



Belastingdienst

Leidraad Horizontaal Toezicht Fiscaal dienstverleners

Inhoud

Preambule	4
Inleiding	5
1 Essentie, doelstelling en aanpak horizontaal toezicht	6
1.1 Essentie en uitgangspunten voor horizontaal toezicht	6
1.2 Doelstelling horizontaal toezicht	7
1.3 Aanpak	7
1.4 Ondernemers die aan horizontaal toezicht kunnen deelnemen	8
2 Algemene begrippen	9
2.1 Aanvaardbare aangifte	9
2.2 Convenantaangifte	10
2.3 Serviceniveau	10
2.4 Fiscaal dienstverlener	10
2.5 Relatiebeheer	11
2.6 Metatoezicht	11
2.7 Aangepast toezicht	11
3 Convenantbespreking en het sluiten van een convenant (stap 1)	13
3.1 Convenantbesprekingen	13
3.2 Kwaliteitssysteem van de fiscaal dienstverlener	14
3.3 Opstellen en ondertekenen van een convenant	15
4 Aan- en afmelden van ondernemers (stap 2)	16
4.1 Uitgangspunten deelname ondernemer	16
4.2 Logistiek proces van aanmelden	16
4.3 Marginale toets	17
4.3.1 Administratieve toets	17
4.3.2 Globale inhoudelijke toets	17
4.3.3 Werken in de actualiteit mogelijk maken	18
4.4 Afmelden van ondernemers	18
5 Vooroverleg (stap 3)	20
5.1 Agree to disagree	21
6 Indienen en verwerken van de aangifte (stap 4)	22
6.1 Technische onvolkomenheden en inconsistenties	22
6.2 Ontoelaatbare uitwerp	22
6.2.1 Herkenbaar maken van aangiften vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting	22
6.2.2 Herkenbaar maken van aangiften btw en loonheffingen	22
7 Steekproefsgewijs controleren van aangiften (stap 5)	24
8 Monitoring en evaluatie van het convenant (stap 6)	25
8.1 Monitoring en evaluatie	25
8.2 Gewijzigde omstandigheden	25
8.3 Beëindigen van een convenant	26

9	Invordering	27
9.1	Invordering als onderdeel van het horizontaal toezichtproces	27
9.1.1	Wederzijdse verwachtingen	27
10	Fouten en boetes	29
10.1	Fouten	29
10.2	Boetes	30
11	Samenloop met andere convenanten	31
11.1	Samenloop met brancheconvenant	31
11.2	Deelname grote onderneming in een fiscaaldienstverlenersconvenant	31
	Bijlage I	
	Uitwerking van het serviceniveau: snel zekerheid	33
	Bijlage II	
	Uitwerking van het kwaliteitssysteem	34
	Bijlage III	
	Logistiek proces van aanmelden	37
	Bijlage IV	
	Standaard fiscaaldienstverlenersconvenant	38
	Bijlage V	
	Materialiteit	41

Preambule

De Belastingdienst verricht zijn handhavende taken op basis van een uitgedachte handhavingsstrategie. De Belastingdienst beoogt het gedrag van burgers en bedrijven zodanig te beïnvloeden dat zij structureel (fiscale) regels naleven (compliance). Dit moet zorgen voor de borging van de continuïteit van belastingopbrengsten en de rechtmatige betaling van toeslagen. De Belastingdienst handelt bij het handhaven binnen de juridische kaders van de wet en conform de beginselen van behoorlijk bestuur.

De Belastingdienst voert ‘regie op de handhaving’ door keuzes te maken over de inzet van handhavingsinstrumenten om te zorgen dat burgers en bedrijven die de (fiscale) regels naleven dat ook blijven doen en om niet-naleving tegen te gaan. ‘Handhaving’ omvat het samenstel van activiteiten. Al deze activiteiten van de Belastingdienst, van dienstverlening tot fraudeaanpak, zijn er op gericht het nalevingsgedrag van de belastingplichtige en toeslaggerechtigde positief te beïnvloeden. De doelstelling is dat ‘elke burger en elk bedrijf de behandeling krijgt die hij verdient’.

De Belastingdienst stemt zijn handhavingsinstrumenten derhalve af op de bereidheid en het vermogen van (groepen van) burgers en bedrijven om aan (fiscale) regels te voldoen. Verschillende instrumenten dienen daarbij verschillende doelen, zoals het informeren van burgers en bedrijven bij het ontbreken van kennis, het bevorderen van zelfredzaamheid, het motiveren om regels na te leven en het corrigeren van bewuste niet-naleving. De Belastingdienst neemt in zijn optreden naar een individuele burger of bedrijf de relevante omstandigheden in ogenschouw en past zijn handelen daarop aan (responsief).

Het streven van de Belastingdienst is zoveel mogelijk de zaken al ‘aan de voorkant’ te regelen, in samenwerking met de betrokken partijen (burgers, bedrijven en organisaties). Waar de aangifte traditioneel het begin was van toezicht, is deze als gevolg van een steeds verbeterende informatiepositie steeds vaker het ‘eindpunt’ van het toezicht. Doelgroepgerichte dienstverlening en vormen van horizontaal toezicht stellen belastingplichtigen in staat om aan wettelijke verplichtingen te voldoen op een manier die bijdraagt aan een verhoogde kwaliteit van de aangifte of aanvraag. Waar burgers en bedrijven echter een loopje nemen met hun wettelijke verplichtingen, wordt repressief toezicht uitgeoefend en vindt er in het uiterste geval strafrechtelijke vervolging plaats.

Horizontaal toezicht is een specifieke benadering voor burgers, bedrijven en instellingen die met de Belastingdienst *willen* samenwerken en de kwaliteit van de aangiften *kunnen* behouden of verbeteren. Het past daarmee binnen de handhavingsstrategie van de Belastingdienst.

Deze leidraad gaat in op een specifieke vorm van horizontaal toezicht namelijk horizontaal toezicht via de fiscaal dienstverlener.

Inleiding

Deze 'Leidraad Horizontaal Toezicht Fiscaal dienstverleners' vervangt de 'Leidraad Horizontaal Toezicht MKB'. Deze leidraad is ten opzichte van de 'Leidraad Horizontaal Toezicht MKB' volledig herzien. Dit was nodig om aansluiting te houden met de opgedane praktijkervaringen en de ontvangen reacties van gebruikers binnen en buiten de Belastingdienst.

Het doel van horizontalisering van toezicht en de visie daarop zijn hetzelfde gebleven. De intentie van deze leidraad is dan ook niet veranderd, namelijk het bewerkstelligen van uniformiteit in de uitvoering. De leidraad geeft niet alleen overzicht en inzicht in de werkwijze van de Belastingdienst, maar biedt tegelijkertijd ook een kader leidend tot een herkenbare aanpak in zijn optreden.

Deze leidraad gaat over horizontaal toezicht met fiscaal dienstverleners (hierna: Horizontaal Toezicht FD). Deze vorm van horizontaal toezicht is bedoeld voor ondernemers, met name in het segment midden- en kleinbedrijf (mkb-segment). Voor horizontaal toezicht in het segment Grote Ondernemingen is een afzonderlijke leidraad beschikbaar. De leidraden zijn waar nodig op elkaar afgestemd. Ze zijn te vinden op www.belastingdienst.nl. Geactualiseerde versies worden daar gepubliceerd.

In deze leidraad staat beschreven hoe de Belastingdienst in het mkb-segment met fiscaal dienstverleners binnen horizontaal toezicht wil samenwerken. Daarmee zorgen we voor een herkenbare en eenduidige aanpak, zowel intern als extern. Dit is van groot belang voor het succes van horizontaal toezicht. Daarom is de werkwijze die in de Leidraad Horizontaal Toezicht FD wordt beschreven, niet vrijblijvend. Afwijken kan alleen in overleg met de directie MKB.

De 'Leidraad Horizontaal Toezicht FD' bestaat uit een compacte kern met uitgangpunten en hoofdlijnen. De specifieke uitwerkingen zijn in de bijlagen opgenomen. De bijlagen kunnen tussentijds aangepast worden.

1 Essentie, doelstelling en aanpak horizontaal toezicht

In dit hoofdstuk is opgenomen wat de essentie van horizontaal toezicht is, wat de gehanteerde uitgangspunten zijn, welke doelstellingen worden nagestreefd en welke aanpak daarvoor is gekozen.

De begrippen uit dit hoofdstuk worden toegelicht in hoofdstuk 2.

1.1 Essentie en uitgangspunten voor horizontaal toezicht

Essentie

Bij horizontaal toezicht gaat het om wederzijds vertrouwen tussen de belastingplichtige en de Belastingdienst gebaseerd op het scherper naar elkaar aangeven wat ieders verantwoordelijkheden en mogelijkheden zijn om het recht te handhaven en het vastleggen en naleven van wederzijdse afspraken. De onderliggende verhoudingen en de communicatie tussen burger en overheid verschuiven waar mogelijk naar een meer gelijkwaardige situatie.

Bij horizontaal toezicht verschuift, in samenwerking met externe partijen, het toezichtproces van controle achteraf naar afstemming vooraf. Hierbij vormen wederzijds vertrouwen, begrip en transparantie de basis van de samenwerking.

Vertrouwen is nodig omdat er sprake is van ongelijkheid in kennis of informatie tussen de fiscaal dienstverlener, de ondernemer en de Belastingdienst. Vertrouwen is daarbij gerechtvaardigd als het is gebaseerd op wederzijdse kennis over werkwijze en processen en het daarin nemen van verantwoordelijkheid.

Begrip is nodig voor een constructieve samenwerking. Hiervoor is het van belang om zicht te hebben op elkaars standpunten en besef te hebben van de positie en (soms tegengestelde) belangen van de ander.

Transparantie ziet op het geven van openheid van zaken door de fiscaal dienstverlener, de belastingplichtige en de Belastingdienst. De fiscaal dienstverlener en de belastingplichtige (de ondernemer die klant is van de fiscaal dienstverlener) zijn transparant over relevante fiscale kwesties. De Belastingdienst is transparant over de achtergrond van vragen en over de invulling van het toezicht.

Uitgangspunten

De kern bij horizontaal toezicht met fiscaal dienstverleners is dat de Belastingdienst steunt op het werk dat de fiscaal dienstverlener voor zijn klant (de ondernemer) doet. Het toezicht door de Belastingdienst kan daardoor aangepast worden. Het uitgangspunt bij horizontaal toezicht is dat de fiscaal dienstverlener namens de ondernemer een aanvaardbare aangifte wil indienen. De basis hiervoor ligt in de houding en het gedrag (vertrouwen, begrip en transparantie) van zowel de ondernemer als de fiscaal dienstverlener en het interne kwaliteitssysteem van de fiscaal dienstverlener. Daarnaast worden relevante fiscale standpunten die tot verschil van inzicht kunnen leiden, door de fiscaal dienstverlener en de Belastingdienst afgestemd voordat de aangifte wordt ingediend (vooroverleg). De aanvaardbaarheid van de aangiften wordt op deze manier geborgd. Zo kan de Belastingdienst snel zekerheid bieden over de hoogte van aanslag. Er is sprake van minder toezicht achteraf. Toezicht op de afspraken in het convenant en de aanvaardbaarheid van de aangiften vindt tijdens de looptijd van het convenant plaats in de vorm van metatoezicht.

Deelname aan horizontaal toezicht door middel van een fiscaaldienstverlenersconvenant omvat niet alleen het indienen van een aanvaardbare aangifte, maar heeft ook betrekking op het proces van het tijdig en volledig betalen van belastingschulden. Met deelname aan horizontaal toezicht tekent de ondernemer niet alleen voor het tijdig willen indienen van een aanvaardbare aangifte, maar ook voor het juist, volledig en tijdig willen betalen.

Een randvoorwaarde voor horizontaal toezicht is dat aan alle fiscaal dienstverleners dezelfde eisen worden gesteld, zodat de concurrentieverhoudingen niet worden verstoord. Het gelijke speelveld dient in stand te blijven. De Belastingdienst borgt dit gelijke speelveld door de norm te leggen bij de aanvaardbaarheid van de ingediende aangiften (outputnormering). Binnen en buiten horizontaal toezicht is deze norm gelijk. Door te kiezen voor deze norm maakt de Belastingdienst het ook mogelijk dat horizontaal toezicht toegankelijk is voor zoveel mogelijk fiscaal dienstverleners ook al verschillen die van elkaar in omvang, organisatie en achtergrond

Voor alle partijen binnen horizontaal toezicht blijft de wet- en regelgeving onverkort van toepassing.

Wanneer overduidelijk is dat essentiële afspraken die voortvloeien uit het convenant niet zijn nagekomen door de fiscaal dienstverlener of door de klanten van de fiscaal dienstverlener, vervallen de afspraken uit het convenant.

1.2 Doelstelling horizontaal toezicht

Het doel van de Belastingdienst bij alle handhavingsactiviteiten is ervoor te zorgen dat belastingplichtigen hun wettelijke verplichtingen vrijwillig nakomen. Dit noemen we het bevorderen van compliance. De Belastingdienst gaat uit van de vooronderstelling dat een groot deel van de belastingplichtigen bereid is zijn verplichtingen vrijwillig na te komen en ondersteunt hen daarbij. De strategie van de Belastingdienst is responsief handhaven. Dit wil zeggen dat de Belastingdienst zijn handelswijze afstemt op de bereidheid en het vermogen van de belastingplichtige om aan zijn verplichtingen te voldoen. De handhaving door de Belastingdienst is niet alleen gericht op herstel van fouten in het verleden, maar zeker ook op het voorkomen van (dezelfde) fouten in de toekomst. De Belastingdienst gebruikt hiervoor handhavingsregie¹ en heeft hierbij diverse instrumenten tot zijn beschikking.

De Belastingdienst wil proactief samenwerken met dienstverlenende partijen in de markt. Hiervoor is horizontaal toezicht een handhavingsinstrument. Het doel van horizontaal toezicht is de kwaliteit van de aangiften behouden of verbeteren, onder andere door samenwerking en afstemming met fiscaal dienstverleners. Door gebruik te maken van de werkzaamheden van de fiscaal dienstverlener wordt de efficiency verhoogd, kan de Belastingdienst meer in de actualiteit werken en daardoor sneller zekerheid bieden. Via de fiscaal dienstverleners bereikt de Belastingdienst mkb-ondernemers en wordt de kwaliteit van de door hen ingediende aangiften geborgd. Het uiteindelijke doel van alle betrokken partijen is het indienen van aanvaardbare aangiften.

1.3 Aanpak

Bij horizontaal toezicht sluit de Belastingdienst convenanten² met fiscaal dienstverleners. Zij selecteren klanten die geschikt zijn voor deelname en melden deze aan. De fiscaal dienstverleners dienen de aangiften die zij voor hun deelnemende klanten verzorgen in als convenantaangiften. De ondernemer legt een wilsverklaring af dat hij de uitgangspunten van horizontaal toezicht onderschrijft. Dit wordt vastgelegd in de aansluitovereenkomst (zie paragraaf 4.1).

¹ Handhavingsregie is het bewust kiezen welke instrumenten, in welke combinatie en met welke diepgang worden ingezet om in een bepaalde situatie verbetering in het nalevingsgedrag te bereiken dan wel goed gedrag te ondersteunen.

² Er bestaan diverse benamingen voor convenanten via de koepelorganisaties, zoals deelnameverklaring. Hier wordt voor al deze benamingen de term 'convenant' gebruikt.

Om efficiënt te kunnen samenwerken, is het van belang dat de fiscaal dienstverlener voldoende ondernemers aanmeldt voor horizontaal toezicht. De fiscaal dienstverlener heeft hiervoor een inspanningsverplichting. De focus ligt in alle gevallen op kwaliteit.

De Belastingdienst sluit met fiscaal dienstverleners convenanten die in ieder geval betrekking hebben op de belastingmiddelen inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting, loonheffingen en btw. De afgesloten convenanten strekken zich uit over het hele proces: van het tot stand komen van de aangifte tot de betaling ervan.

Om de kwaliteit te borgen van de aangiften die onder horizontaal toezicht worden ingediend, is een adequaat werkend kwaliteitssysteem bij de fiscaal dienstverlener nodig. Beroeps-, branche- en koepelorganisaties (hierna koepelorganisatie) leveren vaak een belangrijke bijdrage aan het kwaliteitssysteem van de fiscaal dienstverlener. Als een fiscaal dienstverlener lid is van een koepelorganisatie waarmee de Belastingdienst een convenant heeft gesloten³, steunt de Belastingdienst op de werkzaamheden van deze koepelorganisatie. In deze gevallen neemt de fiscaal dienstverlener deel via de betreffende koepelorganisatie. Als een fiscaal dienstverlener niet op deze wijze kan deelnemen, kan een zelfstandig convenant worden gesloten. Hiervoor zal de Belastingdienst zelfstandig een verkenning op het kwaliteitssysteem moeten uitvoeren (zie paragraaf 3.2).

In het horizontaal toezicht met fiscaal dienstverleners zijn 6 stappen te onderscheiden. De 6 stappen zijn:

- 1 convenantbespreking en het sluiten van een convenant (hoofdstuk 3)
- 2 aan- en afmelden van ondernemers (hoofdstuk 4)
- 3 vooroverleg (hoofdstuk 5)
- 4 indienen en verwerken van de aangifte (hoofdstuk 6)
- 5 steekproefsgewijs controleren van de aangifte (hoofdstuk 7)
- 6 monitoring en evaluatie convenant (hoofdstuk 8)

1.4 Ondernemers die aan horizontaal toezicht kunnen deelnemen

Horizontaal Toezicht FD is bedoeld voor ondernemers die de uitgangspunten van horizontaal toezicht onderschrijven. Horizontaal Toezicht FD is met name bedoeld voor ondernemers in het mkb-segment. Onder voorwaarden kunnen particulieren of belastingplichtigen die onder het segment Grote Ondernemingen vallen wel deelnemen aan Horizontaal Toezicht FD. Dit is nader uitgewerkt in paragraaf 4.1 voor particulieren en in hoofdstuk 11 voor grote ondernemingen.

De fiscaal dienstverlener als belastingplichtige kan voor zijn eigen aangifte niet deelnemen aan horizontaal toezicht via zijn eigen fiscaaldienstverlenersconvenant. Dit omdat de samenwerking en onafhankelijkheid van de 3 partijen (de fiscaal dienstverlener, de ondernemer en de Belastingdienst) een belangrijke rol speelt. Ditzelfde geldt voor de aangifte van een belastingambtenaar in verband met zijn bijzondere positie en de regels van integriteit. De schijn van belangenverstrengeling moet worden vermeden.

De aanpak van vrijplaatsen⁴ wordt gekenmerkt door een bijzondere vorm van toezicht, waarbij de integrale overheidsaanpak centraal staat. Hierdoor kunnen ondernemers in deze sectoren niet onder een convenant met een fiscaal dienstverlener worden gebracht.

3 De Belastingdienst sluit convenanten met koepelorganisaties. Hierin worden afspraken gemaakt over hun bijdrage aan de kwaliteit van de deelnemende fiscaal dienstverleners. Het afsluiten van deze convenanten is een apart proces. Dit wordt in deze leidraad verder niet beschreven.

4 Op het moment van verschijnen van deze leidraad zijn er 3 vrijplaatsen, te weten coffeeshops, de prostitutiesector en de woonwagencentrums.

2 Algemene begrippen

Voor het eenduidig uitvoeren en uitdragen van horizontaal toezicht zijn een aantal begrippen en kaders van belang:

- aanvaardbare aangifte
- convenantaangifte
- serviceniveau
- fiscaal dienstverlener
- relatiebeheer
- metatoezicht
- aangepast toezicht

Deze begrippen worden in de paragrafen hierna kort toegelicht.

2.1 Aanvaardbare aangifte

Een aanvaardbare aangifte⁵ is een aangifte die voldoet aan de wet- en regelgeving en vrij is van materiële fouten⁶.

De materialiteit speelt geen rol bij het al dan niet corrigeren van de daadwerkelijk aangetroffen of bekende fouten, daarvoor geldt het kader van de Belastingwet.

Aanvaardbaarheid betreft de volledigheid en de juistheid van de aangifte.⁷

Het is voor een fiscaal dienstverlener veelal niet mogelijk een redelijke mate van zekerheid te geven over de volledigheid van de opbrengstverantwoording van een mkb-ondernemer. Een belangrijke reden hiervoor is de inherente beperking in de controle van de mkb-ondernemer. De Belastingdienst verwacht wel dat de fiscaal dienstverlener zijn werk zorgvuldig uitvoert. Zorgvuldigheid op het gebied van de volledigheid van de opbrengstverantwoording betekent dat de fiscaal dienstverlener minimaal de werkzaamheden uitvoert en de kwaliteit levert zoals beschreven in de wet- en regelgeving en de voor hem van toepassing zijnde gedrags- en beroepsregels⁸.

De zorgvuldigheid geldt ook voor werkzaamheden die gericht zijn op de juistheid van de aangiften. De beperking die voor de volledigheid geldt, geldt niet voor de juistheid. De fiscaal dienstverlener is in staat te beoordelen of een transactie juist is vastgelegd in de administratie en in de aangifte.

5 De 'aanvaardbare aangifte' is geen zelfstandig juridisch begrip. Wet- en regelgeving bepalen de eisen waaraan een aangifte moet voldoen. De term 'aanvaardbare aangifte' heeft betekenis in het toezicht van de Belastingdienst. Voor het begrip aanvaardbare aangifte zoals het door de Belastingdienst in haar toezicht wordt toegepast wordt verwezen naar de Controleaanpak Belastingdienst. Deze is gepubliceerd op www.belastingdienst.nl

6 Het begrip materialiteit wordt uitgewerkt in bijlage V.

7 Het gaat hierbij om de gehele materieel verschuldigde belasting, inclusief de andere fiscale verplichtingen. Denk hierbij aan de suppletie- en de correctieverplichtingen

8 Hierbij kan gedacht worden aan bw titel 9 of de accountantsrichtlijnen of richtlijnen van een andere beroepsorganisatie waarbij de fiscaal dienstverlener is aangesloten.

2.2 Convenantaangifte

Er is sprake van een convenantaangifte als de ondernemer voor wie de aangifte verzorgd wordt, deelneemt aan het convenant voor dat belastingmiddel.

Met het verzorgen van een aangifte wordt bedoeld dat de aangifte is opgesteld en ingediend onder verantwoordelijkheid van de fiscaal dienstverlener en daarmee onderworpen is aan zijn stelsel van kwaliteitsborging. De vraag wie daadwerkelijk de aangifte indient (fiscaal dienstverlener, de ondernemer zelf of een derde partij) is daarbij niet leidend. Wanneer een ondernemer zelf de aangifte opstelt, bijvoorbeeld de aangifte btw of de aangifte loonheffingen, kan er sprake zijn van een convenantaangifte mits de fiscaal dienstverlener voldoende werkzaamheden verricht om de aanvaardbaarheid van de ingediende aangifte te borgen.

Het is mogelijk dat een fiscaal dienstverlener voor het verzorgen van een convenantaangifte moet steunen op de gegevens van een derde, bijvoorbeeld een loontechnisch bureau of een andere adviseur. Van de fiscaal dienstverlener verwachten we in het horizontaal toezicht een zorgplicht voor deze aangeleverde gegevens. Deze zorgplicht houdt in dat hij met een professioneel kritische blik moet nagaan in welke mate de aangeleverde gegevens betrouwbaar zijn en of deze leiden tot een aanvaardbare aangifte.

De norm voor een convenantaangifte is de aanvaardbare aangifte. De Belastingdienst laat het over aan de professionaliteit van de fiscaal dienstverlener om te bepalen hoe hij realiseert dat de convenantaangiften aan de norm voldoen.

2.3 Serviceniveau

De Belastingdienst biedt voor het horizontaal toezicht een aangepast serviceniveau. Dit zijn interne en externe afspraken over een vast aanspreekpunt, snel zekerheid en aangepast toezicht.

Bij deelname aan horizontaal toezicht krijgt de fiscaal dienstverlener 1 vast aanspreekpunt bij de Belastingdienst, de relatiebeheerder. De relatiebeheerder is de vaste contactpersoon voor vragen die betrekking hebben op ondernemers die deelnemen aan het convenant. De relatiebeheerder is verantwoordelijk voor de uitvoering van het serviceniveau.

Snel zekerheid betekent het realiseren van een zo kort mogelijke behandeltermijn. Dit onderdeel van het serviceniveau wordt nader uitgewerkt in bijlage I.

2.4 Fiscaal dienstverlener

De fiscaal dienstverlener wordt gedefinieerd als de persoon die of het bedrijf dat op commerciële basis een bijdrage levert in de afhandeling van rechten en plichten van burgers en bedrijven tegenover de Belastingdienst.

Fiscaal dienstverleners kunnen hun klanten de volgende diensten leveren:

- de financiële administratie of salarisadministratie verzorgen en inrichten
- de jaarrekening opstellen, samenstellen, beoordelen of controleren
- fiscale aangiften opstellen en indienen
- (fiscale) adviezen verstrekken

Een fiscaal dienstverlener kan een ondernemer 1 of meerdere van deze diensten leveren. Bij horizontaal toezicht dient de fiscaal dienstverlener ten minste voldoende werkzaamheden te hebben verricht om de aanvaardbaarheid van de aangifte te borgen.

2.5 Relatiebeheer

Om goed invulling te kunnen geven aan Horizontaal Toezicht FD is relatiebeheer een belangrijk speerpunt. Dit wordt ingevuld door een relatiebeheerder. De relatiebeheerder is de vaste contactpersoon en de spil in de samenwerking tussen de Belastingdienst en de deelnemende fiscaal dienstverlener. Het opbouwen en onderhouden van een relatie met de fiscaal dienstverlener die deelneemt aan horizontaal toezicht, vindt plaats op 2 niveaus: bestuurlijk en uitvoerend.

De relatiebeheerder op bestuurlijk niveau:

- heeft contacten op bestuurlijk niveau bij de fiscaal dienstverlener
- is betrokken bij het tot stand komen van het convenant
- neemt kennis van het kwaliteitssysteem
- voert de bestuurlijke gesprekken met de fiscaal dienstverlener
- is verantwoordelijk voor het uitvoeren van de evaluatie
- coördineert landelijk de uitvoering van het convenant

De relatiebeheerder op uitvoerend niveau is het 1e aanspreekpunt van de vestiging van de fiscaal dienstverlener en onderhoudt de operationele contacten met diens kantoren/vestigingen. Hij heeft onder meer als taak om te zorgen dat het afgesproken serviceniveau worden nagekomen en om de leercirkel op gang te brengen.

2.6 Metatoezicht

Met metatoezicht beoogt de Belastingdienst vast te stellen of het horizontaal toezicht werkt en naar behoren functioneert en of het leidt tot aanvaardbare aangiften. Het metatoezicht geeft de Belastingdienst informatie over de kwaliteit van de processen van de fiscaal dienstverlener en over de kwaliteit van de ingediende convenantaangiften.

Metatoezicht biedt ook de mogelijkheid tot verbetering van kwaliteit. Elke van de 6 stappen (zie paragraaf 1.3) van horizontaal toezicht geeft informatie over het gedrag en de kwaliteit van de fiscaal dienstverlener en levert daarmee informatie die van belang is voor het metatoezicht. Als het metatoezicht daar aanleiding toe geeft, bekijkt de relatiebeheerder samen met de fiscaal dienstverlener of de processen aanpassing behoeven. Zo draagt het metatoezicht bij aan het op gang brengen van een leercirkel.

2.7 Aangepast toezicht

Uitgangspunt bij horizontaal toezicht is dat het toezicht aangepast wordt door te vertrouwen op de professionaliteit van de fiscaal dienstverlener en de compliance van de ondernemer. Het toezicht vindt plaats door metatoezicht. De ondernemer die aan horizontaal toezicht deelneemt, wordt verder niet betrokken in het reguliere toezicht van de Belastingdienst.

Bij toezichtsacties van de Belastingdienst worden de aan horizontaal toezicht deelnemende ondernemers in beginsel niet in de actie betrokken voor zover de actie zich richt op het belastingmiddel waarvoor deze zijn aangemeld. Als de actie ziet op aspecten die door de fiscaal dienstverleners niet of beperkt kunnen worden beoordeeld (bijvoorbeeld volledigheid), kan besloten worden deze ondernemers toch in de actie te betrekken. Dit gebeurt slechts bij landelijke acties. Deze landelijke acties moeten eerst zijn afgestemd met de directie МKB van de Belastingdienst (hierna: directie МKB). Daarbij wordt bezien of voor deze posten langs de lijn van horizontaal toezicht een specifieke aanpak kan worden gevolgd, waarbij samenwerking met de fiscaal dienstverlener het uitgangspunt is.

Daarnaast zal de Belastingdienst wel onderzoek instellen bij signalen van mogelijke fraude en kan er sprake zijn van een derdenonderzoek. Daarbij onderzoekt de Belastingdienst de administratie met het oog op de belastingheffing bij een derde.

Klanten van een fiscaal dienstverlener die niet zijn aangemeld voor horizontaal toezicht blijven onder het reguliere toezicht vallen.

3 Convenantbespreking en het sluiten van een convenant (stap 1)

Dit hoofdstuk gaat over stap 1 van het horizontaal toezicht. Deze stap is gericht op het ‘willen’ (de intentie van de fiscaal dienstverlener) en het ‘kunnen’ (is de fiscaal dienstverlener in staat om aanvaardbare aangiften te verzorgen). Belangrijk uitgangspunt hierbij is dat de deelnemende fiscaal dienstverlener beschikt over voldoende professionaliteit om een aanvaardbare aangifte in te kunnen dienen.

Bij een convenant via een koepelorganisatie steunen we op kwaliteitswaarborgen die de koepelorganisatie biedt. Daardoor is het proces dat leidt tot ondertekening van zo’n convenant minder uitgebreid dan bij een individueel convenant met een fiscaal dienstverlener. Dit geldt met name voor de beoordeling van het kwaliteitssysteem van de fiscaal dienstverlener.

Er dient contact opgenomen te worden met de directie MKB voordat convenantbesprekingen worden gevoerd met een fiscaal dienstverlener die niet is aangesloten bij een van de deelnemende koepels.

3.1 Convenantbesprekingen

De convenantbesprekingen zijn gericht op de intentie van de fiscaal dienstverlener (het ‘willen’). Daarnaast is het een kennismaking en wordt een toelichting gegeven op doel en werkwijze van horizontaal toezicht. Om alle facetten goed te kunnen bespreken en om de relatie meer vorm en inhoud te geven kunnen meerdere gesprekken nodig zijn.

Bij de convenantbesprekingen wordt het concept horizontaal toezicht met de fiscaal dienstverlener besproken. Ook wordt besproken hoe de Belastingdienst de aanvaardbaarheid van een aangifte toetst. De Controleaanpak Belastingdienst (CAB)⁹ wordt gedeeld inclusief de door de Belastingdienst gehanteerde materialiteitstabel. Zie ook bijlage V.

De 1e convenantbespreking wordt gevoerd met de hoogste leiding van de organisatie van de fiscaal dienstverlener. Van de zijde van de Belastingdienst neemt een vertegenwoordiger van het management deel aan dit gesprek. Commitment op managementniveau is voor beide partijen een kritische succesfactor.

De volgende onderwerpen moeten in ieder geval aan bod komen in de convenantbesprekingen:

- de inrichting van de organisatie van de fiscaal dienstverlener, onder andere omvang, vestigingen en organisatiestructuur
- de ervaringen in de huidige of recente contacten met elkaar
- een toelichting op de kernbegrippen en uitgangspunten van horizontaal toezicht, in het bijzonder de aanvaardbare aangifte en het aangepast toezicht
- de selectie van kwalificerende ondernemers, het belang van commitment van de ondernemer en de aansluitovereenkomst
- een schets van de 6 stappen in het horizontaal toezichtproces
- de wederzijdse verantwoordelijkheden en verwachtingen
- hoe horizontaal toezicht in de praktijk werkt
Stem verwachtingen en praktijk met elkaar af.
- het feit dat de Belastingdienst steunt op het kwaliteitssysteem van de fiscaal dienstverlener en hoe hieraan invulling wordt gegeven (zie paragraaf 3.2)
- de toon aan de top
Hoe staat de fiscaal dienstverlener tegenover samenwerking met de Belastingdienst en wil hij een relatie aangaan gebaseerd op transparantie, begrip en vertrouwen?

⁹ CAB is de Controle Aanpak Belastingdienst. Deze is gepubliceerd op www.belastingdienst.nl.

- de manier waarop de fiscaal dienstverlener en de Belastingdienst omgaan met het uitdragen van horizontaal toezicht binnen de eigen organisatie
- het implementatieplan: implementatie in de eigen organisatie, van het eigen personeel en van de aan te melden ondernemers (hoeveel van de klanten kwalificeren voor deelname, hoe de fiscaal dienstverlener de klanten wil bereiken en hoe de Belastingdienst daarbij kan ondersteunen)
- de werkwijze van ondernemingen die onder het segment Grote Ondernemingen vallen en die de fiscaal dienstverlener zou willen aanmelden voor het horizontaal toezicht FD (zie paragraaf 11.2)

Van de convenantbesprekingen worden gespreksverslagen gemaakt.

3.2 Kwaliteitssysteem van de fiscaal dienstverlener

Voor de Belastingdienst is het van belang dat de fiscaal dienstverlener in staat is om aanvaardbare aangiften voor zijn klanten te verzorgen. De fiscaal dienstverlener moet hiervoor beschikken over adequate kennis en ervaring. Daarnaast moet de organisatie zodanig zijn ingericht dat de kwaliteit van de uitvoering in continuïteit van een voldoende hoog niveau is. Dit vormt het kwaliteitssysteem van de fiscaal dienstverlener. Het kwaliteitssysteem is geen garantie voor een aanvaardbare aangifte maar wel een randvoorwaarde. De Belastingdienst sluit alleen convenanten met fiscaal dienstverleners die een adequaat kwaliteitssysteem hebben geïmplementeerd.

Voor het sluiten van een individueel fiscaaldienstverlenersconvenant voert de Belastingdienst een verkenning van het kwaliteitssysteem uit. Een vaktechnisch gesprek is onderdeel van deze verkenning. De verkenning heeft tot doel er zicht op te krijgen of aan de organisatorische randvoorwaarde voor het in continuïteit verzorgen van aanvaardbare aangiften is voldaan (het ‘kunnen’). De verkenning is geen audit en leidt niet tot een oordeel van de Belastingdienst over het kwaliteitssysteem. De uitvoering van de verkenning wordt afgestemd met de vaktechniek van het belastingkantoor.

Als een fiscaal dienstverlener lid is van een aangesloten koepelorganisatie, voert deze koepelorganisatie een toetsing van het kwaliteitssysteem uit. De Belastingdienst zal in dit geval steunen op de bevindingen van de koepelorganisatie en geen zelfstandige verkenning uitvoeren.

De verkenning van een kwaliteitssysteem

Maatregelen in een kwaliteitssysteem kunnen worden beschreven in termen van opzet, bestaan en werking. De *opzet* geeft de wijze weer waarop een fiscaal dienstverlener het fiscale proces heeft ingericht. Vaak is dit beschreven in handboeken. Het *bestaan* omvat de wijze waarop de fiscale processen daadwerkelijk binnen een kantoor zijn geïmplementeerd. Dit wijkt soms af van de beschrijvingen of intenties. Bij de *werking* van het kwaliteitssysteem gaat het om de vraag of de processen effectief en in continuïteit zijn uitgevoerd zoals in de opzet beschreven. De verkenning die de Belastingdienst uitvoert voor een individueel fiscaaldienstverlenersconvenant richt zich op de opzet en het bestaan van die ijkpunten van het kwaliteitssysteem die voor de Belastingdienst belangrijk zijn. De werking van het kwaliteitssysteem is geen onderdeel van de verkenning. In het metatoezicht krijgt de Belastingdienst zicht op de werking van het kwaliteitssysteem.

Belangrijke ijkpunten voor de Belastingdienst bij deze verkenning zijn:

- de verantwoordelijkheid van de kantoorleiding voor de kwaliteit
- de aanwezigheid van interne normen betreffende beroepsethiek
- aannames van klanten en continueren van opdrachten
- vakbekwaamheid en het bijhouden daarvan
- stelsel van kwaliteitsbeheersing
- risicobeleid
- werkprogramma's
- dossiervorming
- collegiaal overleg
- wijze van review
- verstrekken van adviezen
- bureau vaktechniek
- kwaliteitsbewaking

In bijlage II worden deze ijkpunten beschreven.

Daarnaast is het van belang dat in het kwaliteitssysteem maatregelen zijn opgenomen die zich richten op:

- De betrouwbaarheid vaststellen van de input in de vorm van gegevens die de klant aan de fiscaal dienstverlener aanlevert.
- De informatie aanvullen of veredelen om tot een convenantaangifte te komen.

De uitvoering en resultaten van deze werkzaamheden moeten terug te vinden zijn in het dossier van de fiscaal dienstverlener.

Van de verkenning wordt een verslag gemaakt. In het verslag staan de bevindingen over het 'kunnen' van de fiscaal dienstverlener. Als tijdens deze verkenning informatie is verkregen over de fiscale houding van de fiscaal dienstverlener (het 'willen'), dan wordt dit tevens in het verslag opgenomen. Het verslag wordt afgesloten met een advies aan de directie MKB over het afsluiten van een zelfstandig convenant. De directie MKB beslist op basis van het advies of het zelfstandig convenant wordt afgesloten. De fiscaal dienstverlener ontvangt een kopie van dit verslag en de uitkomst.

3.3 Opstellen en ondertekenen van een convenant

De relatiebeheerder op bestuurlijk niveau is verantwoordelijk voor het opstellen en ondertekenen van het convenant. Bijlage IV bevat standaard conventantteksten die hiervoor dienen te worden gebruikt. De conventanten die in de beginfase zijn afgesloten kunnen een afwijkende tekst hebben maar wijken hier inhoudelijk niet van af. Als het gebruik van het standaardconvenant in een specifieke situatie niet toereikend lijkt te zijn, neemt de beoogde relatiebeheerder contact op met de directie MKB.

Werkafspraken rondom het afsluiten van het convenant:

- Alle partijen ondertekenen het convenant en ontvangen hiervan 1 exemplaar.
- De relatiebeheerder van de koepelorganisatie wordt geïnformeerd zodra er een convenant is afgesloten met een bij deze koepelorganisatie aangesloten fiscaal dienstverlener.
- Als de conventantpartij publiciteit wil geven aan de ondertekening wordt dit vooraf met de relatiebeheerder op bestuurlijk niveau afgestemd. Bij twijfel over de inhoud van deze publicatie stemt de relatiebeheerder dit af met persvoorlichting.
- Als een fiscaal dienstverlener meerdere vestigingen heeft, organiseert de relatiebeheerder op bestuurlijk niveau voor elke vestiging een relatiebeheerder op uitvoerend niveau.
- De fiscaal dienstverleners met wie een convenant is afgesloten, worden op www.belastingdienst.nl gepubliceerd. De relatiebeheerder zorgt voor publicatie.

4 Aan- en afmelden van ondernemers (stap 2)

In dit hoofdstuk is opgenomen welke ondernemers deel kunnen nemen aan horizontaal toezicht en hoe het logistieke proces verloopt voor het aanmelden van een ondernemer bij een fiscaaldienstverlenersconvenant. Ook is het proces van afmelden beschreven.

4.1 Uitgangspunten deelname ondernemer

De fiscaal dienstverlener bepaalt op basis van zijn klantkennis welke ondernemers hij geschikt vindt voor deelname. Bij deze keuze houdt hij er onder andere rekening mee dat:

- hij voldoende positieve klantkennis heeft
- de ondernemer zijn administratie voldoende op orde heeft
- de fiscaal dienstverlener bij de ondernemer voldoende werkzaamheden verricht om de aanvaardbaarheid van de aangifte te kunnen borgen
- de ondernemer de uitgangspunten van horizontaal toezicht onderschrijft (zie paragraaf 1.1)
- de ondernemer niet tot een van de uitgezonderde categorieën behoort (zie paragraaf 1.4)

De fiscaal dienstverlener benadert de ondernemer met de vraag of deze wil deelnemen aan horizontaal toezicht. Als de ondernemer wil deelnemen, wordt dit vastgelegd in een aansluitovereenkomst. Dit is een overeenkomst tussen de fiscaal dienstverlener en zijn klant. De aansluitovereenkomst is vormvrij en bevat ten minste dat de ondernemer:

- een relatie wil met de Belastingdienst op basis van vertrouwen, begrip en transparantie
- de gegevens voor het opmaken van een aanvaardbare convenantaangifte tijdig, juist en volledig zal aanleveren
- de verschuldigde belasting juist, tijdig en volledig wil betalen
- de fiscaal dienstverlener machtigt voor belangenbehartiging bij de invordering (zie hoofdstuk 9)

De fiscaal dienstverlener beoordeelt periodiek of de ondernemer nog steeds aan de voorwaarden voor deelname aan horizontaal toezicht voldoet.

De fiscaal dienstverlener meldt de ondernemer in ieder geval aan voor alle:

- middelen die in het convenant zijn opgenomen
- onderdelen van de onderneming
- aangiften die hij verzorgt

Daarnaast mag de fiscaal dienstverlener de ondernemer ook aanmelden voor de middelen waarvoor hij de aangifte niet verzorgt, als hij daarvoor voldoende werkzaamheden verricht om de aanvaardbaarheid van de ingediende aangifte te borgen.

Uitgangspunt is dat ook de directeur-groootaandeelhouder voor zijn eigen aangifte deelneemt aan het convenant. De aangiften van de partner van de ondernemer of de partner van de directeur-groootaandeelhouder en minderjarige kinderen kunnen ook onder het convenant vallen. De fiscaal dienstverlener moet dan wel werkzaamheden hebben verricht om de aanvaardbaarheid van deze aangiften te borgen.

4.2 Logistiek proces van aanmelden

De fiscaal dienstverlener meldt de ondernemers die willen meedoen aan het convenant aan bij de Belastingdienst. Hij maakt hierbij gebruik van het standaard aan- en afmeldformulier en levert deze aan via de standaardpostbus van zijn relatiebeheerder, zie bijlage III. De aangemelde ondernemer kan onder een ander belastingkantoor vallen dan waar de relatiebeheerder werkzaam is. Het competente kantoor van de ondernemer blijft verantwoordelijk voor die ondernemer. Dit geldt ook voor ondernemers die deelnemen aan horizontaal toezicht. De relatiebeheerder zorgt in deze gevallen voor afstemming met het competente kantoor.

Voor wat betreft het aanmelden van ondernemers die in een fiscale eenheid zitten, moeten alle tot de fiscale eenheid behorende fiscale nummers vermeld worden op het formulier. Dus voor de vennootschapsbelasting de moedermaatschappij én alle gevoegde dochtermaatschappijen en voor de btw het fiscale nummer van de fiscale eenheid én de fiscale nummers van alle tot de fiscale eenheid btw behorende belastingplichtigen.

4.3 Marginale toets

Nadat de fiscaal dienstverlener een ondernemer heeft aangemeld, voert de relatiebeheerder een marginale beoordeling van de aanmelding uit (of hij laat deze onder zijn verantwoordelijkheid uitvoeren). Deze beoordeling omvat 3 onderdelen die samen de marginale toets vormen:

- administratieve toets
- globale inhoudelijke toets
- werken in de actualiteit mogelijk maken

In de volgende paragrafen zijn aandachtspunten opgenomen voor het uitvoeren van de onderdelen van de marginale toets. Na deze toets moet de deelnemende ondernemer opgenomen worden als convenantklant in de relevante systemen.

De marginale toets wordt binnen 2 weken afgerond. De fiscaal dienstverlener krijgt binnen deze termijn bericht van het resultaat van de marginale toets.¹⁰ Eventuele bijzonderheden worden met de fiscaal dienstverlener gedeeld.

Als er geen belemmeringen voor deelname zijn, is de aanmelding binnen 2 weken effectief. Alle aangiften die na deze datum worden ingediend worden aangemerkt als convenantaangiften. Daarnaast ontvangt de ondernemer een bevestiging van de aanmelding.

4.3.1 Administratieve toets

Bij de administratieve toets wordt de volledigheid en de juistheid van de aanmelding gecontroleerd. Ook wordt beoordeeld of alle relaties van de aangemelde ondernemer correct in de systemen van de Belastingdienst zijn opgenomen.

Bij de administratieve toets wordt beoordeeld tot welk segment de ondernemer behoort. Wanneer een onderneming die onder het segment Grote Ondernemingen valt, wordt aangemeld voor deelname, neemt de relatiebeheerder contact op met de klantcoördinator van deze onderneming. Zie hoofdstuk 11 voor informatie over de deelname aan een fiscaaldienstverlenersconvenant van een onderneming uit het segment Grote Ondernemingen.

4.3.2 Globale inhoudelijke toets

Bij de globale inhoudelijke toets wordt de klanthistorie beoordeeld op relevante signalen, zoals:

- bevindingen uit klantcontacten en toezichtactiviteiten
- signalen van fraude
 - Als er sprake is van dergelijke signalen vindt er *eerst* overleg plaats met de boetefraudecoördinator.
- betalingsachterstanden
 - Als er sprake is van betalingsachterstanden moet er overleg met de ontvanger plaatsvinden of sprake is van betalingsonwil.

Inhoudelijk mogen er geen belemmeringen zijn voor deelname aan horizontaal toezicht.

¹⁰ Voor aangemelde go-ondernemers gelden andere afspraken over de terugkoppeling. Zie hoofdstuk 11.

4.3.3 Werken in de actualiteit mogelijk maken

Om werken in de actualiteit mogelijk te maken, moeten openstaande fiscale zaken worden afgerond. We onderscheiden hierbij openstaande processen (zoals controle, aangifte en bezwaar) en behandelplannen voor de toekomst.

Openstaande processen

De openstaande processen (in de praktijk vaak ‘behandelopdracht’ genoemd) zijn in 2 fasen in te delen: nog niet in behandeling (nog niet uitgezet bij een behandelaar) en al in behandeling.

De openstaande processen die nog niet in behandeling zijn genomen, moeten worden beoordeeld op relevantie. Als deze niet (meer) relevant zijn, kunnen deze worden verwijderd, voorzien van een toelichting waarom het zijn relevantie heeft verloren. Relevante openstaande processen moeten waar mogelijk versneld worden afgehandeld.

Als een openstaand proces in behandeling is, overlegt de relatiebeheerder met de behandelaar. Waar mogelijk wordt de behandeling versneld afgedaan.

Als de behandeling niet kan worden afgedaan voordat de marginale toets is afgerond, neemt de relatiebeheerder direct contact op met de fiscaal dienstverlener over de consequenties van de openstaande behandeling.

Signaleringen

Signaleringen zijn onder andere voorgenomen toezichtsacties en risico’s die in de systemen zijn opgenomen (in de praktijk vaak ‘behandelvoornemen’ genoemd). Deze signaleringen dienen te worden beoordeeld op relevantie. De relevante signaleringen moeten op een zo kort mogelijke termijn worden uitgevoerd. Hiervan wordt de fiscaal dienstverlener direct op de hoogte gesteld. Waar mogelijk wordt het signaal door de fiscaal dienstverlener in de aangifte verwerkt. Als een signalering niet (meer) relevant is, kan hij worden verwijderd, voorzien van een toelichting waarom hij zijn relevantie heeft verloren.

4.4 Afmelden van ondernemers

Als de aangemelde ondernemer niet langer kan of wil meedoen aan horizontaal toezicht of overstapt naar een andere fiscaal dienstverlener, dient deze te worden afgemeld. De fiscaal dienstverlener meldt aan de Belastingdienst dat de ondernemer niet langer deelneemt. Hij maakt hierbij gebruik van het aan- en afmeldformulier en stuurt dit aan de standaardpostbus van zijn relatiebeheerder (zie bijlage III). De relatiebeheerder zorgt voor verwerking in de systemen.

Er zijn diverse omstandigheden waaruit een afmelding volgt. Hierna worden een aantal hiervan besproken.

Afmelding door ondernemer of de fiscaal dienstverlener

De ondernemer kan of wil niet langer deelnemen. De nieuw in te dienen aangiften zijn vanaf de datum van afmelden geen convenantaangiften meer. De fiscaal dienstverlener zorgt voor afmelding.

Overstappen naar een andere fiscaal dienstverlener

Een ondernemer kan besluiten over te stappen naar een andere fiscaal dienstverlener. In dat geval moet de ondernemer bij de oude fiscaal dienstverlener worden afgemeld, ook als hij overstapt naar een andere fiscaal dienstverlener met convenant. De aangiften die worden ingediend na de datum van afmelden zijn geen convenantaangiften meer. De nieuwe fiscaal dienstverlener kan de klant aanmelden, na ondertekening van een nieuwe aansluitovereenkomst.

Opheffing of fusie van de onderneming

Wanneer een onderneming ophoudt te bestaan of fuseert, eindigt de deelname aan horizontaal toezicht op de opheffingsdatum. De aangiften die zien op de periode tot en met de opheffingsdatum mogen nog onder het convenant worden ingediend, mits de fiscaal dienstverlener voldoende werkzaamheden voor de aanvaardbare aangifte heeft verricht. De fiscaal dienstverlener zorgt voor afmelding na afhandeling van de laatste aangifte.

Faillissement

Bij een faillissement zal de curator optreden in de plaats van de failliet verklaarde. De curator is de enige die vanaf dat moment nog handelend mag optreden. Daarom kan de failliet verklaarde vanaf de faillissementsdatum niet langer deelnemen aan horizontaal toezicht. De fiscaal dienstverlener zorgt voor afmelding. De aangiften die worden ingediend na datum van faillissement zijn geen convenantaangiften meer.

Overlijden

In geval van overlijden is maatwerk noodzakelijk. De fiscaal dienstverlener maakt afspraken met de relatiebeheerder over de datum van afmelding. Voor het vaststellen van de einddatum is bepalend in hoeverre de fiscaal dienstverlener de aanvaardbaarheid van de van de nog in te dienen aangifte kan borgen. De uiterste datum van afmelding is na afhandeling van de laatste aangifte (F-formulier). De fiscaal dienstverlener zorgt voor afmelding.

Afmelding door de Belastingdienst

Er zijn omstandigheden mogelijk die leiden tot beëindiging van deelname aan horizontaal toezicht. Het uitgangspunt is dat de Belastingdienst deelname alleen onder zwaarwegende omstandigheden opzegt. De Belastingdienst informeert de fiscaal dienstverlener over de afmelding.

5 Vooroverleg (stap 3)

Vooroverleg wordt gevoerd als de fiscale kwalificatie van feiten of de interpretatie of toepassing van het (belasting)recht aangaande die feiten niet (geheel) duidelijk is. De belangrijkste functie van vooroverleg is dat het zowel de organisatie als de Belastingdienst meer zekerheid biedt over de fiscale positie.

In horizontaal toezicht neemt vooroverleg een belangrijke plaats in. Door middel van vooroverleg wordt de kwaliteit van de aangifte vooraf versterkt. Mogelijke verschillende opvattingen stemmen de fiscaal dienstverlener en de Belastingdienst vooraf met elkaar af. Tegelijkertijd draagt het vooroverleg bij aan het versterken van de relatie. Dit vergroot het vertrouwen: vooroverleg geeft alle partijen zicht op elkaars professionaliteit en intenties en op de kwaliteit van producten en dienstverlening. Vooroverleg geeft ook input aan het metatoezicht.

Het vooroverleg wordt zoveel mogelijk in de actualiteit gevoerd, maar in elk geval voor of uiterlijk op het moment dat de aangifte wordt ingediend. Vooroverleg wordt gevoerd over relevante fiscale zaken waarover verschil van inzicht tussen de fiscaal dienstverlener en de Belastingdienst is ontstaan of kan ontstaan, door bijvoorbeeld een verschil in duiding van feiten of wetsinterpretatie. De term 'relevante' heeft hier zowel een kwantitatieve als kwalitatieve betekenis: zowel de aard als de financiële omvang en complexiteit van de kwestie. Vertrekpunt voor het aanvragen van vooroverleg is de inschatting van de fiscaal dienstverlener dat de Belastingdienst een ander standpunt zou kunnen innemen. De Belastingdienst vraagt hiermee van de fiscaal dienstverlener om zich in zijn standpunt te verplaatsen.

Voordat vooroverleg bij de Belastingdienst wordt ingediend, dient afstemming te hebben plaatsgevonden binnen de vaktechnische infrastructuur van de fiscaal dienstverlener.

Overigens zal er soms, ook als de fiscale positie minder aanleiding voor geschil zal zijn, toch vooroverleg worden gezocht, bijvoorbeeld als er een groot belang voor de ondernemer in het geding is. Het vooroverleg vervult dan een functie in het bieden van zekerheid aan de ondernemer.

Vooroverleg vindt in alle gevallen plaats op basis van concrete casussen. De fiscaal dienstverlener verstrekt actief inzicht in alle relevante feiten, de standpunten en zijn visie op de daarbij behorende rechtsgevolgen.

De fiscaal dienstverlener en de Belastingdienst zullen door samenwerking maatgevoel ontwikkelen voor de onderwerpen die in vooroverleg moeten worden gebracht. Ook dit is een onderwerp van de leercirkel. Bij vooroverleg maakt de Belastingdienst met de fiscaal dienstverlener afspraken over een praktische en efficiënte vormgeving, bijvoorbeeld in situaties waarin eenzelfde casus bij meerdere ondernemers voorkomt. Op deze manier hoeft een vergelijkbare casus niet elke keer besproken te worden.

Wanneer de fiscaal dienstverlener informatie aanlevert met betrekking tot vooroverleg, vertrouwt de Belastingdienst op de gepresenteerde feiten en omstandigheden. Wel kan de Belastingdienst om nadere informatie vragen als dit naar zijn oordeel noodzakelijk is voor het beoordelen van de casus. Op het moment dat dit zich voordoet, informeert de behandelaar van het vooroverleg de relatiebeheerder.

De Belastingdienst verplaatst zich ook in de positie van de fiscaal dienstverlener en de ondernemer. De vraag is of de voorgestelde oplossing aanvaardbaar is en past binnen wet- en regelgeving. De fiscaal dienstverlener kan dus, met in achtneming van de gebruikelijke grenzen, bij het innemen van een standpunt de voor de ondernemer meest gunstige fiscale route kiezen.

Het kan voorkomen dat de fiscaal dienstverlener en de Belastingdienst het niet eens worden (zie paragraaf 5.1).

De fiscaal dienstverlener levert het verzoek met onderbouwing schriftelijk ter attentie van de relatiebeheerder aan. Uitgangspunt hierbij is dat het vooroverleg wordt gevoerd door het competente belastingkantoor van de betreffende onderneming. Als het vooroverleg een ondernemer binnen het eigen belastingkantoor betreft, zet de relatiebeheerder het binnen het eigen belastingkantoor uit. Als het vooroverleg een ondernemer van een andere competent belastingkantoor betreft, zoekt de relatiebeheerder contact met een collega-relatiebeheerder van dat belastingkantoor.

De Belastingdienst verwacht van de fiscaal dienstverlener dat hij zijn standpunten voor vooroverleg tijdig voorlegt. De Belastingdienst verplicht zichzelf snel te reageren op verzoeken om vooroverleg en het eigen standpunt duidelijk te maken. De Belastingdienst houdt hierbij rekening met de belangen van de fiscaal dienstverlener en de ondernemer en de complexiteit van het verzoek. De relatiebeheerder bewaakt dit proces en de voortgang. Als een inhoudelijk antwoord minder snel kan worden gegeven, bespreekt de relatiebeheerder het proces met de fiscaal dienstverlener. Voor een nadere toelichting hierop zie bijlage I, uitwerking van het serviceniveau.

5.1 Agree to disagree

Het is mogelijk dat de Belastingdienst en de fiscaal dienstverlener het bij vooroverleg niet eens worden over toepassing van een rechtsregel of de fiscale duiding van de feiten. Dit is een situatie van *agree to disagree*.

De fiscaal dienstverlener en de ondernemer behouden het recht om een eigen standpunt in te nemen. In de regel zal bij agree to disagree een bezwaar- en beroepsprocedure volgen. De algemeen geldende regels voor bezwaar en beroep zijn van toepassing.

Uitgangspunt is dat uit het vooroverleg alle relevante feiten en omstandigheden bekend zijn, zodat enkel nog de toepassing van een rechtsregel, de fiscale duiding of de waardering van de feiten een vraagstuk kan zijn.

De aangifte waarbij sprake is van agree to disagree moet in de systemen van de Belastingdienst herkenbaar zijn. Hoe de fiscaal dienstverlener dit bij het indienen van de aangifte moet aangeven, wordt in het volgende hoofdstuk beschreven.

6 Indienen en verwerken van de aangifte (stap 4)

In beginsel worden de ingediende convenantaangiften direct verwerkt (*no touch*). Uitzonderingen op deze directe verwerking zijn:

- technische onvolkomenheden en inconsistenties
- ontoelaatbare uitworp ten aanzien van de juistheid van de aangifte
- agree to disagree
- steekproefsgewijs controleren van de aangifte (zie hoofdstuk 7)

6.1 Technische onvolkomenheden en inconsistenties

Als een aangifte technisch niet consistent is, kan deze niet door de systemen van de Belastingdienst afgehandeld worden. Vaak zal er sprake zijn van een fout. Er vindt zo snel mogelijk afstemming plaats met de fiscaal dienstverlener om deze fout te herstellen.

6.2 Ontoelaatbare uitworp

Als een aangifte informatie bevat die niet juist kan zijn (kennelijke fout), wordt deze door het systeem uitgeworpen. Als dit zich voordoet, neemt de relatiebeheerder contact op met de fiscaal dienstverlener. De relatiebeheerder maakt afspraken over de manier waarop de fiscaal dienstverlener eventuele fouten in de aangifte herstelt (zie hoofdstuk 10).

Agree to disagree

Zoals aangegeven in paragraaf 5.1 dient de aangifte waarbij sprake is van agree to disagree herkenbaar te zijn in de systemen van de Belastingdienst.

Bij een agree-to-disagree-situatie is het nodig om een rechtsingang te hebben om in beroep te gaan. Een eventuele afwijzing van een bezwaar biedt hiervoor de mogelijkheid. Daarom is er een verschil in het traject van herkenbaar maken tussen aangiftebelastingen en aanslagbelastingen. Hoe dat moet wordt hierna beschreven.

6.2.1 Herkenbaar maken van aangiften vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting

Bij het herkenbaar maken van aangiften vennootschapsbelasting en inkomstenbelasting kunnen de volgende stappen worden onderscheiden:

- Direct nadat duidelijk is dat er geen overeenstemming is bereikt, neemt de relatiebeheerder een signalering op in de systemen. Hierdoor wordt de aanslag niet automatisch opgelegd.
- De fiscaal dienstverlener dient de aangifte in conform het standpunt van de ondernemer.
- In de aangifte wordt door middel van de ja/nee-vragen (verzoek standpuntbepaling) aangegeven, dat sprake is van agree to disagree.
- De aanslag wordt opgelegd met een correctie, conform het standpunt van de Belastingdienst.
- De fiscaal dienstverlener tekent bezwaar aan tegen de (aanslag met) correctie.

6.2.2 Herkenbaar maken van aangiften btw en loonheffingen

Bij het herkenbaar maken van aangiften btw en loonheffingen kunnen de volgende stappen worden onderscheiden:

- Direct nadat duidelijk is dat er geen overeenstemming is bereikt, neemt de relatiebeheerder hiervan een notitie op in de systemen.
- De fiscaal dienstverlener dient de aangifte in conform het standpunt van de Belastingdienst.
- De fiscaal dienstverlener tekent bezwaar aan tegen de voldoening of afdracht dan wel de inhouding op aangifte (eigen aangifte).

Doordat de fiscaal dienstverlener de aangifte indient conform het standpunt van de Belastingdienst, worden periodieke naheffingsaanslagen, verzuimboetes en daarmee samenhangende administratieve lasten voorkomen.

7 Steekproefsgewijs controleren van aangiften (stap 5)

Bij de steekproefsgewijze controle van aangiften wordt informatie verkregen over de kwaliteit van de convenantaangiften en het kwaliteitssysteem van de fiscaal dienstverlener. De bevindingen leveren inzicht in de werking van het horizontaal toezicht als geheel. In deze stap in het metatoezicht wordt inhoudelijk gekeken naar de aanvaardbaarheid van de convenantaangifte.

Hierbij wordt gebruikgemaakt van de infrastructuur van de steekproef ondernemingen. De steekproef ondernemingen is een aselecte, representatieve en gestratificeerde¹¹ steekproef op alle mkb-entiteiten¹². Bij de trekking wordt nog geen onderscheid gemaakt of een onderneming wel of niet deelneemt aan horizontaal toezicht. Pas na de trekking wordt gezien hoeveel horizontaal toezicht ondernemers zijn geraakt in de trekking. Het steekproefsgewijs controleren van aangiften buiten deze steekproef om is niet toegestaan.

Er wordt bij horizontaal toezicht zo veel mogelijk in de actualiteit gewerkt. Dit betekent dat de ongeregelde aangifte in onderzoek wordt genomen. Zodra de eerste horizontaal toezicht winstaangifte uit de entiteit is ontvangen, wordt het onderzoek gestart. De fiscaal dienstverlener en de ondernemer worden, na binnenkomst van deze aangifte bij de Belastingdienst, zo snel mogelijk op de hoogte gesteld van het steekproefonderzoek. De controles van convenantaangiften die in de steekproef vallen, worden zo snel als mogelijk uitgevoerd. Zie hiervoor ook bijlage I.

De controleopdracht van alle posten van de steekproef ondernemingen is dezelfde, te weten het instellen van een volledig boekenonderzoek voor alle middelen. Alle posten van de steekproef ondernemingen moeten CAB-conform worden uitgevoerd. Dit houdt in dat de controle van de administratie van de ondernemer ook deel uit maakt van het onderzoek. Bij de uitvoering van het onderzoek wordt de ondernemer zo min mogelijk belast.

In de 1e fase van de controle wordt een beeld gevormd van de onderneming en een controleplan opgesteld. Een gesprek met de ondernemer zal in ieder geval deel uitmaken van deze 1e fase.

Bij het opstellen van het controleplan wordt zoveel mogelijk gebruikgemaakt van de werkzaamheden die de fiscaal dienstverlener al uitgevoerd heeft. Hiervoor wordt onder meer kennis genomen van het klantdossier van de fiscaal dienstverlener. In het controleplan staat welke werkzaamheden nog moeten worden uitgevoerd om de aanvaardbaarheid van de aangiften vast te stellen. Het controleplan wordt met de fiscaal dienstverlener gedeeld en besproken.

De conclusies van het onderzoek worden besproken met de fiscaal dienstverlener en de ondernemer. De relatiebeheerder zal bij dit gesprek aanwezig zijn. Het onderzoek wordt afgesloten met een rapport.

De conclusies van het onderzoek leveren informatie op over het kwaliteitssysteem van de fiscaal dienstverlener. Deze bevindingen worden ten behoeve van de leercirkel door de relatiebeheerder met de fiscaal dienstverlener besproken.

11 De populatie van de steekproef is verdeeld in deelpopulaties in vergelijkbare clusters (strata). Uit ieder cluster wordt een random steekproef getrokken. Deze wordt samengevoegd tot één grote steekproef, de gestratificeerde steekproef.

12 Onder een entiteit verstaat de Belastingdienst het samenstel van bedrijfsonderdelen, inclusief DIGRA, partners, (mede)vennoten, houdstermaatschappijen en werkmaatschappijen, dat fiscaal als 1 geheel behandeld wordt.

8 Monitoring en evaluatie van het convenant (stap 6)

Dit hoofdstuk gaat over monitoring en evaluatie van het convenant. Daarnaast wordt aandacht besteed aan gewijzigde omstandigheden gedurende de looptijd en de beëindiging van het convenant.

8.1 Monitoring en evaluatie

Bij de monitoring wordt de werking van het convenant gevolgd. De informatie voor de monitoring komt uit de stappen 1 tot en met 5 van het horizontaal toezicht. Daarnaast wordt bestuurlijke informatie verzameld inzake het convenant, bijvoorbeeld over signaleringen uit systemen, frequentie vooroverleg, gerealiseerde doorlooptijden. Ook kan er uit regulier toezicht informatie over de werking van het kwaliteitssysteem van de fiscaal dienstverlener zijn verkregen. Deze informatie kan ook voor de monitoring worden gebruikt.

Het is voor de fiscaal dienstverlener én voor de Belastingdienst van belang om periodiek de wederzijdse ervaringen met elkaar te bespreken en verder invulling te geven aan de leercirkel. Dit wordt gedaan tijdens het evaluatiegesprek.

Het evaluatiegesprek wordt gevoerd met de leiding van de fiscaal dienstverlener. Van de zijde van de Belastingdienst neemt een vertegenwoordiger van het management deel aan dit gesprek. De evaluatie vindt minimaal 1 keer per jaar plaats. De relatiebeheerder is verantwoordelijk voor het organiseren van de evaluatie.

De volgende onderwerpen komen aan de orde bij de evaluatie:

- afspraken maken over de te bereiken resultaten, bijvoorbeeld het aantal deelnemende ondernemers
- afspraken maken over het proces, de agenda en tussentijdse afstemmingsmomenten
- delen van de informatie welke uit monitoring is verkregen
- de verzamelde gegevens analyseren en gezamenlijk verbeterpunten benoemen
- invulling geven aan de leercirkel, aanbevelingen uit de evaluatie en tussentijdse afstemmingsmomenten door beide partijen laten uitvoeren
- delen van wederzijdse ervaringen en waar nodig komen tot nadere afspraken

Van de evaluatie wordt een gespreksverslag gemaakt. Dit verslag wordt met elkaar gedeeld. De relatiebeheerder zorgt ervoor dat dit verslag in het daarvoor bestemde systeem wordt opgeslagen.

8.2 Gewijzigde omstandigheden

Gedurende de looptijd van het convenant kunnen de omstandigheden veranderen. Voor de Belastingdienst kunnen veranderingen optreden, zoals veranderingen in beleid en veranderingen in de organisatie.

Voor de fiscaal dienstverlener kunnen veranderingen optreden door onder andere bestuurs- of aandeelhouderswisselingen, wijzigingen in de organisatie (fusies, overnames en ontvlechtingen) en de structuur.

Beide partijen kunnen dergelijke veranderingen aan de orde stellen tijdens de evaluatie van het convenant of bij andere gelegenheden. Daarbij bezien zij ook wat de veranderingen voor het convenant betekenen. Als de veranderingen ingrijpend zijn, kan het zinvol zijn de uitgangspunten van het convenant nog eens door te nemen en te bevestigen.

Als de bestuurder van de fiscaal dienstverlener (de ondertekenaar van het convenant) wisselt, hoeft er geen nieuw convenant gesloten te worden. Er is immers getekend namens het kantoor van de fiscaal dienstverlener. Een gesprek over de verwachtingen over en weer betreffende horizontaal toezicht en over de 'toon aan de top' is doorgaans wel op zijn plaats.

8.3 Beëindigen van een convenant

In een convenant wordt geen einddatum opgenomen. Het blijft geldig tot het moment waarop 1 van de partijen wenst over te gaan tot beëindiging. De evaluatie of gewijzigde omstandigheden kunnen aanleiding geven het convenant op te zeggen. Wanneer 1 van beide partijen het convenant wil opzeggen, deelt degene die het convenant wil beëindigen de redenen daarvoor van tevoren schriftelijk mee. Als 1 van de partijen dat wenst volgt mondeling overleg. De relatiebeheerder treedt in dit geval altijd in overleg met de leidinggevende en vaktechnisch specialisten. Afhankelijk van de omvang van de fiscaal dienstverlener en reden van beëindiging vindt afstemming plaats met de directie MKB.

De Belastingdienst zal het convenant alleen onder zwaarwegende omstandigheden schorsen of opzeggen. Hierbij wordt rekening gehouden met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur en de contractuele goede trouw. Dit kan pas als de knelpunten met de fiscaal dienstverlener zijn besproken en hij de gelegenheid heeft gehad om deze op te lossen.

Wanneer het convenant daadwerkelijk wordt opgezegd zorgt de relatiebeheerder voor afmelding van het convenant in de systemen. Als gevolg hiervan worden aangiften van deelnemende ondernemers die na de einddatum binnenkomen niet meer als convenantaangiften behandeld. De fiscaal dienstverlener informeert de aangemelde ondernemers over de beëindiging van het convenant en de gevolgen daarvan.

9 Invordering

Deelname aan horizontaal toezicht via een fiscaaldienstverlenersconvenant omvat niet alleen het indienen van een aanvaardbare aangifte, maar heeft ook betrekking op het proces van het juist, tijdig en volledig betalen van belastingen. Met deelname aan horizontaal toezicht tekent de ondernemer niet alleen voor het willen indienen van een aanvaardbare aangifte, maar ook voor het juist, volledig en tijdig willen betalen.

De ondernemer is er verantwoordelijk voor dat de verschuldigde belasting tijdig en volledig wordt voldaan. De groep ondernemers die niet tijdig aan hun betalingsverplichting voldoet, is de doelgroep waar traditioneel de ontvanger in beeld komt. Om tijdige betaling te bevorderen speelt de ontvanger een proactieve rol.

9.1 Invordering als onderdeel van het horizontaal toezichtproces

Bij Horizontaal Toezicht FD steunt de Belastingdienst op het werk dat een fiscaal dienstverlener voor een ondernemer doet. De fiscaal dienstverlener heeft aandacht voor het betaalgedrag van zijn klanten en voor mogelijke toekomstige liquiditeitsproblemen.

De opdracht en volmacht van de fiscaal dienstverlener moeten zich binnen horizontaal toezicht nadrukkelijk ook uitstrekken tot het behartigen van de belangen van de ondernemer ten behoeve van de invordering. Dat de reikwijdte van de machtiging ook de invordering omvat, komt in de aansluitovereenkomst expliciet tot uiting.¹³

De invordering en de invorderingsaspecten worden betrokken in alle stappen van horizontaal toezicht. Dit begint bij de aanmelding door de fiscaal dienstverlener, de marginale toets en bij vooroverleg over ingenomen of in te nemen (fiscale) standpunten. Daarbij is het zaak om alert te zijn op mogelijke invorderingsconsequenties en tijdig de benodigde invorderingsdeskundigheid te betrekken bij het besluitvormingsproces.

9.1.1 Wederzijdse verwachtingen

De Belastingdienst verwacht van de ondernemer en zijn fiscaal dienstverlener dat hij betalingsproblematiek tijdig meldt. De ondernemer of zijn fiscaal dienstverlener onderbouwt zijn verzoeken met alle relevante feiten en voorziet deze van reële verwachtingen. De Belastingdienst handelt adequaat en proportioneel naar aanleiding van deze informatie. Deelname aan horizontaal toezicht zal hierbij als positieve voorinformatie worden meegewogen.

Daarnaast bestaat er de mogelijkheid tot vroegtijdig overleg ten aanzien van invorderingsmaatregelen. De ondernemer heeft daarbij recht op een duidelijk standpunt van de Belastingdienst.

De fiscaal dienstverlener levert het verzoek met onderbouwing schriftelijk ter attentie van de relatiebeheerder aan.

Rol van de ontvanger

Als de liquiditeitsproblemen zijn gemeld, reageert de ontvanger daarop adequaat, conform het geboden serviceniveau (zie bijlage I). Binnen de mogelijkheden die de wet- en regelgeving biedt, wordt constructief meegedacht door de ontvanger. Hij heeft daarbij een positieve grondhouding met als doel (tijdige) betaling te bevorderen. Hierbij heeft hij oog voor de belangen van de ondernemer.

¹³ Dit is geregeld met ingang van de publicatie van deze leidraad. Ondernemers die vóór deze datum de aansluitovereenkomst hebben getekend, dienen een losse machtiging of vernieuwde aansluitovereenkomst te tekenen om gebruik te kunnen maken van het serviceniveau.

Samen met de fiscaal dienstverlener wordt naar een oplossing gezocht, passend binnen het beleid en de wet- en regelgeving.

Wanneer de fiscaal dienstverlener of de ondernemer informatie aanlevert met betrekking tot liquiditeitsproblemen, vertrouwt de Belastingdienst op de gepresenteerde feiten en omstandigheden, tenzij uit beschikbare informatie anders blijkt. De Belastingdienst zal zonder aanleiding geen aanvullend onderzoek doen naar de juistheid ervan.

Rol van de fiscaal dienstverlener

De werkzaamheden die de fiscaal dienstverlener uitvoert voor zijn klanten zullen per opdracht verschillen. Ten aanzien van de invordering heeft de fiscaal dienstverlener een andere rol en verantwoordelijkheid dan voor de aanvaardbare aangifte. De fiscaal dienstverlener kan niet verantwoordelijk worden gehouden voor het daadwerkelijk betalen van de verschuldigde belasting. De fiscaal dienstverlener kan wel een positieve rol vervullen in het bevorderen van een tijdige betaling van de door de ondernemer verschuldigde belasting. Daarnaast kan hij uiteraard een actieve rol vervullen bij het tijdig melden van liquiditeitsproblemen.

Rol van de ondernemer

De ondernemer blijft te allen tijde verantwoordelijk voor het tijdig betalen van de verschuldigde belasting. Als tijdige betaling niet mogelijk is zal hij of de fiscaal dienstverlener deze (tijdelijke) betalingsproblemen in een zo vroeg mogelijk stadium melden bij de Belastingdienst. De ondernemer zal transparant en betrouwbaar zijn in de door hem gepresenteerde feiten en verwachtingen.

Rol van de relatiebeheerder

De relatiebeheerder is de contactpersoon voor de fiscaal dienstverlener.

Als de relatiebeheerder signalen krijgt met betrekking tot betalingsproblemen of liquiditeitsproblemen van de ondernemer, zal hij deze onmiddellijk met de ontvanger bespreken. De relatiebeheerder zorgt ervoor dat interne signalen ook bij de ontvanger terecht komen.

De relatiebeheerder bewaakt het proces. Hij blijft verantwoordelijk voor een snelle reactie. Als een inhoudelijk antwoord minder snel kan worden gegeven, bespreekt de relatiebeheerder het proces met de fiscaal dienstverlener. Voor een nadere toelichting hierop zie bijlage I, uitwerking van het serviceniveau.

10 Fouten en boetes

Tijdens het traject van horizontaal toezicht kan op verschillende momenten duidelijk worden dat ingediende aangiften fouten bevatten.

Met betrekking tot het omgaan met fouten spelen de volgende vragen een rol:

- Wat is de oorzaak van de fout?
- Hoe vindt herstel plaats?
- Dient er een boete te worden opgelegd en zo ja, welke?

Dit hoofdstuk beschrijft hoe om te gaan met geconstateerde fouten en welke boetes daar eventueel bij passen.

10.1 Fouten

Oorzaak van de fout

De vooronderstelling van de Belastingdienst is ook bij horizontaal toezicht dat fouten onbewust en niet opzettelijk worden gemaakt. De relatiebeheerder bespreekt de fout daarom met de fiscaal dienstverlener. Dit vraagt om een open en constructieve houding in de samenwerking.

Bij het gesprek naar de foutoorzaak wordt moeten de volgende vragen worden beantwoord:

- Bij wie is de fout ontstaan, bij de ondernemer of de fiscaal dienstverlener?
- Hoe is de fout ontstaan?
- Is de fout incidenteel of structureel van aard?
- Welke actie is naar aanleiding van de fout ondernomen?

Bij de vervolgstappen zijn de uitgangspunten van responsief handhaven leidend. De maatregel die de Belastingdienst neemt, is in overeenstemming met de aard en omvang van de fout en het motief erachter.

Herstel van de fout

Alle geconstateerde fouten moeten worden hersteld. Bij het herstellen van fouten wordt gehandeld conform gebruikelijke uitgangspunten.

In het algemeen herstelt de fiscaal dienstverlener zelf de gemaakte fouten. Afhankelijk van de aard van de fout moet worden bekeken of herstel in een openstaande of een toekomstige aangifte kan plaatsvinden.

Wanneer fouten worden geconstateerd, gaat de fiscaal dienstverlener vervolgens na of aanpassingen in het kwaliteitssysteem nodig zijn. Primair van belang is dat de fiscaal dienstverlener maatregelen neemt om deze fout in de toekomst te voorkomen.

Als een fout is geconstateerd, komt de vraag aan de orde of de fiscaal dienstverlener actie moet ondernemen gericht op het traceren en herstellen van (eventuele) fouten in het verleden. We kunnen een aantal situaties onderscheiden. In de eerste plaats kan het zo zijn dat bij het ontdekken van de fout automatisch vaststaat dat diezelfde fout zich ook in eerdere aangiften van de betreffende ondernemer heeft voorgedaan. Het gaat dan dus feitelijk om een bekende fout. In dergelijke gevallen wordt een redelijke schatting van de omvang van de fout gemaakt. De werkzaamheden die mogen worden verwacht van de fiscaal dienstverlener om de omvang van de fout nauwkeuriger te bepalen, nemen toe naarmate de geconstateerde fout een groter belang vertegenwoordigt. Het is ook mogelijk dat het onduidelijk is of aangiften uit eerdere tijdvakken fouten bevatten. Het hangt dan van de ernst en de mate van verwijtbaarheid af of die andere aangiften moeten worden onderzocht.

In die gevallen stemt de relatiebeheerder intern af met de vaktechniek en extern met de fiscaal dienstverlener.

10.2 Boetes

Voor de vraag of een verzuim- of een vergrijpboete moet worden opgelegd, is het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst (hierna BBBB) van toepassing. De werking van dit besluit is voor ondernemers die deelnemen aan horizontaal toezicht niet anders dan voor andere ondernemers.

Er kan alleen sprake zijn van het opleggen van een vergrijpboete als een fout geconstateerd is en er sprake is van verwijtbaar gedrag bij de ondernemer. Het eventueel opleggen van een boete en de hoogte daarvan is in elke situatie afhankelijk van de specifieke feiten en omstandigheden. In elke situatie is sprake van individuele boetetoemeting.

Samen met de fiscaal dienstverlener wordt gekeken naar de oorzaak en eventuele verwijtbaarheid.

Op basis van het BBBB kan voor de individuele straftoemeting rekening worden gehouden met een constructieve opstelling van de ondernemer na de constatering van de fout. Actief participeren in horizontaal toezicht en een positieve opstelling om fouten te herstellen en te voorkomen, zijn hier relevante factoren.

11 Samenloop met andere convenanten

De Belastingdienst sluit verschillende soorten convenanten:

- 1 fiscaaldienstverlenersconvenant
- 2 convenant met de brancheorganisatie (brancheconvenant)
- 3 individueel convenant met de ondernemer (segment Grote Ondernemingen)

Een onderneming kan tegelijkertijd participeren in een fiscaaldienstverlenersconvenant, een brancheconvenant of een individueel convenant (segment Grote Ondernemingen). Het is in beginsel geen probleem als convenanten samenvallen (samenloop). De verschillende convenanten bestaan naast elkaar en geven elk op hun eigen gebied invulling aan het concept van horizontalisering.

11.1 Samenloop met brancheconvenant

Vormen van samenwerking met brancheorganisaties zijn gebaseerd op wederzijds vertrouwen, begrip en transparantie. Veelal zien de brancheconvenanten op fiscaal relevante kwesties, die zo voor de branche als geheel kunnen worden opgelost. Een dergelijk algemeen brancheconvenant kan worden gevolgd zonder expliciete deelnameverklaring. Samenloop van een convenant met de fiscaal dienstverlener en een brancheconvenant is geen knelpunt. Sterker nog, de specifieke, inhoudelijke afspraken die onder een brancheconvenant worden gemaakt, bieden (mede) een basis voor het doen van een aanvaardbare aangifte. Hiermee vermindert de noodzaak tot vooroverleg.

11.2 Deelname grote onderneming in een fiscaaldienstverlenersconvenant

Horizontaal toezicht met fiscaal dienstverleners is met name bedoeld voor ondernemers in het mkb-segment. Door fiscaal dienstverleners aangemelde ondernemers kunnen echter ook vallen onder de competentie van het segment Grote Ondernemingen. In dit segment is sprake van individuele klantbehandeling.

Iedere grote onderneming kan deelnemen aan een fiscaaldienstverlenersconvenant. De Belastingdienst streeft naar horizontalisering van het toezicht voor de gehele entiteit. De onderneming heeft de keuze om dit vorm te geven met een individueel convenant of door deelname aan een fiscaaldienstverlenersconvenant of allebei tegelijk. Een belangrijke overweging voor de keuze die een onderneming wil maken voor een fiscaaldienstverlenersconvenant of individueel convenant kan zijn dat zij zelf het initiatief wil nemen in het horizontaal toezichtproces of dat zij dat aan de fiscaal dienstverlener wil laten. Kennis kan hier een factor zijn, maar ook kosten kunnen hun invloed uitoefenen.

Als een grote onderneming deelneemt aan een fiscaaldienstverlenersconvenant, gelden de volgende uitgangspunten:

- Het behandelteam van de Belastingdienst/Grote Ondernemingen (hierna behandelteam go) blijft verantwoordelijk voor de uitvoering van de (individuele) klantbehandeling van de grote onderneming die participeert in een fiscaaldienstverlenersconvenant. Deze benadering verschilt in essentie niet van die van ondernemingen met een individueel convenant.
- Voor de eisen die aan een aanvaardbare aangifte worden gesteld, maakt het niet uit of een grote onderneming deelneemt aan een fiscaaldienstverlenersconvenant of dat zij een individueel convenant sluit.
- Vooroverleg ten aanzien van de desbetreffende onderneming wordt door het behandelteam go gevoerd.
- Het serviceniveau zoals uitgewerkt in bijlage I geldt niet voor een aangemelde ondernemer die valt onder het segment go.

De werkwijze betreffende de aanmelding en de klantbehandeling van een grote onderneming wijkt af van die van ondernemingen in het mkb-segment. In dergelijke gevallen wordt per aanmelding van een grote onderneming met alle betrokken partijen de aanmelding besproken, ook met de desbetreffende grote onderneming.

Aanmelding

Als bij een aanmelding van een onderneming blijkt dat het om een grote onderneming gaat, stelt de relatiebeheerder het behandelteam GO daarvan in kennis. Het behandelteam GO organiseert vervolgens een gesprek met de onderneming en de fiscaal dienstverlener. In dit gesprek komen in elk geval de volgende onderwerpen aan de orde:

- het klantbeeld
- de reikwijdte van het fiscaaldienstverlenersconvenant
- de verwachtingen ten aanzien van de fiscaal dienstverlener respectievelijk de onderneming
- het verloop van de toekomstige klantbehandeling

Tijdens de bespreking bepalen het behandelteam GO, de onderneming en de fiscaal dienstverlener samen welke delen van de entiteit bestreken worden met het fiscaaldienstverlenersconvenant en welke middelen het convenant betreft. Als een deel van de entiteit nog niet onder horizontaal toezicht valt, bespreekt het behandelteam of en zo ja hoe de onderneming de horizontalisering verder vorm wil geven. Het streven van de Belastingdienst is dat de gehele entiteit onder horizontaal toezicht valt. De resultaten van dit gesprek worden teruggekoppeld aan de relatiebeheerder.

Toezicht

Grote ondernemingen vallen niet in de steekproef mkb en dus ook niet in dit onderdeel van het metatoezicht dat het mkb-segment uitoefent. Het behandelteam GO plant zelf de frequentie van het aangepast toezicht. Dat is voor een grote onderneming die is aangemeld onder een fiscaaldienstverlenersconvenant in beginsel niet anders dan voor een vergelijkbare onderneming met een individueel convenant. In het strategisch behandelplan wordt de positieve voorinformatie van de aanmelding onder het fiscaaldienstverlenersconvenant betrokken. Het behandelteam stelt de onderneming en de fiscaal dienstverlener op de hoogte van het strategisch behandelplan voor zover dit ziet op de aangemelde onderneming. In de uitvoering van het toezicht bewandelt het behandelteam GO de weg die is afgesproken in het fiscaaldienstverlenersconvenant. Dat betekent dat de werkzaamheden in het toezicht primair aansluiten op de werkzaamheden die de ondernemer en de fiscaal dienstverlener al hebben verricht of nog zullen verrichten. Uiteindelijk moet een vergelijkbaar niveau van werkzaamheden van de onderneming en extern deskundigen, zowel onder het fiscaaldienstverlenersconvenant als onder het individueel convenant, leiden tot dezelfde aanpassingen in het toezicht.

Contact met het behandelteam GO

Om het toezicht optimaal te kunnen aanpassen, is een goede en tijdige uitwisseling van ervaringen en andere informatie tussen de relatiebeheerder en het behandelteam GO noodzakelijk. Dit betekent dat het behandelteam GO relevante zaken voor het convenant meldt aan de relatiebeheerder. Het kan dan bijvoorbeeld gaan om waarnemingen in het vooroverleg, voorgenomen toezichtactiviteiten en de resultaten daarvan. De relatiebeheerder beoordeelt deze bevindingen en beziet welke informatie dit oplevert over het kwaliteitssysteem van de fiscaal dienstverlener. Omgekeerd informeert de relatiebeheerder het behandelteam GO over relevante aandachtspunten uit het metatoezicht, zodat het behandelteam deze kan meewegen in zijn behandelstrategie.

Voor een nadere uitwerking van de werkwijze en klantbehandeling bij het segment Grote Ondernemingen wordt verwezen naar Leidraad Toezicht Grote Ondernemingen¹⁴.

¹⁴ Deze is te vinden op www.belastingdienst.nl

Bijlage I

Uitwerking van het serviceniveau: snel zekerheid

Bijlage van de Leidraad Horizontaal Toezicht Fiscaal dienstverleners
Versie van de bijlage: november 2016

De Belastingdienst biedt voor het horizontaal toezicht een serviceniveau. Dit zijn interne en externe afspraken over een vast aanspreekpunt, snel zekerheid en aangepast toezicht. Snel zekerheid betekent onder andere het realiseren van een zo kort mogelijke behandeltermijn. Dit onderdeel van het serviceniveau wordt hier nader uitgewerkt.

Het bieden van snel zekerheid is van toepassing in de volgende situaties:

- de afhandeling van de marginale toets
- de openstaande processen bij aanmelding van de klant voor horizontaal toezicht
- het vooroverleg
- het verwerken van de aangiften
- de steekproefonderzoeken in het kader van metatoezicht

Snel zekerheid bij vooroverleg¹⁵

Bij het vooroverleg is het uitgangspunt dat we vertrouwen op een juiste en volledige weergave van het feitencomplex. De fiscaal dienstverlener en de ondernemer mogen rekenen op een snelle behandeling. We houden rekening met de belangen van de fiscaal dienstverlener, de ondernemer en de aard en complexiteit van het verzoek.

Het streven is dat het verzoek binnen 2 weken is behandeld. Als deze termijn niet wordt gehaald, dan bericht de relatiebeheerder de fiscaal dienstverlener over de reden van de vertraging, bij wie het verzoek in behandeling is en wat de verwachte einddatum is.

Snel zekerheid bij steekproefonderzoeken in het kader van metatoezicht

Een steekproefboekenonderzoek wordt binnen 1 maand na binnenkomst van de aangifte aangekondigd. Het onderzoek start binnen 2 maanden na binnenkomst van die aangifte. Het streven is dat de totale doorlooptijd voor deze onderzoeken maximaal 3 maanden is na de aankondiging van het boekenonderzoek.

Afhankelijk van de belangen van de fiscaal dienstverlener en de ondernemer, en de complexiteit van het onderzoek kan een langere termijn wenselijk of noodzakelijk zijn. In die gevallen worden ondernemer en fiscaal dienstverlener hierover geïnformeerd en wordt een indicatie gegeven van de verwachte doorlooptijd.

Snel zekerheid bij de invordering

Meldingen van betalingsproblemen en verzoeken om betalingsregelingen worden voor bij horizontaal toezicht aangesloten ondernemers zo snel mogelijk behandeld. Binnen de mogelijkheden van de wet- en regelgeving wordt gestreefd naar een snelle en adequate afhandeling die recht doet aan de belangen van de ondernemer en de Belastingdienst. Als er vertraging is bij de afhandeling, dan bericht de relatiebeheerder de fiscaal dienstverlener over de reden van de vertraging, bij wie het verzoek in behandeling is en wat de verwachte einddatum is.

¹⁵ Daar waar vooroverleg staat, wordt bedoeld een verzoek tot vooroverleg of het aanvragen van een beschikking, voor zover deze is ingediend via de relatiebeheerder.

Bijlage II

Uitwerking van het kwaliteitssysteem

Bijlage van de Leidraad Horizontaal Toezicht Fiscaal dienstverleners
Versie van de bijlage: februari 2016

De verkenning die de Belastingdienst uitvoert voor een individueel fiscaaldienstverlenersconvenant richt zich op de opzet en het bestaan van die ijkpunten van het kwaliteitssysteem die voor de Belastingdienst belangrijk zijn. Bij het kwaliteitssysteem van een kantoor spelen meerdere aspecten een belangrijke rol. Deze aspecten komen uit de literatuur en algemene kennis over beheersing. Daar sluit de Belastingdienst bij aan. Een kwaliteitssysteem van een professionele fiscaal dienstverlener bestaat uit regels en procedures rondom:

- de verantwoordelijkheid van de kantoorleiding voor de kwaliteit
- de aanwezigheid van interne normen inzake beroepsethiek
- aanname van klanten en continueren van opdrachten
- ervaring en bekwaamheid
- stelsel van kwaliteitsbeheersing
- klantacceptatie
- risicobeleid
- werkprogramma's
- dossiervorming
- collegiaal overleg en review
- verstrekken van adviezen
- bureau vaktechniek
- kwaliteitsbewaking

Verantwoordelijkheid van de kantoorleiding voor de kwaliteit

De gedragslijnen en procedures die de leiding heeft vastgesteld, richten zich op de erkenning dat kwaliteit essentieel is bij de uitvoering van opdrachten, waaronder het doen van convenantaangiften. De verantwoordelijkheid voor het kwaliteitssysteem ligt bij de leiding en de procedures en richtlijnen zijn intern bekend, geïmplementeerd en worden actueel gehouden. De leiding zorgt er ook voor dat toezicht wordt gehouden op de naleving van de procedures en richtlijnen.

Aanwezigheid interne normen inzake beroepsethiek

De gedragslijnen en procedures die de leiding heeft vastgesteld, richten zich op het waarborgen dat in de dagelijkse praktijk wordt voldaan aan eisen van beroepsethiek, zoals onder meer integriteit, eerlijkheid, objectiviteit, onafhankelijkheid en zorgvuldigheid.

De leiding zorgt ervoor dat de normen actueel worden gehouden en dat er toezicht is op de naleving ervan.

Aanname van klanten en continueren van de opdrachten

De leiding van het kantoor zorgt ervoor dat er procedures en gedragslijnen zijn bij het aanvaarden en voortzetten van relaties en opdrachten en dat deze ook actueel worden gehouden en worden nageleefd. Belangrijke aspecten hierbij zijn de integriteit van de opdrachtgever, de beschikbare deskundigheid en de capaciteit van het kantoor. Bij het beoordelen van de integriteit van de relatie wordt een onderzoek ingesteld naar:

- identiteit van de opdrachtgever
- (fiscale) reputatie van de opdrachtgever en zijn belangrijkste relaties
- aard van de bedrijfsactiviteiten en de (fiscale) bedrijfscultuur
- aanwijzingen van (fiscale) fraude
- redenen van de klant voor keuze voor het kantoor

Ervaring en bekwaamheid

De leiding van het kantoor zorgt ervoor dat er procedures en gedragslijnen zijn om te waarborgen dat het kantoor voldoende deskundig en bekwaam is. Elementen hiervan zijn de personeelswerving, de opleiding, de deskundigheid- en prestatiebeoordeling, de loopbaanontwikkeling en de salariëring.

De leiding zorgt ervoor dat de normen actueel worden gehouden en dat er toezicht is op de naleving ervan.

Stelsel van kwaliteitsbeheersing

De leiding van het kantoor waarborgt dat de opdrachten in overeenstemming zijn met de eisen van wet- en regelgeving en vaktechnische richtlijnen. De volgende onderdelen behoren veelal tot dit stelsel:

- a klantacceptatie (aannamebeleid) en opdrachtaanvaarding:
 - identificatie (op basis van de wwft (Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme))
 - integriteitsbeoordeling
 - werkplanning
 - kostencalculatie
 - opdrachtbevestiging
 - opdrachtbeëindiging
- b risicobeleid:
 - criteria voor (aanvullend) onderzoek bij signalen van fraude, witwassen, terrorisme
 - interne melding uitkomsten onderzoek
 - meldingen wwft (Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme)
- c werkprogramma's per soort opdracht, zoals:
 - samenstelling jaarrekening, audit
 - administratieve dienstverlening
 - opstellen aangifte
 - controle aangifte
 - assurance (waaronder tax assurance)
 - fiscaal advies
 - loonadvies
 - corporate finance
 - payroll
 - internationaal
- d dossiervorming, met daarbij de volgende veel voorkomende indeling:
 - permanent
 - correspondentie
 - aangifte
 - rapporten
 - advies
 - administratie
 - salaris
- e collegiaal overleg en review:
 - collegiaal overleg bij wisseling van adviseur
 - loobrieven aangiften
 - attentiepunten samensteller aangifte
 - beoordeling van de verrichte werkzaamheden door teamleider
 - screening advies en aangifte door fiscalist
 - verzending naar en bespreking met klant

f adviezen

In het geval dat (fiscale) adviezen worden gegeven zijn de volgende maatregelen van kracht:

- meerdere oplossingsrichtingen
- binnen kaders wet- en regelgeving en relevante jurisprudentie
- afstemmen oplossing met specifieke klantsituatie
- check voor daadwerkelijk uitbrengen advies

g de aanwezigheid van een bureau vaktechniek, met de volgende taken:

- kennismanagement en -beleid
- gelaagde vaktechnische overlegstructuur
- centrale bepaling standpunt, visie, attitude van het kantoor
- fiscale procedures, melden (vergrijp)boete, vooroverleg horizontaal toezicht
- gesprekspartner voor de fiscus voor klantoverstijgende zaken

Kwaliteitsbewaking

De leiding van het kantoor zorgt ervoor dat er procedures en gedragslijnen zijn om te waarborgen dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing relevant en effectief is en blijft door onder meer voortdurende aandacht voor de evaluatie daarvan. Onderdeel daarvan is een interne inspectie (review) van dossiers van afgeronde opdrachten. De onafhankelijkheid van deze toetsing versterkt het vertrouwen in de kwaliteitsketen van de fiscaal dienstverlener.

Bijlage III

Logistiek proces van aanmelden

Bijlage van de Leidraad Horizontaal Toezicht Fiscaal dienstverleners
Versie van de bijlage: februari 2016

Standaard aan- en afmeldformulier

De fiscaal dienstverlener maakt gebruik van het standaard aan- en afmeldformulier zoals deze door de relatiebeheerder is verstrekt.

Postbus relatiebeheer

Kantoor	Postbus relatiebeheer
Almere	HT.FD.Almere@belastingdienst.nl
Amsterdam	HT.FD.Amsterdam@belastingdienst.nl
Arnhem	HT.FD.Arnheim@belastingdienst.nl
Breda	HT.FD.Breda@belastingdienst.nl
Den Haag	HT.FD.DenHaag@belastingdienst.nl
Doetinchem	HT.FD.Doetinchem@belastingdienst.nl
Eindhoven	HT.FD.Eindhoven@belastingdienst.nl
Emmen	HT.FD.Emmen@belastingdienst.nl
Enschede	HT.FD.Enschede@belastingdienst.nl
Groningen	HT.FD.Groningen@belastingdienst.nl
Hoofddorp	HT.FD.Hoofddorp@belastingdienst.nl
Hoorn	HT.FD.Hoorn@belastingdienst.nl
Leeuwarden	HT.FD.Leeuwarden@belastingdienst.nl
Maastricht	HT.FD.Maastricht@belastingdienst.nl
Middelburg	HT.FD.Middelburg@belastingdienst.nl
Rotterdam	HT.FD.Rotterdam@belastingdienst.nl
Utrecht	HT.FD.Utrecht@belastingdienst.nl
Venlo	HT.FD.Venlo@belastingdienst.nl
Zwolle	HT.FD.Zwolle@belastingdienst.nl

Bijlage IV

Standaard fiscaaldienstverleners- convenant

Bijlage van de Leidraad Horizontaal Toezicht Fiscaal dienstverleners
Versie van de bijlage: februari 2016

Partijen,

[fiscaal dienstverlener] (hierna 'het kantoor') gevestigd te [vestigingsplaats],
vertegenwoordigd door

en

de Belastingdienst,
vertegenwoordigd door

komen het volgende overeen:

1 Preambule

[Naam kantoor] verzorgt belastingaangiften voor ondernemers. De aangiften die in overeenstemming met dit convenant worden ingediend, worden aangeduid als convenantaangiften.

In dit convenant wordt vastgelegd hoe partijen met elkaar wensen om te gaan.

Partijen werken met elkaar samen op basis van vertrouwen, begrip en transparantie. Ze spannen zich in hun processen zo op elkaar af te stemmen, dat de door het kantoor ingediende convenantaangiften voor de Belastingdienst aanvaardbaar zijn. Door de afstemming vooraf wordt voor de betrokken ondernemers de rechtszekerheid vergroot. Partijen stemmen de werkwijze in het aangifteproces, het uit te oefenen toezicht en de wijze waarop in verband met dit convenant overleg plaatsvindt met elkaar af.

Onder dit convenant vallen aangiften van de deelnemende ondernemers die worden verzorgd door het kantoor, waaronder in ieder geval worden begrepen de aangiften loonheffingen, omzetbelasting, inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting.

2 Uitgangspunten

- 2.1 Rechten en verplichtingen op basis van de wet- en regelgeving zijn en blijven zonder enige beperking op partijen en deelnemende ondernemers van toepassing.
- 2.2 Partijen en deelnemende ondernemers hebben de intentie de fiscale regelgeving correct uit te voeren.
- 2.3 Een aanvaardbare aangifte is een aangifte die voldoet aan de wet- en regelgeving en waarin geen materiële fouten voorkomen.
- 2.4 Het kantoor en de deelnemende ondernemers verlenen binnen de geldende wet- en regelgeving zonder terughoudendheid en zonder voorbehoud aan de Belastingdienst inzage in de aan de aangifte ten grondslag liggende gegevens. Geen inzage hoeft gegeven te worden in documenten voor zover zij ten doel hebben de fiscale positie van de belastingplichtige te belichten of hem daaromtrent te adviseren. Deze overweging geldt ook voor de onderdelen van die documenten die met dat doel gegevens van feitelijke of beschrijvende aard bevatten.

- 2.5 De Belastingdienst vertrouwt op de professionaliteit van het kantoor bij het implementeren en het hanteren van de werkwijze, zoals is aangegeven in paragraaf 3 van dit convenant. Het kantoor heeft een stelsel van kwaliteitsbeheersing geïmplementeerd. Een periodieke review van de kwaliteit van de kantoorprocessen en -producten is onderdeel van dit stelsel. De Belastingdienst heeft kennis genomen van het stelsel van kwaliteitsbeheersing dat door het kantoor wordt gehanteerd en van de binnen het kantoor te gebruiken procedures met betrekking tot het beoordelen van de kantoorprocessen.
- 2.6 De Belastingdienst stelt zo snel mogelijk na indienen van een convenantaangifte voor de vennootschapsbelasting of de inkomstenbelasting de definitieve aanslag vast.
- 2.7 Dit convenant is primair gericht op de doelgroep ondernemingen in het segment midden- en kleinbedrijf. De Belastingdienst hanteert voor het segment Grote Ondernemingen (GO) als uitgangspunt individuele klantbehandeling. Als het kantoor een ondernemer aanmeldt die bij de Belastingdienst onder individuele klantbehandeling valt, vindt overleg plaats tussen de Belastingdienst, het kantoor en de ondernemer over de deelname aan dit convenant.

3 Werkwijze

- 3.1 De toetreding van ondernemers
Partijen hebben afgesproken dat er alleen sprake kan zijn van convenantaangiften als de deelnemende ondernemer schriftelijk aan het deelnemende kantoor verklaart dat:
- hij een relatie met de Belastingdienst wil op basis van vertrouwen, begrip en transparantie
 - hij de gegevens voor het opmaken van de convenantaangifte tijdig, juist en volledig aanlevert aan het kantoor
 - hij de verschuldigde belasting juist, tijdig en volledig wil betalen
- 3.2 Het opmaken van de convenantaangiften
Het kantoor zorgt ervoor dat convenantaangiften worden ingediend zoals omschreven in de preambule. Waar het kantoor zich baseert op gegevens en informatie die door klanten en/of derden zijn aangeleverd, heeft het kantoor een zorgplicht voor de kwaliteit van deze gegevens en informatie, teneinde te kunnen komen tot een aanvaardbare aangifte. De werkzaamheden worden zodanig in het klantdossier vastgelegd, dat effectief metatoezicht kan plaatsvinden (zie paragraaf 4 Toezicht).
- 3.3 Vooroverleg
Het kantoor legt ingenomen of in te nemen relevante (fiscale) standpunten zo spoedig mogelijk voor aan de Belastingdienst. Het gaat daarbij om zaken waarover verschil van inzicht met de Belastingdienst kan ontstaan, door bijvoorbeeld een verschil in duiding van feiten of door wetsinterpretatie. Het kantoor verstrekt daarbij aan de Belastingdienst actief inzicht in alle feiten en omstandigheden, de ingenomen standpunten en zijn visie op de (daarbij behorende) rechtsgevolgen.
- De Belastingdienst geeft zo spoedig mogelijk na ontvangst van een ingenomen of in te nemen standpunt en zo veel als mogelijk in overleg met het kantoor zijn visie op de rechtsgevolgen.
- 3.4 Overleg over het convenant
De Belastingdienst, kantoor [naam kantoor], voert voor de uitvoering van dit convenant door Belastingdienst de landelijke regie. Kantoor [naam kantoor] is eerste aanspreekpunt voor het kantoor.

4 Toezicht

Toezicht op de naleving van dit convenant geschiedt in de vorm van metatoezicht. Het doel van het metatoezicht is beoordelen of de werkwijze van paragraaf 3 van dit convenant voldoet en op welke wijze deze werkwijze zo nodig kan worden verbeterd. De inrichting van het metatoezicht is de verantwoordelijkheid van de Belastingdienst.

In het metatoezicht beoordeelt de Belastingdienst het aangifteproces door de convenantaangiften steekproefsgewijs volgens de uitgangspunten van de CAB (Controleaanpak Belastingdienst) te controleren. Daarbij steunt hij op de werkzaamheden die door het kantoor en de ondernemer zijn uitgevoerd. De resultaten van daartoe gedane interne kwaliteitstoetsen en reviews door het kantoor worden daarbij meegenomen. In het metatoezicht is het mogelijk dat de Belastingdienst controlewerkzaamheden bij de ondernemer uitvoert.

Als de in het metatoezicht onderzochte aangifte niet aanvaardbaar is, wordt in overleg met het kantoor onderzocht waardoor dit wordt veroorzaakt. Afhankelijk van de uitkomst van deze analyse wordt bepaald welke aanpassingen in de onderzochte aangifte en/of de werkprocessen van het kantoor en/of de ondernemer moeten worden gedaan. Het kantoor heeft de verantwoordelijkheid om de eigen werkprocessen waarin fouten zijn ontstaan te verbeteren.

5 Overleg

Partijen treden periodiek met elkaar in overleg om de voortgang van met name de behandeling van de (nieuwe) fiscale issues te bespreken.

Partijen treden ten minste 1 maal per jaar in overleg om de werking van het convenant te evalueren en indien nodig te actualiseren. Het geactualiseerde convenant vervangt het voorafgaande convenant.

6 Looptijd

Dit convenant wordt gesloten voor onbepaalde tijd. Het convenant wordt periodiek geëvalueerd door het kantoor en de Belastingdienst. Als 1 van de partijen dit convenant wil beëindigen, zal zij de redenen vooraf schriftelijk kenbaar maken aan de andere partij. Daarnaast vindt beëindiging niet eerder plaats dan na mondeling overleg, als ten minste 1 van de partijen daartoe verzoekt. Daarna kan dit convenant met onmiddellijke ingang worden beëindigd. Daardoor vallen de aangiften van deelnemende ondernemers niet langer onder de werking van dit convenant.

7 Ondertekening

Dit convenant treedt met onmiddellijke ingang in werking na ondertekening door beide partijen.

Bijlage V

Materialiteit

Bijlage van de Leidraad Horizontaal Toezicht Fiscaal dienstverleners
Versie van de bijlage: februari 2016

In deze bijlage wordt ingegaan op de algemeen geldende materialiteit, zoals die door de Belastingdienst wordt gesteld als eis in het kader van de aanvaardbare aangifte. Het hanteren van een dergelijke eis sluit aan bij hetgeen in de accountancy voor de controle van financiële overzichten gebruikelijk is¹⁶.

Eerst zal het verband tussen de begrippen ‘materialiteit’ en ‘aanvaardbare aangifte’ worden toegelicht. Hierbij wordt onderscheid gemaakt tussen kwantitatieve en kwalitatieve materialiteit. Met betrekking tot de kwantitatieve materialiteit zal vervolgens de algemeen geldende materialiteitstabel worden weergegeven en toegelicht.

Kwantitatieve materialiteit in relatie tot de aanvaardbare aangifte

Met betrekking tot het toezicht speelt het begrip ‘aanvaardbare aangifte’ een belangrijke rol. Hierbij gaat het om de eisen die de Belastingdienst *vanuit het toezicht* aan de aangifte stelt in termen van betrouwbaarheid en nauwkeurigheid. De bedoelde eisen zijn opgenomen in de ControleAanpak Belastingdienst (CAB) en in de materialiteitstabel.

Het begrip ‘aanvaardbare aangifte’ betekent *niet* dat de belastingplichtige het corrigeren van fouten in de aangifte tot een bepaald bedrag achterwege zou mogen laten. De aangifte heeft immers een belangrijke functie. Enerzijds dient het als basis voor de inspecteur om juiste aanslagen vast te stellen (aanslagbelastingen) en anderzijds als geleidebrief bij betaling op aangifte (aangiftebelastingen). Daarom dient de aangifte te voldoen aan de eisen in de belastingwetten en in beginsel foutloos te zijn. Dat betekent ook dat een belastingplichtige de processen, die van belang zijn voor de totstandkoming van de fiscale aangiften, moet inrichten met inachtneming van een tolerantie van nul. De praktijk leert dat er, ondanks een goede inrichting van de interne beheersingsorganisatie, toch fouten in de verantwoording kunnen voorkomen. Dat geldt ook voor de fiscale aangiften. De economische rationaliteit brengt mee dat niet elke fout in de fiscale aangifte kan en zal worden ontdekt. Wel is het van belang dat het totaalbedrag van de (potentiële) fouten in de aangiften de materialiteit niet overschrijdt. Als aan deze voorwaarde wordt voldaan is er sprake van een aanvaardbare aangifte.

De materialiteit functioneert dus als goedkeuringsgrens en krijgt zijn betekenis in het toezicht. De toezichtswerkzaamheden worden zó ingericht, dat er redelijke zekerheid wordt verkregen dat de aanwezigheid van fouten in ieder geval wordt gesignaleerd als het maximaal te verwachten foutbedrag de materialiteit als goedkeuringsgrens overschrijdt.

De materialiteit is nadrukkelijk geen correctiegrens. Fouten, die geconstateerd zijn dienen – ongeacht hun financiële belang – te worden gecorrigeerd.

De kwantitatieve materialiteit kan worden uitgedrukt in een geldbedrag. Voor de hoogte van dat geldbedrag hanteert de Belastingdienst een tabel, die hierna is opgenomen en zal worden toegelicht.

¹⁶ Zo is in de Handleiding Regelgeving Accountancy (HRA) te lezen dat de Standaarden als basis voor het oordeel van de accountant vereisen om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen over de vraag of de financiële overzichten als geheel geen afwijking van materieel belang bevatten die het gevolg is van fraude of van fouten (Nadere voorschriften controle- en overige standaarden, 200 Algemene doelstellingen van de onafhankelijke accountant, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de Standaarden).

Kwalitatieve materialiteit in relatie tot de aanvaardbare aangifte

Als het gaat over het begrip aanvaardbare aangifte speelt naast de kwantitatieve materialiteit ook het begrip ‘kwalitatieve materialiteit’ een belangrijke rol. Daarbij gaat het niet zozeer over het vraagstuk tot welk bedrag fouten niet ontdekt mogen blijven, maar veel meer over de vraag wat de betekenis is van een reeds geconstateerde fout.

De kwalitatieve materialiteit ziet op de aard van de fout, waarbij het vooral gaat over de mate van verwijtbaarheid. Denk aan een situatie waarin vast is komen te staan dat fouten opzettelijk zijn gemaakt, er sprake is van opzet of zelfs van fraude. Het kan ook zijn dat de opzet of bestaan van de administratieve organisatie en interne beheersing ernstig tekortschiet, bijvoorbeeld omdat op cruciale punten is nagelaten beheersmaatregelen te treffen. Ook kan de interne beheersing bewust zijn doorbroken, waardoor het risico van fouten bewust is genomen. De constatering van ernstig verwijtbare fouten staat goedkeuring van de fiscale aangifte zonder meer in de weg, ook al zou de financiële impact relatief gering kunnen zijn.

Tabel voor de algemeen geldende materialiteit

Bij de bepaling van de hoogte van de materialiteit hanteert de Belastingdienst binnen de hiervoor weergegeven context de volgende tabel (bedragen in €):

Omvang organisatie	Materialiteit
0 – 300.000	Omzet x 5%
300.000 – 500.000	15.000
500.000 – 1.000.000	30.000
1.000.000 – 2.200.000	60.000
2.200.000 – 4.400.000	120.000
4.400.000 – 8.800.000	180.000
8.800.000 – 17.500.000	300.000
17.500.000 – 35.000.000	600.000
35.000.000 – 70.000.000	900.000
70.000.000 – 140.000.000	1.500.000
140.000.000 en meer	3.000.000

Toelichting op de inhoud van de tabel

Voor de ‘omvang organisatie’ van een profit-organisatie kan worden uitgegaan van de Nederlandse omzet. Voor non-profitorganisaties kan in plaats van omzet de omvang van het (operationele) budget worden genomen. Indien het toezicht betrekking heeft op een deel van de entiteit (bijvoorbeeld 1 vennootschap), wordt als ‘omvang organisatie’ in beginsel de omvang van het betreffende deel gehanteerd.

De waarden in de kolom ‘Materialiteit’ luiden in uitgaven (dus voor zover van toepassing bedragen inclusief omzetbelasting). De waarden luiden dus uitdrukkelijk *niet* in belastingbedragen. Als het toezicht betrekking heeft op de belasting zelf (bijvoorbeeld de voorbelasting) dan dient voor de bepaling van de materialiteit het uitgavenbedrag te worden omgerekend naar het belastingbedrag. Deze omrekening wordt uitgevoerd met gebruikmaking van het tarief dat voor het betreffende belastingmiddel ten hoogste kan gelden en wordt afgerond op duizenden naar boven.¹⁷

17 Voorbeeld: voor een profit-organisatie met een omzet tussen € 300.000 en € 500.000 bedraagt de materialiteit in btw-euro's 21/121e van € 15.000 = afgerond € 3.000.

Gebruik van de tabel

Met betrekking tot het gebruik van de tabel wordt het volgende opgemerkt:

- De algemeen geldende materialiteitstabel is van toepassing op door de Belastingdienst uitgevoerde boekenonderzoeken en kan ook gebruikt worden in het kader van het horizontaal toezicht.
- Van de algemeen geldende materialiteitstabel kan worden afgeweken in de volgende situaties:
 - als in het kader van een landelijke actie door de Belastingdienst toezicht wordt uitgeoefend met grotere nauwkeurigheid (het zogenaamde ‘inzoomen’)
In dat geval wordt de omvang van de organisatie, in afwijking van het voorgaande, bepaald op de omvang van het controle-object.
 - als de kennisgroep Vaktechniek Toezicht van de Belastingdienst ten aanzien van het uit te oefenen toezicht een bijzondere materialiteitstabel heeft uitgevaardigd
 - als het toezicht uitsluitend betrekking heeft op de loonheffingen
In dat geval wordt de omvang van de organisatie, in afwijking van de hoofdregel, bepaald op het totale bedrag van de loonsom.
- Bij de inrichting van het toezicht hanteert de Belastingdienst, naast de genoemde materialiteit, de volgende uitgangspunten:
 - een statistische betrouwbaarheid van 95%
 - een controletolerantie die gelijk is aan materialiteit en die niet wordt gealloceerd
 - een nulfoutenverwachting, hetgeen uitgaande van de Poisson-verdeling neerkomt op een betrouwbaarheidsfactor (R) van 3

Dit is een uitgave van:
Belastingdienst
Februari 2016

