



Hoogleraar Methodologie van het belastingrecht Hans Gribnau:

# ‘Meer wetgeving is geen oplossing, er is al zoveel wegwerpwetgeving’

Hoogleraar Methodologie van het belastingrecht Hans Gribnau kreeg in 2019 van het ministerie van Financiën de opdracht om onder zijn redactie een essaybundel samen te stellen over een tax governance code. De bundel – met daarin ook een bijdrage van het Register Belastingadviseurs – verscheen eind 2020; een online webinar volgde in maart van dit jaar en daarna werd het stil. Wat is de huidige stand van zaken?

**Interview: Fons Overwater en Sandra van den Nieuwenhof | foto's: Raphaël Drent**

Op 18 december 2020 verscheen in opdracht van het ministerie van Financiën onder redactie van Hans Gribnau de essaybundel ‘Tax governance, maatschappelijke verantwoordelijkheid en ethiek. Tijd voor een code?’ De concrete aanleiding voor deze bundel was de oproep van staatssecretaris Snel van Financiën in een aflevering van Buitenhof op 31 maart 2019 aan bedrijven en (hun) belastingadviseurs om met een soort good governance tax code te komen. Op 5 maart 2021 is er nog een webinar aan dit thema gewijd met een aantal deelauteurs als deelnemers. Daarna bleef het stil. Reden voor een interview met Gribnau. Wij spraken met hem in een vrijwel leeg Fiscaal Instituut Tilburg, Tilburg University. ‘Bijna iedereen werkt nog thuis.’

## **Hoe kwam het ministerie van Financiën bij u terecht voor de opdracht van de essaybundel?**

‘Ik had al eerder geschreven over governance in internationale Engelstalige publicaties en ik denk dat ze bij het ministerie mij zo op het spoor zijn gekomen. In mei 2019 heb ik een gesprek gehad op het ministerie. Toen hoorde ik wat de staatssecretaris en de ambtenaren in gedachten hadden. Ze wilden een essaybundel met standpunten vanuit het veld om de discussie te facilite-

ren. Later sprak ik nog een keer met staatssecretaris Snel. Hij gaf toen aan dat ik vrij was in mijn aanpak. Voor hem was belangrijk dat het veld aan zet was. Dit komt waarschijnlijk vanuit de gedachte dat je wel steeds met nieuwe wetgeving kunt komen maar dan blijkt telkens dat er weer nieuwe gaten zijn. Je kunt niet alles dichtten met nieuwe wetgeving. Daar zijn wel twee opmerkingen bij te plaatsen. Enerzijds is het zo dat de wetgever steeds gaten aan het dichtten is en de wetten steeds complexer maakt, waardoor er misschien weer nieuwe mogelijkheden ontstaan. Anderzijds kun je ook stellen dat op dit moment terecht wordt geprobeerd met name het systeem van het internationale belastingrecht te verbeteren. Je kunt natuurlijk niet met een volstrekt rammeleend regelsysteem zeggen dat de belastingplichtigen morele verantwoordelijkheid moeten nemen. Het uitgangspunt ligt natuurlijk bij de fiscale wet, die moet goed zijn, hoewel die natuurlijk nooit perfect kan zijn; en daar komt de eigen verantwoordelijkheid van de belastingplichtige om de hoek kijken.’

## **In hoeverre beïnvloedden de coronamaatregelen de voortgang van de bundel?**

‘Door corona ontstond een behoorlijke vertraging. Oorspronkelijk zou het symposium over tax governance



### Prof. mr. dr. J.L.M. Gribnau

- in 1958 geboren te Heerlen
- woont in Moergestel
- studeerde:
  - fiscale economie aan Katholieke Hogeschool Tilburg
  - filosofie aan Katholieke Hogeschool Tilburg
  - fiscaal recht aan Katholieke Hogeschool Tilburg
- werkte bij Belastingdienst en Erasmus Universiteit Rotterdam
- promoveerde in 1998 aan Erasmus Universiteit Rotterdam op het proefschrift Rechtsbetrekking en rechtsbeginselen in het belastingrecht. Rechtstheoretische beschouwingen over navordering, toezegging en fiscale vaststellingsovereenkomst, Deventer: Gouda Quint 1998
- sinds 2011 hoogleraar Methodologie van het belastingrecht aan het Fiscaal Instituut Tilburg, Tilburg University
- sinds 2007 bijzonder hoogleraar Kwaliteit van fiscale regelgeving, Universiteit Leiden
- is gastdocent aan Oxford University, Wirtschaftsuniversität Wien en Universiteit van Amsterdam

eind januari 2020 plaatsvinden. Dat werd nu maart 2021, ruim een jaar later. Ik zou dus begin 2020 de redactie van de bundel af moeten hebben, wat wel een krap schema was. Als je meer tijd hebt, ga je ook meer doen, dat is typisch wetenschap. Zo heb ik door de vertraging niet alleen een voorwoord maar ook een uitvoerige evaluatie kunnen toevoegen aan het zeer gevarieerde palet met fraaie bijdragen uit het veld. Er kwam ook de aanstelling van twee nieuwe staatssecretarissen tussen, waardoor het project enige tijd in de lucht hing. Daarna kwam corona, maar staatssecretaris Vijlbrief gaf vrij snel aan dat

hij ermee door wilde gaan. Vervolgens was het een tijd windstil op het ministerie want daar werden ze helemaal gek van alle coronamaatregelen en daar lag de prioriteit even niet bij de bundel. Uiteindelijk konden we weer gas geven en lag er in september de finale versie. Vervolgens moest er toestemming en een voorwoord van de staatssecretaris komen. Toen hebben we echt gas kunnen geven. De bundel moest er nu echt komen, want anders duurde het te lang. Je kunt de mensen en organisaties die destijds aan het begin van het traject onder tijdsdruk een mooie bijdrage geschreven hadden niet eeuwig aan het lijntje houden. Het symposium ging uiteindelijk in maart online door. Er was veel belangstelling voor. Ik werd gevraagd om ook iets te zeggen maar dat wilde ik niet doen. Het idee van het project was dat het veld aan het woord zou komen. Dan ga ik niet als hoogleraar ook nog allerlei dingen zeggen.'

### Is het ministerie van Financiën volgens u tevreden met de opbrengst tot nu toe?

'Wat staatssecretaris Snel wilde - dat de multinationals en de belastingadviseurs zelf zouden gaan nadenken - is gelukt. Maar nadenken is niet voldoende. Het is wel een stap en het leidt vast ook tot veranderingen langzamerhand, in die zin dat er dan minder agressief gestructureerd zou gaan worden. Zelf zou ik zeggen dat het nu aan het veld is om ermee door te gaan. Niet alleen met conferenties over maatschappelijke verantwoordelijkheid en ethiek, die zijn zeker belangrijk, maar ook met gedrag. Het veld moet laten zien dat ze aan het veranderen zijn, zodat de wetgever niet hoeft in te grijpen. Meer wetgeving is geen oplossing, er is al zoveel wegwerpwetgeving. Met nieuwe wetgeving creëer je weer meer en strengere regels en ook nieuwe problemen. Dat geldt waarschijnlijk ook voor een wettelijke code. Daarbij moet overigens een governance code worden onderscheiden van een code of conduct. De eerste gaat over het bestuur en beheer van een organisatie en de verantwoording daarover en dus transparantie. Een gedragscode gaat over maatschappelijke verantwoord en moreel gedrag binnen die organisatie.'

### Voelt het veld wel de urgentie om zelf anders te gaan handelen?

'Die urgentie wordt zeker gevoeld, denk ik. VNO-NCW omarmt het opstellen van een tax governance code. Zij willen hier voor de grote ondernemingen de gouden standaard van maken en dit echt uit gaan dragen. Ik verwacht dat ze snel met een concept komen en ben benieuwd hoe ze dat precies gaan vormgeven. VNO-NCW zou dan ook haar leden moeten vragen dat ze zo'n gedragscode onderschrijven. Veel belastingadvieskantoren hebben overigens al een gedragscode. Maar vanuit het oogpunt van maatschappelijke verantwoordelijkheid en ethiek mogen die nog wel eens doorgelicht worden. Een gedragscode zou een soort permanente *wake up call* moeten zijn: hoe kijken wij als adviseurs tegen onze adviespraktijk aan? Voor welke waarden staan wij? Wat is onze cultuur? Dat symboliseert een code, maar het mag na-

tuurlijk geen papieren exercitie zijn. Je moet er mee aan de slag. Veel kantoren hebben vaktechnisch of jurisprudentie-overleg en bespreken dan een bepaalde casus. Daarbij zouden ze dan ook regelmatig de vraag kunnen stellen of er ook ethische aspecten aan een casus zitten.’

***In de bundel is er weinig aandacht voor het mkb; de meeste auteurs lijken vooral het internationale grootbedrijf voor ogen te hebben gehad. Kunt u dat verklaren?***

‘De oproep van staatssecretaris Snel was gericht aan bedrijven en hun belastingadviseurs. Je kunt dan met name aan grote internationaal opererende ondernemingen, multinationals denken. Die zijn vaak in het nieuws. Maar ook in het mkb zijn ondernemingen steeds meer internationaal actief zodat zij met de gebrekkige afstemming in het internationale belastingstelsel te maken hebben – en dat biedt mogelijkheden tot tax planning. Dat vraagt om maatschappelijk en moreel verantwoorde keuzes. Daarnaast geldt natuurlijk dat ook voor het enkel in Nederland actieve mkb het wettelijke systeem regelmatig keuzes openlaat die om maatschappelijke verantwoordelijkheid en een moreel kompas vragen. Wat zijn dan de morele grenzen van het recht om de fiscaal voordeligste weg te kiezen?’

***De discussie over maatschappelijk verantwoord ondernemen, inclusief belasting betalen, loopt al minstens vijftien jaar maar de meeste multinationals kunnen het nog steeds niet laten om hun winsten te laten neerslaan in belastingparadijzen, zoals een bekende keten van kof-feehuizen, of proberen met gekunstelde constructies hun winst te drukken zoals een bekende lingerieketen. Hoe ziet u dat?***

‘Ik denk dat er wel dingen aan het veranderen zijn, mede door de toenemende aandacht van de bijvoorbeeld de media en institutionele investeerders. Er is sprake van meer fiscale transparantie en verantwoording afleggen aan de buitenwereld. Als je als bedrijf of multinational laat zien wat er fiscaal gebeurt, kun je daar ook op aangesproken worden. Dat kan niet allemaal vrijblijvend zijn. En daarnaast zijn de bijvoorbeeld OECD en de EU ook druk bezig met het achterstallig onderhoud van het internationale belastingstelsel.’

***Verwacht u dat er uiteindelijk een wettelijke verankering komt van een gedragscode voor belastingadviseurs?***

‘Dat is lastig te voorspellen. Vaak verwacht je wetgeving en dan komt die er niet. Of andersom. Dat hangt af van de wetgevingscapaciteit en van het belang en politieke opportuniteit. En misschien heeft een volgende staatssecretaris weer andere prioriteiten. Maar de discussie zal niet zomaar weg zijn. Ook het Register Belastingadviseurs kan niet zeggen dat dit een onderwerp voor de multinationals is. De RB-adviseurs hebben ook klanten die internationaal actief zijn. Ook al zou er geen regelgeving komen, dan moet je gewoon zelf, zeker als je in een kantoor werkt, erover nadenken. Wat zijn onze grenzen? Waar staat ons kantoor voor? Dat doe je immers op allerlei terreinen. En dan moet je dat ook op dit gebied doen.’

## ‘Het uitgangspunt ligt bij de fiscale wet, die moet goed zijn’

***Het idee van de gedragscode lijkt nu een open einde te hebben. Is het denkbaar dat het ministerie van Financiën de druk opvoert en eind 2022 vraagt naar wat het veld bereikt heeft? En er mogelijk alsnog wetgeving komt?***

‘Dat weet ik niet, het zou kunnen dat er zo’n voornemen ligt, maar daar zou het ministerie dan transparant over moeten zijn. Zeker is dat het veld nu de kans heeft om te laten zien dat men er serieus werk van maakt. Ik weet dat in ieder geval diverse kantoren er zelf wel mee bezig zijn.’

***Voelt u zelf de behoefte om het onderwerp meer of opnieuw onder de aandacht te brengen?***

‘Ik vind dat vooral het veld dat moet doen. Ik zou het op zich wel interessant vinden om bijvoorbeeld over anderhalf jaar hier weer eens over na te denken. Maar ik ben niet een dominee die oplegt hoe het moet. Ik sta als wetenschapper op afstand en ik probeer vooral mensen te prikkelen om over ethiek na te denken. Het is voor de adviseur belangrijk om zelf regelmatig in de spiegel te blijven kijken en een moment van reflectie te nemen over de vraag: is wat ik doe verantwoord? De relatie met de Belastingdienst speelt hierin ook een rol. Als een klant een aanvaring met de Belastingdienst heeft gehad, en zich niet goed behandeld voelt door de Belastingdienst, zal dat de houding van de klant bepalen.’

***Stel, het ministerie vindt het na anderhalf jaar te vrijblijvend en vraagt u om een juridische bundel samen te stellen als basis voor regelgeving? Gaat u dat doen?***

‘Daar zou ik dan over na moeten denken. Ik weet niet of ik daar de geschikte persoon voor zou zijn. Er is denk ik wel genoeg materiaal om eventueel een gedragscode opstellen; maar je hebt dan ook mensen nodig die ervaring hebben met gedragscodes. Ik vind dat als de stelling zou zijn dat er niets veranderd is, dat dan goed moet onderbouwd worden. Hoezo is er niets veranderd? Waar meet je dat aan af? Die vragen moeten dan beantwoord worden. Voor hetzelfde geld hebben bepaalde groepen dan al wel stappen gezet. Die krijgen daarmee dan een kat. Dit soort zaken reguleren is gewoon heel lastig. Dat vraagt om specifieke expertise.’

***Wat vindt u van hoogleraren die ook als belastingadviseur werken?***

‘Uiteindelijk gaat het om belangen. Hoogleraren die ook bij een belastingadvieskantoor werken zien misschien beter wat er in de praktijk gebeurt. Ik denk bijvoorbeeld aan het formele recht en de rechtsbescherming – toch echt stiefkinderen van de wetgever. Dat zou een voordeel kunnen zijn. Daarnaast is de dubbelepettenproblematiek breder, want er zijn ook inspecteurs die colleges geven, die geven waarschijnlijk een beetje tegenwicht.’

## 'Belastingen zijn cruciaal voor onze maatschappij'

We moeten het zoeken in de *checks and balances*. We moeten ons er zeker van bewust zijn. De wetgever kan niet zonder adviezen van wetenschappers die ook in de praktijk zitten. En de universiteit kan ook niet zonder hun deskundigheid. We zijn voor een deel een beroepsopleiding. Het moet niet allemaal te ijl en abstract zijn. Bij een vak als vennootschapsbelasting vind ik het goed denkbaar dat studenten van twee kanten stukjes van de materie belicht krijgen: van een adviseur en een inspecteur, al dan niet als gastdocent. En zo kan een rechter heel goed een gastcollege over rechtsbescherming geven.'

### Wat wilt u bereiken met uw werk als hoogleraar?

'Een theoretische verdieping van de alledaagse fiscaliteit. Laten zien hoe diep de fiscaliteit met tal van aspecten van onze samenleving is verbonden.'

### Hoe combineert u uw twee aanstellingen, Tilburg University en Universiteit Leiden?

'Ik werk fulltime voor Tilburg University. Bij Universiteit Leiden heb ik een zogenoemde o-aanstelling en begeleid ik een paar mensen.'

### U ontvangt in september de Jaap van den Berge-Literatuurprijs 2021. Welke publicaties leidden tot deze prijs? De essaybundel? Wat houdt deze prijs in?

'Deze prijs is in het leven geroepen door de Stichting NLFiscaal en wordt jaarlijks toegekend aan een auteur die door middel van publicaties in de vakpers een belangrijke bijdrage levert aan de fiscale rechtsontwikkeling. Naamgever Jaap van den Berge is oud-vicepresident van de Hoge Raad. De jury zocht dit jaar naar een publicist die met zijn bijdragen het wederzijds vertrouwen van de spelers op het fiscale speelveld kan herstellen. Bijdragen die ervoor kunnen zorgen dat de partijen hun loopgraven verlaten en gezamenlijk op weg gaan naar fiscale rechtvaardigheid. Ik ontvang de prijs omdat ik als onafhankelijke wetenschappelijke waarnemer de 'fiscale strijd' in een breder kader plaats van debat, zorgvuldigheid en wederkerigheid.'

### Waar bent u het meest trots op?

'Deze vraag dwingt tot terugkijken. Ik kijk liever vooruit. Ik vind nog zoveel zaken interessant om verder te onderzoeken en artikelen over te schrijven. De Jan Giele-prijs in 2007 en nu de Van den Berge-prijs zijn natuurlijk heel bijzonder en colleges geven in Oxford en Wenen is geweldig. En 14000 downloads van mijn Engelstalige artikelen op [ssrn.com](https://www.ssrn.com) is ook mooi. Als ik zie dat mijn artikelen internationaal worden opgepikt en mensen aan het denken zetten, vind ik dat heel mooi. Die artikelen zijn vaak met collega's geschreven: zo'n samenwerking scherpt mijn gedachten.'

### Wat zijn uw plannen voor de nabije toekomst?

'Ik ben nu bezig met het Verlichtingsdenken en fiscaliteit; ik verdiep me in Montesquieu en Rousseau. Hoe Rousseau al nadenkt over belastingen is heel interessant. Bij hem zie je voor het eerst de opvatting dat als je belastingen betaalt je ook mee mag beslissen. Dan tel je mee en mag je stemmen. Voor ons is dat nu vanzelfsprekend maar toen was dat zeker niet zo. Ik heb daar al eerder over gepubliceerd in het Engels maar ik wil het nu verder uitdiepen. Belastingen zijn cruciaal voor onze maatschappij. In oliestaten zie je dat direct: als er geen (directe) belastingen zijn, hoeft er ook geen verantwoording afgelegd te worden. Dan is er dus geen democratie. Ik zou graag een boek schrijven over het brede belang en de vele aspecten van belastingen. Daar zijn we ons nog te weinig van bewust.'

### Ten slotte, heeft u nog een boodschap voor de lezers van Het Register, de mkb-belastingadviseurs?

'De techniek van het vak moet altijd in orde zijn maar probeer ook een reflectiemoment in te bouwen. De klant kan wel van alles willen maar je kunt jezelf afvragen of het ook ethisch verantwoord is. Realiseer je ook wat je invloed op de klant kan zijn.' <<<



*Tax governance, maatschappelijke verantwoordelijkheid en ethiek. Tijd voor een code? Essaybundel, ministerie van Financiën, november 2020, 256 pagina's, onder redactie van Hans Gribnau (inleiding en evaluatie). Fons Overwater, Chantal Moelands, Daniël van Meijgaarden en Sylvester Schenk schreven namens het Register Belastingadviseurs gezamenlijk de bijdrage 'Een Tax governance code voor het MKB'.*

**Digitale versie:** <https://www.rijksoverheid.nl/actueel/nieuws/2020/12/18/essaybundel-tax-governance-code-gepubliceerd> >