



Belastingdienst

HANDHAVINGSSTRATEGIE BELASTINGDIENST



Voorwoord

Voor u ligt de *Handhavingsstrategie Belastingdienst*. De complexiteit van de samenleving en de veranderingen binnen de Belastingdienst de komende jaren, vragen om een handhavingsstrategie die ruimte geeft om hier op in te spelen.

In 2014 heeft de staatssecretaris een samenhangend verbeterprogramma voor de Belastingdienst aan de Tweede Kamer (Brede Agenda) gestuurd. In aansluiting daarop presenteerde hij in 2015 zijn Investeringsagenda. Centraal daarin staan moderne interactie met burgers en bedrijven en intelligent gebruik van informatie voor betere handhaving. Politiek en maatschappij verwachten dat de Belastingdienst snel in kan spelen op veranderingen in de maatschappij (wendbaar is) en dat hij laat zien wat zijn toegevoegde waarde is. Deze ontwikkelingen zijn van invloed op de wijze waarop de Belastingdienst zijn handhavingsstrategie invult.

Medewerkers vervullen een cruciale rol in de vormgeving en de uitvoering van de handhaving. De *Handhavingsstrategie Belastingdienst* is niet alleen bedoeld om aan onze eigen medewerkers maar ook aan burgers en bedrijven uitleg te geven wat handhaving inhoudt, wat de leidende principes zijn en op welke manier de Belastingdienst invulling geeft aan de realisatie van (maatschappelijke) doelen.

MT Belastingdienst

2017

Inhoud

- 1 *Managementsamenvatting >*
- 2 *Doelstellingen en strategie Belastingdienst >*
- 3 *Handhavingsregie (uitgangspunten handhaving) >*
- 4 *Subjecten en gedrag >*
- 5 *Optreden als Belastingdienst (medewerker) >*
- 6 *Informatiepositie (randvoorwaardelijk) >*
- 7 *Handhavingsactiviteiten Belastingdienst >*
- 8 *Contextanalyse >*

1 Managementsamenvatting

De Belastingdienst beoogt met ‘handhaving’ het gedrag van burgers en bedrijven zodanig te beïnvloeden dat zij structureel (fiscale) regels naleven (compliance). Dit moet zorgen voor de borging van de continuïteit van belastingopbrengsten en de rechtmatige betaling van toeslagen. De Belastingdienst handelt bij het handhaven binnen de juridische kaders van de wet en conform de beginselen van behoorlijk bestuur.

De Belastingdienst voert ‘regie op de handhaving’ (*handhavingsregie*) door in te spelen op maatschappelijke ontwikkelingen en keuzes te maken over de inzet van een (adequate mix van) handhavingsinstrumenten om te zorgen dat burgers en bedrijven die de (fiscale) regels naleven dat ook blijven doen en om niet-naleving tegen te gaan. ‘Handhaving’ omvat het samenstel van activiteiten – van dienstverlening tot opsporing – dat de Belastingdienst tot zijn beschikking heeft. De Belastingdienst probeert zoveel mogelijk proactief en in de actualiteit te handelen en problemen te voorkomen, in plaats van reactief te zijn.

Dit betekent dat de Belastingdienst – waar mogelijk in samenwerking met publieke en private partijen –:

1. een omgeving creëert waarin het maken van fouten zoveel mogelijk wordt voorkomen en waarin hij barrières opwerpt om fraude zoveel mogelijk tegen te gaan.
2. het burgers en bedrijven gemakkelijk maakt om verschuldigde belasting af te dragen (vb. de vooraf ingevulde aangifte, voorlichting) en een juiste toeslagaanvraag te doen. Hij zoekt daarbij naar een eenvoudiger en betere interactie met burgers en bedrijven en stemt zijn interne processen hierop af. Een dergelijke interactie betekent dat de Belastingdienst bij voorkeur acteert voorafgaand aan het indienen van de aangifte en zich richt op het voorkomen van een bezwaar.

Managementsamenvatting

3. de mate en intensiteit van de handhaving baseert op de relevante informatie over (oorzaken van) het gedrag van burgers en bedrijven. Daar waar de kwaliteit van de belastingaangifte of toeslagaanvraag vooraf is geborgd, kan de Belastingdienst volstaan met minder toezicht achteraf. Daar waar belastingplichtigen regels bewust niet willen naleven of frauderen dwingt de Belastingdienst naleving af.

De Belastingdienst stemt zijn handhavingsinstrumenten derhalve af op de bereidheid en het vermogen van (groepen van) burgers en bedrijven om aan (fiscale) regels te voldoen. Verschillende instrumenten dienen daarbij verschillende doelen, zoals het informeren van burgers en bedrijven bij het ontbreken van kennis, het bevorderen van zelfredzaamheid, het motiveren om regels na te leven en het corrigeren van bewuste niet-naleving. Hij neemt daarbij in zijn optreden naar een individuele burger of bedrijf de relevante

omstandigheden in ogenschouw en stemt zijn handelen daarop af (responsief). Om te kunnen handhaven op een manier die toekomstbestendig is, maakt hij gebruik van moderne data- en informatietechnologie en het werk van vakkundige medewerkers. Medewerkers hebben een sleutelrol in de uitvoering van de handhavingsstrategie.

Elke fase van de handhavingsregie vraagt om bepaalde data en informatie. De Belastingdienst voert op centraal niveau analyses uit naar patronen en trends en verdiepende analyses naar de oorzaken van niet-naleving. Op basis hiervan maakt hij keuzes en stelt hij prioriteiten voor de inzet van handhavingsinstrumenten en de uitvoering van activiteiten (*het sturen van de handhaving op basis van informatie*). De Belastingdienst is zich daarbij bewust dat zijn informatiepositie niet alleen van belang is voor de eigen handhavingsregie, maar ook voor andere toezichthouders en gebruikers. ■

2 Doelstellingen en strategie Belastingdienst

De Minister van Financiën is verantwoordelijk voor het te voeren fiscale beleid en het opstellen van wet- en regelgeving. De Belastingdienst zorgt voor de heffing en inning van de rijksbelastingen en de uitbetaling van toeslagen. Hij heeft hiervoor de volgende *permanente opdracht*:

*“De Belastingdienst voert de wet- en regelgeving die hem is opgedragen zo doeltreffend en doelmatig mogelijk uit. In zijn handelen streeft hij naar rechtszekerheid en rechtsgelijkheid. Dienstverlening aan en respect voor burgers en bedrijven zijn aan dat handelen onlosmakelijk verbonden.”*ⁱⁱ De Belastingdienst stelt zich hierbij objectief en onpartijdig op.

De *strategische doelstelling* van de Belastingdienst is af te leiden uit het algemene beleidsartikel over ‘belastingen’ in de Rijksbegroting: *“(.....) Doeltreffende en doelmatige uitvoering van die wet- en regelgeving zorgt ervoor dat burgers en bedrijven bereid zijn hun wettelijke verplichtingen ten aanzien van de Belastingdienst na te komen (compliance).”*ⁱⁱⁱ

De *handhavingsstrategie* van de Belastingdienst verbindt zijn *handhavingsactiviteiten* met zijn doelstelling(en).^{iv} De handhavingsstrategie is er op gericht het *gedrag van burgers en bedrijven zodanig te beïnvloeden dat zij structureel (fiscale) regels naleven (compliance)*.^v Solide, eenvoudige en fraudebestendige (fiscale) wet- en regelgeving is hiervoor een voorwaarde. Structurele regelnaleving moet er voor zorgen dat de verschuldigde belastingen bestendig de staatskas binnenkomen en de toeslagen rechtmatig worden betaald (*maatschappelijke doelstelling*).^{vi}

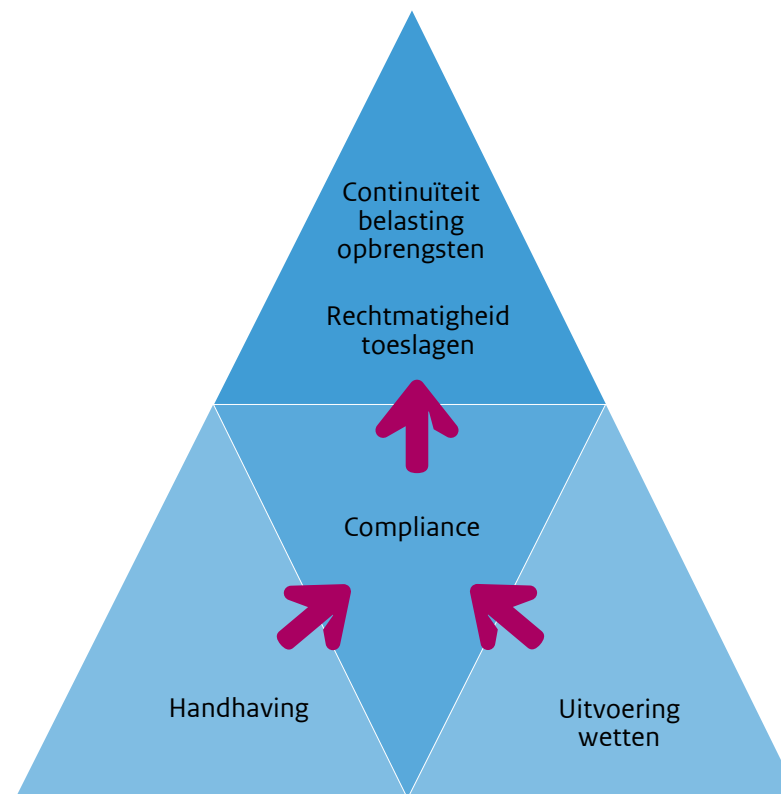
De verantwoordelijkheid voor het betalen van de verschuldigde belasting en het aanvragen van toeslagen ligt bij burgers en bedrijven. De Belastingdienst streeft er naar dat burgers en bedrijven bereid zijn uit zichzelf (fiscale) regels na te leven, dat wil zeggen zonder (dwingende en kostbare) acties van de kant van de Belastingdienst.

Doelstellingen en strategie Belastingdienst

De Belastingdienst maakt het burgers en bedrijven zo gemakkelijk mogelijk om hun verplichtingen na te komen en hun rechten geldend te maken door *passende dienstverlening te leveren en massale processen juist en tijdig uit te voeren*. Verder oefent de Belastingdienst *adequaat toezicht uit en dwingt hij waar nodig naleving bestuurs- of strafrechtelijk af*. (Rijksbegroting).^{vii} Dit samenstel aan activiteiten duidt de Belastingdienst als *handhaving*, zijnde ‘al hetgeen bijdraagt aan regelnaleving door belastingplichtigen en toeslaggerechtigden’.^{viii}

De Belastingdienst handelt bij het handhaven binnen de juridische kaders die de wet hem geeft (rechtshandhaving).

In een figuur ziet de samenhang tussen de doelstellingen van de Belastingdienst er als volgt uit:



figuur 1 | Doelstellingen

Doelstellingen en strategie Belastingdienst

De Belastingdienst streeft er naar dat het 'tekort aan naleving' (nalevingstekort of 'compliance gap') - en daarmee het bedrag aan verschuldigde belasting dat niet binnenkomt ('tax gap') en aan ten onrechte toegekende toeslagen - zo klein mogelijk is. Aan een nalevingstekort kunnen verschillende oorzaken ten grondslag liggen: complexe regelgeving, onduidelijk beleid, problematiek in de uitvoering van wetgeving, onkunde bij burgers en bedrijven of onwil om (fiscale) regels na te leven. Kennis van de oorzaken is noodzakelijk om niet-naleving te kunnen oplossen en om te kunnen duiden wie daarvoor initiatieven zou moeten ontplooiën: wetgever, beleidsmakers, Belastingdienst of burgers en bedrijven.

Het *structureel* terugdringen van nalevingstekorten kan derhalve niet geheel op het conto van de Belastingdienst worden geschreven. Indien bijvoorbeeld een nalevingstekort zijn oorzaak vindt in complexiteit van *wetgeving*, is het aan de wetgever om wetgeving te vereenvoudigen om zo de oorzaak van niet-naleving weg te nemen. Wel toetst de Belastingdienst nieuwe wet- en regelgeving - vooraf en in de praktijk - op uitvoerbaarheid, handhaafbaarheid en fraudebestendigheid. Op basis hiervan kan hij suggesties voor verbetering doen. ■

3 Handhavingsregie (uitgangspunten handhaving)

De Belastingdienst verricht veel taken in een snel en voortdurend veranderende maatschappij. Hierbij heeft hij te maken met grote heterogene groepen burgers en bedrijven die bovendien steeds van samenstelling veranderen. Om hierop te kunnen inspelen is het van belang dat de Belastingdienst kijkt naar nieuwe ontwikkelingen en (fraude) fenomenen en naar de oorzaken van het (niet) naleven van regels. En op basis hiervan naleven probeert te stimuleren en niet-naleven probeert te voorkomen dan wel onderliggende problematiek op te lossen, voor zover dat binnen zijn mogelijkheden ligt (maatschappelijke rol). De Belastingdienst spreekt hierbij burgers en bedrijven meer aan op de eigen verantwoordelijkheid en zoekt daarbij waar mogelijk de samenwerking met private en publieke partijen.

Het louter achteraf corrigeren van onjuiste individuele aangiften en aanvragen volstaat niet langer om gelijke tred te houden met ontwikkelingen in de maatschappij. Een moderne belastingdienst voert daarom regie

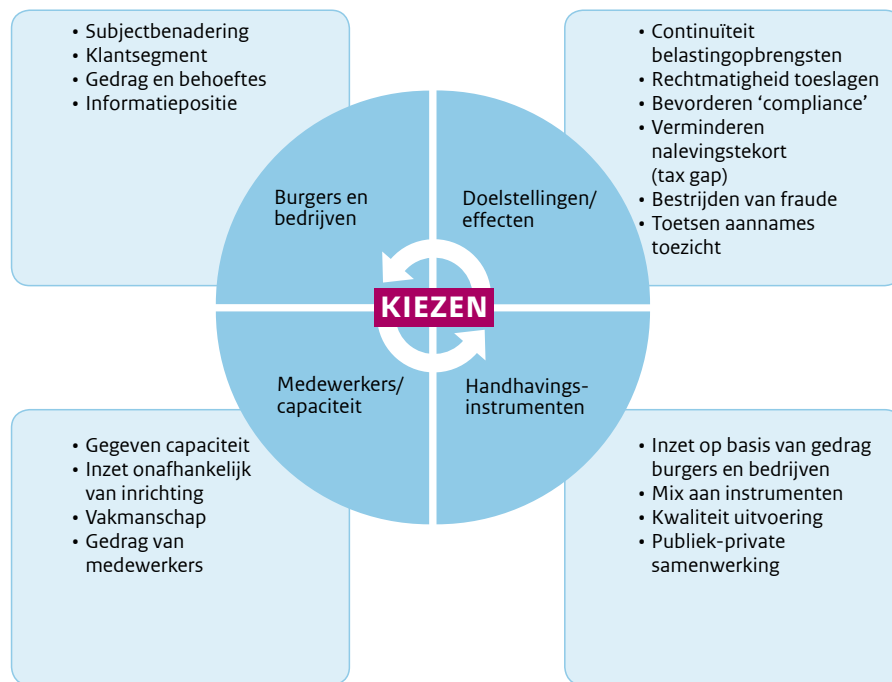
op de handhaving – *handhavingsregie* – en managet de risico's die kunnen optreden wanneer burgers en bedrijven (fiscale) regels niet naleven (compliance risico's) – inclusief het bestrijden van fraude.^{IV}

Het werken volgens handhavingsregie betekent dat de Belastingdienst:

1. op een systematische en gestructureerde manier kijkt naar (groepen van) burgers en bedrijven (subjecten), en op basis van kennis over (de oorzaken van) hun gedrag (informatiepositie)
2. bewust keuzes maakt,
3. voor de inzet van een adequate mix aan handhavingsinstrumenten
4. om compliance te onderhouden en te bevorderen en non-compliance tegen te gaan om de continuïteit van belastingopbrengsten en de rechtmatigheid van toeslagen te borgen (doelstelling/effect),
5. gegeven de beschikbare mensen en middelen (capaciteit/competenties).

Handhavingsregie (uitgangspunten handhaving)

Modelmatig ziet de handhavingsregie er als volgt uit:



Figuur 2 | Model van handhavingsregie

De Belastingdienst streeft er op deze manier naar dat handhaving een zo groot mogelijk effect sorteert en zo min mogelijk kost.

Keuzeproces

Het keuzeproces vormt het hart van de handhavingsregie en vindt plaats op verschillende niveaus. Op *strategisch* niveau kiest de Belastingdienst hoe hij op hoofdlijnen zijn handhavingsstrategie invult en de beschikbare capaciteit toedeelt, vanuit ontwikkelingen in de maatschappelijke en politieke context, een overzicht van de financiële belangen van (groepen) burgers en bedrijven en een inzicht in de compliance risico's op centraal niveau. Vervolgens werkt hij op *tactisch* niveau zijn handhavingsstrategie per groep van burgers of bedrijven verder uit. Hij bepaalt binnen de gegeven kaders op basis van de kenmerken en (de oorzaken van) het gedrag van de groepen de inzet van een mix aan handhavingsinstrumenten en de toedeling van beschikbare competenties en middelen aan alle of specifieke (groepen) burgers en/of bedrijven. Op *operationeel* niveau werkt de Belastingdienst zijn aanpak gedetailleerd uit in zogenoemde 'behandelplannen' (wie voert wat uit en met welke diepgang).

Handhavingsregie (uitgangspunten handhaving)

Keuzes worden ingegeven door het te bereiken *effect* (de doelen van handhaving) en zijn gebaseerd op financiële en/of fiscale belangen van burgers en bedrijven in combinatie met compliance risico's. In de afweging en prioritering zijn verder maatschappelijke relevantie, politieke afspraken, afspraken met derde partijen, urgentie, impact en imagoschade voor de Belastingdienst van belang. Het kiezen moet gericht en bewust gebeuren. Het is immers van belang om die aanpak te kiezen die het beste bijdraagt aan een blijvend goed nalevingsgedrag. Ook vanuit het oogpunt van kostenbeheersing is het noodzakelijk om bewust te kiezen omdat de kosten van de verschillende handhavingsinstrumenten verschillen; vergelijk bijvoorbeeld de kosten van een voorlichtingsbrief met de kosten van een boekenonderzoek.

De Belastingdienst geeft de handhavingsregie vorm en inhoud door de inzet van een mix aan handhavingsinstrumenten om te zorgen dat burgers

en bedrijven die de (fiscale) regels naleven dat ook blijven doen en om niet-naleving tegen te gaan. De Belastingdienst probeert hierbij zoveel mogelijk proactief en in de actualiteit te handelen en problemen te voorkomen, in plaats van reactief te zijn. Dit betekent bijvoorbeeld tijdig inspelen op zogenoemde 'life -events' van burgers, zoals huwelijk en scheiding, en op gebeurtenissen in de levensloop van een bedrijf, zoals fusies en faillissementen. Of samenwerken met private en publieke partijen. Dit komt onder andere tot uitdrukking in de keuze van de Belastingdienst voor het zogenoemde 'horizontaal toezicht'.^x Samenwerking gebeurt ook om – binnen en buiten de Belastingdienst - barrières op te werpen en op die manier fraude te voorkomen. De Belastingdienst kan hierbij het strafrecht (bijvoorbeeld in combinatie met communicatie) ook proactief inzetten om gedrag te beïnvloeden en niet alleen als sluitstuk van de handhaving.

Handhavingsregie (uitgangspunten handhaving)

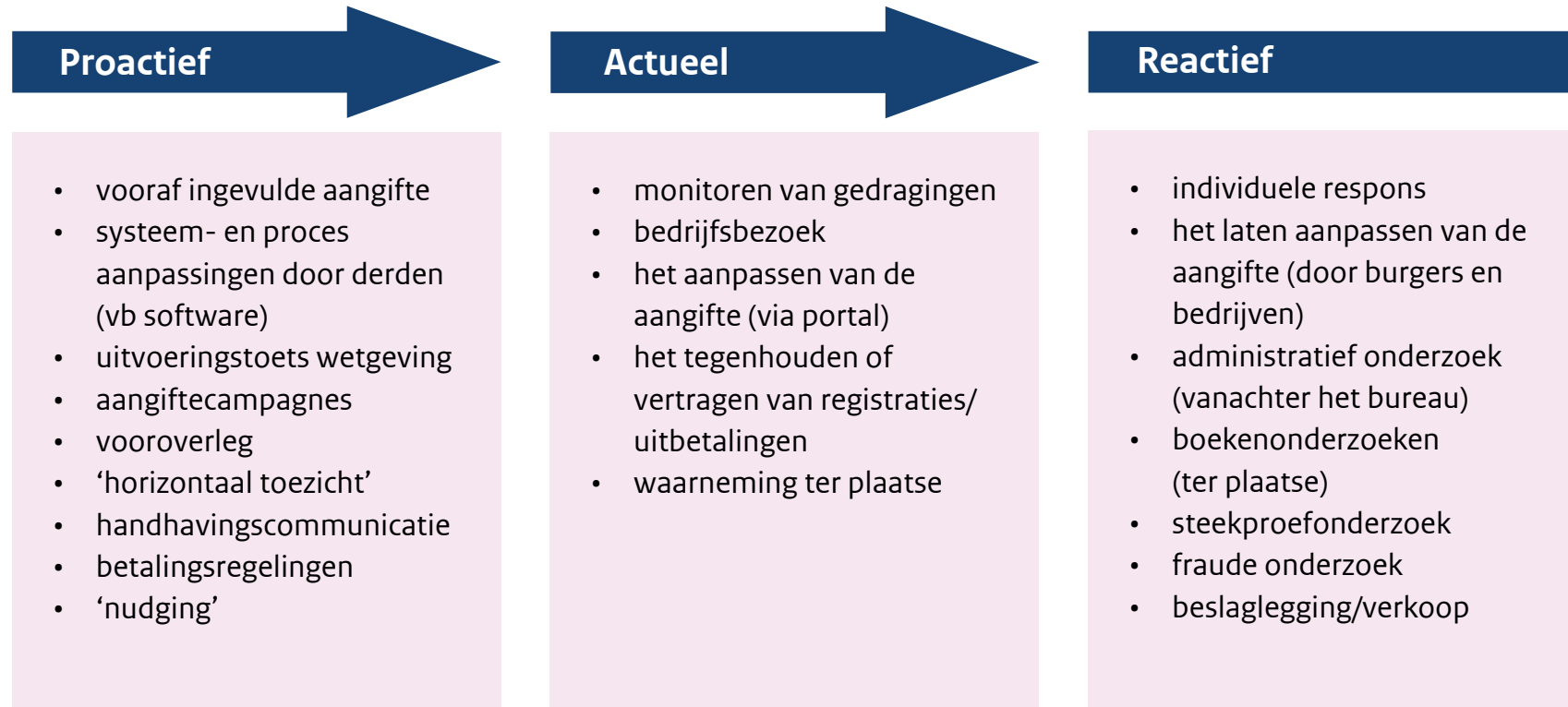
Vrij vertaald betekent dit dat de Belastingdienst – waar mogelijk in samenwerking met publieke en private partijen –:

1. een omgeving creëert waarin het maken van fouten zoveel mogelijk wordt voorkomen en waarin hij barrières opwerpt om fraude zoveel mogelijk tegen te gaan.
2. het burgers en bedrijven gemakkelijk maakt om verschuldigde belasting af te dragen (vb. de vooraf ingevulde aangifte, voorlichting) en een juiste toeslag aanvraag te doen. Hij zoekt daarbij naar een eenvoudiger en betere interactie met burgers en bedrijven en stemt zijn interne processen hierop af. Een dergelijke interactie betekent dat de Belastingdienst bij voorkeur acteert voorafgaand aan het indienen van de aangifte en zich richt op het voorkomen van een bezwaar.

3. de mate en intensiteit van de handhaving baseert op de relevante informatie over (oorzaken van) het gedrag van burgers en bedrijven. Daar waar de kwaliteit van de belastingaangifte of toeslag aanvraag vooraf is geborgd, kan de Belastingdienst volstaan met minder toezicht achteraf. Daar waar belastingplichtigen regels bewust niet willen naleven of frauderen dwingt de Belastingdienst naleving af.

De Belastingdienst gebruikt zijn handhavingsinstrumenten (zie figuur 3 voor voorbeelden) afzonderlijk of in combinatie. Zo omvat ‘horizontaal toezicht’ een veelheid aan activiteiten die zich (groten)deels voltrekken voor het indienen van de belastingaangifte en deels daarna.

Handhavingsregie (uitgangspunten handhaving)



Figuur 3 | Voorbeelden handhavingsinstrumenten

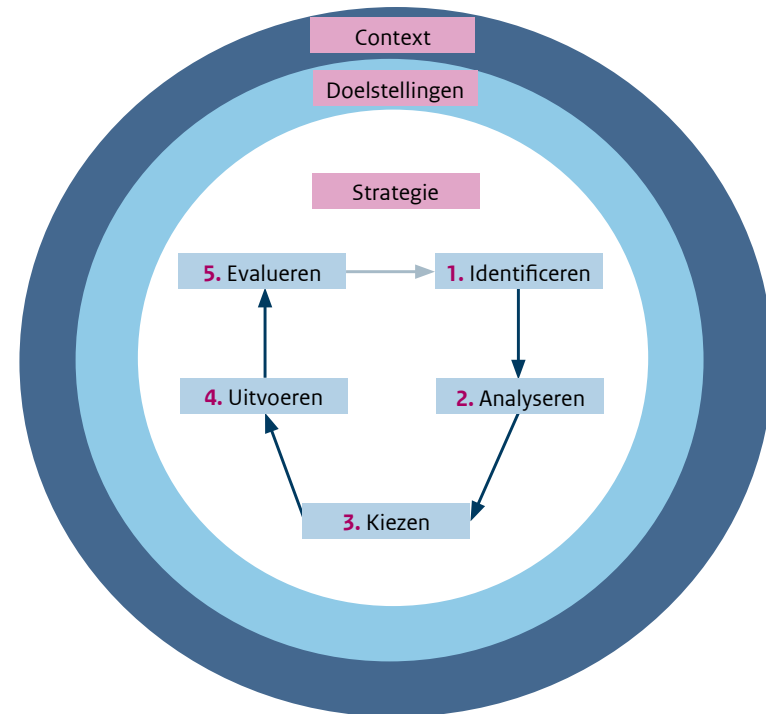
Handhavingsregie (uitgangspunten handhaving)

Cyclisch proces

Handhavingsregie voltrekt zich op zowel strategisch, tactisch als operationeel niveau - als een *cyclisch proces*.^{xi} Het cyclische karakter van de handhavingsregie is van groot belang om te toetsen of de aannames die de Belastingdienst doet en de keuzes die hij maakt in de handhaving het effect hebben gesorteerd dat hij voor ogen had (*effectmeting*). Dit geeft de mogelijkheid om zijn kennis te vergroten en zijn strategie waar nodig bij te stellen.

Het cyclisch karakter komt tot uitdrukking in het doorlopen van de verschillende fasen van de handhavingsregie. Het proces start met **(1)** het inzicht geven in (gedragingen van) burgers en bedrijven en de omgeving waarin zij opereren en het identificeren van relevante problematiek. Hierna volgt **(2)** het analyseren van de oorzaken van (niet) naleven en **(3)** het kiezen van handhavingsinstrumenten die aansluiten op de bereidheid en het vermogen van burgers en bedrijven om (fiscale) regels na te leven. In **(4)** de daadwerkelijke uitvoering van handhavings-activiteiten neemt de Belastingdienst de relevante omstandigheden in

ogenschouw en stemt hij zijn handelen daarop af (responsief). Tot slot **(5)** evalueert de Belastingdienst de gekozen aanpak waarbij hij onder andere kijkt naar de effectiviteit en de efficiency van zijn handelen. In een figuur ziet het proces van handhavingsregie er als volgt uit:



Figuur 4 | Proces van handhavingsregie

Handhavingsregie (uitgangspunten handhaving)

Ter ondersteuning van dit proces ontwikkelt de Belastingdienst een data- en informatieinfrastructuur. (zie 6)

Met het werken volgens deze uitgangspunten:

- a) krijgt de Belastingdienst meer ‘grip’ op aard en omvang van (fiscale) problematiek in een snel en voortdurend veranderende maatschappij en maakt hij bewust en onderbouwd keuzes voor het inzetten van de juiste instrumenten en de beschikbare capaciteit;
- b) krijgen burgers en bedrijven de behandeling die aansluit op hun (fiscale) houding en gedrag en is de Belastingdienst selectiever in zijn handhaving;
- c) kan de Belastingdienst veel beter duidelijk maken wat de oorzaken zijn van niet-naleving en problemen adresseren bij degenen die voor een oplossing kunnen zorgen;
- d) brengt de Belastingdienst het effect van zijn handelen op een systematische wijze in kaart en kan hij bewust en onderbouwd aangeven wat hij aanpakt en wat niet. ■

4 Subjecten en gedrag

De Belastingdienst richt zich primair op burgers en bedrijven en stelt in zijn handelen (de oorzaken van) het *gedrag* van deze *subjecten* centraal.

Hiervoor is nodig dat de Belastingdienst informatie van verschillende belastingmiddelen, toeslagen en van processen koppelt aan (kenmerken van) het *subject* en zijn *gedrag* als basis voor de handhavingsregie.^{xii} Bovendien heeft de Belastingdienst kennis nodig van *gedrag* en het *beïnvloeden daarvan* om zijn handhavingsinstrumenten te kunnen afstemmen op de bereidheid en het vermogen van burgers en bedrijven om aan (fiscale) regels te voldoen.

De volgende alinea bevat een korte beschouwing die de ontwikkeling van de wetenschappelijke literatuur over het naleven van (fiscale) regels weergeeft. Hoewel resultaten niet altijd eensluidend zijn, is een aantal terugkerende inzichten van belang voor de handhaving van burgers en bedrijven.^{xiii}

Traditioneel is het beeld dat alle mensen rationele beslissers zijn die een kosten-baten (economische)

afweging maken over regels naleven en belasting betalen en op basis daarvan hun beslissing nemen. In een dergelijk beeld gebeurt het afdwingen van regelnaleving repressief door het uitvoeren van controles, het vergroten van de pakkans en het opleggen van sancties. Sociaalwetenschappelijk onderzoek leert dat mensen vaak niet volledig rationeel kiezen en ook dat ze bij die keuze rekening houden met andere dan louter economische afwegingen. Zo blijken persoonlijke opvattingen en sociale normen van invloed op het nalevingsgedrag. Wanneer andere dan economische overwegingen een rol spelen, blijken controle(frequentie), pakkans en sancties niet altijd te leiden tot gewenst gedrag of zelfs een negatief effect te hebben. Soms willen burgers en bedrijven zich wel aan de regels houden maar vindt het niet-naleven zijn oorsprong in onduidelijkheid van wet- en regelgeving, procedures of communicatie vanuit de overheid. Sociaalwetenschappelijk onderzoek laat ook zien dat de mate waarin burgers en bedrijven zich rechtvaardig behandeld voelen door de overheid, van invloed kan zijn op de mate van regelnaleving. Daarnaast zijn mensen niet altijd rationeel en zorgen toeval, gemakzucht of gewoonte voor allerlei systematische afwijkingen (biases) van de optimale keuze.

Subjecten en gedrag

Uit sociaalwetenschappelijk onderzoek blijkt dat in dergelijke gevallen het gemakkelijker maken om aan verplichtingen te kunnen voldoen, het wegnemen van mogelijkheden om fouten te maken en het gebruik van ‘nudging’^{xiv} beter zorgt voor blijvende naleving, dan het afdwingen hiervan.

Om deze inzichten te kunnen gebruiken in zijn handhavingsstrategie en gericht te kunnen acteren is het van belang dat de Belastingdienst de oorzaken voor (niet) naleven van regels achterhaalt. Met burgers en bedrijven die na willen leven maar het niet kunnen gaat de Belastingdienst anders om dan met burgers en bedrijven die bewust de fiscale regels niet na willen leven. De Belastingdienst stemt zijn handhavings-instrumenten af op de bereidheid en het vermogen van burgers en bedrijven om aan (fiscale) regels te voldoen. Verschillende instrumenten dienen daarbij verschillende doelen, zoals het informeren van burgers en bedrijven bij het ontbreken van kennis, het bevorderen van zelfredzaamheid, het motiveren om regels na te leven en het corrigeren van bewuste niet-naleving.

Hij neemt in zijn optreden naar een individuele burger of bedrijf de relevante omstandigheden in ogenschouw en stemt zijn handelen daarop af (responsief). Hij benut daarbij de ruimte die hij heeft - binnen de kaders van de wet – om te bepalen waar hij handhaaft (en waar niet) en hoe (diepgaand) hij dat doet.

Bij het beïnvloeden van gedrag maakt de Belastingdienst op verschillende manieren gebruik van de omgeving waarin burgers en bedrijven opereren. Dat betekent dat de Belastingdienst niet enkel focust op degenen die zelf na moeten leven, maar ook op andere partijen in het speelveld, zoals fiscaal dienstverleners, software ontwikkelaars, bouwers/leveranciers van afrekeningsystemen en branche-organisaties. De Belastingdienst wil via deze partijen het gedrag van grotere groepen burgers en bedrijven beïnvloeden. Naast samenwerking met private partijen, werken de Belastingdienst (inclusief Toeslagen en FIOD) en Douane met elkaar samen en met andere handhavers, zoals gemeenten, politie, justitie en buitenlandse belastingdiensten. ■

5 Optreden als Belastingdienst (medewerker)

De Belastingdienst en burgers en bedrijven opereren in een snel veranderende maatschappij waarin zij op veranderingen en op elkaar reageren. De Belastingdienst is zich er van bewust dat zijn gedrag als organisatie en het gedrag van zijn medewerkers in de handhaving van invloed zijn op het gedrag van burgers en bedrijven en zo naleving van regels kan beïnvloeden.

Gedrag van de belastingdienst

In contacten met burgers en bedrijven gaat de Belastingdienst uit van het *vertrouwen* dat zij hun verplichtingen na willen komen. Om compliance te bereiken is het ook cruciaal dat burgers en bedrijven *vertrouwen* hebben in de Belastingdienst. Dit is onder andere afhankelijk van de rechtvaardigheid die burgers en bedrijven ervaren in het optreden van de Belastingdienst. In zijn optreden naar burgers en bedrijven handelt de Belastingdienst volgens de *algemene beginselen van behoorlijk bestuur*^{xv} en is hij zorgvuldig, geloofwaardig en transparant. Dit betekent dat hij kritisch is op zijn eigen functioneren en open over gemaakte fouten. En ook dat hij zich verantwoordt over zijn strategie, doelen, resultaten

en effecten. Een dergelijk optreden draagt bij aan vertrouwen in en het gezag (*legitimiteit*) van de Belastingdienst.

Gedrag van de medewerkers

Medewerkers hebben een sleutelrol in de uitvoering van de handhavingsstrategie. Voor burgers en bedrijven is het gedrag dat zij in 1 op 1 contacten met medewerkers ervaren, het meest relevant voor hun vertrouwen in de Belastingdienst. Dit betekent dat de Belastingdienst van medewerkers verwacht dat zij hun vak (als handhaver) verstaan en onderhouden. Dit houdt in dat zij:

1. deze *handhavingsstrategie* kennen en weten welke rol zij daarbinnen hebben;
2. weten hoe de *handhavingsregie* werkt en kunnen uitleggen waarom de Belastingdienst bepaalde keuzes heeft gemaakt;
3. hun vakinhoudelijke kennis (wet- en regelgeving, jurisprudentie etc.) op peil houden;
4. hun kennis van processen/middelen koppelen aan de kennis over het gedrag van burgers en bedrijven;

Optreden als Belastingdienst (medewerker)

5. in 1 op 1 contacten hun handelen afstemmen op (oorzaken van) het gedrag van burgers en bedrijven (responsief).

Medewerkers zijn zelf in belangrijke mate verantwoordelijk voor het bijhouden van kennis en vaardigheden die nodig zijn voor uitvoering van het werk. De Belastingdienst ondersteunt en faciliteert medewerkers in het onderhouden, verbreden en verdiepen hiervan. ■

6 Informatiepositie (randvoorwaardelijk)

De Belastingdienst – inclusief Toeslagen en FIOD - gebruikt data uit verschillende bronnen en combineert die data om zijn informatiepositie te verrijken en daarmee zijn handhaving zo effectief en efficiënt mogelijk in te richten. Voorbeelden van bronnen zijn:

1. Derde partijen zoals banken, verzekeraars, werkgevers, UWV, DUO, het Kadaster, en de Kamer van Koophandel: deze data gebruikt de Belastingdienst voor het zoveel mogelijk vooraf invullen van aangiften, voor het inzicht in betalingsmogelijkheden en ter ondersteuning en toetsing van een toeslagaanvraag. De Belastingdienst hanteert voor het toezicht op de juistheid en volledigheid van de naleving van verplichtingen door deze *gegevensleveranciers* ook de uitgangspunten van de handhavingsregie.
2. Burgers en bedrijven: zij vullen de informatiepositie van de Belastingdienst aan door hun belastingaangifte(n), toeslagaanvraag of door hun betalingen.
3. De Douane en andere handhavers/ toezichthouders in Nederland zoals gemeenten, politie, justitie, rijksinspecties, DNB en AFM.

4. Belastingdiensten in andere landen: zij verstrekken bijvoorbeeld informatie over inkomen en vermogen en financiële informatie. En in de nabije toekomst bijvoorbeeld ook over grensoverschrijdende rulings.
5. Openbare bronnen: zoals het internet, branche-informatie en resultaten van benchmarks.

De Belastingdienst vergroot zijn informatiepositie door bijvoorbeeld het gebruiken van (fraude) signalen, het uitvoeren van omgevingsscans, het onderzoek naar (fraude) fenomenen, het uitvoeren van trend- en gedragsanalyses, het uitvoeren van steekproeven en het doen van (wetenschappelijk) onderzoek, bijvoorbeeld naar de behoeften en gedragingen van verschillende doelgroepen. Deze informatie helpt de Belastingdienst om tijdig in te spelen op nieuwe ontwikkelingen, aannames over het gedrag, de werking van handhavingsinstrumenten en de keuzes in het toezicht te toetsen en inzicht in (een gedeelte van) een nalevingstekort te verkrijgen.

Informatiepositie (randvoorwaardelijk)

Gebruik van data en informatie

Elke fase in de handhavingsregie vraagt om bepaalde data en informatie. De kwaliteit en de mate van 'veredeling' van data tot informatie bepalen het gebruik. Enkelvoudige data - bijvoorbeeld uit aangiften - geven veelal een reflectie op gebeurtenissen in het verleden (fouten in de aangiften). De Belastingdienst koppelt data van eigen systemen door middel van een boven de systemen ontwikkelde 'data-laag'. Op basis hiervan voert hij op centraal niveau analyses uit die het herkennen van patronen en trends mogelijk maakt. Het op verschillende manieren combineren van data leidt tot informatie over (groepen) burgers en bedrijven op basis waarvan de Belastingdienst het (al dan niet) naleven van (fiscale) regels kan waarnemen. Die informatie gebruikt de Belastingdienst als hefboom om van een reactieve naar een proactieve aanpak te komen. De Belastingdienst voert daartoe verdiepende analyses uit om de oorzaken van niet-naleving te verklaren. Op basis hiervan maakt hij keuzes en stelt hij prioriteiten voor de inzet van handhavings-

instrumenten en de uitvoering van activiteiten (het sturen van de handhaving op basis van informatie). Een volgende stap is met geavanceerde methoden en technieken risicoprofielen op te stellen en gebeurtenissen te kunnen voorspellen ('profiling').

Belang voor derden

De informatiepositie van de Belastingdienst is niet alleen van belang voor de eigen handhavingsregie, maar ook voor andere toezichthouders en gebruikers, waaronder buitenlandse belastingdiensten. Afspraken in de vorm van convenanten met toezichthouders en gebruikers, verplichten de Belastingdienst zijn informatiepositie op orde te hebben. Hetzelfde geldt voor bilaterale of multilaterale verdragen met andere landen. De Belastingdienst houdt (voor het eigen proces en voor andere toezichthouders) toezicht op inkomensgegevens die in de Basisregistratie Inkomens worden vastgelegd als authentieke inkomensgegevens.

Informatiepositie (randvoorwaardelijk)

Waarborgen gebruik van data en informatie

Bij het verzamelen van data voor de handhaving gaat de Belastingdienst zorgvuldig te werk, binnen de geldende regelgeving. Hij beoordeelt hierbij of het belang van het verzamelen en gebruik van de data in verhouding staat tot het doel (proportionaliteit) en of hij dat doel niet op een andere wijze kan bereiken (subsidiariteit). Hierbij betreft de Belastingdienst de gevolgen voor de privacy van (groepen) burgers en bedrijven. Beslissingen over het verzamelen van data neemt de Belastingdienst centraal. Medewerkers nemen geen eigenstandige beslissingen om data over groepen burgers en bedrijven op te vragen. Het is evident dat het gebruik van data en informatie plaatsvindt in een veilige omgeving. Data is reproduceerbaar en de herkomst en historie van de data houdt de Belastingdienst vast. ■

7 Handhavingsactiviteiten Belastingdienst

De Belastingdienst heeft te maken met verschillende soorten burgers en bedrijven, met verschillende behoeften en verschillende gedragingen bij het naleven van (fiscale) regels. Hij deelt daarom ten behoeve van de handhaving en de werkbaarheid het totale bestand van burgers en bedrijven op in groepen met samenhangende kenmerken (*segmenten*). De inrichting van de organisatie van de Belastingdienst staat hier in principe los van. Vanuit handhavingsperspectief kijkt de Belastingdienst naar financiële en fiscale belangen van burgers en bedrijven en de daaraan gerelateerde ‘compliance risico’s’ en maakt hij vanuit een totaaloverzicht zijn handhavingskeuzes en bepaalt hij het inzetten van capaciteit.

Binnen segmenten kan de Belastingdienst voor de handhaving tot een nader onderscheid komen indien kenmerken van bepaalde groepen burgers of bedrijven een andere wijze van ‘behandeling’ rechtvaardigen. Zo kan de Belastingdienst grote ondernemingen of zeer vermogende personen als een afzonderlijke groep beschouwen vanwege

de maatschappelijke, financiële en fiscale belangen en hun complexiteit.

Burgers

De massaliteit van dit segment en de mate van zelfredzaamheid van burgers vormen de basis voor de handhavingsregie. De handhaving richt zich in dit segment op het (massaal) voorkomen van fouten en het verbeteren van de kwaliteit van de belastingaangifte en toeslagaanvraag door het (massaal) vooraf invullen van gegevens en door een betere dienstverlening. Ook corrigeert de Belastingdienst belastingaangiften en toeslagaanvragen van burgers massaal door het gebruik maken van gegevens van derde partijen. De uitkomsten van een steekproef en een nadere analyse van de aangiften vormen de basis voor het bepalen welke groepen of individuele burgers specifieke aandacht nodig hebben.

Aan een groot deel van de burgers (‘huishoudens’) betaalt de Belastingdienst toeslagen. Burgers hebben er belang bij dat de Belastingdienst toeslagen snel uitbetaalt. Hoewel regelgeving

Handhavingsactiviteiten Belastingdienst

omtrent toeslagen betrekkelijk eenvoudig is, zorgt het werken met voorschotten voor complexiteit. De systematiek van voorschotten (schattingen) leidt tot het risico van ten onrechte uitbetaalde toeslagen.

De Belastingdienst streeft ernaar dit risico zoveel mogelijk te beperken en ten onrechte uitbetaalde toeslagen te voorkomen, door te differentiëren in zijn handhaving. Aanvragen met hoog risico onderwerpt de Belastingdienst aan toezicht voor uitbetaling. De overige aanvragen betaalt hij zo snel mogelijk uit.

Het bovenstaande leidt tot een gedifferentieerde aanpak waarin de Belastingdienst – in samenhang - een mix aan handhavingsactiviteiten uitvoert op de gehele populatie burgers. Hiernaast zijn voorbeelden van verschillende activiteiten weergegeven.

Voorbeelden handhavingsactiviteiten burgers

- Real-time interactie (in ontwikkeling)
- Vooraf ingevulde aangiften
- ‘Massaal corrigeren’ van aangiften en toeslagaanvragen
- Aangifte campagnes (gericht op een element van de aangifte)
- Handhavingscommunicatie
- Behandeling van (groepen van) individuele aangiften en toeslagaanvragen o.b.v. gedrag (al dan niet projectmatig)
- Fraudeonderzoeken
- Steekproefonderzoeken (voor monitoren en valideren)

Handhavingsactiviteiten Belastingdienst

Bedrijven

De Belastingdienst onderscheidt ten behoeve van de handhaving groepen bedrijven met samenhangende *objectieve en subjectieve kenmerken*. Voorbeelden van *objectieve kenmerken* zijn: omvang (af te dragen belasting, kasstroom), complexiteit (eigendomsverhoudingen, rechtsvorm en besturing, relaties tussen bedrijven) en activiteiten (branchekenmerken, internationale gerichtheid). Voorbeelden van *subjectieve kenmerken* zijn: de mate van zelfredzaamheid, de mate van transparantie, de houding ten opzichte van belasting betalen (fiscale strategie) of aanvragen toeslagen en de kwaliteit van de fiscale administratie.

(1) Er zijn veel kleine bedrijven (inclusief zelfstandigen zonder personeel). De massaliteit en de mate van zelfredzaamheid van deze ‘bedrijven’ zijn de basis voor de handhavingsregie. De handhaving richt zich op het voorkomen van fouten en het verhogen van de zelfredzaamheid door samenwerking met externe partijen, zoals

fiscaal dienstverleners, en leveranciers van boekhoudprogramma’s, door communicatie en door dienstverlening.

(2) Grotere bedrijven hebben te maken met meer verschillende belastingen. Dit maakt dat de complexiteit toeneemt, zowel voor het bedrijf als voor de Belastingdienst. De Belastingdienst versterkt de kwaliteit van de fiscale aangiften van (groepen) bedrijven zoveel mogelijk vooraf door vooroverleg of door ‘horizontaal toezicht’ (in samenwerking met fiscaal dienstverleners). Daarnaast stemt de Belastingdienst de intensiteit van zijn activiteiten in de handhaving af op de subjectieve kenmerken en het (fiscale) gedrag van bedrijven.

Voor deze segmenten vormen de uitkomsten van een steekproef en een nadere analyse van de aangiften de basis voor het bepalen welke groepen of individuele bedrijven specifieke aandacht nodig hebben.

Handhavingsactiviteiten Belastingdienst

(3) De grootste bedrijven dragen doorgaans de meeste belasting af, kenmerken zich door een grote complexiteit en zijn vaak in meerdere landen actief. Daar komt bij dat zij belangrijke ‘gegevensleveranciers’ zijn voor de Belastingdienst zelf (voorinvullen van aangiften) en voor andere gebruikers. Op basis van deze belangen kiest de Belastingdienst voor deze bedrijven voor de zogenoemde ‘individuele klantbehandeling’. Deze behandeling kenmerkt zich door regelmatig individueel contact met de leiding van ondernemingen en door hen ingeschakelde (fiscale) adviseurs en accountants. De relatie- het individuele contact - zet de Belastingdienst in om gedrag te beïnvloeden en bestaande problemen bespreekbaar te maken en zo mogelijk snel op te lossen. Vooroverleg en ‘horizontaal toezicht’ (individuele convenanten) zijn daarom belangrijke handhavingsinstrumenten voor deze groep ondernemingen. De Belastingdienst stemt zijn behandeling af op de mate van transparantie, de kwaliteit van de fiscale administratie en de fiscale strategie van de onderneming.

Het bovenstaande leidt tot een gedifferentieerde aanpak van bedrijven waarin de Belastingdienst – in samenhang - een mix aan handhavingsactiviteiten uitvoert. Hieronder zijn voorbeelden van verschillende activiteiten weergegeven.

Voorbeelden handhavingsactiviteiten bedrijven

- Real-time interactie (in ontwikkeling)
- Samenwerking met externe partijen
- Horizontaal toezicht (individuele convenanten en fiscaal dienstverleners convenanten)
- Vooroverleg
- Handhavingscommunicatie
- Behandeling van (groepen van) individuele aangiften o.b.v. gedrag (al dan niet projectmatig)
- Boekenonderzoeken (achteraf)
- Fraudeonderzoeken
- Steekproefonderzoeken (voor monitoren en valideren)

8 Contextanalyse

De Belastingdienst opereert in een omgeving die voortdurend in ontwikkeling is. Dat is van invloed op de ontwikkeling van de Belastingdienst als organisatie en de invulling van zijn handhavingsstrategie. Vandaar dat deze contextanalyse – die overigens niet pretendeert volledig te zijn - aan dit document is toegevoegd.

- a. De afgelopen jaren was er sprake van een economisch ongunstige situatie. Inmiddels trekt de economie weer aan en dat kan gevolgen hebben voor (de bereidheid tot) het betalen van belasting.
- b. Burgers, bedrijven én de Belastingdienst werden de afgelopen jaren (en worden) met veel en gedetailleerde, complexe wetgeving geconfronteerd. Uit (internationaal) onderzoek blijkt dat complexiteit van wetgeving het niet-naleven van regels bevordert - omdat burgers en bedrijven gemakkelijker fouten maken of omdat zij gemakkelijker manieren vinden om belastingen te ontgaan-. Inmiddels ontstaat er een klimaat om wetgeving te willen versimpelen en weerstand te bieden aan de zogenoemde risico-regel reflex.
- c. De WRR wijst er op dat publieke belangen als vertrekpunt moeten dienen voor het denken over de organisatie, inrichting en functie van het toezicht. Dat betekent dat de Belastingdienst zich niet alleen laat leiden door naleving van regels sec, maar oog heeft voor de realisatie van maatschappelijke doeleinden (het borgen van continuïteit van belastingopbrengsten en de rechtmatigheid van de uit te betalen toeslagen).
- d. De internationale fiscale context is enorm in ontwikkeling en leidt tot een toename van internationale gegevens uitwisseling en verdergaande vormen van samenwerking. Dat heeft invloed op de werkwijze van de Belastingdienst.
- e. Verdergaande digitalisering en geavanceerde (analyse)technieken geven meer mogelijkheden tot het ontsluiten en het doorgronden van grote hoeveelheden data, het signaleren van trends en het detecteren van risico's. De Belastingdienst maakt inmiddels gebruik van deze innovaties en zal dat in de toekomst uitbreiden.
- f. Accountants, belangrijke stakeholders voor de Belastingdienst, liggen al geruime tijd onder vuur van toezichthouders zoals de AFM aangaande de kwaliteit van hun werkzaamheden. Dat vraagt van de Belastingdienst een kritische blik bij het steunen op de werkzaamheden van accountants in de handhaving.

Contextanalyse

- g. Na verschillende grote fraudezaken streeft het kabinet er naar een rijks brede aanpak fraude tot stand te brengen en zijn er verschillende werkgroepen ingesteld om fraudebestendige regelgeving, fraudepreventie en fraudebestrijding passende aandacht te geven.
- h. De wijze waarop burgers en bedrijven opereren is erg in ontwikkeling: plaats en tijd onafhankelijk werken, 'deeleconomie', en de vervaging tussen privé en zakelijk zijn daarvan enkele voorbeelden. Dat betekent dat de omgeving waarin de Belastingdienst opereert verandert en de Belastingdienst daar in mee moet.
- i. Tot slot bevindt de Belastingdienst zich in een periode van transitie en staat hij aan het begin van een aantal ontwikkelingen die van invloed (kunnen) zijn op de handhaving. Consequenties hiervan zijn eenvoud in de aansturing en een andere rol voor veel medewerkers (Investeringsagenda).

Noten



- i Belastingdienst is inclusief Toeslagen en FIOD en exclusief Douane.
- ii Middellange termijnplan Belastingdienst (MLTP): Eenvoudig aanspreekbaar (2015).
- iii In dit beleidsartikel (artikel 1 Rijksbegroting) is de verantwoordelijkheid van de Minister van Financiën als volgt omschreven: “Het genereren van inkomsten voor de financiering van overheidsbeleid. Solide, eenvoudige en fraudebestendige fiscale wet- en regelgeving is hiervoor de basis. (...)”.
- iv De uitvoering van wet- en regelgeving brengt werkzaamheden met zich mee die niet aan te merken zijn als ‘handhaving’ maar wel een beroep doen op capaciteit van de Belastingdienst.
- v Compliance staat voor gedrag dat conform de regels is. De Belastingdienst stemt zijn handhavings-instrumenten af op de bereidheid en het vermogen van burgers en bedrijven om aan (fiscale) regels te voldoen.
- vi Het rapport van de Commissie de Jong (2015) geeft aan dat de Belastingdienst zich ook moet verantwoorden over de ‘outcome’ van prestaties, waarbij zij refereert aan ‘de compliance’.
- vii Zie hiervoor ook de Investeringsagenda 2015 waarin moderne communicatie met burgers en bedrijven en intelligent gebruik van data voor beter toezicht centraal staan.
- viii De Rijksbegroting plaatst de term dienstverlening naast handhaving, waar de Belastingdienst dienstverlening als onderdeel van handhaving ziet. Zie ook Handhaven, eerst kiezen dan doen (Van de Vijver & Kouwenhoven, 2004).
- ix Voor belastingen zijn compliance risico’s onderverdeeld in risico’s die zien op **(1)** zich (terecht) registreren als belastingplichtige, **(2)** (tijdig) aangifte doen, **(3)** juist en volledig aangifte doen, en **(4)** (tijdig) hun belastingschuld betalen. Voor het uitbetalen van toeslagen hanteert de Belastingdienst in principe dezelfde criteria, afgestemd op de wet- en regelgeving inzake toeslagen.

Contextanalyse

- x “Bij horizontaal toezicht gaat het om wederzijds vertrouwen tussen belastingplichtigen en Belastingdienst, het scherper aangeven wat ieders verantwoordelijkheden en mogelijkheden zijn om het recht te handhaven, en het vastleggen en naleven van wederzijdse afspraken. (...)”
- xi Strategisch betekent op het niveau van de gehele populatie belastingplichtigen en toeslaggerechtigden, tactisch betekent op het niveau van klantsegmenten en operationeel betekent op het niveau van projecten of activiteiten.
- xii Dit is nodig omdat de Belastingdienst van oudsher zijn processen naar de verschillende belastingwetten heeft ingericht (‘middelgericht’) en ook zijn handelen daarop afstemde.
- xiii Veel gedragswetenschappelijk onderzoek is gericht op individuele belastingplichtigen; onderzoek naar het gedrag van bedrijven is tot op heden slechts in beperkte mate uitgevoerd. Deels zijn de inzichten uit de literatuur over individuele compliance van toepassing, maar bij bedrijven zijn ook andere zaken relevant.
- xiv Nudging is het beïnvloeden van gedrag door het (impliciet) geven van een duwtje in de goede richting.
- xv De algemene beginselen van behoorlijk bestuur omvatten: rechtszekerheidsbeginsel, motiveringsbeginsel, zorgvuldigheidsbeginsel, verbod van willekeur, verbod van misbruik van bevoegdheden, proportionaliteitsbeginsel, vertrouwensbeginsel en gelijkheidsbeginsel.
- xvi Waar kleinere ondernemers (ZZP-ers) doorgaans alleen te maken hebben met de inkomstenbelasting en omzetbelasting, komen er bij het groeien van het bedrijf andere zakelijke belastingen bij als loonheffingen, vennootschapsbelasting en dividendbelasting. Sommige belastingen worden geheven van specifieke groepen bedrijven in bepaalde branches, zoals de bankenbelasting en de energiebelasting.

Relevante bronnen

- Rijksbegroting (2016)
<http://www.rijksbegroting.nl/2016/voorbereiding/begroting>
- Investeringsagenda Belastingdienst (2015)
<http://www.tweedekamer.nl/kamerstukken/detail?id=2015D18368&did=2015D18368>
- Rapport Management Informatie Belastingdienst (2015)
<https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2015/05/20/rapport-managementinformatie-belastingdienst#>
- Een integrale Belastingdienst (2015)
<http://werken.belastingdienst.nl/userfiles/file/Een-integere-BD-3maart2015.pdf>
- 14e halfjaars rapportage Belastingdienst over Handhaving en handhavingsregie (2014)
<https://www.rijksoverheid.nl/documenten/brieven/2014/10/02/veertiende-halfjaarsrapportage>
- Brief Coördinatie Fraudebestrijding (2014)
<https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/kamerstukken/2014/11/22/tk-coördinatie-fraudebestrijding/lp-v-j-0000006973.pdf>
- Toezien op publieke belangen. Naar een verruimd perspectief op rijkstoezicht (WRR, 2013)
http://www.wrr.nl/fileadmin/nl/publicaties/PDF-Rapporten/R89_Toezien_op_publieke_belangen.pdf
- Rapport Commissie Horizontaal Toezicht Belastingdienst (2012)
http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/fiscaal_tz_op_maat_tz0151z1fd.pdf
- Brief over horizontaal toezicht (2005)
<http://parlis.nl/pdf/kamerstukken/KST85750.pdf>
- Kader stellende visie op Toezicht. Minder Last, meer effect (2005)
<https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-27831-15.html>
- Controleaanpak Belastingdienst (CAB)
http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/cab_dv4221z1fd.pdf
- Relevante literatuur vanuit gedragswetenschappelijke hoek. ■



Dit is een uitgave van
Belastingdienst
2017