

TAX ASSURANCE VEELBELOVEND VOOR AUDITORS:

Onbekend maakt nog onbemind

Nu de Belastingdienst haar nieuwe horizontale toezicht steeds breder uitrolt, is de kans groot dat op korte termijn een groeiende vraag naar tax assurance ontstaat. Dit biedt externe accountants en internal auditors de kans om een nieuw uitdagend vakgebied te betreden. Een verkenning langs drie dimensies.

TEKST JOS DE GROOT* | BEELD CORBIS



Meer op
Accountant.nl/
Vaktechniek

Niet dat tax assurance overigens een geheel nieuw fenomeen is. Nyenrode biedt al vijf jaar een tax assurance-programma aan en bijvoorbeeld de NFAS-praktijk (Non Financial Assurance Services) van PwC gaf de afgelopen jaren al diverse vormen van tax assurance bij klanten af. Desondanks leeft tax assurance nog niet echt onder internal auditors en externe accountants (hierna: auditors). De rol die zij kunnen spelen in het nieuwe speelveld tussen belastingplichtige en fiscus, bleef vooralsnog veelal onbesproken, onderbelicht of simpelweg onbegrepen. Enerzijds heeft dat te maken met het feit dat tax voor veel auditors nog altijd een black box is. Maar ook geldt dat onbekend onbemind maakt. Door de holistische benadering van tax assurance bleef tot nu toe grotendeels onduidelijk wat er precies met het begrip wordt bedoeld. Het is daarom interessant om tax assurance langs drie dimensies eens nader onder de loep te nemen, na te gaan welke specifieke mogelijkheden tot dienstverlening er zijn en zodoende wat handvaten aan te reiken voor de verdere discussie.

'OM FISCAAL IN CONTROL TE ZIJN, DIENEN BEHEERSINGSMATREGELEN NIET ALLEEN ADEQUAAT TE ZIJN OPGEZET MAAR OOK EFFECTIEF TE WERKEN.'

HORIZONTALA VERANTWOORDINGS-INFORMATIE

Door tax assurance af te geven kan een onafhankelijke ter zake deskundige auditor - de tax assurance leverancier - een vorm van *comfort* (assurance) toevoegen aan de specifieke informatie die een belastingplichtige aan de Belastingdienst verstrekt. Dit roept direct de eerste vraag op, over welke verantwoordingsinformatie het dan gaat. Feitelijk oefent de Belastingdienst in de nieuwe horizontale toezichtssituatie niet zozeer toezicht uit op cijfers maar op het fiscale systeem van een organisatie, ook wel het tax control framework genoemd. Met andere woorden, het fiscale horizontale toezicht is dus een vorm van systeemtoezicht.

Maar alleen het hebben van een tax control framework is uiteraard geen doel op zich. Om fiscaal *in control* te zijn, dienen de fiscale internebeheersingsmaatregelen binnen de organisatie per relevant belastingmiddel niet alleen adequaat te zijn opgezet maar ook effectief te werken.

Weliswaar heeft de Belastingdienst wel het nodige gezegd over de contouren van een tax control framework maar zij heeft nog niet expliciet benoemd welke specifieke informatie zij verlangt over de wijze waarop de belastingplichtige organisatie aantoonbaar fiscaal *in control* is. In mijn optiek zal de verantwoordingsinformatievoorziening hierover aan de hand van de volgende elementen kunnen verlopen:

- 1 De fiscale aangiften voor alle relevante belastingmiddelen.
- 2 Het fiscalerisicoprofiel: dat wil zeggen de ontwikkeling van het fiscalerisicoprofiel voor alle relevante belastingmiddelen.
- 3 De compacte beschrijving van het fiscalerisicobeheersingssysteem, welk systeem op de organisatie zelf is toegesneden.
- 4 De belastingrisico- en beheersingsincidenten.
- 5 Nieuwe ontwikkelingen en gebeurtenissen met mogelijk fiscale consequenties.
- 6 De beantwoording van specifieke vragen van de Belastingdienst over de fiscaliteit en fiscale interne beheersing.
- 7 De tax *in control*-verklaring (de zogenaamde tic-verklaring), de conclusie van het management over het fiscaal *in control* zijn, gebaseerd op het eigen monitoringprogramma van de organisatie.

Dit zijn tegelijkertijd de onderwerpen die bij de periodieke bespreking tussen belastingplichtigen en de fiscus op de agenda zouden moeten staan. Maar het zijn direct ook de aandachtsgebieden waarin interesse voor tax assurance kan ontstaan.



ONDERNEMERS: WHAT'S IN IT FOR ME?

Of tax assurance echt tot leven komt hangt vooral ook af van de gebruikers en opdrachtgevers. Het is natuurlijk ook zo dat niet elk vlak in dit universum relevant is en inspeelt op een relevante vraag. En misschien ligt daarin wel een van de grootste uitdagingen.

Immers, in zekere zin lijkt het horizontaal toezicht en daarbinnen tax assurance, op outsourcing van toezicht door de belastingdienst richting het belastingplichtige bedrijfsleven en haar auditors. Dat past weliswaar in de geest van horizontaal toezicht en de eigen verantwoordelijkheid van organisaties, en tax assurance geeft organisaties zelf het inzicht in de kwaliteit van hun (fiscaal) in control zijn, maar een veel gestelde vraag bij ondernemers zal blijven 'What's in it for me?'. Het ruim twee jaar geleden door hoogleraar auditing Peter Eimers geponeerde idee om de belastingdienst aan ondernemers, die een tax assuranceleverancier hebben ingeschakeld, een tax-credit (een korting op de te betalen belasting) te laten verstekken, verdient in dat kader een nieuwe kans in de discussie.

SPECTRUM AAN BELASTINGMIDDELEN

De tweede dimensie die helpt tax assurance wat meer tot leven te brengen onder auditors, is het begrip te benaderen per relevant belastingmiddel voor de belastingplichtige organisatie. Er zijn alleen al in Nederland circa dertig verschillende belastingmiddelen, waaronder de vennootschapsbelasting, de omzetbelasting en de loonbelasting. Door onderscheid te maken tussen belastingmiddelen, worden vraagstukken direct herkenbaarder voor betrokkenen, zoals de concern controller, de financieel directeur, de internal auditor en de tax director.

In de praktijk blijkt ook dat tax assurance-dienstverlening dan concreet inhoud kan krijgen. Zo verrichtten wij onlangs een onderzoek naar de feitelijke toepassing van gemaakte transfer pricing-afspraken (relevant voor de vennootschapsbelasting) binnen een internationaal opererend concern. Zo'n onderwerp staat te vaak nog niet op de agenda van de tax director, omdat hij samen met externe adviseurs zich doorgaans richt op het opstellen van de benodigde transfer pricing-documentatie

en de afstemming met de fiscus. Maar daardoor blijft het vaak onduidelijk wie er in de praktijk op toeziet dat er binnen de (internationale) organisatie daadwerkelijk conform de geldende transfer pricing afspraken wordt gehandeld. Hier komt tax assurance om de hoek kijken. Een ander concreet voorbeeld is een onderzoek van een aantal specifieke interne beheersingsmaatregelen rondom loonbelastingen en sociale verzekeringen bij een internationaal opererende uitzendorganisatie. Soms is tax assurance expliciet opgenomen in een convenant voor horizontaal toezicht. Zo is in het branche convenant dagbladendistributie opgenomen dat jaarlijks door een externe of interne accountant specifieke werkzaamheden worden uitgevoerd op een aantal loonbelasting specifieke aspecten. Een ander voorbeeld is de uitvoering van een statistische steekproef op alle in- en uitgaande geldstromen, waarin elke gestoken post wordt onderzocht op de juiste fiscale behandeling voor alle relevante belastingen van elke getrokken post. Dit soort onderzoeken geeft een concreet inzicht in de wijze waarop de organisatie fiscaal *in control* is op de specifiek onderzochte gebieden.

ASSURANCE KENT DIVERSE GEZICHTEN

Niet alleen kunnen de opdrachten op het gebied van tax assurance zeer divers en specifiek zijn, ook de mate van *comfort* die de tax assurance-leverancier afgeeft, kan zeer variëren. Dit is de derde dimensie. In mijn optiek moet de term assurance in dit kader breed worden opgevat. Het gaat om het toevoegen van een vorm van *comfort* aan fiscale verantwoordingsinformatie. En dus niet om de enge betekenis van het technische begrip assurance zoals die in de NV COS-standaarden wordt gehanteerd.

Auditors kunnen die *comfort* op zeer diverse wijzen leveren, mede afhankelijk van het object van onderzoek (de horizontale verantwoordingsinformatie) en de van toepassing zijnde belastingmiddel(en). Het kan variëren van een zogenaamde bijzondere controle of review-opdracht van historische financiële informatie tot dienstverlening in de vorm van specifiek overeengekomen werkzaamheden, een assurance-rapport volgens NV COS 3000 en/of een overige (advies)opdracht. Naar verwachting zal tax assurance de komende tijd vooral worden geleverd via specifiek overeengekomen werkzaamheden.

BREED UNIVERSUM

Al met al ontstaat er een driedimensionaal, breed universum met een groot aantal individuele potentiële tax assurance-gebieden waarin auditors een rol kunnen spelen en *comfort/assurance* kunnen afgeven. Daarmee kunnen we niet alleen onze maatschappelijke rol een nieuwe impuls geven, het is ook een middel om de samenwerking met fiscale en andere experts aan te halen. Tax assurance vergt al snel multidisciplinaire teams met niet alleen kennis van de audit maar ook van processen, controls, IT en vooral de fiscaal-technische aspecten rond het desbetreffende

'DE COMBINATIE VAN DE AUDIT-AANPAK MET DE FISCAAL-JURIDISCHE INHALSHOEK KAN UITERST LEERZAAM ZIJN VOOR BEIDE KANTEN.'



belastingmiddel. In de praktijk blijkt dat de combinatie van de auditaanpak met de fiscaal-juridische of fiscaal-economische invalshoek uiterst leerzaam kan zijn voor beide kanten. Dat geldt zowel voor de technische uitvoering van de werkzaamheden als voor de wijze van rapporteren aan de opdrachtgever.

KLAAR STAAN

Tax assurance kan de in het horizontale toezicht gewenste openheid, transparantie en wederzijds vertrouwen stimuleren. Uiteindelijk zal de fiscus samen met de belastingplichtige organisaties moeten uitmaken welke specifieke informatie over het fiscaal in control

zijn wordt uitgewisseld en op welke gebieden een tax assurance-leverancier eventueel op onafhankelijke wijze comfort over die informatie kan afgeven. Hoe dat er precies uit komt te zien, is nog ongewis. Maar externe accountants en internal auditors doen er goed aan om daar invloed op uit te oefenen en alvast klaar te staan voor de potentieel nieuwe vraag naar dienstverlening op dit gebied. □

Noot

* Jos de Groot, registeraccountant en certified internal auditor, is werkzaam als director in de assurance-praktijk van PwC.

ADVIESCOLLEGE BEROEPSREGLEMENTERING DE MAATSCHAPPELIJKE FUNCTIES VAN DE 'ANDERE ACCOUNTANTS'

Accountants vormen een pluriforme beroepsgroep die veel verschillende functies hebben in het maatschappelijke verkeer. Het verbindend element van alle accountants is de zorg voor kwaliteit en betrouwbaarheid van financiële en niet-financiële informatie ten behoeve van de financiële rapportageketen binnen het maatschappelijk verkeer.

Het is de minister van Financiën die hier wordt geciteerd vanuit de toelichting op het wetsvoorstel op de nieuwe accountantswet die hij aan de Tweede Kamer heeft gestuurd. Een wervingsfolder van de NBA zou het niet beter kunnen zeggen. Waar hebben we het dan over bij die verschillende functies? Een korte bloemlezing:

- Consultants die een organisatie helpen hun processen betrouwbaarder in te richten of die helpen een overnamepartij grondig financieel door te lichten.
- Cfo's die op een professionele en zorgvuldige manier een betrouwbare jaarrekening opstellen.
- Interne accountants die met andere specialisten het management helpen in control te zijn.
- Openbaar accountants die het management van een mkb-onderneming helpen de financiële administratie te voeren en de jaarrekening samenstellen.
- Overheidsaccountants die op een integere en deskundige manier belastingcontroles uitvoeren of die met hun jaarrekeningcontrole de gemeenteraad helpen burgemeester & wethouders te controleren.

Kortom het gaat over andere accountants die in allerlei rollen anders dan die van controlerend accountant hun deskundigheid en hun ethisch besef aanwenden om ervoor te zorgen dat het maatschappelijk verkeer aan kan op de betrouwbaarheid van informatie. Daarvoor is vertrouwen nodig in de rol die



PETER EIMERS,
VOORZITTER
ADVIESCOLLEGE
BEROEPS-
REGLEMENTERING

accountants spelen. Vertrouwen van bankiers dat de jaarrekening van de mkb-onderneming deskundig is opgesteld maar ook van de ondernemer dat zijn vertrouwelijke informatie vertrouwelijk blijft, vertrouwen van de raad dat de gemeentelijke accountantsdienst zijn werk deskundig en objectief gedaan heeft, vertrouwen dat de cfo zijn rug recht heeft gehouden, vertrouwen van de raad van bestuur dat het IAD-rapport objectief en deskundig is opgesteld. De accountantstitel draagt bij aan dit vertrouwen. En zoals bovenstaand blijkt: om dat vertrouwen te krijgen hoeft je als accountant echt niet altijd als onafhankelijke externe partij assurance te verstrekken.

Integriteit, objectiviteit, deskundigheid, geheimhouding, professionaliteit en zorgvuldigheid. Deze fundamentele beginselen in de Verordening gedragscode (VGC) zijn dus ook dage-

lijkse kost voor die 'andere accountants'. Vaak zal de toepassing van deze begrippen voor een accountant bijna vanzelf gaan, je merkt niet eens dat je de fundamentele beginselen toepast wanneer je iets niet doet omdat het niet goed voelt. Maar soms helpen voorbeelden om invulling te geven aan de fundamentele beginselen. Vandaar ook dat in deel B en C van de VGC is uitgewerkt hoe de fundamentele beginselen je werk als accountant beïnvloeden.

De fusie van NIVRA en NOVAA maar ook de gewijzigde Ethische regels van IESBA, de Ethische regelgever gelieerd aan IFAC, maken dat we in Nederland de VGC moeten opfrissen. De uitdaging voor het Adviescollege Beroepsreglementering is nu om voor alle accountants met voorbeelden te komen die aanspreken en die bijdragen aan de professioneel kritische houding van accountants. Want alle accountants moeten met behulp van de VGC de rol kunnen spelen die het maatschappelijk verkeer en de minister van hen verwacht.