

Mediation – het compromis voorbij

Mr. J.G. Kuiper*

Steeds vaker lees je iets over mediation in verband met fiscale geschillen. Bijna iedere fiscalist weet wel dat mediation een van de mogelijkheden is om een conflict op te lossen, maar verder ...? Helaas is mediation in fiscale geschillen voor velen nog een onbekend fenomeen. En dit ondanks het feit dat de rechtbanken en gerechtshoven regelmatig zaken naar een mediator doorverwijzen. Ook in geschillen die nog niet bij de rechter waren terechtgekomen, heeft mediation de oplossing geboden.

Toen ik aan de opleiding tot mediator begon en collega-belastingadviseurs vertelde wat een mooie methode mediation toch was om een conflict op te lossen, was de reactie die ik het meest te horen kreeg: 'Maar we sluiten als belastingadviseurs toch allemaal compromissen met de Belastingdienst?' De uitkomst van een mediation kan echter nog mooier zijn dan een fiscaal compromis. En wie heeft daar nu geen oren naar?

In dit artikel zal ik beginnen met uit te leggen wat mediation inhoudt. Hierbij ga ik in op de kenmerken van mediation, de verschillen tussen mediation en een gerechtelijke procedure en waarom de uitkomst van een mediation mooier kan zijn dan een compromis. Voorts zal ik aandacht besteden aan de huidige status van de toepassing van mediation in Nederland, in het bijzonder van de toepassing ervan in fiscale geschillen. Vervolgens zal ik uiteenzetten in wat voor soort geschillen met de Belastingdienst mediation naar mijn mening een oplossing zou kunnen bieden.

1. Wat is mediation?

Mediation is een methode van conflictbemiddeling waarbij een onafhankelijke en neutrale derde, de mediator, partijen begeleidt om vanuit hun werkelijke belangen in een kort tijdsbestek tot een gezamenlijk gedragen en voor ieder van hen optimale dan wel acceptabele oplossing te komen van hun onderlinge conflict.

Een cruciaal verschil met rechtspraak (en ook met arbitrage en bindend advies) is dat partijen zelf beslissen over de oplossing. Het is dus een methode van geschiloplossing 'tussen partijen' in plaats van 'boven partijen'. Bij een procedure is de verantwoordelijkheid voor het conflict uit handen gegeven aan een advocaat of een belastingadviseur en een rechter. De rechter neemt uiteindelijk de beslissing. Bij mediation houden de conflictpartijen zelf de touwtjes in

handen en beslissen zij uiteindelijk zelf. Achtergrond van dit mediationprincipe is, dat zelfgekozen oplossingen in de praktijk houdbaarder zijn dan een opgelegde beslissing die door ten minste één van de partijen niet wordt gedragen. De mediator beslist noch adviseert, maar treedt op als 'tussenpartijdige' bemiddelaar. De oplossing wordt gezocht op basis van belangen en niet op basis van juridisch gelijk. Het verschil tussen een (juridisch) standpunt en een achterliggend belang is niet altijd meteen zichtbaar, maar achter ieder standpunt zit een belang. Een standpunt is een zelf gekozen oplossing voor een onderliggend probleem. Omdat partijen tijdens een conflict meestal niet meer echt naar elkaar luisteren en de wederzijdse standpunten niet willen accepteren, helpt herhaling of beargumentering van het ingenomen standpunt meestal niet meer bij het vinden van een gezamenlijke oplossing. Daarom zijn bij mediation niet de posities of standpunten het uitgangspunt, maar de onderliggende wederzijdse belangen, te weten: wensen, zorgen en behoeften die tot het standpunt hebben geleid. Standpunten zijn vaak tegenstrijdig en onverenigbaar, terwijl belangen dikwijls verenigbaar zijn, soms zelfs gelijklozend en in een minderheid van de gevallen tegenstrijdig. Achter ieder standpunt liggen meestal één of meer belangen die – eenmaal bekend – de sleutel tot de effectieve oplossing kunnen zijn. Mediation geeft de mogelijkheid om ook buiten de juridische kaders maatoplossingen te vinden.¹

2. De kenmerken van mediation op een rij

Mediation heeft de volgende kenmerken:

- conflictoplossing door partijen zelf;
- grote eigen inzet en inbreng van partijen;
- professionele en gestructureerde methode onder leiding van een onafhankelijke en neutrale mediator;
- herstel of verbetering van de communicatie;
- onderhandeling op basis van de wederzijdse belangen (Harvard-methode);

- vrijwillige deelname door partijen;
- vertrouwelijkheid gedurende het proces;
- mogelijkheid van afzonderlijke gesprekken;
- de mediation begint met het ondertekenen van de mediationovereenkomst;
- de uitkomst van mediation is maatwerk;
- de partijen bepalen zelf de snelheid van de mediation;
- de gemaakte afspraken worden neergelegd in een – niet openbare – vaststellingsovereenkomst (waaraan een 'executoriale titel' kan worden verbonden door opnemng van de overeenkomst in een proces-verbaal, vonnis of notariële akte).²

Bij mediation is wat het eindresultaat betreft, sprake van een win-winsituatie, daar waar de uitspraak in een procedure een winnaar en een verliezer oplevert. Daarbij staan bij de uitkomst van een gerechtelijke procedure vaak de gebeurtenissen uit het verleden centraal, terwijl bij mediation de uitkomst juist op de toekomst gericht kan zijn. Dit laatste is een zeer belangrijk voordeel van mediation, in het bijzonder als de conflictpartijen in de toekomst weer zullen moeten samenwerken of anderszins met elkaar te maken krijgen (zoals een belastingplichtige en zijn belastinginspecteur).

Een ander belangrijk aspect is dat een mediation in korte tijd (indien nodig één dag of een paar dagen, vaak een aantal weken) kan plaatsvinden, terwijl een gerechtelijke procedure vaak een tijdrovende aangelegenheid is.³

Tot slot moet niet vergeten worden dat, mocht een mediation niet slagen, de weg van een gerechtelijke procedure altijd nog openstaat. Er is dus niets te verliezen. Door de vertrouwelijkheid van de mediation mag informatie die tijdens de mediation tussen partijen is uitgewisseld, in beginsel in de procedure niet worden gebruikt. Dit wordt in het begin van de mediation vastgelegd in de mediationovereenkomst die partijen ondertekenen.⁴ De positie van partijen is door de mediation, ook al is die niet geslaagd, in het algemeen niet slechter geworden.

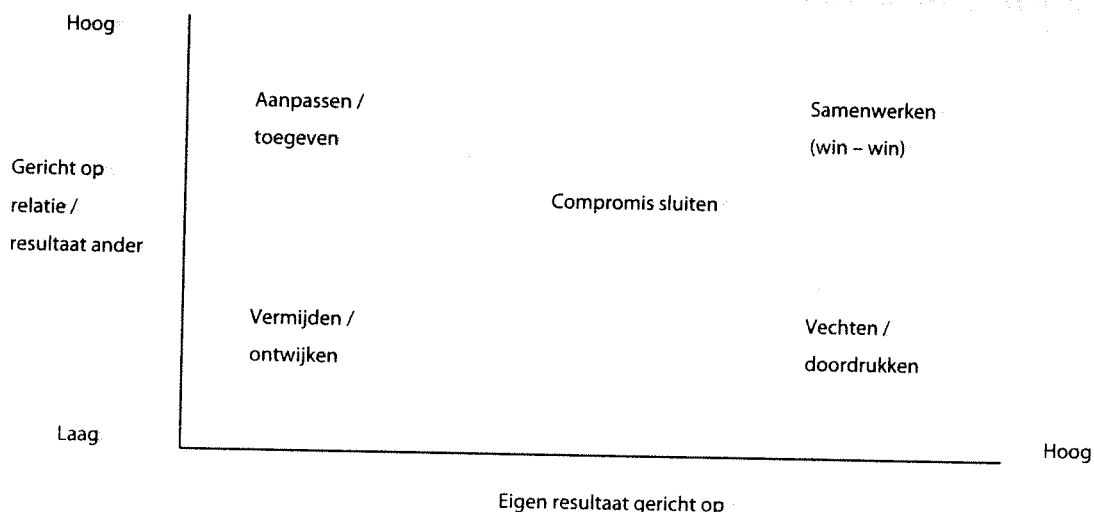
3. Wat kan de uitkomst bij mediation mooier maken dan een compromis?

Bij mediation wordt onder meer door de mediator gebruikgemaakt van de onderhandelingstechnieken die gebaseerd zijn op de Harvard-methode. Een onderhandelende partij kan zich door verscheidene motieven laten leiden. Hij kan zich ten doel stellen om koste wat het kost zijn eigen belangen te verwezenlijken, ongeacht de effecten daarvan op de verstandhouding met de onderhandelingspartner. Hij kan zich ook door het uitgangspunt laten leiden om de verstandhouding met de onderhandelingspartner niet te schaden en deze zo goed mogelijk te verzorgen. Een derde mogelijkheid is dat de onderhandelaar zich laat leiden door beide motieven en zowel een belangengerichte als een relatiegerichte opstelling kiest. Er kunnen vijf verschillende stijlen van onderhandelen worden onderscheiden (zie het schema onderaan pagina);⁵

De onderhandelaar die zich ontpopt als een toegever of een doordrukker wordt een positioneel onderhandelaar genoemd. Het vertrekpunt van deze onderhandelaar is namelijk zijn eigen uitgangspositie; voor de toegever is dat de relatie en voor de doordrukker het resultaat. De onderhandelaar die een synthese zoekt tussen het verzorgen van de relatie en het verwezenlijken van zijn belangen is een win-winonderhandelaar. Deze onderhandelaar is zich bewust van het belang van een goede verstandhouding en is bereid om positief mee te denken over de wijze waarop de belangen van de ander zijn gediend; hij weet samen te werken met de tegenpartij. Zoals uit vorenstaande grafiek blijkt, is een compromissluiting ook gericht op de relatie met de andere partij en diens resultaat, alleen in veel mindere mate dan de samenwerker, die immers een win-win (en op de toekomst gerichte) uitkomst beoogt.

4. Mediation in Nederland

Mediation staat op dit moment in Nederland volop in de belangstelling. Vanaf 1980 is mediation in Nederland geïn-



roduceerd. Vanaf 1990 is mediation als methode van conflictoplossing in opkomst in Nederland.⁶ Intussen is mediation volkomen ingeburgerd voor onder andere de afwikkeling van echtscheidingen en familieconflicten, arbeidsgelateerde problemen, handelsconflicten, problemen in de bouw, burenruzies, en conflicten in de gezondheidszorg en het onderwijs. Nadat op initiatief van het Ministerie van Justitie van 2000 tot en met 2003 uitvoerig onderzoek is gedaan naar het bestaansrecht van mediation, heeft de minister van Justitie in april 2004 zijn Beleidsnotitie 'Mediation en het rechtsbestel' aangeboden. Met het in deze notitie weergegeven beleid wil de minister belanghebbenden ertoe aanzetten om mediation in elk geval vaker serieus in overweging te nemen als methode om een conflict te beëindigen. Er wordt door rechters in een aantal gerechten al volop verwezen naar mediation en uiteindelijk zal vanuit alle gerechten worden doorverwezen.⁷ Het ligt voor de hand dat alle partijen die beroepsmatig met de afhandeling van eigen of andermans conflicten te maken hebben, zoals advocaten, rechters, accountants, belastingadviseurs en andere juristen, frequenter met de vraag geconfronteerd zullen worden of mediation in een specifiek geval kan worden ingezet.⁸

5. Mediation in fiscale zaken

Wat belastingzaken betreft, heeft het Hof Arnhem meegedaan in het onderzoek van het Ministerie van Justitie, en in dat kader in de jaren 2001 tot en met 2003 een aantal zaken doorverwezen naar mediation. Uit de evaluatie van het onderzoek is gebleken dat onderhandelingsbereidheid bij partijen de belangrijkste voorwaarde is voor doorverwijzing en het bereiken van overeenstemming. Onderhandelingsruimte blijkt een minder strikte voorwaarde te zijn. Dit is in het bijzonder het geval bij bestuurs- en belastingzaken. Geen onderhandelingsruimte of vrees voor precedenten kan bij bestuursorganen leiden tot een benadering van het geschil waarbij het innemen van standpunten voorop staat: de overheid hoort niet te overleggen met burgers, zeker niet als het gaat om rechtshandhaving. Daarom wordt nog vrij algemeen aangenomen dat bestuursrechtelijke en belastinggeschillen niet onderhandelbaar zijn. Het aantal doorverwezen en geslaagde mediations in bestuursrechtelijke en belastingzaken hebben echter het tegendeel bewezen. Uiteraard blijft een evident gebrek aan onderhandelingsruimte – als het geschilpunt duidelijk een rechtsvraag betreft – een contra-indicatie.⁹

Naar aanleiding van de uitkomsten van het in paragraaf 4 van dit artikel genoemde onderzoek van het Ministerie van Justitie is in 2003 besloten om een pilot te starten voor mediation in fiscale zaken. Deze pilot is uitgevoerd door de Belastingdienst/Centrum voor Proces en Productontwikkeling. Op basis van de positieve uitkomsten van deze pilot heeft het Ministerie van Financiën besloten om mediation te gaan inzetten als een van de mogelijkheden om conflic-

ten tussen de Belastingdienst en een belastingplichtige op te lossen.¹⁰

De geschillen tussen een belastingplichtige en de Belastingdienst die zich lenen voor mediation worden tot nu toe door de Belastingdienst geselecteerd. Echter, ook een belastingplichtige of diens adviseur kan voorstellen om in een conflict met de Belastingdienst mediation in te zetten.¹¹ Mediation kan onder andere een goed middel zijn om tot een oplossing te komen indien er voor vele jaren bezwaar (en/of beroep) is aangetekend tegen belastingaanslagen en/of discussies zich al jaren voortslepen. In dat soort gevallen zal er veelal een slechte verstandhouding zijn tussen enerzijds de belastingplichtige en/of diens adviseur en anderzijds de medewerker van de Belastingdienst. In dit soort gevallen is vaak voor beide partijen weinig eer meer te behalen. Verder kan mediation een goed middel zijn indien sprake is van een geschil tussen belastingautoriteiten van verschillende Staten over de verrekenprijzen die binnen een concern gehanteerd zijn tussen groepsmaatschappijen in die staten.¹² Ook kan het goed zijn om tot mediation over te gaan in geval van discussies over waarderingen, zoals bijvoorbeeld bij een openingsbalans van een entiteit die belastingplichtig is geworden (bijv. energielichamen).

Tot slot zijn er mogelijkheden voor mediation in verband met het volgende. De Belastingdienst is ertoe overgegaan om met grote (veelal beursgenoteerde) ondernemingen een handavingsconvenant te sluiten. Daarin worden wederzijds de verplichtingen vastgelegd voor de toekomst en de afwikkelingen voor het verleden. Ook zullen de afspraken zien op het elkaar informeren en op de afwikkeling van nog niet voorziene handelingen of activiteiten met fiscale gevolgen.¹³ In dit kader is het de bedoeling dat grote ondernemingen in hun aangifte in te nemen of ingenomen standpunten van enige omvang, waarbij mogelijk sprake is van fiscale risico's, actief voorleggen aan de Belastingdienst (samen met hun eigen visie op de rechtsgevolgen die bij deze standpunten horen). Vervolgens geeft de Belastingdienst zo spoedig mogelijk na ontvangst van een ingenomen of in te nemen standpunt en zo veel mogelijk in overleg met de belastingplichtige zijn visie op de rechtsgevolgen, rekening houdend met commerciële deadlines. Ook zal de Belastingdienst de aanslag vennootschapsbelasting zo spoedig mogelijk na indiening van de aangifte vaststellen in overleg met de belastingplichtige.¹⁴ En alles gebeurt volgens het convenant tussen partijen, namelijk op basis van transparantie, begrip en vertrouwen. Vrij vertaald komt een convenant erop neer dat de Belastingdienst en de belastingplichtige over en weer afspreken op een productieve en fatsoenlijke manier met elkaar om te gaan. Echter, als een convenant door beide partijen is ondertekend, betekent dat nog niet dat ze het overal over eens zullen zijn. In het convenant wordt alleen afgesproken dat in geval van meningsverschillen of conflicten op een nette manier naar een oplossing zal worden gezocht. Mediation is daarvoor de methode bij uitstek.

De rol die ik voor mediation in het verschiet zie liggen, is mede gebaseerd op de ervaring in de Verenigde Staten.¹⁵ Om een parallel te trekken met de handhavingsconvenanten, in de Verenigde Staten wordt van mediation onder andere gebruikgemaakt in het zogenoemde 'Pre-Filing Agreement program'. Hierbij bereikt de belastingplichtige, voordat hij zijn belastingaangifte indient, overeenstemming met de *Internal Revenue Service* over de fiscale behandeling van een of meer situaties of feiten die zich hebben voorgedaan in het jaar waarover de aangifte wordt ingediend en die na indiening van de aangifte (bij een controle van de aangifte) zeer waarschijnlijk tot discussie met de *Internal Revenue Service* zouden hebben geleid.

Op dit moment worden door de Belastingdienst met name medewerkers van de Belastingdienst als mediator ingeschakeld. In uitzonderingsgevallen kan een externe mediator (bijvoorbeeld een onafhankelijke belastingadviseur) worden ingezet. Eén van de redenen hiervoor is ongetwijfeld het kostenaspect. In beginsel zal de Belastingdienst ook een deel van de vergoeding die betaald moet worden aan de externe mediator voor zijn rekening moeten nemen. Een interne mediator kan zijn voordelen hebben. Hij weet beter dan een externe mediator hoe het reilt en zeilt bij de Belastingdienst. Maar ook een externe mediator kan voordelen hebben. Hij heeft beter inzicht in de commerciële en andere niet-fiscale aspecten die een rol voor een belastingplichtige kunnen spelen. Indien een belastingplichtige ervoor kiest om een mediation in te gaan met een interne mediator, is het in ieder geval raadzaam dat de belastingplichtige zich laat bijstaan door een externe mediator als partijbegeleider (tijdens de mediationssessies of in ieder geval daaraan voorafgaand).

Nu mijn mening is het ook van belang om samen met de Belastingdienst ernaar te streven dat co-mediation tot de mogelijkheden gaat behoren. In dat geval zijn er twee mediators, een interne en een externe mediator. De belastingplichtige neemt de kosten van de externe mediator voor zijn rekening, hetgeen de Belastingdienst in feite al doet voor de interne mediator. De vraag die dan rijst, is of de externe mediator wel voldoende neutraal zal zijn als hij slechts één broodheer heeft, namelijk de belastingplichtige. Aan de andere kant heeft de interne mediator wat de neutraliteit betreft ten minste de schijn tegen zich. Ik ga er overigens van uit dat die neutraliteit zowel bij de externe als de interne mediator wel gewaarborgd zal blijven. Uiteindelijk zijn beide mediators geregistreerd bij het Nederlands Mediation Instituut (NMI) en onderworpen aan de gedragsregels en het klacht- en tuchtrecht van het NMI. Desalniettemin ben ik van mening dat door middel van co-mediation er een betere beleving van de neutraliteit in het mediationproces zal ontstaan, dan wanneer er uitsluitend een interne mediator wordt ingeschakeld. Bovendien zullen belastingplichtigen wellicht eerder bereid zijn om voor mediation te kiezen. Ook op het gebied van co-mediation is de Verenigde Staten ons reeds voorgegaan. Daar wordt in fiscale mediations de

mogelijkheid geboden om naast de interne mediator van de Internal Revenue Service een externe co-mediator, betaald door de belastingplichtige, in te schakelen.¹⁶

6. Conclusie

Mediation is een methode van conflictoplossing die sterk in opmars is. Het belangrijkste kenmerk van mediation is dat de belangen van partijen en niet hun standpunten het uitgangspunt zijn om tot een gezamenlijke oplossing te komen. Waar standpunten veelal onverenigbaar zijn, kunnen belangen dikwijls verenigbaar of gelijklozend zijn. Gebleken is dat mediation veel voordelen kan hebben. Het brengt minder kosten met zich mee en is minder tijdrovend dan een procedure. Het belangrijkste argument wellicht voor mediation is, dat het op de toekomst gericht is, zodat conflicterende partijen na een succesvolle mediation weer met elkaar verder kunnen. Om de hiervoor genoemde redenen leent mediation zich ook uitstekend voor meningsverschillen of conflicten tussen de Belastingdienst en een belastingplichtige met wie een handhavingsconvenant is afgesloten. Mediation als methode voor conflictoplossing sluit helemaal aan bij de afspraken die in een handhavingsconvenant gemaakt worden en de uitgangspunten die aan het convenant ten grondslag liggen. In de Verenigde Staten zijn er al veel positieve ervaringen met mediation in fiscale geschillen. Wat zou ons in Nederland tegenhouden? Ook als de voordelen van mediation niet direct worden begrepen, is er niets op tegen om het te proberen en de voordelen ervan te ervaren. Er valt immers niets te verliezen.

* Werkzaam als belastingadviseur bij Loyens & Loeff N.V. te Amsterdam en NMI Mediator.

1 Mr. M. Pel, *Doorverwijzing naar Mediation*, p. 19 en 20 en mr. P.A. Wackie Eysten, 'Arbitrage en Mediation vergeleken', *Tijdschrift voor Arbitrage* 99/3.

2 Mr. M. Pel, *Doorverwijzing naar Mediation*, p. 26 en 27. Zie ook *Handboek Mediation*, derde druk, onder redactie van A.F.M. Breninkmeijer e.a., p. 169.

3 Daniëlla Nijman, 'De spelregels van de vaststellingsovereenkomst', *Tijdschrift voor Mediation* 2004/4.

4 De in de mediationovereenkomst overeengekomen geheimhoudingsplicht is aan te merken als een bewijsovereenkomst in de zin van art. 153 Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering (hierna: Rv). Ingevolge de waarheidsplicht van art. 21 Rv zal de bewijsovereenkomst in strijd kunnen komen met het procesrecht. De rechter zal de wettelijke waarheidsplicht kunnen laten prevaleren boven de contractuele geheimhoudingsplicht. Hij zou echter ook een belangenafweging kunnen maken door gebruik te maken van een uitzondering op de waarheidsplicht van art. 21 en 22 Rv, namelijk indien een partij daar een gewichtige reden voor heeft. In 2003 heeft de rechtbank in Arnhem beslist dat informatie uit een mediation niet in de procedure ingebracht mag worden (Rb. Arnhem 15 januari 2003, 78133/HA ZA 01-1575). Verder is de vertrouwelijkheid in het bestuursrecht niet optimaal geregeld. Op grond van de Algemene wet bestuursrecht is in bepaalde fasen van de besluitvorming geheimhouding mogelijk, maar niet altijd. Verder kent de bijzondere bestuurswetgeving geheimhoudingsregimes vanwege privacybelangen. Tot slot dient nog de Wet openbaarheid van bestuur (WOB) vermeld te worden. Deze wet kiest voor de openbaarheid van documenten als uitgangspunt, maar geheimhouding is een uitzondering die wettelijk is gelegitimeerd. Er zijn verschillende gronden in de WOB aan te wijzen op grond waarvan bepaalde stukken tijdens een mediation en eventueel erna geheim gehouden kunnen worden. De gronden in art. 10 en 11 WOB worden echter restrictief uitgelegd en het is daarom de vraag of in de praktijk toch problemen zullen ontstaan met de vertrouwelijkheid. Zie ook *Mediation en vertrouwelijkheid*, tweede gewijzigde druk, onder redactie van M. Pel en M.A. Vogel, onder andere hoofdstukken 3 en 4. Mijn inziens kunnen een belastingplichtige of diens adviseur en de Belastingdienst maar beter met elkaar onderhandelen in een mediation. De kans dat een van de partijen zich kan beroepen op de vertrouwelijkheid van informatie is in ieder geval groter dan wanneer er geen mediationovereenkomst is getekend.

5 *Beyond Winning*, door Robert H. Mnookin, Director of the Harvard Negotiation

- Research Project, tweede druk, p. 55. Zie ook *Handboek Mediation*, vierde druk, onder redactie van A.F.M. Brenninkmeijer e.a., p. 67.
- 6 *Handboek Mediation*, vierde druk, onder redactie van A.F.M. Brenninkmeijer e.a., p. 1.
 - 7 Theo Groeneveld, 'Mediation naast rechtspraak: ook voor rechters een uitdaging', *Tijdschrift Conflictantering*, 2006/4, p. 80-83.
 - 8 Mr. M. Pel, *Doorverwijzing naar Mediation*, p. 13-15.
 - 9 WODC, *Justitiële verkenningen*, 8/03, Mediation.
 - 10 Brief van de staatssecretaris van Financiën van 8 april 2005, nr. DGB 2005/1109, V-N 2005/21.3.
 - 11 Zie ook mr. R. (Ron) J.C. Dautzenberg, 'Mediation; voorkomen of vóórkomen', *Aanspraak* 3 maart 2006, p. 26.
 - 12 Zie ook EU Joint Transfer Pricing Forum, secretariat discussion paper on alternative dispute avoidance and resolution procedures, meeting of Tuesday June 21, 2005.
 - 13 Brief van de staatssecretaris van Financiën van 8 april 2005, nr. DGB 2005/1109, V-N 2005/21.3.
 - 14 Brief van de staatssecretaris van Financiën van 9 juni 2006, nr. DGB 2006/3312, V-N 2006/34.2.
 - 15 *Internal Revenue Bulletin*, No. 2002-26, July 1, 2002, Part III – Administrative, Procedural, and Miscellaneous, Rev. Proc. 2002-44.
 - 16 *Internal Revenue Bulletin*, No. 2002-26, July 1, 2002, Part III – Administrative, Procedural, and Miscellaneous, Rev. Proc. 2002-44, section 5.08.