening aan het MKB, evenals de Belastingdienst bij de beoordeling van de aangifte, stelt Douma. 'De komende tijd komt daar ook nog de assurance op de CSRD- of duurzaamheidsrapportage bij. Over CSRD en bijvoorbeeld de International Standards for Quality Management (ISQM1) werken we goed samen met het ministerie.'

Douma besteedt ook aandacht aan de vernieuwing van de accountantsopleiding. 'Nu doen accountancy studenten er 10 jaar over voordat ze registeraccountant zijn. Dat is niet meer van deze tijd.' Om die reden wil men de opleiding anders en korter inrichten. Het idee is om onderscheid te maken tussen basisopleiding voor het beroep plus specialities, en om theorie en praktijk te integreren. En er moet ruimte komen om ESG/duurzaamheid in de opleiding te verankeren. Aandachtspunt voor de overheid is dat de accountants in opleiding ook in de praktijk in aanraking komen met assurance op duurzaamheid. Hier ligt ook een uitdaging voor de overheid om voldoende accountants (in opleiding) aan zich te binden.

Met de nodige klem vraagt Douma aandacht voor de overkill aan controleprotocollen. Voor iedere subsidieregeling een apart en ook steeds weer afwijkend controleprotocol, dat is onnodig en is er mede oorzaak van dat het voor organisaties in de (semi-)publieke sector steeds moeilijker wordt



een accountant te vinden. In plaats van een 'aanwijsbevoegdheid' voor de NBA om accountants te verplichten een bepaalde (semi-)publieke instelling te controleren (zoals ook de Raad van State afgewezen) zou stroomlijning van controleprotocollen richting een daadwerkelijk uniform subsidiekader zowel de administratieve lastendruk voor die instellingen als het tekort aan beschikbare accountants substantieel kunnen verlichten.

Tenslotte signaleert Douma een groeiend dilemma tussen enerzijds het delegeren van publieke taken naar de private sector en anderzijds het wantrouwen van politiek en publiek ten aanzien van de private sector. 'Ik hoop dat we tot een vruchtbare samenwerking komen.' Ondertussen werkt de sector gestaag voort aan verdere verbetering van de onafhankelijkheid en kwaliteit van de audit.

### Clichébeeld

De volgende spreker is Annerie Ploumen, voorzitter van de Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie (KNB). Ploumen werkt als notaris bij Van Doorne in Amsterdam en is gespecialiseerd in vastgoed en vastgoedfinanciering. Zij vertelt dat veel mensen bij een notaris nog steeds denken aan een deftige man in een statig kantoor met een vulpen in de hand, klaar om papieren aktes te tekenen. 'Dat beeld klopte ook lange tijd', zegt ze. Als voorbeeld laat ze een schilderij uit 1787 zien van Wernerus Köhne, notaris te Haarlem, met zijn knecht. 'De letters KNB stonden nog niet zo lang geleden voor Koninklijke Notariële Broederschap. Notaris Libourel, een oud-voorzitter van de Broederschap, schreef in 1917 nog dat 'speciaal voor het notariaat, de man meer geschikt is dan de vrouw'. Dertig jaar later werd Connie Bletz de eerste vrouwelijke notaris. Nog veel later, in 1999, veranderde de Broederschap in Beroepsorganisatie.' Vervolgens laat ze een schilderij zien van een vrouw die de eerste was in haar beroepsgroep, Annie Zernike (de echtgenote van de kunstenaar die het portret schilderde, Jan Mankes). Zij werd in 1911 de eerste vrouwelijke predikant







van Nederland. Ploumen: 'Ik heb dit beeld meegenomen, omdat ik wil laten zien dat onze beroepsgroep allang niet meer aan het eerder genoemde clichébeeld voldoet. Inmiddels werken er meer vrouwen dan mannen in het notariaat. Helaas nog wel met name kandidaat-notarissen; nog te weinig notarissen. Dus als u nog eens aan een notaris denkt, laat u dan niet leiden door vastgeroeste denkbeelden. Ook wij gaan met onze tijd mee.'

### Wet op het Notarisambt

Voordat Ploumen ingaat op de raakvlakken tussen de VHMf en de KNB vertelt ze iets over de publiekrechtelijke beroepsorganisatie KNB. 'De KNB is er om de kwaliteit en toegankelijkheid van het Nederlandse notariaat te bevorderen (maken van verordeningen, bevorderen goede beroepsuitoefening en vakbekwaamheid, bewaken van eer en aanzien van het ambt, artikel 60 e.v. Wna).' Alle notarissen en kandidaat-notarissen in Nederland zijn lid van de KNB. Dat zijn er op dit moment zo'n 3.600. Uit hun midden wordt het bestuur samengesteld dat de algemene leiding heeft over de KNB. De ledenraad vormt het parlement van het notariaat: hier wordt het beleid vastgesteld en het bestuur gecontroleerd. 'Als beroepsorganisatie moeten wij ervoor zorgen dat notarissen in Nederland hun werk goed kunnen doen. Dat is vastgelegd in de Wet op het notarisambt. De notaris heeft geen onbelangrijke publieke functie: het notariaat staat voor rechtszekerheid en rechtsbescherming in de samenleving en het economisch verkeer. De notaris is er voor iedereen. Daarbij hebben notariële diensten een preventieve werking: door zaken vooraf goed te regelen bij een notaris, wordt achteraf veel leed voorkomen.'

### Raakvlakken

'Als het gaat om de overdracht van onroerend goed, raken onze werelden elkaar', stelt Ploumen. 'Want om eigenaar te worden van onroerend goed, heb je een notariële akte nodig en moet je overdrachtsbelasting betalen. Dat is zo bepaald in de Wet op belastingen van rechtsverkeer, waar het ministerie van Financiën over gaat. De notaris is verplicht om de akte te registreren op grond van de Registratiewet. En wij innen en betalen vervolgens ook de overdrachtsbelasting. Dit gaat digitaal via het CDR. Dit is een mooi voorbeeld van de manier waarop ministerie, Belastingdienst en notarissen met elkaar verbonden zijn.' Zij stelt dat notarissen en de Belastingdienst, als uitvoerders van beleid, belang hebben bij goede, duidelijke wetgeving van de overheid, in dit geval het ministerie van Financiën. 'Door een goede uitvoering van de wet- en regelgeving blijft dit geen papieren werkelijkheid, maar gaat het leven, voor uitvoerders én voor burgers.'

Ploumen wijst erop dat er de afgelopen jaren veel veranderd is in de overdrachtsbelasting. Als voorbeeld noemt ze de Wet differentiatie overdrachtsbelasting die op 1 jan 2021 in werking trad. 'Hierdoor werd het nog belangrijker om elkaar op te zoeken en te vinden. Ook omdat dit een belangrijke verandering was waar maatschappelijk veel over te doen was. Een jaar later werd deze wet weer gewijzigd.' Volgens Ploumen werd de KNB in een vroeg stadium door het Ministerie van Financiën op de hoogte gesteld van de conceptwetgeving die ingrijpende veranderingen met zich meebracht, zowel voor notarissen als voor de Belastingdienst. 'Het is fijn om dan tijdig met elkaar in gesprek te kunnen gaan over mogelijke knelpunten in de uitvoering van de wet. De notaris zit er met name ook voor de uitvoering in de praktijk en de toelichting aan de cliënt en ook voor de afdracht van de overdrachtsbelasting.'

### Poortwachter

Ook op het terrein van de anti-witwaswetgeving, de Wwft, zijn er belangrijke raakvlakken tussen de notaris en de aanwezigen in de zaal, stelt Ploumen. 'De notaris heeft een belangrijke poortwachtersrol als het gaat om het voorkomen van witwassen en financieren van terrorisme. De Wwft gaat uit van private partijen als poortwachter. De notaris is in dit verband een bijzondere figuur. Aan de ene kant zijn notarissen als ondernemer actief in het private domein, aan de andere kant rust op hen, als openbaar ambtenaar, een maatschappelijke verantwoordelijkheid. De notaris staat garant voor een goed functionerend rechtsverkeer en probeert inbreuken hierop zoveel mogelijk te voorkomen. Als hij twijfelt aan de goede bedoelingen van zijn cliënt, moet de notaris nader onderzoek doen om vast te stellen of zijn twijfels terecht zijn. De notaris heeft namelijk ook een ministerieplicht; hij kan niet zomaar dienst weigeren. Bij een redelijke overtuiging of vermoeden van criminaliteit moet de notaris zijn dienstverlening weigeren en bij de Financial Intelligence Unit (FIU) een ongebruikelijke transactie melden.'

### Wetswijziging

Ploumen stelt dat samenwerking tussen de verschillende ketenpartners essentieel is voor een effectieve aanpak van

witwassen en terrorismefinanciering. 'Maar hierbij is ook van belang dat poortwachters, zoals notarissen, over de juiste instrumenten beschikken om dit tegen te gaan', zegt ze. 'Onderling gegevens kunnen delen is er hier een van.' Ze vertelt dat als een notaris vanwege geconstateerde risico's op witwassen of terrorismefinanciering dienst weigert, dit nu nergens zichtbaar is voor collega-notarissen. Een geweigerde cliënt met verkeerde bedoelingen kan het bij een andere notaris opnieuw proberen, met een ander, beter verhaal. Ploumen zegt: 'Door informatie over dit soort dienstweigeringen onderling te delen, kunnen we 'shopgedrag' van kwaadwillende cliënten tegengaan. Maar hiervoor is een wetwijziging nodig. Om dat voor elkaar te krijgen hebben wij de overheid, en dus ook het ministerie van Financiën, nodig. Dan is het goed om te constateren dat de onderlinge relaties goed zijn.' Zij stelt dat notarissen hun rol als poortwachter zeer serieus nemen en ervoor zorgen dat ze alert zijn op signalen van misbruik en fraude. 'Juist omdat wij grote waarde hechten aan onze rol in het maatschappelijk verkeer, is het van belang dat het notariaat de poortwachtersfunctie goed kan uitoefenen. Daar bent ook u, als onze samenwerkingspartners bij de overheid, bij gebaat. Rechtszekerheid en rechtsbescherming kunnen bieden en criminaliteit zoveel mogelijk voorkomen zijn namelijk essentiële ingrediënten voor een goed functionerende rechtsstaat. Op dit vlak moeten wij elkaar binnen blijven vinden.'

## Samenwerking

Ploumen vertelt dat de KNB ook betrokken is bij de uitwerking van de Beleidsagenda aanpak witwassen. Daarin kijkt het ministerie van Financiën samen met poortwachters hoe deze aanpak beter kan. Daarnaast werkt de KNB als uitvoerder op dit terrein samen met de Belastingdienst. Ploumen: 'We hebben met elkaar al diverse cursussen over dit onderwerp voor het notariaat georganiseerd en publicaties uitgebracht over witwassen en fraude rond oprichtingen, aandelenoverdrachten en vastgoedtransacties.'

Het toeval wil dat juist op de dag van de jubileumbijeenkomst van de VHMf het derde strategisch overleg plaatsvindt tussen het Directoraat-Generaal Fiscale Zaken, het Directoraat-Generaal Belastingdienst en de KNB. Dit overleg vloeit voort uit het kennismakingsgesprek dat Ploumen vorig jaar had met staatssecretaris Marnix van Rij. 'Door dit congres kan ik er niet bij zijn, maar ik noem het toch, omdat dit overleg laat zien dat de lijnen kort zijn en dat we steeds met elkaar zoeken naar manieren waarop we de missie die ons bindt kunnen versterken. Het lijkt mij een mooi streven voor de komende 150 jaar om door te gaan op deze weg, elkaar op de hoogte te houden en met elkaar mee te blijven denken.'

## Januskop van belastingen

Dagvoorzitter Van Schelven geeft na een korte theepauze het woord aan Leo Stevens, emeritus hoogleraar fiscale economie aan de Erasmus Universiteit. Hij sluit aan bij het gegeven dat de VHMf niet alleen een ambtelijke vakbond is, maar zich ook ten doel stelt het 'ambtelijk vakman/vakvrouwschap' te versterken. 'De VHMf heeft in die hoedanigheid

al vele decennia een belangwekkende bijdrage geleverd aan de ontwikkeling van kennis, kunde en rechtsstatelijke betrokkenheid van fiscale overheidsambtenaren door hen in staat te stellen integer, doelgericht, doelmatig en doeltreffend het publieke belang te dienen', aldus Stevens. Zelf heeft hij de betrokkenheid van de VHMf ook persoonlijk ervaren, vooral tijdens het VHMf-symposium van 2018 'De Januskop van Belastingen'. 'Daarin stond het afnemende belang en de groeiende zorg over de afbladderende rechtsstatelijkheid in het functioneren van de Belastingdienst centraal. Onder de grauwsluier van de thans algemeen bekend geworden misstanden rond de zogenoemde 'Broedkamer' en de bevindingen van de Commissie onderzoek Belastingdienst omtrent het bedenkelijke verloop van de werkprocessen, werd de vrees besproken dat de bedrijfscultuur te zeer zou afdwalen van de traditioneel gezonde en integere werkverhoudingen en dat mogelijk onvoldoende innerlijke kracht en organisatorische ruimte reesteerde om nog van binnenuit orde op zaken te stellen.'

## Werkvloer en dienstleiding

Stevens moest destijds in zijn voordracht met pijn in het hart constateren dat door toenemend vertrouwensgebrek en daaruit voortvloeiende tekortkomingen in de communicatie de werkvloer en dienstleiding steeds verder van elkaar waren vervreemd en uit elkaar gegroeid. 'Dit terwijl het juist voor de Belastingdienst, die toch tot de zwaarmacht van de overheid behoort, essentieel is dat de top weet wat zich op de werkvloer afspeelt en dat medewerkers en hun belangenbehartigers voor zwaarwegende kwesties een veilige toegang moeten hebben tot de dienstleiding die bovendien voldoende affiniteit moet hebben met het gevoelige karakter van het werk.' Het roulatiebeleid van de Algemene Bestuursdienst is, aldus Stevens, in hoge mate mede debet aan geweest aan het vervreemdingsproces. Hij refereert aan het tv-programma College Tour dat juist de avond tevoren op NPO 2 is uitgezonden en waarin de topdirigent Klaus Mäkelä van Twan Huys de vraag kreeg of hijzelf ook zoveel energie had geïnvesteerd in het leren bespelen van een instrument als zijn orkestleden. Mäkelä antwoordde: 'Natuurlijk, hoe kan ik anders leiding geven aan een orkest als ik de worsteling om een instrument te bespelen zelf niet heb meegemaakt.'

Mede door de ontstane kortsluiting tussen leidinggevende en inhoudelijke kwaliteit is het rechtsstatelijkheidsgehalte in het functioneren van de Belastingdienst onder onverantwoord grote druk komen te staan, aldus Stevens. Om die reden bepleitte hij tijdens het symposium in 2018, ter bescherming van de rechtsstatelijkheid, het aanstellen van een onafhankelijke toezichthouder.

## Neoliberale achtergrond

Stevens gaf omwille van de toegemeten tijd geen diepgaande historische beschouwing over het afbladderende van de democratische rechtsstaat en verwees hiervoor naar de jubileumbundel die later die middag wordt aangeboden. Zijns inziens is te onbezonnen afscheid genomen van het Rijnlandse model, waarin overheid, bedrijfsleven en burger gezamenlijke verantwoordelijkheden deelden. In het Angel-

saksische neoliberale model ging de overheid volgens hem wet- en regelgeving als een marktconform besturingsinstrument hanteren met de burger als 'klant'. Van uitvoeringsorganisaties werd vooral een efficiënte bedrijfsvoering verwacht, gebaseerd op rechtszekerheid en eenheid van beleid.

### Politiek opportunisme

Na de Vinkenslagaffaire in 2004 heeft die gecentraliseerde beleidslijn in de belastingheffing extra gewicht gekregen en werd het 'freies Ermessen' van de inspecteur feitelijk in de ban gedaan, aldus Stevens. De inspecteur werd het geautomatiseerde en ondergeschikte verlengstuk in een gedigitaliseerde en onpersoonlijk geworden aanslagregeling.' Hij stelt dat in de Toeslagenaffaire is gebleken tot welke dramatische gevolgen het kan leiden als de cultuur van rechtsstatelijkheid wordt verdrongen en aan efficiencybelangen in grootschalige besluitvormingsprocessen stelselmatig voorrang wordt gegeven. 'Kwantiteit gaat dan boven kwaliteit. Macht overstemt gezag. Leidinggevend devalueren tot procesbegeleiders. Affiniteit met de wettoepassing en voldoende inhoudsdeskundigheid om de werkprocessen op hun kwaliteitskenmerken te kunnen beoordelen, worden van ondergeschikt belang.' Hij vervolgt: 'Het uitdijende korps van persvoorlichters brengt wettoepassing al snel binnen de invloedssfeer van het politieke opportunisme, waardoor steeds meer ambtelijke energie moet worden besteed aan de politieke afdekking van het beleid van de bewindslieden.'

### Van Freies Ermessen naar professionele empathie

Stevens betoogt dat de belastingwetenschap niet mag worden beheerst door de modelmatigheid van de economische wetenschap, noch door de via wetsficties gestuurde rechtswetenschap. Het is vooral een gedragswetenschap die tegenwicht moet bieden tegen het risico dat de doorsnee burger zich letterlijk gedegradeerd voelt tot een fiscaal nummer. Veel mensen zijn echter verdwaald in de doolhof van ja/nee-vragen, met als consequentie dat het onjuist invullen van een onvoldoende begrepen vraag leidde tot disproportionele sancties. De Toeslagenaffaire heeft daarvan de dramatische ontsporingen laten zien.' Stevens concludeert: 'We staan thans voor de opdracht de fiscale rechtsstatelijkheid in oude glorie te herstellen. Daarvoor moeten we lering trekken uit de gemaakte fouten en die ongedaan maken. We moeten voluit inzetten op een goed functionerend belastingstelsel dat voor de burger begrijpelijk is, door de Belastingdienst professioneel-empathisch kan worden uitgevoerd, adequate rechtsbescherming biedt en bestuurd wordt op basis van feiten en inhoudelijke kennis van zaken. Pleidooien om nieuw leven in te blazen aan een Belastingacademie-achtig instituut dat zich richt op versterking van de beroepsvaardigheid, zijn mij uit het hart gegrepen.'

### Rechtsstatelijk handelen

De ambtenaar moet de wet veredelen tot het recht en oordelen zoals de onafhankelijke rechter dat in een mogelijk daarop volgende beroepsprocedure ook zou doen, vindt

Stevens. Een dergelijke cultuuromslag is volgens hem lastiger dan doorgaans wordt gedacht. Het kost de fiscale uitvoeringsambtenaar moeite zich ervan bewust te zijn dat hij niet primair de schatkist en het efficiencybelang van de uitvoeringsprocessen moet dienen, maar de rechtsstaat. Deze 'professionele empathie' (freies Ermessen) brengt tot uitdrukking dat van de uitvoerende ambtenaar inlevingsvermogen mag worden gevraagd in de situatie van de belastingplichtige en dat hij daarmee bij de rechtstoepassing rekening houdt.' 'Zijn beslissing dient evenwel niet te berusten op persoonlijke emoties, maar wordt gedragen door in werkverband goed doordachte afwegingen en opvattingen die beogen de wet tot zijn recht te laten komen.' Hij stelt dat het nu de uitdaging is de in de versukkeling geraakte rechtsstaat te herstellen.

### Menselijke maat

'Thans lijkt als uitvloeisel van de toeslagenaffaire bij het zoeken van evenwicht tussen de subjectieve rechtvaardigheidsbeleving en de meer objectiveerbare gelijke behandeling het containerbegrip 'menselijke maat' het sleutelwoord te worden dat in de wettoepassing het verschil in persoonlijke en systeemrechtvaardigheid moet overbruggen', aldus Stevens. Volgens hem is dit niet zonder risico's voor de rechtsstaat. 'De menselijke maat mag binnen de belastingheffing immers geen legitimatie zijn om lastige beslissingen gemakzuchtig te omzeilen. De aanslagregelende ambtenaar dient – gegeven de persoonlijke situatie van de belastingplichtige – de wet op een professioneel empathische wijze toe te passen, zodat de behandeling als correct wordt ervaren, althans is verlopen zoals de onafhankelijke rechter naar verwachting de rechtsvraag ook zou hebben benaderd en afgewikkeld.' Van burgers mag worden verwacht dat zij – met inachtneming van het evenredigheidsbeginsel van de rechtsstaat – voor hun doen en laten ook persoonlijke verantwoordelijkheid dragen. Wel heeft de overheid de zorgplicht het doenvermogen te versterken door zich te gedragen als een hulpvaardige overheid





die de burger via begrijpsvolle en deskundige ambtenaren op adequate wijze ondersteunt en de rechtsbescherming biedt die past in een vitale rechtsstaat.' Afsluitend concludeert hij: 'Dat biedt perspectief op een meer florissante toekomst.'

### Rijksbegroting

Ook Bas van den Dungen, secretaris-generaal van het ministerie van Financiën is naar Singer Laren gekomen om het VHMF-jubileum te vieren. Hij vertelt dat zijn vader bij de Belastingdienst werkte. Hij laat een oude foto zien van een van de kantoren waar zijn vader destijds werkte. In die tijd was dat een modern, imposant kantoor, waar Van den Dungen als kind van onder de indruk was. Nu is dat kantoor in verval staat. Vervolgens brengt hij de rijksbegroting in beeld zoals die gepresenteerd is in de Miljoenennota 2024. De geraamde uitgaven van het rijk bedragen 433,6 miljard euro. De inkomsten bedragen 402,9 miljard euro. 'Thuis mag dat niet, daar moet de begroting er anders uitzien', grapt hij. Van die inkomsten is 147,9 miljard euro afkomstig uit directe belastingen, 121,9 miljard euro uit indirecte belastingen, 42,1 miljard euro uit premies en volksverzekeringen, 35 miljard euro uit premies werknemersverzekeringen en 56 miljard euro uit de Zorgverzekeringswet.

### Buitenwereld

Van den Dungen gaat in op het begrip 'fair share'. Dat betekent wat hem betreft niet alleen belasting betalen, maar ook dat de Belastingdienst op zoek gaat naar mensen die geld terugkrijgen, bijvoorbeeld mensen die recht hebben op een toeslag, maar die niet aanvragen.

Ook bijzonder is dat een half miljoen mensen die geen belastingaangifte deden over 2022 en waarschijnlijk recht hebben op teruggave, hierover dit najaar een brief krijgen van de Belastingdienst. Volgens de Belastingdienst kunnen ze gemiddeld 444 euro terug verwachten.

In zijn betoog gaat de secretaris-generaal ook in op de box 3-wetgeving, waar veel kritiek op is. 'Daarmee komt de

Belastingdienst negatief in het nieuws', zegt hij, 'terwijl het de Tweede Kamer is die verantwoordelijk is voor wetgeving. De Belastingdienst voert de wet uit. Maar de buitenwereld ziet dat verschil niet.' Ook gaat hij in op het veelgehoorde argument dat de Belastingdienst geen veranderingen aan kan. 'Maar het afgelopen jaar waren er 178 fiscale beleidswijzigingen, die de Belastingdienst allemaal uitvoert.' Van den Dungen noemt ook de vergrijzing en de uitstroom. Bij de Belastingdienst werken 24.000 mensen. Een derde daarvan gaat de komende jaren met pensioen en de dienst heeft zo'n 10.000 nieuwe medewerkers nodig. 'Dat is een uitdaging met de huidige krappe arbeidsmarkt.' Hij feliciteert de VHMF met haar jubileum en heeft alvast bedacht hoe de jubileumbundel die over 25 jaar verschijnt moet heten: 'Tot uw (belasting)dienst'.

### Liber amicorum

Erelid Leo Stevens en VHMF-voorzitter Jurjen Glazenburg bieden de secretaris-generaal het eerste exemplaar aan van 'Richtige heffing', het liber amicorum dat verschenen is ter gelegenheid van het 150-jarig bestaan van de VHMF. Het liber amicorum, waaraan ruim veertig auteurs van binnen en buiten de Belastingdienst meewerkten, stond onder redactie van Jurjen Glazenburg, Thijs Hellegers, Leo Stevens en Wilma Kamminga. Jurjen neemt de gelegenheid te baat om ook Wilma Kamminga te bedanken voor haar enorme inzet voor het Liber Amicorum. Jurjen memoreert dat "richtig" in een aantal dialecten "juist" betekent en spreekt de hoop uit dat de lezers van het boek erdoor worden geholpen het juiste te doen.

Eerder dit jaar, op de jaarvergadering van de VHMF, verscheen al het boek 'Gezaghebbend heffen, innen, toekennen en controleren'. Bezoekers van de jubileumbijeenkomst kregen na afloop een exemplaar van 'Richtige heffing', maar het boek is ook online te bestellen bij de VHMF. Tot slot vraagt Glazenburg nog aandacht voor het oudst aanwezige VHMF-lid, de 90-jarige Jan Wolt.

### Verrassend eenvoudig

Dan verschijnt entertainer Jan van Setten op het podium. Hij houdt een geestige en inspirerende beschouwing onder de titel Leven is Verrassend Eenvoudig (LIVE). Hij houdt de zaal voor dat je het verst komt als je niet 'sleurt en zeurt', maar gewoon meedanst.

Dagvoorzitter Van Schelven maakt de balans op. Hoe blikt zij terug op de bijeenkomst? 'Het was een inspirerende dag. We hebben gehoord dat de VHMF lastig kan zijn, maar goed benaderbaar is en voor verbinding zorgt. Ook is vandaag het woord samenwerking veel gevallen. Het is belangrijk dat we met elkaar samenwerken en dat we daarbij transparant zijn. Verder was het een dag van passie en plezier. We trekken respectvol lering uit de lessen van het verleden. En we kijken vooral naar voren. We kunnen weer een brug naar de samenleving slaan door vooral keihard te werken, maar wel authentiek en met ziel. Dat is ons vakmanschap. Om aan te sluiten bij Jan van Setten: verrassend eenvoudig dus!'

En dan is het tijd voor de luxueus aangeklede borrel en blijkt het buiten nog steeds zo zacht en zonnig te zijn, dat menigeen neerstrijkt in de beeldentuin van het museum.



# Richtige heffing

Liber amicorum ter gelegenheid van het  
150-jarig bestaan van de VHMf



Lees ook de boekbespreking  
in *Weekblad Fiscaal Recht*  
op [www.inview.nl](http://www.inview.nl).  
Of Googelen op *WFR 2023/306*

**Tweede druk  
in voorbereiding**

Ter gelegenheid van het 150-jarige bestaan van de VHMf laten ruim veertig auteurs hun gedachten gaan over de vereniging en de fiscaliteit in brede zin.

Dat levert een bonte verzameling bespiegelingen en inzichten op, die elk op zich lezenswaardig zijn en tot nadenken stemmen over de rol van belastingen, de Belastingdienst en de vereniging in het verleden, heden en toekomst.

Vanzelfsprekend komen ook Toeslagen en Douane aan bod.

Het aloude adagium van de vereniging 'fortiter in re, suaviter in modo' blijkt nog steeds springlevend: krachtig wat de zaak zelf betreft, maar zacht in de wijze van uitvoering.

**Richtige heffing is te bestellen op [www.vhmf.nl](http://www.vhmf.nl)**

# Nieuwe bestuursleden

Met genoeg kondigen wij de onze nieuwe bestuursleden aan: Vincent van den Eeden en Ine Meulendijks. Beiden brengen een schat aan ervaring en expertise mee, wat ons vertrouwen geeft in een nog succesvollere toekomst voor de VHMf. Onderstaand stellen zij zich kort aan u voor.

## Even voorstellen

Mijn naam is **Vincent van den Eeden** en ben sinds enkele maanden bestuurslid bij de VHMf. Vooral ga ik mij vanuit het bestuur vooral bezighouden met de vraagstukken rondom de portefeuille 'de individuele rechtspositie'. Ik ben 39 jaar en woon samen met mijn vrouw en twee kinderen inmiddels alweer ruim tien jaar in Den Haag.

Geboren in Alkmaar en ga dan ook regelmatig naar AZ. In Tilburg heb ik Fiscaal Recht en Filosofie gestudeerd. Naast het gezinsleven schrijf ik onder andere voor de vakstudie encyclopedie, probeer ik tijd te vinden om nog wat te sporten, te lezen en met vrienden wat te gaan eten/drinken of een stukje gitaar te spelen.

Ik werk als clustervertegenwoordiger Loonheffing en Formeel Recht bij Brieven & Beleidsbesluiten (B&B, onderdeel van DG Belastingdienst/CD Vaktechniek). Voor mijn overstap naar B&B heb ik onder meer gewerkt als beleidsmedewerker bij DGFZ en FJZ, een uitstapje gemaakt naar de griffie van de Tweede Kamer en was ik werkzaam als (plv.) lavaco bij Toeslagen.

Ik kijk er naar uit om samen met jullie de vakinhoudelijke weg verder te bewandelen gecombineerd met de behartiging van de belangen van de leden. We gaan elkaar ongetwijfeld de komende tijd beter leren kennen.

## Even voorstellen

Mijn naam is **Ine Meulendijks**. Na mijn studie fiscaal recht in Leiden startte ik in 1985 bij de Belastingdienst. Daarna werkte ik op twee ministeries, bij het Openbaar Ministerie, de NMa, nu de ACM, en vanaf herfst 2013 weer voor de Belastingdienst. Ik heb verschillende rollen en functies vervuld op het gebied van wetgeving, beleid, uitvoering en procederen (nationaal en internationaal).

Onderwerpen die mij na aan het hart liggen zijn medezeggenschap, integriteit, vakmanschap, loyaliteit en autonomie.

Ik woon in Den Haag, ben weduwe en ik heb twee kinderen.

Ik houd van klassieke muziek, poëzie, literatuur en film en ik bezoek graag een museum.



# Bijpraten Ontwikkelingen CMHF Overheid

door Dennis Baegen

Zoals bekend mag worden verondersteld is de VHMF aangesloten bij de vakbond CMHF, als een bewuste keuze om onze collectieve belangenbehartiging in te bedden in een groter geheel.

Volgens onze statuten mogen we als VHMF ook zelf als vakbond optreden, maar heeft het de voorkeur om via een overkoepelende organisatie zoals de CMHF te doen. Het schept enige ruimte aan de VHMF om zich als beroepsvereniging te presenteren en bovendien blijft het onderscheidend element van onze inzet en interesse voor ons vak dan goed zichtbaar. En kunnen we natuurlijk gebruik maken van de kennis en kunde van ervaren en professionele vakbondsbestuurders om een steeds betere cao af te sluiten.

Er zijn echter veel ontwikkelingen binnen de CMHF en het is verstandig om jullie, als betrokken leden, hierin mee te nemen.

Nog even in herinnering, de CMHF is een koepel met als leden circa 60 verenigingen. Een vereniging van verenigingen dus. Daarnaast is er sprake van een onderverdeling in sectoren. Bekende sectoren zijn Onderwijs, Defensie, Politie Zorg en de sector Overheid (waar naast de VHMF ook verenigingen werknemers bij van lagere overheden onder vallen).

Al enige jaren is er een ontwikkeling gaande, vooral gevoed vanuit de sectoren Onderwijs en Defensie, waarin de CMHF als overkoepelende organisatie kleiner en kleiner wordt. En waarbij de diverse sectoren zelf steeds meer gaan doen.

Deze ontwikkeling heeft er toe geleid dat met ingang van 1 juli 2024 de CMHF zelf geen medewerkers meer in dienst heeft, en dus geen eigen huisvesting nodig heeft. Deze keuze is niet de keuze van het bestuur van de VHMF, maar gegeven het feit dat de sectoren Onderwijs en Defensie veel meer leden hebben is dit nu wel een feit.

Het bestuur van de VHMF heeft dit zien aankomen en daarom samen met de andere verenigingen binnen de sector (rijks-)overheid in 2023 hard gewerkt om de gevolgen op te vangen. Dit vanuit de gedachte dat dit ook een kans kan zijn om een betere en meer eigen organisatie neer te zetten, meer gericht op de bijzondere status van de werkgever als overheidswerkgever. Daarom is nu de vereniging CMHF Overheid opgericht, waarin de VHMF samen met de andere overheidsverenigingen de sector Rijksoverheid vormt. De oude CHMF-sector Overheid is ingebed in de nieuwe vereniging. De vereniging CMHF Overheid is lid van de CHMF.

Zoals in de inleiding al gememoreerd, er speelt veel. Met het oprichten van de nieuwe vereniging CMHF Overheid zijn er twee verenigingen bijgekomen. De collega's werkzaam bij de gemeenten, provincies, waterschappen en veiligheidsregio's (vereniging Professionals werkzaam bij Decentrale Overheden (P.D.O.)) zijn er bij gekomen waardoor er met recht gesproken kan worden van een sector voor de hele overheid. Het direct gevolg is dat er veel van elkaar geleerd kan worden, en dat de goede elementen van de diverse cao's nu hun weg kunnen vinden naar andere cao's. Een tweede belangrijke ontwikkeling was de komst van de vereniging Juvox. Dit is een zeer grote vereniging met ongeveer 3000 leden, medewerkers van het Ministerie van Justitie en Veiligheid, denk daarbij aan bijvoorbeeld DJI en Openbaar Ministerie. De komst van deze vereniging zorgt voor meer financiële armslag. Maar ook meer invloed bij het cao-overleg. Al met al goede ontwikkelingen dus.

De sector CMHF Overheid is het afgelopen jaar dus breder en groter geworden. En in het bestuur van deze nieuwe vereniging is de VHMF met twee betrokken personen aanwezig. Monique Ramkisoensingh, zij stelt zich in deze Informatief ook aan u voor, met de portefeuille CMHF Jong en Dennis Baegen als lid van het dagelijks bestuur en penningmeester. Wij verwachten dat de belangenbehartiging van de leden van de VHMF is daarmee voldoende is geborgd.

Naar verwachting zal in lopende jaar 2024 door de leden van de VHMF-kennis worden gemaakt met de nieuwe bestuurders/onderhandelaars in dienst van de CMHF Overheid. De huidige onderhandelaars Jan Hut en Gezina ten Hove zullen in de loop van dit jaar met pensioen gaan. Vervanging is dus noodzakelijk, en ook dit is een kans om meer aan te sluiten bij het veranderende ledenbestand van



### Even voorstellen

Mijn naam is **Monique Ramkisoensingh**, ik ben onlangs als bestuurslid gekozen voor het algemeen bestuur van CMHF Overheid, door mijn lidmaatschap aan de beroepsvereniging VMHF. Ik ben vanaf het moment dat ik in dienst ben van de Belastingdienst lid geweest van een vakbond, dat vind ik belangrijk. Daarom vind ik het een mooie kans om nu als algemeen bestuurslid van CMHF Overheid aan de slag te gaan.

Ik werk sinds 2014 bij de Belastingdienst, hier heb ik met veel plezier bij verschillende dienstonderdelen gewerkt en nu werk ik er als Fiscaal Technisch Adviseur.

In mijn privéleven geniet ik van tijd doorbrengen met mijn gezin, kickboksen en vind ik het heerlijk om cakes en koekjes te bakken.

de VHMF en medewerkersbestand bij het Ministerie van Financiën.

Er is echter wel een belangrijke keerzijde van deze ontwikkelingen. En dat is het pensioendossier. Wat de verenigingen van de CMHF bindt zijn twee belangrijke onderwerpen: behartiging van de pensioenbelangen in de pensioenkamer, en het lidmaatschap van de VCP, en daarmee toegang tot o.a. de Sociaal Economische Raad (SER) en de Stichting van de Arbeid (Star).

Met het afbouwen van de werkorganisatie van de CMHF dienen deze belangen door de sectoren te worden opgepakt en ingevuld. Dat gaat niet vanzelf en is op het moment van schrijven nog niet geregeld. Het bestuur van de VHMF maakt zich hier zorgen om.

En juist op het pensioendossier wreekt zich dat. Het is algemeen bekend dat juist het pensioendossier momenteel staat voor principiële keuzes die de eerstkomende decennia gevoeld zullen worden. We zullen u hierover goed op de hoogte houden.

Het bestuur van de nieuwe vereniging CMHF Overheid<sup>1</sup> pakt de nieuwe verantwoordelijkheid met enthousiasme op. Naast de genoemde zorgen geeft de nieuwe vereniging, met de nieuwe partners, meer invloed en meer armslag. Daar is het bestuur van de VHMF erg blij mee.

Ik hoop u hiermee bijgepraat te hebben. Wilt u reageren, dan kan dat zoals gebruikelijk via [secretaris@vhmf.nl](mailto:secretaris@vhmf.nl)

### Noot

<sup>1</sup> [www.cmhf-overheid.nl](http://www.cmhf-overheid.nl)

Vind jij het ook belangrijk dat de stem en de belangen van de werknemers op een positieve manier worden meegewogen in besluitvorming door de werkgever? En, wil jij vanuit die gedachte meepraten en adviseren over beleid en organisatie? Meld je dan nu aan voor de OR GO. De VHMF zoekt leden om namens de CMHF zitting te nemen in de OR GO. Je kan je aanmelden door een e-mail te sturen naar [secretaris@vhmf.nl](mailto:secretaris@vhmf.nl). Geef daarin ook kort aan waarom je in de OR GO wil deelnemen. Geef tevens aan bij welke directie en op welk kantoor je werkzaam bent. Wil je eerst meer weten? Bel dan met Dennis Baegen op 06 - 46 39 63 83.



# Vereenvoudiging van de Vpb: is het toch denkbaar?

door mr.H.N.(Harry) Bakkes

De wet Vpb 1969 is sinds de invoering op 1 januari 1970 oneindig veel ingewikkelder geworden. Dit is het effect van een steeds voortdurende worsteling tussen constructiepraktijk en reparatiereflex, gevoegd bij de doorwerking van internationale regelgeving gedurende de laatste decennia.

Eerdere pogingen tot vereenvoudiging hebben geen of weinig effect gehad.

De vraag is of we toch niet daarin een rigoureuze stap kunnen maken. Grote vereenvoudigingsstappen zijn te overwegen maar brengen ontegenzeggelijk ook schade aan het zo evenwichtige (maar razend ingewikkelde) bouwwerk dat de Wet Vpb nu is.<sup>1</sup>

Hierna zal kort een idee uiteen worden gezet over een mogelijke vereenvoudiging op onderdelen van de Vpb en zullen enkele randvoorwaarden worden benoemd, om dan uiteindelijk vooral tot de conclusie komen dat de effecten hiervan doorgerekend zouden moeten worden. "Schade" laat zich uitdrukken in minder directe belastingopbrengst maar ook in moeilijker benoembare verschuivingseffecten. De beoogde opbrengst is uiteraard complexiteitsreductie en minder uitvoeringskosten voor automatisering, toezicht, advisering en niet te vergeten de lijdende voorwerpen waar het allemaal om draait; de belastingplichtigen zelf.

Heel banaal: wat kost het en wat brengt het op? Waarbij bedacht moet worden dat beide in niet vergelijkbare eenheden worden uitgedrukt en sowieso in wetgevingstand belastingopbrengst en uitvoeringskosten doorgaans niet in hetzelfde huishoudboekje worden genoteerd.

Genoeg ter inleiding; waar gaat het om?

## Het schrappen van verliezen bij overdracht van een vennootschap met gestaakte onderneming; artikel 20a Vpb

Tijd om eerst meer dan een halve eeuw terug te gaan naar de totstandkoming van de Wet Vpb 1969. In (uiteindelijk<sup>2</sup>) artikel 20, vijfde lid werd een beperking aangebracht op het punt van verliesverrekening. Dat was een heel bewust aangebrachte inbreuk op de totaalwinstgedachte en de entiteitsgedachte<sup>3</sup>. Onder erkenning van die beginselen werd namelijk een uitzondering benoemd voor de verliesverrekening van vennootschappen met een gestaakte onderneming waarvan de aandelen verhandeld werden. De onderbouwing daarvan was bestrijding van "misbruik", dat er uit bestond dat sinds de verruiming van de verliesverrekeningstermijnen in 1953 de aandelen in lege vennootschappen werden verhandeld "louter om derden te doen profiteren van een in zulke vennootschappen nog aanwezig

verrekenbaar verlies".

De omvang van die handel in verliesvennootschappen is daarbij niet (publiekelijk) gekwantificeerd.

Er is wel degelijk discussie rond de invoering van deze bepaling geweest.<sup>4</sup>

Uiteindelijk wordt dus de uitzondering op de entiteitsgedachte en het totaalwinstbegrip in de Wet opgenomen zoals we hem nu in essentie nog kennen.

In de loop van de jaren en na veel jurisprudentie en veel onbestrijdbare casus die de rechter nooit bereikt hebben, is deze problematiek vevat in het huidige, complexe artikel 20a Vpb. Dat artikel roept nog steeds af en toe vragen op, maar lijkt wel een eindpunt in de vormgeving van de oorspronkelijke wens van de wetgever.

## Het liquidatieverlies en het stakingsverlies van artikel 13d Vpb c.a.

Daarnaast is, ook al vanaf de totstandkoming van de Wet Vpb, de mogelijkheid in het leven geroepen om, bij wijze van uitzondering op de deelnemingsvrijstelling, in geval van liquidatie van een deelneming een liquidatieverlies te nemen bij wijze van globale tegemoetkoming voor het definitief verloren gaan van de onverrekenende verliezen van een dochtermaatschappij. Een dochtermaatschappij die men immers, gelet op artikel 20, vijfde lid niet met inbegrip van haar verliezen kon (of wilde) verkopen. Oorspronkelijk werd deze bepaling opgenomen in (uiteindelijk<sup>5</sup>) artikel 13, vijfde lid van de Wet. "Op deze wijze wordt recht gedaan aan de regel dat geleden verliezen zoveel mogelijk bij de heffing van de belasting worden vergolden"<sup>6</sup>

Bij de ingrijpende herzieningsoperatie van de deelnemingsvrijstelling in 1990 werd deze bepaling ondergebracht in de nu nog bestaande, maar veelvuldig uitgebreide, artikelen 13d en 13e. Artikel 13d is ook een op onderdelen zeer lastig te doorgronden bepaling<sup>7</sup>, die de wens van de wetgever in alle nuances wel goed lijkt weer te geven. De ervaring in de praktijk is dat bij de toepassing van de regeling van het liquidatieverlies zeer vaak bewust of onbewust fouten worden gemaakt.

Aardig is nog te vermelden dat eerder overwogen is om de

liquidatieverliesregeling af te schaffen. Dit voornemen is snel terzijde geschoven na het verschijnen van het arrest van het HvJ EU C-446/03 inzake Marks & Spencer II d.d. 13 december 2005.<sup>8</sup>

Vervolgens zij in herinnering gebracht het verband tussen liquidatieverlies en de aftrekbaarheid van het definitieve stakingsverlies van artikel 15i Vpb binnen de objectvrijstelling. Het definitieve stakingsverlies van een vaste inrichting werd, bij wijze van uitzondering op de met ingang van 2012 ingevoerde objectvrijstelling, ook in aftrek toegelaten met een verwijzing naar de EU-jurisprudentie. Daarmee werd uiteraard ook een neutrale behandeling van de vaste inrichting ten opzichte van de deelneming bereikt.

### De fiscale eenheid van artikel 15 Vpb e.v.

De geschiedenis rond HvJ EU Marks en Spencer II en het handhaven van de regeling rond het liquidatieverlies vormt het bruggetje naar het laatste onderdeel van dit verliesdrieluik: de fiscale eenheid.

Het adagium luidt; de fiscale eenheid kent voor- en nadelen. Maar het ontegenzeggelijk belangrijkste voordeel van de fiscale eenheid is de mogelijkheid van onderlinge verliesverrekening tussen de gevoegde maatschappijen. De fiscale eenheid heeft onder de Wet Vpb 1969 in de loop van de jaren een transformatie ondergaan. De uiterst summiere delegatiebepaling in het oorspronkelijke artikel 15, vormgegeven in de opeenvolgende versies van de standaardvoorwaarden en de codificatie na een 10-jarig proces, dat uiteindelijk zijn beslag kreeg in 2003, is gevolgd door belangrijke wijzigingen naar aanleiding van de HvJ EU-uitspraken inzake Papillon en Groupe Steria. Het geheel omvat meer dan tien lijvige en complexe wettelijke bepalingen plus het Besluit Fiscale Eenheid.

**Het adagium luidt; de fiscale eenheid kent voor- en nadelen. Maar het ontegenzeggelijk belangrijkste voordeel van de fiscale eenheid is de mogelijkheid van onderlinge verliesverrekening tussen de gevoegde maatschappijen.**

Een belangrijk onderdeel van de fiscale eenheidsregelgeving heeft altijd gezien op de beperking van de verliesverrekening over de voegingsdatum heen. Deze beperking heeft tot doel om geen materiële terugwerking aan de fiscale eenheid te verlenen. Immers als de gevoegde maatschappijen onbeperkt hun voorvoegingsverliezen- en winsten konden aanwenden voor verrekening binnen de fiscale eenheid, dan zou dat het voordeel van de fiscale

eenheid toepassen op de resultaten van jaren vóór de totstandbrenging van de fiscale eenheid. En dat was ongewenst vanuit de gedachte dat de keuze voor een fiscale eenheid (met al zijn voor- en nadelen) een keuze voor de toekomst moet zijn. Om die laatste reden is ook altijd een beperkte bedenktijd en dus terugwerkende kracht aan het verzoek fiscale eenheid verbonden<sup>9</sup>

Deze beperkte verliesverrekening bij de fiscale eenheid is qua regelgeving en in de uitwerking soms razend ingewikkeld en er gaat bij alle betrokkenen veel tijd en energie in zitten met de toepassing hiervan. Eerdere pogingen om dit in een geautomatiseerd kennissysteem te vervatten zijn uiteindelijk gestaakt.<sup>10</sup>

### Mogelijke vereenvoudiging

We hebben het dus in ieder geval over de volgende, historisch samenhangende, wettelijke bepalingen:

- art. 20a
- artt. 13d en 13e
- artikel 15i
- artt. 15ae (grotendeels), 15ah en de samenhangende bepalingen uit het Besluit Fiscale Eenheid
- Als je de wens tot intraconcern verliesverrekening, als dragend voor de fiscale eenheid aanhaalt, dan moet je hier eigenlijk de gehele fiscale eenheid, met zijn tientallen wettelijke bepalingen en daarop gestoelde lagere regelgeving, in de beschouwing betrekken.

Ziehier een bouwwerk van regelgeving dat voor een groot deel is terug te brengen op de summier onderbouwde, en in ieder geval niet gekwantificeerde, stelling dat handel in verliesvennootschappen een ongewenst verschijnsel is, waardoor in 1969 een ingrijpende inbreuk op de entiteitsgedachte en de totaalwinstgedachte noodzakelijk werd geacht.

In de dagelijkse Vpb-praktijk gaat veel tijd en energie zitten in het omgaan met deze bepalingen en er zijn dus ook grote kosten mee gemoeid.

De vraag is of dat anders kan. Wat als je de handel in verliesvennootschappen (met behoud van de te verrekenen verliezen) niet als ongewenst zou beschouwen en daar op voort zou borduren?

Hoe zou dat er uit zien? Heel concreet:

- Schaf artikel 20a af en keer terug naar de hoofdregel dat verliezen van een vennootschap verrekenbaar blijven, ook na staking van de onderneming en bij overdracht van de aandelen.
- Schaf de liquidatieverliesregeling af omdat de deelneming altijd nog met verliezen en al vervreemd kan worden en bovendien (zie hierna) een verlies binnen concern kan worden overdragen.
- Schaf (zo mogelijk<sup>11</sup>) de regeling rond het stakingsverlies af, omdat deze mede noodzakelijk werd geacht door het bestaan van de liquidatieverliesregeling.
- Schaf de gehele fiscale eenheid af en vervang deze door een systeem van verliesoverdracht binnen concern à la de UK group relief-regeling.
- Schaf de verschillende tarieven in artikel 20 af en introdu-

ceer 1 tarief Vpb vanwege alle eenvoudsvoordelen die dat biedt, omdat de lijnen van het grotere en het kleinere bedrijfsleven niet gedefinieerd worden langs vennootschaps grenzen, maar in dit verband ook om arbitrage met de overdracht van verliezen met het oog op tariefvoordelen te voorkomen.

De belangrijkste reden voor deze ingrepen zou zijn dat de verliezen ergens geleden zijn en dat er geen bezwaar tegen bestaat dat ze ook verrekend kunnen worden als de aandelen in andere handen komen of als ze elders in het concern kunnen worden benut.

## Kosten en opbrengsten

Wat zou dit alles kosten en wat zou het opbrengen?

Er zullen dus meer verliezen verrekend gaan worden. Hier is zonder twijfel met enig rekenwerk en onder de nodige vooronderstellingen een prijskaartje aan te hangen door het Ministerie.

Hetzelfde geldt voor de te verwachten opbrengst bij afschaffing van de liquidatieverliesregeling en het stakingsverlies.

Belangrijke randvoorwaarde is dat verliesimport kan worden tegen gegaan. De vraag is of je met het oog op mogelijke verliesimport maatregelen moet nemen en of die dan de EU-toets kunnen doorstaan. Een hele korte verkenning brengt het volgende op.

-Afschaffing van artikel 20a leidt niet tot verruiming van de mogelijkheid van verliesimport.

-De artikelen 13d en 15i leiden nu juist tot een (bewust aanvaarde) vorm van verliesimport! Afschaffing van deze artikelen is op dit punt dus geen probleem.

-De afschaffing van de fiscale eenheid leidt niet tot verliesimport. De vraag is of een groep relief-achtige regeling daar wel toe leidt. HvJ inzake Marks & Spencer heeft ons geleerd dat de UK groep relief-regeling met uitsluiting van buitenlandse verliezen (kort gezegd) toegestaan is onder de beperking dat een verlies altijd ergens verrekend moet kunnen worden. Marks & Spencer is later genuanceerd<sup>12</sup>, maar ook zonder die nuanceringen bestaat de indruk dat de mogelijkheid om een dochter met te verrekenen verliezen te verkopen met behoud van die verliezen, voldoende is om aan het "altijd ergens"-beginsel te voldoen.

Een afschaffing van de liquidatieverliesregeling en het stakingsverlies zouden een impact op het vestigingsklimaat kunnen hebben. Een impact die overigens tot 13 december 2005 geen obstakel leek te vormen voor afschaffing van het liquidatieverlies. Anderzijds zou de mogelijkheid om elk geleden binnenlands verlies vrij te kunnen verrekenen heel wel als positief kunnen worden gewaardeerd.

De groep relief regeling heeft van alle consolidatieregelingen de EU-toets altijd het beste doorstaan. Wij zouden dus hopelijk van allerlei toekomstige EU-procedures met betrekking tot de fiscale eenheid verlost blijven. Eerlijkheidshalve moet er op gewezen worden dat een Nederlandse invoering van de groep relief-regeling, zeg maar een

regeling voor de overdracht van verliezen binnen concern, ook geen sinecure is. Maar te verwachten is dat deze vele malen eenvoudiger is dan onze huidige regeling van de fiscale eenheid.

Afschaffing van de fiscale eenheid betekent wel het nodige voor de interne overdrachten: verrekenprijzen zouden zichtbaar worden, onderlinge reorganisaties ook, al hebben we daar natuurlijk onze uitgebreide fusie- en splitsingsfaciliteiten voor. Dit lijken geen serieuze obstakels.

Wel zouden er door afschaffing van de fiscale eenheid enkele honderdduizenden aangifteplichtigen bij komen al zullen er door de huidige tariefstructuur al heel veel fiscale eenheden zijn verbroken en zullen zonder fiscale eenheid veel voorheen gevoegde dochtermaatschappijen worden weggefuseerd of geliquideerd.<sup>13</sup> Het einde van een, in de kern, prachtige faciliteit zou pijn moeten doen, maar voelt ondertussen, doordat het is verworden tot een regelgevend gedrocht, eerder als een verademing.

Gelet op de recente afwegingen van de toekomst van de fiscale eenheid moet al het nodige doorgerekend zijn op het Ministerie.

Wat brengt deze hele operatie buiten de directe belastingmutaties op?

- Minder uitvoeringskosten qua opleiding en toezicht

- Minder automatiseringskosten

- Minder advieskosten en maatschappelijke kosten

En bovenal het onbeprijzbare genoegen dat we een stukje dichter bij een begrijpelijke en uitvoerbare Wet Vpb zijn.

## Conclusie

De conclusie uit het vorenstaande is dat een belangrijke vereenvoudigingsoperatie kan worden uitgevoerd binnen de Wet Vpb ten aanzien van verliesverrekening na overdracht van aandelen, de liquidatieverliesregeling, het stakingsverlies en de fiscale eenheid en het tarief Vpb.

Daarvoor is wel nodig dat in plaats van de fiscale eenheid een regeling voor overdracht van verliezen binnen concern wordt geïntroduceerd. De regelingen (en het afschaffen) moeten worden getoetst aan de mogelijkheid om EU-proof verliesimport tegen te gaan. Een eerste verkenning op dat punt stemt positief.

De hele operatie zou moeten worden doorgerekend, maar het is goed mogelijk dat dit budgetneutraal kan uitpakken.

De opbrengsten in termen van vereenvoudiging en dus minder uitvoeringskosten voor overheid en bedrijfsleven zouden aanzienlijk zijn.



## Noten

- 1 Daarbij moet je je altijd afvragen wat er van dat theoretische evenwicht in de praktijk overblijft onder invloed van allerlei banale factoren als bewuste non-compliance, gebrek aan kennis en inzicht, een voortdurende constructiepraktijk, een onderbezette toezichtorganisatie, de onmogelijkheid om bepaalde ingewikkelde regelgeving te vatten in robuuste geautomatiseerde kennissystemen en automatiseringsperikelen in het algemeen. Dit alles niettegenstaande de winst die geboekt werd en wordt met internationale samenwerking (die ook weer complicerend werkt), een steeds toenemende wens tot samenwerking als in Horizontaal Toezicht, voorlichting (intermediairdagen, de diverse Fora), compliance als centrale doelstelling in het toezicht, aanwending van inzichten uit de gedragsbeïnvloeding, het inzicht en de wens om meer te steunen op het werk van fiscaal dienstverleners en het dagelijkse streven om een kwaliteitscirkel tot stand te brengen binnen de advieswereld en binnen de Belastingdienst.
- 2 In het wetsvoorstel artikel 19, vijfde lid.
- 3 De idee dat een vennootschap met rechtspersoonlijkheid een eigen bestaan leidt, onafhankelijk van haar aandeelhouders. Deze gedachte is wellicht terug te voeren op de antropomorfe zienswijze van de bezetter die ook ten grondslag lag aan het Besluit op de winstbelasting 1942, als voorloper van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.
- 4 Zie de parlementaire behandeling (MvT blz. 21 rechterkolom; MvA blz. 30 rk en blz. 31 lk; Tweede NvW blz. 11 rk; NMvA blz. 30 lk; MO vraag 74a; Handelingen TwK 1968-1969 blz. 3187 lk). Aardig om terug te lezen is nog dat de Stas (Grapperhaus) in de MvT en de MvA letterlijk en herhaald spreekt over "misbruik", terwijl hij in de Handelingen duidelijk aangeeft dat er wat hem betreft geen sprake is van misbruik, maar wel een verschijnsel waartegen een dam op geworpen moet worden. In de discussie komen ook uiterste standpunten naar voren, variërend van de zienswijze dat de vennootschapsbelasting toch eigenlijk een heffing is over het positieve saldo van alle in Nederland gemaakte winsten verminderd met alle verliezen tot de gedachte dat dan eigenlijk ook de verliezen moeten worden geschrapd van een vennootschap die haar onderneming staakt.
- 5 In het wetsvoorstel was dit vervat in artikel 12, vijfde lid.
- 6 MvT blz. 14 lk.
- 7 Denk bij voorbeeld aan artikel 13d, twaalfde en dertiende lid, die zonder de achtergrond (de samenhang met de Papillon-reparatie tot en met de unaniem aangenomen motie Van Vliet) qua werking en wetssystematische plaatsing moeilijk te bevatten en uit te leggen is. Mede hierdoor zal in de praktijk (te) weinig aandacht aan deze bepalingen worden besteed.
- 8 Waardoor de houdbaarheid van de fiscale eenheid op het punt van uitsluiting van buitenlandse (verlies)dochters (zoals later bevestigd in HvJ EU inzake X Holding, 25 februari 2010, C-337/08) werd gefundeerd op de mogelijkheid dat een permanent verlies van een dochter nog altijd via een liquidatieverlies tot uitdrukking kon worden gebracht.
- 9 Vóór 2003 voor bestaande dochtermaatschappijen een jaar, met ingang van 2003 maximaal drie maanden.
- 10 Overigens is een eerder idee tot vereenvoudiging hiervan geopperd tijdens de NOB-conferentie van december 2015. Zie het verkorte verslag in WFR 2016/39 onderdeel 10. Dat idee bestaat er uit om te voegen maatschappijen met nog te verrekenen verliezen te laten afrekenen over hun stille reserves en goodwill á la artikel 20a, twaalfde lid. Het restant van hun verliezen is niet binnen fiscale eenheid verrekenbaar (vervalt of kan eventueel beschikbaar blijven tot na ontvoering), maar de afschrijving op de geherwaardeerde stille reserves en goodwill is als "verjongd" verlies onbeperkt verrekenbaar binnen de fiscale eenheid.
- 11 De vraag is nog even of dat in strijd komt met HvJ EU inz Marks & Spencer II e.a. Bij een dochtermaatschappij kun je betogen dat het verlies niet definitief verloren gaat, bij het stakingsverlies van een vaste inrichting ligt dat anders omdat er geen mogelijkheid tot overdracht bestaat. Op dit punt zou het passen om een actuele toetsing uit te voeren op de afschaffing van artikel 15i tegen de achtergrond van wat er nu nog overeind is gebleven van het "altijd-ergens-beginsel" van Marks & Spencer II en HvJ EU inzake Lidl Belgium en Krankenhaus en dat tegen de achtergrond van het wegvallen van de aftrekbaarheid van het liquidatieverlies. Zie ook voetnoot 12.
- 12 Zie o.a. de HvJ EU uitspraken inzake Oy AA, HvJ EU 18 juli 2007, zaak C-231/05; C-172-13X Holding, HvJ EG 25 februari 2010, C-337/08 en Commissie vs UK, HvJ EU 3 februari 2015, C-172-13X Holding, met de ten opzichte van de M & S II-regel kritische conclusie van A-G Kokott. Zie ook "the roast of M & S II" door A-G Wattel in de zaak ECLI:NL:PHR:2020:265
- 13 Zie verder de uitgebreide en lezenswaardige brief die de Staatssecretaris, na afronding van de in 2019 gehouden internetconsultatie over de toekomst van de fiscale eenheid, aan de Tweede Kamer stuurde als nr. 77 bij w.o. 32140.

# Een lid van de VHMF staat nooit alleen



## Word nu lid

en maak gebruik van alle voordelen van het lidmaatschap!

- Gratis toegang tot regionale bijeenkomsten
- Gratis toegang tot het VHMF-symposium
- Gratis ondersteuning van de VHMF-advocaat bij arbeidsconflicten
  - En nog veel meer

**Meteen lid worden?** Meld je aan via [vhmf.nl/lid](https://vhmf.nl/lid)

Heb je nog vragen, neem dan contact op met [ledenadministratie@vhmf.nl](mailto:ledenadministratie@vhmf.nl) of bezoek onze site [vhmf.nl](https://vhmf.nl)

**VHMF**

# Ledenadministratie VHMF

Ingeval van: - Adreswijziging  
- Wijziging kantoor  
- Naar postactief  
- Aanmelding/opzegging lidmaatschap,

wordt u verzocht van dit formulier gebruik te maken. Leden die hun actieve loopbaan beëindigen kunnen hun lidmaatschap omzetten in een postactief lidmaatschap tegen een gereduceerde contributie.

Opsturen naar:  
Ledenadministratie VHMF  
De Meent 9  
6921 SE Duiven

of liever naar:  
ledenadministratie@vhmf.nl

Titel: \_\_\_\_\_

Naam en voorletters: \_\_\_\_\_ Roepnaam: \_\_\_\_\_ m/v

SAP-nummer: \_\_\_\_\_ Geboortedatum: \_\_\_\_\_

Huisadres: \_\_\_\_\_

Postcode/Woonplaats: \_\_\_\_\_

In dienst van (Min. / regio / kantoor): \_\_\_\_\_

Kantooradres: \_\_\_\_\_

Postcode/Woonplaats kantoor: \_\_\_\_\_

Telefoon privé: \_\_\_\_\_ Telefoon kantoor: \_\_\_\_\_

Privé e-mailadres: \_\_\_\_\_

Extern e-mailadres kantoor: \_\_\_\_\_

Reden mutatie (aankruisen)

Nieuw lid M.i.v.: \_\_\_\_\_ \*(Ondertekenen)

Adreswijziging M.i.v.: \_\_\_\_\_

Postactief lid M.i.v.: \_\_\_\_\_

Buitengewoon lid M.i.v.: \_\_\_\_\_

Beëindiging lidmaatschap M.i.v.: \_\_\_\_\_

Wijziging eenheid M.i.v.: \_\_\_\_\_

- Opzegging dient schriftelijk of per e-mail vóór aanvang van het nieuwe kalenderjaar te geschieden. Zonder opzegging eindigt het lidmaatschap niet automatisch bij ontslag of pensionering. Bij opzegging gedurende het jaar blijft de contributie over het lopende jaar volledig verschuldigd.
- De contributie per 1 januari 2022 bedraagt € 15,30 per maand voor actieve leden en € 91,80 per jaar voor postactieve leden. Als u nog in loondienst bent, kunt u voor de contributie gebruik maken van de IKAP-regeling.
- Hij/zij draagt zorg voor de centrale inning van de contributie via P-Direkt. Hem/Haar is bekend dat deze inhouding via de salarisadministratie in SAP ook bekend is bij het dienstonderdeel waar hij/zij werkzaam is.

Datum, \_\_\_\_\_ Handtekening, \_\_\_\_\_

