

Tax assurance biedt nieuwe perspectieven voor accountant

Het *in control* denken onder accountants en bestuurders richt zich vooralsnog nauwelijks op fiscale aspecten. Toch liggen daar wel degelijk grote risico's. Fiscaliteit is in de praktijk vaak nog een geïsoleerd fenomeen, waar bestuurders moeilijk grip op kunnen krijgen, terwijl ze toch de handtekening zetten onder een bestuursverklaring. Juist nu de Belastingdienst inzet op een vertrouwensrelatie met de belastingplichtige is het tijd dat de accountant op dit terrein zekerheid gaat verschaffen.

ROB KAMERLING EN ROY KRAMER*

Het thema *in control* staat de laatste jaren zeer nadrukkelijk in de belangstelling. Dat heeft uiteraard alles te maken met de boekhoudschandalen van rond de eeuwwisseling en de daarop volgende wet- en regelgeving zoals de Amerikaanse Sarbanes-Oxley Act en de code Tabaksblat in Nederland. Een van de elementen van deze wet- en regelgeving is dat bestuurders expliciet kenbaar moeten maken dat ze *in control* zijn over hun organisatie. Dit geldt zeker niet in de laatste plaats ten aanzien van het onderwerp fiscaliteit. De risico's zijn op dat terrein namelijk niet gering, zo laat bijvoorbeeld de Amerikaanse praktijk zien: de meerderheid van de *material errors* in herziene Amerikaanse jaarrekeningen heeft een fiscale achtergrond. In 2006 moesten maar liefst 155 Amerikaanse beursgenoteerde

fondsen hun jaarrekening herzien vanwege fiscale gebreken.

In Nederland doet de Autoriteit Financiële Markten (AFM) op dit moment onderzoek naar de wijze waarop de fiscaliteit is verwerkt in de jaarrekeningen over 2006 van beursgenoteerde bedrijven.

Het moge dan ook duidelijk zijn: het is van groot belang dat ondernemingen grip hebben op de fiscale factor. Dat is niet eenvoudig, zeker niet binnen internationaal opererende organisaties: het vergt een multidisciplinaire aanpak om fiscale processen wereldwijd zodanig in te richten en op elkaar af te stemmen dat bestuurders naar eer en geweten kunnen verklaren ook de fiscale factor goed in de greep te hebben. Daarover later in dit artikel meer. ►

Tax control framework

Het tax control framework wordt in de fiscale praktijk beschouwd als het raamwerk dat nodig is om de vele (internationale) fiscale risico's waaraan organisaties onderworpen zijn, te kunnen beheersen. Zo'n framework bestaat in hoofdlijnen uit:

- tax strategy development (developing, implementing and benchmarking);
- tax proces management (tax risk assessment, controls, procedures, documentation, design);
- tax accounting (tax study, tax paragraph, tax reporting);
- compliance services (including global reporting);
- technology solutions (selectie and implementatie IT-solutions tax reporting);
- tax audit (tax audit, audit software, audit protocols, reconciliation en reporting process).

Hoe kijkt de markt er tegenaan?

Tijdens het seminar 'Toezicht op tax' dat op 21 juni 2007 op Nyenrode werd gehouden, werd de aanwezige vertegenwoordigers van zowel het bedrijfsleven, toezichthouders en wetenschappers gevraagd of het hun helder voor ogen stond hoe een tax control framework (TCF) er zou moeten uitzien. Slechts dertig procent beantwoordde deze vraag bevestigend. Op de vraag hoeveel tijd men nodig dacht te hebben voor het ontwerp en de invoering van zo'n raamwerk, antwoordde zeventig procent dat dit drie jaar of meer zou vergen. Een ander opmerkelijk resultaat was dat 64 procent meent dat de input van de Belastingdienst onmisbaar is bij het ontwikkelen van een TCF. Als de stelling wat stelliger wordt geformuleerd - moet de Belastingdienst de normen voor een TCF opleggen? - ziet het resultaat er anders uit: slechts zestien procent was het met de stelling eens.

Horizontaal toezicht

Eerst aandacht voor een relevante ontwikkeling bij de Nederlandse fiscus. Deze zet - onder de noemer horizontaal toezicht - steeds meer in op een vertrouwensrelatie met de belastingplichtige (zie ook 'de Accountant', september 2007). Kort samengevat krijgen belastingplichtigen het vertrouwen van de Belastingdienst, maar zij worden dan wel geacht eerlijk en open hun relevante fiscale risico's aan de fiscus voor te leggen. De Belastingdienst doet hiermee een beroep op het verantwoordelijkheidsbesef van het ondernemingsbestuur. Het aantal initiatieven op het gebied van horizontaal toezicht groeit gestaag: naast de pilot 'handhavings-

convenanten' - een succesvolle pilot met grote Nederlandse ondernemingen - gaat het om branche- en sectorconvenanten met onder andere woningcorporaties, dagbladuitgevers, reclaimedrukwerkuitgevers, het concept van de 'Authorised Economic Operator' binnen de Douane, en de vooringevulde aangifte voor particulieren.

Nieuw vakgebied

Een van de eisen die de Belastingdienst bij woningcorporaties stelt in ruil voor het vertrouwen dat ze geeft is dat bestuurders een bestuursverklaring ondertekenen waarin ze aangeven hoe ze in control zijn over de fiscale processen (zie kader). Uit de toelichting op de

vaststellingsovereenkomst met de corporaties blijkt dat de bestuurder hiervoor gebruik kan maken van de bevindingen die de externe accountant in het kader van diens jaarrekeningcontrole heeft gerapporteerd toen hij het systeem van interne beheersing beoordeelde. De behoefte aan zo'n bestuursverklaring - of 'fiscaal in control statement' - creëert een nieuw vakgebied naast de klassieke fiscale vaktechniek: tax assurance. Dit vakgebied stelt procesinrichting, risicobeheersing, controle en compliance centraal. Het doel is om bestuurders, commissarissen en ook hoofden Fiscale Zaken zekerheid te geven over de fiscale positie van hun onderneming, zodat zij daar met een gerust hart met hun hand-





Onvermijdelijk

Tax control frameworks zijn onmisbaar om te zorgen dat het fiscale systeem niet vastloopt. Vergelijk het met de jaarlijkse APK voor auto's. Stel dat er geen keuringsstations zouden zijn. Dan zou de Rijksdienst voor het Wegverkeer, verantwoordelijk voor de uitvoering van de wetgeving inzake de APK, jaarlijks zo'n zes miljoen auto's - misschien zelfs wel meer - moeten keuren. Dat vergt pakweg tien miljoen werkuren, en dus een onmetelijke hoeveelheid personeel.

Vergelijk dat met de controlecapaciteit van de Belastingdienst. Deze is redelijk beperkt en de aangiften die niet automatisch kunnen worden afgehandeld, worden steeds complexer.

Het is begrijpelijk dat men voor het behandelen van die miljoenen aangiften (zie tabel) een andere oplossing en benadering zoekt. Zeker nu de Belastingdienst er ook taken bij heeft gekregen die voorheen bij de uitkeringsinstanties lagen. Er moet wel samengewerkt worden met de belastingplichtigen, omdat de processen anders vastlopen, voor zover sommige dat al niet zijn. Dan kan een *tax control framework* uitkomst bieden als controleblauwdruk of systeemplattegrond, *tax assurance providers* kunnen de rol van het APK-keuringsstation vervullen.

	2006	2005
Aantal uitbetaalde toeslagen	6.186.000	5.790.000
Aantal behandelde aangiften	47.525.000	45.408.000
Aantal voorlopige aanslagen	9.670.000	9.708.000
Aantal voorlopige teruggaven	4.057.000	3.281.000
Aantal uitgevoerde fiscale controles	3.317.000	3.450.000
Aantal uitgevoerde controles gericht op de bescherming van de samenleving (Douane)	423.000	476.000

Bron: jaarverslag
Belastingdienst 2006

De uitdaging is om de kwaliteit van fiscale processen zodanig te krijgen dat een bestuurder met een gerust hart de bestuursverklaring kan tekenen.

Eufemistisch gesteld: de wijze waarop bestuur en commissarissen omgaan met fiscaliteit is niet altijd doordacht en verantwoord.

tekening voor kunnen instaan. Het optuigen van een tax control framework (zie kader) staat daarbij centraal.

Onderbelicht

Een van de problemen daarbij is dat fiscaliteit in menige organisatie een onafhankelijke, op zichzelf staande positie inneemt. Fiscale afdelingen nemen soms zelfs een wat afstandelijke houding aan. Ook op bestuurlijk niveau was er de afgelopen decennia vaak weinig aandacht voor het systematisch beheersen van fiscale processen en risico's. Eufemistisch gesteld: de wijze waarop bestuur en raad van commissarissen omgaan met fiscaliteit is niet altijd doordacht en verantwoord. Het gevolg van de

desinteresse van bestuurders is ook dat de administratieve organisatie & interne beheersing van het fiscale proces onderbelicht is gebleven.

Dat moet veranderen: de uitdaging is om de kwaliteit van de fiscale processen op een zodanig niveau te krijgen dat een bestuurder met een gerust hart de bestuursverklaring kan tekenen.

Sneller onder vuur

Juist in een tijd van horizontaal toezicht is dat nodig, omdat slechts die ondernemingen in aanmerking voor een handhavingsconvenant die bezig zijn met het ontwerp van een tax control framework (TCF): een adequaat werkend en betrouwbaar fiscaal risicobeheersings- en

controlesysteem, waardoor niet alleen de onderneming zelf, maar bijvoorbeeld ook toezichthouders inzicht krijgen in de (fiscale) risico's. Zeker nu functionarissen sneller dan ooit onder vuur kunnen komen te liggen als blijkt dat hun organisatie toch niet zo 'op orde' is als zij veronderstelden toen zij een verklaring daartoe ondertekenden, is een gedegen tax control framework zeer belangrijk. Sterker nog: het is een basisvoorwaarde voor het tekenen van de bestuursverklaring. Het moge duidelijk zijn dat de expertise van deskundige tax assurance providers die zich goed kunnen verstaan met hun vakgenoten bij de Belastingdienst, voor het ontwerpen en implementeren van zo'n framework onontbeerlijk is. ►

Wat gebeurt er al in de praktijk?

De vaststellingsovereenkomst voor de vennootschapsbelasting bij woningcorporaties biedt een aardig beeld van de ontwikkelingen in de praktijk. Zij moeten per 1 januari 2006 vennootschapsbelasting betalen over hun commerciële activiteiten. De praktische uitwerking van deze wetswijziging was niet duidelijk. 97 procent van de ruim vijfhonderd woningcorporaties die bij koepelorganisatie Aedes zijn aangesloten heeft de vaststellingsovereenkomst voor de vennootschapsbelasting (VSO) ondertekend. Blijkens een bericht op de website van Financiën 'kiezen de corporaties hiermee voor duidelijkheid en langdurige zekerheid over de toepassing van de vennootschapsbelasting en een lichter controleregime door de Belastingdienst'.

Als onderdeel van de overeenkomst hebben corporaties toegezegd dat de bestuurder van een woningcorporatie elk jaar 'ten tijde van het indienen van de aangifte vennootschapsbelasting' een zogeheten 'bestuursverklaring' zal afgeven. Hierin verklaart hij dat:

- hij de verantwoordelijkheid aanvaardt voor de opzet en werking van de risicobeheersmaatregelen en controlesystemen;
- de beheersing van de bedrijfsrisico's en fiscale risico's van de organisatie in het boekjaar zelfstandig

De Belastingdienst zal voor het selectieproces aangaande een controle terdege rekening houden met het feit of een woningcorporatie een VSO heeft ondertekend.

en op systematische wijze zijn geïnventariseerd, geanalyseerd en beoordeeld;

- er binnen de organisatie naar aanleiding van deze beoordelingen rapportages zijn opgesteld die besproken zijn met de auditcommissie en/of de raad van commissarissen;
- de aangifte vennootschapsbelasting is opgesteld conform de uitgangspunten en bepalingen van deze overeenkomst.

In de toelichting bij de vaststellingsovereenkomst staat uitdrukkelijk dat de Belastingdienst voor het selectieproces aangaande een controle terdege reke-

ning zal houden met het feit of een woningcorporatie een VSO heeft getekend. Die groep 'zal slechts steekproefsgewijs in een controle worden betrokken'. De bedoeling van dergelijke controles is om na te gaan of de corporatie de afspraken nakomt die in de overeenkomst zijn vastgelegd (artikel 6.1.1 van de VSO).

In artikel 6.1.2. lezen we dat een dergelijke controle wordt uitgevoerd 'door middel van de beoordeling van de administratieve organisatie en de interne beheersmaatregelen' van een woningcorporatie. De Belastingdienst zal voor 'de beoordeling zoveel mogelijk gebruikmaken van de reeds uitgevoerde werkzaamheden van een eventueel verbijzonderde controlfunctie dan wel interne accountantsdienst, de reeds uitgevoerde werkzaamheden van de toezichthoudende instanties en de reeds uitgevoerde werkzaamheden van de externe accountant'.

Als aanvulling kan de Belastingdienst de aandacht dan richten op die gebieden waar het risico naar zijn mening niet of onvoldoende is beheerst. Met andere woorden: de Belastingdienst probeert zoveel mogelijk te steunen op datgene wat anderen reeds hebben gedaan, waardoor de overlast van het aanvullende toezicht tot een minimum kan worden beperkt.

Het is opmerkelijk dat accountants weinig interesse aan de dag leggen voor het fiscale *in control statement*.

Uit hun schulp

Accountants kruipen steeds meer uit hun schulp ten aanzien van de innovatie in hun vakgebied. In dit blad viel eerder al de term Accountant 2.0, de big four formuleerden een 'visiedocument' en in de vakpers zijn regelmatig voorbeelden te vinden van nieuwe (assurance-)producten. In dat licht is het opmerkelijk dat accountants weinig interesse aan de dag leggen voor het fiscale *in control statement*. Het ligt in de lijn der verwachtingen dat het niet lang zal duren voordat de Belastingdienst een dergelijk statement zal vragen aan partijen die willen kwalificeren voor het horizontale toezicht. Een en ander roept ook de vraag op of er op



VOORTGEZETTE EDUCATIE REGISTERACCOUNTANTS

Tax assurance & toezicht op tax

Datum: woensdag 9 april 2008

Locatie: Nyenrode te Breukelen

De Europese en Amerikaanse verslaggevingsregels rondom fiscaliteit zijn ingrijpend veranderd. Inmiddels heeft de AFM haar vizier gericht op de fiscale aspecten en legt de Belastingdienst (*Horizontaal toezicht*) qua fiscale controle meer verantwoordelijkheid bij de onderneming.

De fiscale positie wordt steeds meer vanuit het perspectief van risicobeheersing en controletechniek benaderd en gewogen. Dit seminar geeft u inzicht in de fiscale problematiek waarmee accountants geconfronteerd kunnen worden.

Kijk voor meer informatie op www.nivra.nl/vera.

Aanmelding via deze site of het aanmeldingsformulier in de VERA-bijlage.

Op termijn zou een systeem moeten ontstaan waarin een externe auditor de fiscale positie specifiek certificeert.

termijn niet een systeem zou moeten ontstaan waarin een externe auditor de fiscale positie specifiek certificeert. Deze deskundige afficheert zich daarmee als *tax assurance provider*. Het valt niet uit te sluiten dat deze expert niet alleen zekerheid (*assurance*) verschaft, maar zelfs een soort 'verzekeringspolis' afgeeft waarin hij verklaart ervoor in te staan dat alles in orde is (*insurance*). Is dit een utopie? Is het nodeloos? Laten we de discussie voeren! ■

Noot

* Rob Kamerling en Roy Kramer zijn beiden verbonden aan de Nyenrode Tax Assurance Academy.