

Dit document maakt gebruik van bladwijzers

Consultatiedocument

Verwerking wijzigingen IESBA Code of Ethics rondom tax planning in de Nederlandse regelgeving

5 februari 2026

De consultatieperiode loopt tot 20 maart 2026

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Verwerking wijzigingen IESBA Code of Ethics rondom tax planning in de Nederlandse regelgeving

Inhoudsopgave

Voorwoord	3
1 Verwerking van wijzigingen in de CoE rondom tax planning in de Nederlandse regelgeving	4
1.1 Aanleiding en achtergrond	4
1.2 Aanpassing in NBA-handreiking 1130 Voorbeelden toepassing VGBA	4
1.3 Impact van de aanpassing	5
2 Reageren	6
Bijlage 1 Transponeringstabel	7
Bijlage 2 Voorgestelde aanpassingen in NBA-handreiking 1130 Voorbeelden toepassing VGBA	9

Voorwoord

In dit consultatiedocument is een voorstel opgenomen voor de verwerking van wijzigingen in de IESBA Code of Ethics (CoE) rondom tax planning in de Nederlandse regelgeving. Na afweging van de reikwijdte en inhoud van de Verordening gedrags- en beroepsregels (VGBA) en de wijziging in de CoE is besloten om geen wijziging in de VGBA door te voeren. In *NBA-handreiking 1130 Voorbeelden toepassing van de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA)* is onder *voorbeelden van specifieke professionele diensten* een hoofdstuk voor betrokkenheid bij fiscale dienstverlening omtrent belastingoptimalisatie toegevoegd. Dit hoofdstuk geeft accountants handvatten om te beoordelen of de betrokkenheid bij belastingoptimalisatie een mogelijke bedreiging van de fundamentele beginselen oplevert en welke stappen zij kunnen nemen.

In dit consultatiedocument is uitleg gegeven waarom de NBA de verwerking op deze wijze het meest passend vindt. Daarnaast is een korte uitleg opgenomen van de achtergrond van de wijzigingen. In bijlage 1 is een transponeringstabel opgenomen. Hierin is te lezen waar de NBA de wijzigingen in de Code of Ethics zal verwerken. De voorgestelde aanpassing in NBA-handreiking 1130 Voorbeelden toepassing VGBA is opgenomen in bijlage 2.

Naast de wijzigingen rondom tax planning zijn in de handreiking verwijzingen aangepast naar aanleiding van de implementatie van de Nadere Voorschriften Kwaliteitsmanagement (NVKM) en bijhorende standaarden.

Zoals gebruikelijk nodigen wij van harte uit om te reageren op de voorgestelde wijzigingen. Hiervoor is een aantal specifieke vragen geformuleerd. Het helpt ons als je antwoord geeft op deze specifieke consultatievragen. Uiteraard kan je ook op andere wijze reageren. Alle reacties die de NBA ontvangt, worden beoordeeld en waar mogelijk en nodig verwerkt in de definitieve NBA-handreiking.

Je kunt een reactie indienen tot 20 maart 2026 via consultaties@nba.nl.

1 Verwerking van wijzigingen in de CoE rondom tax planning in de Nederlandse regelgeving

1.1 Aanleiding en achtergrond

De International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) heeft een wijziging in de Code of Ethics (CoE) inzake Tax Planning and Related Services doorgevoerd. Op 14 april 2024 is de pronouncement *Revisions to the Code Addressing Tax Planning and Related Services* gepubliceerd. IESBA komt met deze aanpassing tegemoet aan de maatschappelijke bezorgdheid over belastingontwijking en de rol die adviseurs, waaronder belastingadviseurs en accountants hierbij spelen.

De NBA heeft onderzocht hoe deze internationale regelgeving het beste in Nederlandse regelgeving kan worden geïmplementeerd. Na afweging van de reikwijdte en inhoud van de Verordening gedrags- en beroepsregels (VGBA) en de wijziging in de CoE is besloten om geen wijziging in de VGBA door te voeren. De belangrijkste reden hiervoor is dat de VGBA 'principle based' is en dat de huidige VGBA de nieuwe normen uit de CoE voldoende dekt. In NBA-handreiking 1130 Voorbeelden toepassing VGBA is onder voorbeelden van specifieke professionele diensten een hoofdstuk voor betrokkenheid bij fiscale dienstverlening omtrent belastingoptimalisatie toegevoegd. Dit hoofdstuk geeft accountants handvatten om te beoordelen of de betrokkenheid bij belastingoptimalisatie een mogelijke bedreiging van de fundamentele beginselen oplevert en welke stappen zij kunnen nemen. Maatschappelijke ontwikkelingen en veranderende opvattingen van invloed zijn op deze beoordeling. Wat in een bepaalde periode als aanvaardbaar wordt gezien, kan later anders worden beoordeeld. Voor accountants onderstreept dit het belang van voortdurende alertheid op ontwikkelingen in wetgeving, jurisprudentie en maatschappelijke normen.

Met de aanpassing wordt het volgende beoogd:

- Toepasbaarheid vergroten: aangeven hoe de principes bij belastingoptimalisatie praktisch toepasbaar zijn voor Nederlandse accountants, inclusief voorbeelden en verwachtingen.
- Risicobeheersing en professionaliteit: benadrukken van verplichtingen rond professionele oordeelsvorming, documentatie en het toepassen van maatregelen om een bedreiging tot een aanvaardbaar niveau te reduceren.
- Praktische instrumenten: aanbieden van praktische overwegingen, voorbeeldmaatregelen en bespreekpunten die in de handreiking worden opgenomen om toepassing in de praktijk te vergemakkelijken.

In bijlage 2 is een transponeringstabel opgenomen van wijzigingen in de CoE. In deze tabel is aangegeven hoe de normen verwerkt zijn in de Nederlandse regelgeving.

1.2 Aanpassing in NBA-handreiking 1130 Voorbeelden toepassing VGBA

In dit consultatiedocument is een voorstel opgenomen voor de verwerking van wijzigingen in de IESBA Code of Ethics (CoE) rondom tax planning in de Nederlandse regelgeving. In *NBA-handreiking 1130 Voorbeelden toepassing VGBA* is onder *voorbeelden van specifieke professionele diensten* een hoofdstuk voor betrokkenheid bij fiscale dienstverlening omtrent belastingoptimalisatie toegevoegd. Dit hoofdstuk geeft accountants handvatten om te beoordelen of de betrokkenheid bij belastingoptimalisatie een mogelijke bedreiging van de fundamentele beginselen oplevert en welke stappen zij kunnen nemen.

Hierbij is een aantal uitgangspunten gehanteerd:

- Binnen de NBA is besloten om in de NBA-handreiking een hoofdstuk toe te voegen onder '*voorbeelden van specifieke professionele diensten*'. We houden de aanpassingen in de overige hoofdstukken in de NBA-handreiking beperkt ondanks dat het onderwerp tax planning hier ook een plaats kan krijgen. Dit is besloten om de NBA-handreiking zo leesbaar en toepasbaar mogelijk te houden.

- Een belangrijk doel is het bewust maken van de accountant van het grijze gebied bij belastingontwijking. Hierbij is gesproken over wat een juiste omschrijving zou zijn om dit grijze gebied uit te leggen zodat dit toepasbaar is voor accountants, zonder expliciet te duiden wanneer iets acceptabel is of niet. Dit laatste is namelijk de taak van een rechterlijke macht. In de NBA-handreiking zijn open vragen over het economisch doel en het overwegen van het doel en strekking van de wet opgenomen om hier invulling aan te geven.
- Uitleg over het begrip pleitbaar standpunt is consistent opgenomen met de Toelichting Verordening inzake onafhankelijkheid accountants bij assurance-opdrachten (ViO).
- Bij de aanpassingen is kennis genomen van de *Tax Principles* van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) en het Reglement beroepsuitoefening RB (Register Belastingadviseurs).

Waarom deze aanpak?

- Behoud van een principle based stelsel: de fundamentele beginselen in de VGBA bieden al het normatieve kader. Een hoofdstuk in NBA-handreiking 1130 Voorbeelden toepassing VGBA houdt de VGBA compact en voorkomt duplicatie of verzwaring van regels.
- Pragmatische implementatie: een hoofdstuk in de NBA-handreiking 1130 Voorbeelden toepassing VGBA maakt het mogelijk om praktische voorbeelden, toelichtingen en proportionele toepassing voor verschillende praktijkomgevingen op te nemen zonder formele wets- of verordeningswijziging.
- Internationale afstemming: als lid van IFAC moet het bureau voldoen aan internationale verwachtingen en tegelijkertijd rekening houden met nationale praktijkverschillen en wet- en regelgeving.
- Tegemoet komen aan maatschappelijke bezorgdheid: handvatten voor overwegingen voor een ethisch kader voor onzekerheden bij belastingoptimalisatie (het 'grijze gebied'), het belang van een pleitbaar standpunt, mogelijke bedreigingen van de fundamentele beginselen en maatregelen. Deze elementen zijn in onze handreiking verwerkt en toegespitst op de Nederlandse context.

1.3 Impact van de aanpassing

Voor de meeste accountants en opdrachten verandert er weinig tot niets in de dagelijkse praktijk. De fundamentele beginselen blijven leidend. De handreiking helpt accountants vooral bij situaties die afwijken van standaard werkzaamheden, bijvoorbeeld wanneer een fiscale transactie of regeling complex is, wanneer een cliënt of de werkgever een agressieve structuur overweegt of wanneer er druk bestaat om commerciële doelen boven ethische overwegingen te plaatsen. Voor dergelijke gevallen bevat het hoofdstuk handvatten en overwegingen zodat de accountant blijft voldoen aan de fundamentele beginselen.

2 Reageren

Wij nodigen je uit om te reageren op de voorgestelde wijzigingen. Hiervoor is een aantal specifieke vragen geformuleerd. Het helpt ons als je antwoord geeft op deze specifieke consultatievragen. Uiteraard kan je ook op andere wijze reageren. Alle reacties die de NBA ontvangt, worden beoordeeld en waar mogelijk en nodig verwerkt in de definitieve NBA-handreiking.

Je kunt een reactie indienen tot 20 maart 2026 via consultaties@nba.nl.

Ten behoeve van de verwerking van de reacties ontvangen wij (ook) graag een Word versie. De NBA hecht aan een transparante communicatie met haar leden, daarom vragen wij om bij indiening van je reactie aan te geven of wij je reactie mogen publiceren op de website van de NBA.

Op basis van de reacties stelt het de NBA de definitieve voorstellen voor de ledenvergadering vast.

Algemene vragen

1. Kan je je vinden in de keuze dat geen aanpassing gedaan wordt in de VGBA en Toelichting op de VGBA en enkel in de NBA-handreiking?
2. Zijn de uitleg over een pleitbaar standpunt en toepassing van overwegingen begrijpelijk en toepasbaar?
3. Het toegevoegde hoofdstuk is onderdeel van de gehele NBA-handreiking. In eerdere hoofdstukken wordt ook aangehaald dat je als accountant kan overwegen om een deskundige in te schakelen. In hoofdstuk 11 wordt gerefereerd naar het inschakelen van een deskundige als maatregel. Zou je in eerdere paragrafen dan de paragraaf met maatregelen in hoofdstuk 11 verwachten dat gerefereerd wordt naar het inschakelen van een deskundige?

Vragen Openbaar accountants

1. In de NBA-handreiking zijn een aantal praktijksituaties opgenomen waarbij je als accountant betrokken kan zijn bij belastingoptimalisatie. Helpen deze situaties om accountants bewust te maken van de praktijksituaties waarin je cliënten adviseert over belastingoptimalisatie en die mogelijk een bedreiging van de fundamentele beginselen kan veroorzaken?
2. Zijn de praktische voorbeelden van overwegingen die je maakt bij belastingoptimalisatie toepasbaar?
3. In de NBA-handreiking zijn voorbeelden opgenomen waar een accountant aan kan denken om te beoordelen of aan een advies of regeling een pleitbaar standpunt ten grondslag ligt. Zijn dit voorbeelden waarin je je kan vinden?
4. Zijn er maatregelen bij een dreiging van de fundamentele beginselen die je nu gebruikt bij fiscale adviezen welke niet opgenomen zijn en relevant zijn om toe te voegen?

Vragen Accountants in Business

1. In de NBA-handreiking zijn een aantal praktijksituaties opgenomen waarbij je als Accountant in Business betrokken kan zijn bij belastingoptimalisatie. Helpen deze situaties om accountants bewust te maken van de praktijksituaties waarin je betrokken bent bij belastingoptimalisatie en die mogelijk een bedreiging van de fundamentele beginselen kan veroorzaken?
2. Zijn de overwegingen in de NBA-handreiking voor zowel interne betrokkenheid bij belastingoptimalisatie als bij advies van externe belastingadviseurs toepasbaar?
3. Helpen de opgenomen overwegingen en maatregelen om onduidelijkheden over het 'grijze gebied' en een mogelijke bedreiging van je fundamentele beginselen te verminderen?

Bijlage 1 Transponeringstabel

In deze bijlage is de transponeringstabel opgenomen. Hierin is te lezen waar de NBA de wijzigingen in de Code of Ethics zal verwerken.

CoE1	NBA-handreiking 1130 Voorbeelden toepassing VGBA
R280.8	Een accountant neemt kennis van de wet- en regelgeving. Dit is benadrukt in de NBA-handreiking.
R280.10	De vereisten volgen uit normale beroepsuitoefening. Geen noodzaak om de norm te verwerken.
R280.12	Een uitleg over het pleitbaar standpunt en dat een accountant alleen betrokken mag zijn indien er een pleitbaar standpunt aan de fiscale regeling of transactie ten grondslag ligt is verwerkt in de NBA-handreiking.
R280.13	Nieuwe informatie of andere omstandigheden kunnen leiden tot een hernieuwde afweging. Dit is verwerkt in de NBA-handreiking.
R280.14	Aan deze norm is invulling gegeven door in de NBA-handreiking open vragen te stellen over het economische doel en de gevolgen van een fiscale dienst of regeling.
R280.15	Aan deze norm is invulling gegeven door voorbeelden van bespreekpunten met het management op te nemen in de NBA-handreiking.
R280.18	Indien onzekerheid bestaat of een pleitbaar standpunt ten grondslag ligt aan de fiscale dienst of transactie, bespreekt de accountant de onzekerheid met het management. Dit is verwerkt in de NBA-handreiking.
R280.20	Het uitleggen van de basis van een fiscale dienst of transactie is benadrukt in de NBA-handreiking.
R280.21	Aan deze norm is invulling gegeven door voorbeelden van bespreekpunten met het management op te nemen in de NBA-handreiking.
R280.22	Eenzijds volgt deze norm uit de NOCLAR. Anderzijds is invulling gegeven door voorbeelden van bespreekpunten met het management op te nemen in de NBA-handreiking.
R280.23	Indien geen toereikende maatregelen mogelijk zijn, dan weiger of beëindigt de accountant de professionele dienst. Dit is verwerkt in de NBA-handreiking.
R380.8	Een accountant neemt kennis van de wet- en regelgeving. Dit is benadrukt in de handreiking.
R380.10	De vereisten zijn bestaande vereisten bij het accepteren van een opdracht. Geen noodzaak om de norm te verwerken.
R380.12	Een uitleg over het pleitbaar standpunt en dat een accountant alleen betrokken mag zijn indien er een pleitbaar standpunt aan de fiscale regeling of transactie ten grondslag ligt is verwerkt in de NBA-handreiking.
R380.13	Nieuwe informatie of andere omstandigheden kunnen leiden tot een hernieuwde afweging. Dit is verwerkt in de NBA-handreiking.
R380.14	Aan deze norm is invulling gegeven door in de NBA-handreiking open

¹ Zie: <https://www.ethicsboard.org/publications/final-pronouncement-revisions-code-addressing-tax-planning-and-related-services>

	vragen te stellen over het economische doel en de gevolgen van een fiscale dienst of regeling.
R380.15	Aan deze norm is invulling gegeven door voorbeelden van bespreekpunten met het management op te nemen in de NBA-handreiking.
R380.18	Indien onzekerheid bestaat of een pleitbaar standpunt ten grondslag ligt aan de fiscale dienst of transactie, bespreekt de accountant de onzekerheid met het management. Dit is verwerkt in de NBA-handreiking.
R380.20	Het uitleggen van de basis van een fiscale dienst of transactie is benadrukt in de NBA-handreiking.
R380.21	Aan deze norm is invulling gegeven door voorbeelden van bespreekpunten met het management op te nemen in de NBA-handreiking.
R380.22	Eenzijds volgt deze norm uit de NOCLAR. Anderzijds is invulling gegeven door voorbeelden van bespreekpunten met het management op te nemen in de NBA-handreiking.
R380.23	Indien geen toereikende maatregelen mogelijk zijn, dan weiger of beëindigt de accountant de professionele dienst. Dit is verwerkt in de NBA-handreiking.
R380.24	De vereisten zijn bestaande vereisten in het kader van informatieplicht. Geen noodzaak om de norm te verwerken.
R380.25	De vereisten zijn bestaande vereisten in het kader van informatieplicht. Geen noodzaak om de norm te verwerken.

Bijlage 2 Voorgestelde aanpassingen in NBA-handreiking 1130 Voorbeelden toepassing VGBA

1. Wijziging van de verwijzing naar NVKS

1.A Aanvaarding en continuering – van een klant of dienstverband

...

De Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS) en de Nadere voorschriften kwaliteitsmanagementsystemen (NVKMS) zijn een verdere invulling van de artikelen in de VGBA. Afhankelijk van de soort opdracht kunnen aanvullende regels gelden over de integriteit van de klant².

...

1.B Aanvaarding en continuering – van een opdracht of werkzaamheid

...

De Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS) en de Nadere voorschriften kwaliteitsmanagementsystemen (NVKMS) zijn een verdere invulling van de artikelen in de VGBA. Afhankelijk van de soort opdracht kunnen aanvullende regels gelden over het aanvaarden en continueren van de klant³.

...

2. Toevoeging in Hoofdstuk 7

7.1 Herken omstandigheden die kunnen leiden tot een bedreiging (stap 1)

...

Voorbeelden hiervan zijn:

- Je raakt betrokken bij het niet-integer handelen van anderen, zoals:
 - Een ander geeft een onjuiste voorstelling van zaken in jouw aanwezigheid, zoals:
 - Je gaat met je klant mee naar een gesprek bij de bank over een financieringsaanvraag en je klant geeft een te eenzijdig beeld.
 - Je collega verzwijgt tijdens een interne bespreking dat een grote vordering waarschijnlijk oninbaar is.
 - Je bent als externe accountant aanwezig bij de Algemene vergadering van aandeelhouders en het bestuur geeft (mogelijk met opzet) een antwoord dat niet correct is.
 - Je vult de belastingaangifte van een klant in en dient deze in bij de Belastingdienst. Later blijkt dat de klant bewust onjuiste informatie heeft verstrekt aan jou.
 - Je signaleert dat een dienst voor belastingoptimalisatie is verricht door een ander en hieraan ligt geen pleitbaar standpunt ten grondslag.
 - Je ziet in de krant een persbericht van je klant dat een onjuist beeld geeft. Je neemt daarom contact met je klant: er blijkt dat bewust bepaalde zaken in het persbericht achterwege zijn gelaten.
 - Je ziet dat iemand een ander onder onevenredig zware druk zet of chanteert.
- ...
- Je raakt betrokken bij informatie die materieel onjuist, onvolledig of misleidend is, zoals:
 - Een materiële fout in de jaarrekening na publicatie.
 - Een te positieve, misleidende voorstelling van zaken in een prognose.

² Zie bijvoorbeeld artikel 10 paragraaf 30 van de Nadere voorschriften Standaard voor kwaliteitssystemenmanagement 1 (SKM1) (NVKM) of artikel 12 van Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta) en de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS).

³ Zie bijvoorbeeld artikel 10 paragraaf 30 van de Nadere voorschriften Standaard voor kwaliteitssystemenmanagement 1 (SKM1) (NVKM) of artikel 12 van Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta) en de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS).

- Een fiscale regeling waar geen pleitbaar standpunt aan ten grondslag ligt en niet overeenkomt met het doel en de strekking van de wet.
- Een materieel onjuiste belastingaangifte of subsidieaanvraag

...

3. Toevoeging van hoofdstuk 11

11 Betrokkenheid bij fiscale dienstverlening omtrent belastingoptimalisatie

Betrokkenheid bij fiscale dienstverlening omtrent belastingoptimalisatie kan het naleven van de fundamentele beginselen bedreigen. Wat zijn voorbeelden van mogelijke bedreigingen en wat kun je dan doen? Daarvoor gebruiken we het [stappenplan uit hoofdstuk 1](#).

Wat is betrokkenheid bij fiscale dienstverlening omtrent belastingoptimalisatie?

Belastingoptimalisatie wordt gedefinieerd als het strategisch plannen en structureren van financiën om zo de belastingdruk te verminderen. Betrokkenheid bij belastingoptimalisatie is breed en omvat verschillende onderwerpen en gebieden. Voorbeelden van dergelijke betrokkenheid en diensten zijn onder andere⁴:

- Je adviseert een persoon over belastingzaken om investerings-, pensioen of estate planningsdoelen te bereiken.
- Je adviseert het management of verwerkt een advies over het structureren van bezittingen en inkomen uit de onderneming om de totale belastingdruk te minimaliseren.
- Je hebt een advies gekregen over het structureren en opzetten van verrekenprijsregelingen (transfer pricing) en verwerkt dit binnen de organisatie waar je werkzaam bent.
- Je adviseert over het verrekenen van fiscale verliezen.
- Je adviseert het management over het strategisch plannen en opzetten van een beloningsstrategie voor medewerkers met een senior-positie om belastingvoordelen te optimaliseren.
- Je ondersteunt het management bij een geschil met de belastingdienst omtrent belastingoptimalisatie.
- Je implementeert beleid of regelingen met betrekking tot belastingoptimalisatie.

Bij fiscale diensten wordt onderscheid gemaakt tussen belastingontduiking of belastingontwijking. Belastingontduiking zijn handelingen die in strijd zijn met de wet. Belastingontwijking is het benutten van wettelijke mogelijkheden. Hier ontstaat een grijs gebied. Het kan zo zijn dat een regeling binnen de wettelijke mogelijkheden valt, maar dit tegenstrijdig is met het doel en strekking van de wet. Daarnaast kunnen maatschappelijke ontwikkelingen en veranderende opvattingen van invloed zijn op deze beoordeling. Wat in een bepaalde periode als aanvaardbaar wordt gezien, kan later anders worden beoordeeld. Voor accountants onderstreept dit het belang van voortdurende alertheid op ontwikkelingen in wetgeving, jurisprudentie en maatschappelijke normen.

Wat is een pleitbaar standpunt?

Een pleitbaar standpunt is een standpunt:

- gebaseerd op een pleitbare uitleg van het recht; en
- in die zin dat de belastingplichtige ten tijde van de betrokkenheid naar objectieve maatstaven gemeten redelijkerwijs kon en mocht menen dat deze uitleg juist was.

Een accountant mag alleen een dienst verlenen of betrokken zijn met betrekking tot belastingoptimalisatie indien aan de fiscale dienst of transactie een pleitbaar standpunt ten grondslag ligt. Een pleitbaar standpunt ontstaat als er op het moment van het verlenen van de dienst aan de hand van bijvoorbeeld de rechtsbronnen, jurisprudentie, literatuur en gewoonterecht die de belastingrechter gebruikt om diens

⁴ Voor assurance-opdrachten gelden onafhankelijkheidsregels over samenloop met andere vormen van dienstverlening, zoals betrokkenheid bij en het verlenen van fiscale dienstverlening. Wij gaan bij deze voorbeelden hier niet op in. Zie de hoofdstukken 3 en 4 over samenloop van dienstverlening van de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (VIO).

beslissing over het belastinggeschil te nemen, verschillende interpretaties of toepassingen van het recht mogelijk zijn. In dit geval mogen dergelijke standpunten worden ingenomen, omdat de interpretatiewijze algemeen geaccepteerd is. Met andere woorden, als de consensus is dat het standpunt strijdig is met het doel en de strekking van de wet, kan geen sprake zijn van pleitbaar standpunt.

11.1 Herken omstandigheden die kunnen leiden tot een bedreiging (stap 1)

Bij stap 1 gaat het erom dat je situaties herkent waarin het moeilijk wordt om je te houden aan de fundamentele beginselen. Zo kan betrokkenheid bij fiscale dienstverlening bijvoorbeeld leiden tot een bedreiging van objectiviteit of vakbekwaamheid en zorgvuldigheid door eigen belang of belangenbehartiging. Je neemt hierbij beslissingen op basis van professionele oordeelsvorming waarbij je een bepaalde mate van vrijheid hebt (beoordelingsruimte).

Voorbeelden van omstandigheden die kunnen leiden tot een bedreiging zijn:

- Het management vraagt je om te adviseren over het opzetten en structureren van een nieuwe juridische entiteit binnen de groep. Het management wil kunstmatig profiteren van bepaalde subsidies of fiscale voordelen in andere landen zonder de operationele activiteiten te verhuizen of zonder dat sprake is van enige andere economische gebondenheid.
- Je hebt een waarderingsadvies uitgebracht. Deze waardering is belangrijke input voor een fiscale regeling omtrent belastingoptimalisatie.
- Je verkrijgt vertrouwelijke informatie bij je betrokkenheid bij het opstellen van belastingbeleid, wetten of regelgeving voor een overheidsinstantie. Deze informatie is waardevol bij het adviseren van anderen.
- Je krijgt een hoge beloning voor het adviseren over belastingoptimalisatie waarbij de interpretatie van relevante belastingwetten en regelgeving onzeker of onduidelijk is.
- Je hebt het management van advies voorzien over het structureren en opzetten van verrekenprijsregelingen. Na het verlenen van dit advies krijg je signalen dat aan de regeling mogelijk geen pleitbaar standpunt ten grondslag ligt. Je ondersteunt het management nu bij een onderzoek door de belastingdienst naar deze verrekenprijsregeling.

De belastingregels zijn het uitgangspunt, maar vragen soms om een bepaalde interpretatie. Het is belangrijk dat je je bewust bent van de risico's van beoordelingsruimte: je mag alleen een dienst verlenen omtrent belastingoptimalisatie of hierbij betrokken zijn indien aan de fiscale dienst of transactie een pleitbaar standpunt ten grondslag ligt. Daarnaast overweeg je het doel en de strekking van de wet. Komt tijdens het proces nieuwe relevante informatie beschikbaar of wijzigen de omstandigheden? Dan leidt dit tot een hernieuwde afweging.

Ervaar je druk van een ander om informatie aan te passen? Of omdat de organisatie een fiscale regeling wil nastreven waar geen pleitbaar standpunt aan ten grondslag ligt?

Kijk dan in [voorbeeld 6](#) over Omgaan met druk om te handelen tegen de regels van de VGBA.

Heb je een persoonlijk financieel voordeel bij het gunstig voorstellen van de cijfers, bijvoorbeeld omdat je een winstafhankelijke bonus krijgt?

Kijk dan in [voorbeeld 4](#) over Financiële banden met een organisatie (non-assurance).

Wanneer is sprake van misbruik van beoordelingsruimte? Kijk voor uitleg en voorbeelden in de [artikelsgewijze toelichting](#) op artikel 9 van de VGBA.

11.2 Beoordeel de omstandigheden (vervolg stap 1): is sprake van een bedreiging?

Het beoordelen van de aard van de omstandigheden en de samenhang daarvan helpt je om de aanwezigheid van een bedreiging in te schatten. Daarnaast helpt het je om te bepalen of een pleitbaar standpunt aan de fiscale dienst of transactie ten grondslag ligt.

Denk hierbij aan het volgende:

- Hoe transparant zijn de cliënt en de uiteindelijke belanghebbenden⁵?
- Wat is het economische doel en inhoud van de fiscale dienst of transactie?
- Hoe complex zijn de onderliggende fiscale transacties of omstandigheden?
- Welke relevante belastingwetten, rechtsbronnen, jurisprudentie, literatuur en gewoonterecht die de belastingrechter zou gebruiken voor het nemen van een beslissing zijn van toepassing?
- Wat is het doel en de strekking van de relevante belastingwetten en regelgeving?
- Is de basis voor de fiscale dienst of transactie een algemeen geaccepteerde basis?
- Welke aannames zijn door de betrokkenen gemaakt?
- Wat is de waarschijnlijkheid dat de fiscale dienst of transactie wordt geaccepteerd door de relevante belastingautoriteiten als alle relevante feiten en omstandigheden bekend zijn?
- Hoe zou een 'objectieve, redelijke en geïnformeerde derde' naar je afwegingen kijken?
- Hoe zouden de afwegingen op jezelf overkomen wanneer deze door een collega accountant zou worden gedaan?
- Zijn er in je organisatie voorschriften of procedures die je kan volgen?

Wij verwijzen verder naar de vragen in [paragraaf 5.2](#) bij een bedreiging door verschillende belangen.

Je stelt je actief, kritisch en alert op en gaat zo nodig op onderzoek uit naar meer informatie. Kijk naar de situatie zoals een 'objectieve, redelijke en geïnformeerde derde' ernaar zou kijken. Zou deze vinden dat sprake is van een onaanvaardbaar risico om je te houden aan de fundamentele beginselen? Dan is sprake van een bedreiging. Het kan je helpen om hierover met anderen te spreken, zoals een collega, een leidinggevende of een andere accountant. Zien zij de situatie ook als een bedreiging? Of niet? En waarom? Ook kun je het 'moreel besluitvormingsmodel' ([bijlage 1](#)) en het 'moreel intervisiemodel' ([bijlage 2](#)) gebruiken.

Wat als er omstandigheden zijn die leiden tot onzekerheid over een pleitbaar standpunt?

Een onzekerheid of een pleitbaar standpunt ten grondslag ligt aan de fiscale dienst of transactie kan bijvoorbeeld ontstaan door onduidelijkheden in de belastingregels en de interpretatie hiervan zoals hiaten in de belastingregels of conflicterende belastingregels bij verschillende jurisdicties. Zijn er omstandigheden die leiden tot onzekerheid of een pleitbaar standpunt ten grondslag ligt aan de fiscale dienst of transactie? Zorg er dan voor dat je deze onzekerheid ook met het management bespreekt, specifiek op de volgende onderdelen:

- Bij een gebrek aan duidelijkheid in de interpretatie van de relevante belastingwetten en -regelgeving: de waarschijnlijkheid dat de relevante belastingautoriteiten een standpunt innemen wat de fiscale dienst of transactie ondersteunt.
- Aannames die zijn gemaakt bij het vaststellen van de basis voor de fiscale dienst of transactie.
- Het verkrijgen van aanvullende informatie van het management die de onzekerheid vermindert.
- Het doel en de strekking van de wet bij het nastreven van de fiscale dienst of de transactie.
- Manieren om de kans op nadelige gevolgen voor het management te verminderen, inclusief overleg met de relevante belastingautoriteiten.

11.3 Zijn toereikende maatregelen mogelijk? (stap 2)

Bij een bedreiging moet je toereikende maatregelen nemen. Een maatregel is toereikend als die ertoe leidt dat je je houdt aan de fundamentele beginselen. Je moet dit ook zo snel mogelijk doen. Eén

⁵ Zie NBA-handreiking 1124 - Richtsnoeren voor de interpretatie van de Wwft.

maatregel kan mogelijk niet genoeg zijn en dan zijn meerdere maatregelen nodig. Net zoals in stap 1 kijk je naar de situatie zoals een 'objectieve, redelijke en geïnformeerde derde' dat zou doen.

Voorbeelden van maatregelen zijn:

- Je adviseert het management om de belastingoptimalisatie zo te plannen en structureren dat deze overeenkomt met een bestaande interpretatie of uitspraak van de belastingdienst of rechtspraak.
- Je adviseert het management om in overleg te treden met de belastingdienst met betrekking tot een regeling of transactie.
- Je informeert het management over de potentiële gevolgen van de regeling of transactie.
- Je bespreekt je afwegingen met een collega-accountant of een ander deskundig persoon.
- Je schakelt voor de werkzaamheden een deskundige in⁶.
- Je maakt gebruik van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling gericht op de bedreiging of van een tweede lezing.

Word je in verband gebracht met informatie die materieel onjuist, onvolledig of misleidend is? Of wordt jouw betrokkenheid bij informatie door een ander onjuist voorgesteld?

Dan is artikel 9 of 10 van de VGBA van toepassing. Wij verwijzen naar de [artikelsgewijze toelichting](#) op artikel 9 en 10 van de VGBA.

Wat als geen toereikende maatregelen mogelijk zijn?

Is het niet mogelijk om toereikende maatregelen te nemen? Dan weiger of beëindig je de professionele dienst. In het uiterste geval beëindig je zelfs de relatie met de klant of de eigen organisatie. Het is belangrijk om een zorgvuldige belangenafweging te maken waarbij de uitkomst per situatie zal verschillen.

Is sprake van het niet naleven van wet- en regelgeving, belastingontduiking of van fraude?

Het kan zijn dat het management, ondanks eerder genoemde maatregelen, een fiscale regeling of transactie met betrekking tot belastingoptimalisatie wil nastreven waar geen pleitbaar standpunt aan ten grondslag ligt of welke niet overeenkomt met het doel en de strekking van de wet. Je bent je bewust van informatie die wijst op (een dreigende) niet-naleving van wet- en regelgeving. Dan zijn mogelijk nog andere maatregelen nodig op grond van de NV NOCLAR⁷, de Mandatory Disclosure Rules (MDR)/ Directive on Administrative Cooperation (DAC6)⁸ of de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme (Wwft). Wij verwijzen daarvoor naar de betreffende regelgeving en bijbehorende uitleg⁹.

Overweeg je om te stoppen met de professionele dienst of een relatie te beëindigen? Kijk dan in de [algemene toelichting op de VGBA](#): Paragraaf 7.2. Stap 2b: stop!

11.4 Wat leg je vast? (stap 3)

In paragraaf 11.2 zijn overwegingen opgenomen welke je als accountant nagaat bij betrokkenheid bij fiscale dienstverlening omtrent belastingoptimalisatie. Je beoordeelt de mogelijkheid van een bedreiging die uit de overwegingen en omstandigheden volgen. De overwegingen zijn ook de basis van het verlenen van de fiscale dienstverlening omtrent belastingoptimalisatie en helpt je om tot een uiteindelijk advies, regeling, beleid of transactie te komen. Zorg er voor dat je de overwegingen tijdig vastlegt.

⁶ Wil je gebruik maken van de werkzaamheden van een deskundige? Ga dan de competentie, capaciteiten en objectiviteit na. Je kan deze informatie krijgen door je eerdere ervaring met de deskundige of door anderen daarover te raadplegen. Voor bepaalde opdrachten, zoals controle-opdrachten kunnen de Standaarden van de NV COS bepaalde eisen stellen.

⁷ Nadere voorschriften handelwijze accountant bij niet-naleving wet- en regelgeving door eigen organisatie of cliënt ([NV NOCLAR](#)).

⁸ Zie voor uitleg [Mandatory Disclosure Rules/DAC6 | Belastingdienst](#)

⁹ Zie voor uitleg [NBA-handreiking 1124](#) - Richtsnoeren voor de interpretatie van de Wwft.

Een toelichting over de vastlegging kun je vinden in [paragraaf 1.2 Stappenplan toetsingskader VGBA uit Hoofdstuk 1 Inleiding](#).

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants

