

## Toelichting op het Handhavingsbeleid van de Belastingdienst

### Inleiding

In de Uitvoerings- en Handhavingsstrategie (UHS)<sup>1</sup>, die eerder met uw Kamer is gedeeld, stelt de Belastingdienst in zijn handelen burgers en bedrijven centraal. De dienst streeft er tevens naar om met de inzet van al zijn activiteiten bij te dragen aan de bereidheid van burgers en bedrijven om uit zichzelf aan wet- en regelgeving te voldoen. In andere woorden: compliance.

Hierbij is de situatie van burgers en bedrijven het vertrekpunt. De Belastingdienst gaat uit van het vertrouwen dat burgers en bedrijven hun verplichtingen na willen komen. Dat laat onverlet dat het door de complexiteit van belastingwetgeving en door grote gebeurtenissen in iemands leven, zoals een nieuwe baan, ouderschap en echtscheiding met als gevolg een (tijdelijk) verminderd doenvermogen<sup>2</sup>, lastig kan zijn om de verplichtingen na te komen.

In deze toelichting op het handhavingsbeleid neem ik uw Kamer mee in de inzet van de mix van uitvoerings- en handhavingsinstrumenten, waarbij ik vooral zal ingaan op de beweging naar de "voorkant", oftewel: de activiteiten die de Belastingdienst onderneemt om fouten te voorkomen (voordat de aangifte is ingediend), en om burgers en bedrijven te ondersteunen een tijdige, juiste en volledige aangifte te doen en aan betalingsverplichtingen te voldoen.

### Strategische doelstelling Belastingdienst

Het strategische doel van de Belastingdienst is af te leiden uit de Rijksbegroting "(...) *Doeltreffende en doelmatige uitvoering van de wet- en regelgeving dragen bij aan de bereidheid van burgers en bedrijven om hun wettelijke verplichtingen ten aanzien van de Belastingdienst na te komen (compliance)*".<sup>3</sup> Compliance betekent dat een belastingplichtige:

1. zich (terecht) registreert als belastingplichtige;
2. (tijdig) aangifte doet;
3. juist en volledig aangifte doet; en
4. (tijdig) belastingschulden betaalt.

De term bereidheid geeft aan dat de Belastingdienst ernaar streeft dat burgers en bedrijven uit zichzelf (fiscale) regels naleven, dat wil zeggen zonder dwingende en kostbare acties van de kant van de Belastingdienst. De Belastingdienst heeft deze uitgangspunten uitgewerkt in de Uitvoerings- en Handhavingsstrategie (UHS).

De Belastingdienst maakt in de toepassing van de UHS onderscheid tussen uitvoeringsactiviteiten en handhavingsactiviteiten.

**Uitvoering** is het implementeren van wet- en regelgeving, en het inrichten en uitvoeren van (semi-)massale processen om daarmee burgers en bedrijven in staat te stellen om wet- en regelgeving na te leven. Dit betreft bijvoorbeeld het voeren van vooroverleg, het uitnodigen tot het doen van aangifte en het opleggen van aanslagen.

Tegelijkertijd is de Belastingdienst ook handhaver van wet- en regelgeving. **Handhaving** is het 'doen' naleven en omvat het hele spectrum aan activiteiten dat hiervoor beschikbaar is en die onder de beleidsinstrumenten Dienstverlening, Toezicht en Opsporing vallen.

De Belastingdienst voert de strategie zo uit - in samenwerking met publieke en private partijen - dat de Belastingdienst bij het heffen en innen van belastingen:

---

<sup>1</sup> De meest recente versie is de Uitvoerings- en Handhavingsstrategie uit 2022 die uw Kamer als bijlage bij het jaarplan Belastingdienst 2023 heeft ontvangen. Zie Kamerstukken II 2022-2023, 31066 nr. 958.

<sup>2</sup> Doenvermogen is de term die gehanteerd wordt voor het vermogen van burgers om in actie te komen, hun plichten na te komen en hun rechten uit te voeren. Het betreft met name niet-cognitieve vermogens (o.a. bewustzijn, probleemoplossend- en doorzettingsvermogen).

<sup>3</sup> <https://www.rijksfinancien.nl/memorie-van-toelichting/2021/OWB>

- 1) een (geautomatiseerde) omgeving creëert waarin zaken in één keer goed gaan en fouten maken zoveel mogelijk wordt voorkomen en daarin barrières opwerpt om fraude zoveel mogelijk tegen te gaan;
- 2) het burgers en bedrijven gemakkelijk maakt om verschuldigde belasting af te dragen en rechten geldend te maken en gemaakte fouten zelf te corrigeren. Hij zoekt daarbij naar een eenvoudige en effectieve interactie met burgers en bedrijven en stemt zijn interne processen hierop af. Een dergelijke interactie betekent dat de Belastingdienst bij voorkeur passend acteert voorafgaand aan het indienen van de aangifte en zich richt op het voorkomen van een bezwaar en het oplossen van schulden;
- 3) tijdig signaleert waar burgers en bedrijven vastlopen in (massale) processen en daar passend op reageert naar individuele burgers en bedrijven;
- 4) 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 vooraf groter is, kan de Belastingdienst volstaan met minder toezicht achteraf. Daar waar belastingplichtigen regels bewust niet willen naleven of frauderen dwingt de Belastingdienst naleving af, onder meer via opsporing onder gezag van het Openbaar Ministerie.

In Figuur 1 worden de activiteiten van de Belastingdienst schematisch weergegeven, met de relatieve omvang ervan aangegeven via de dikte van de balken.



Figuur 1: Schematische weergave van de uitvoering- en handhaving door de Belastingdienst.

Het is hierbij van belang om te beseffen dat een eenvoudige, solide en fraudebestendige<sup>4</sup> wetgeving van groot belang is om de strategie adequaat ten uitvoer te brengen. Immers, met een zodanige wet- en regelgeving is het voor de burgers en bedrijven gemakkelijker om aan hun verplichtingen te voldoen. Aanslagen kunnen dan sneller worden opgelegd en er is minder verschil van inzicht over de uitleg van fiscale kwesties. Hierdoor is minder vooroverleg nodig en worden er minder fouten gemaakt. Met instrumenten als de "vooraf ingevulde aangifte" maakt de Belastingdienst het voor vele burgers makkelijker om de aangifte eenvoudig en snel te doen. Niettemin is het huidige fiscale stelsel dermate gecompliceerd dat het voor velen niet inzichtelijk is en dat komt de handhaving door de Belastingdienst niet ten goede.

### Tussendoelen Rijksbegroting

De Belastingdienst heeft vier tussendoelen geformuleerd waarvan wordt verondersteld dat deze de compliance van burgers en bedrijven stimuleren.

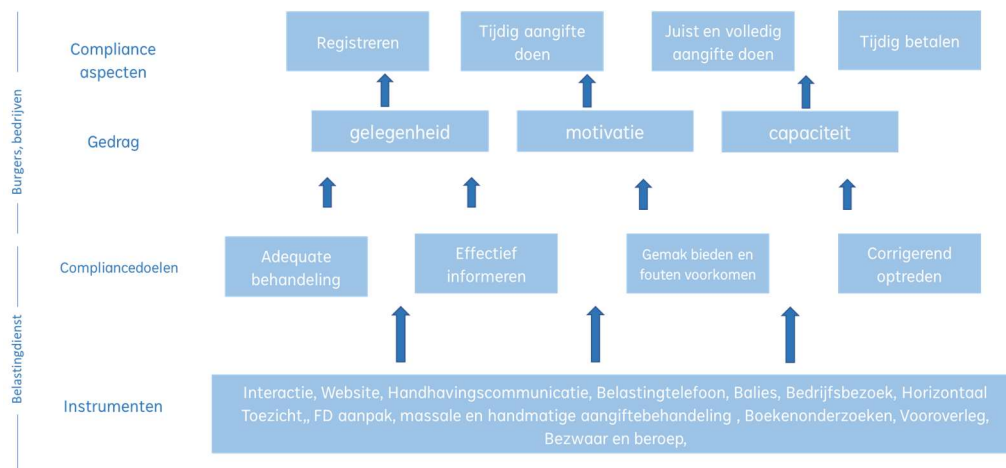
1. Burgers en bedrijven geven aan dat ze een adequate behandeling hebben gekregen.
2. Burgers en bedrijven geven aan dat de Belastingdienst hen voldoende informeert.
3. Burgers en bedrijven geven aan dat zij gemak ervaren.
4. Burgers en bedrijven geven aan dat zij corrigerend optreden ervaren.

De inzet van uitvoerings- en handhavinginstrumenten door de Belastingdienst op die tussendoelen heeft invloed op het gedrag<sup>5</sup> en daarmee op de compliance van burgers en bedrijven.

<sup>4</sup> Wetgeving die zo is ontworpen dat het moeilijk is om te frauderen.

<sup>5</sup> De basis voor gedragsverandering is de interactie tussen de capaciteit (capacity), de gelegenheid (opportunity) en de motivatie (motivation) van burgers en bedrijven om na te leven (COM-B model). Inzichten uit de gedragswetenschappelijke literatuur over individuele compliance zijn deels van toepassing op bedrijven, maar bij bedrijven zijn ook andere zaken relevant.

Schematisch ziet dat er zo uit:



Figuur 2: Schematische weergave van uitwerking van het effect van de handhavingsmix op de compliance.

Het resultaat van elk van de ingezette instrumenten op de compliance is niet separaat te meten, omdat het juist gaat om de combinatie van de verschillende instrumenten. Daarom monitort de Belastingdienst het resultaat van de inzet van de gehele handhavingsmix.

### Het belang van inzet op voorkomen van fouten

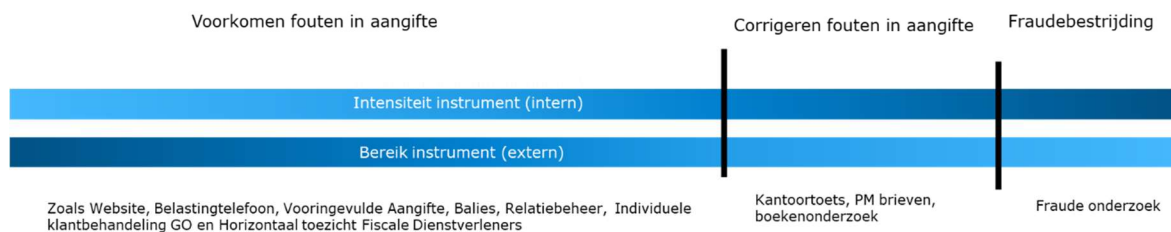
Uit de gedragswetenschappelijke literatuur én uit de ervaring blijkt dat het voorkomen van fouten en het ondersteunen bij het nakomen van hun verplichtingen, een veel groter effect hebben dan het achteraf herstellen van fouten en bovendien kostenefficiënter is. De Belastingdienst kan daardoor met dezelfde capaciteitsinzet meer belastingplichtigen bereiken en meer activiteiten verrichten. Bovendien is de impact voor burgers en bedrijven groter. De strategie heeft daarom als uitgangspunt vooral te focussen op en te investeren in het eenvoudig maken van de naleving voor burgers en bedrijven. Hoe meer burgers en bedrijven wet- en regelgeving uit eigen beweging willen naleven, hoe beter het belastingstelsel functioneert.

### Inzet van de handhavingsinstrumenten

De inzet van de instrumenten is afgestemd op het gedrag van de doelgroepen die de Belastingdienst onderscheidt: burgers (Particulieren) en bedrijven (MKB en Grote Organisaties). De combinatie van handhavingsinstrumenten per doelgroep noemt de Belastingdienst de handhavingsmix.

In Figuur 3 is schematisch weergegeven hoe de intensiteit (inzet Belastingdienst) en het bereik (bij belastingplichtigen) van de verschillende handhavingsinstrumenten van elkaar verschillen. Hoe donkerder de kleur, hoe hoger de intensiteit van het instrument, dan wel het bereik van het instrument. Zo wordt met de instrumenten "de website van de Belastingdienst" en "informatiebrieven" een grote doelgroep bereikt met relatief minder inspanning. Het instrument "opsporingsonderzoek" bijvoorbeeld vraagt daarentegen veel capaciteit, terwijl het een klein aantal (vaak één) belastingplichtigen raakt. De zwarte verticale lijnen geven de afbakening van de inzet van de instrumenten weer.

## Handhavingsmix schematisch



Figuur 3: Verhouding bereik handhavingsinstrumenten ten opzichte van de intensiteit van het handhavingsinstrument.

In figuur 4 zijn voorbeelden van handhavingsinstrumenten opgenomen die enerzijds erop zijn gericht om fouten te voorkomen en anderzijds om fouten te corrigeren.



Figuur 4: Voorbeelden van Handhavingsinstrumenten die gericht zijn op het voorkomen van fouten of het corrigeren van fouten.

Ik heb in de rapportage "Inzage in gegevens over boekenonderzoeken en fraudebestrijdingsinitiatieven in 2022"<sup>6</sup> en eerdere Kamerbrieven de handhavingsinstrumenten<sup>7</sup> toegelicht die gericht zijn op het herstellen van fouten. Hieronder een korte samenvatting van die toelichting, alvorens over te gaan op een aantal instrumenten die er (met name) op gericht zijn om fouten te voorkomen.

Het corrigeren van fouten begint bij de registratie van de belastingplichtige en de ontvangst van de aangifte. De Belastingdienst beoordeelt bij ontvangst de meeste aangiften geautomatiseerd op fouten<sup>8</sup>, zoals telfouten en niet ingevulde rubrieken. Aangiften waarin een fout of vergissing wordt vermoed, worden geselecteerd voor handmatige beoordeling<sup>9</sup>. Vaak vindt dit plaats via handmatige

<sup>6</sup> Deze rapportage is opgesteld naar aanleiding van een motie van het lid Idsinga en is met uw Kamer gedeeld als bijlage bij de Jaarrapportage Belastingdienst over 2022. Zie Kamerstukken II 2022-2023, 31066 nr. 1230.

<sup>7</sup> Hierna wordt onder instrument, handhavingsinstrument verstaan.

<sup>8</sup> Uitzonderingen zijn aangiften die handmatig worden ingediend, zoals buitenlands belastingplichtigen of die niet zijn opgenomen in een geautomatiseerd systeem.

<sup>9</sup> De inzet van handmatige beoordeling is afhankelijk van de beschikbare capaciteit voor dit instrument.

aangifte behandeling of boekenonderzoeken<sup>10</sup>, waarbij een medewerker van de Belastingdienst een aangifte handmatig controleert op juistheid en volledigheid. Hoewel deze instrumenten een onderdeel zijn van onze handhavingmix, is de inzet door het (arbeids)intensieve karakter ervan relatief duur.

### **Voorbeelden van handhavinginstrumenten gericht op het voorkomen van fouten**

#### *Vooraf ingevulde aangifte (VIA) (Doelgroep Particulieren)*

De Belastingdienst vult de digitale aangifte Inkomstenbelasting (burgers) vooraf in met de gegevens die hij beschikbaar heeft, de zogenoemde vooraf ingevulde aangifte (VIA). De burger wordt gevraagd de gegevens te controleren op juistheid en volledigheid. De Belastingdienst ontvangt de gegevens van derde partijen als UWV, banken en verzekeringsmaatschappijen. De kwaliteit en hoeveelheid van de gegevens die in de VIA zijn opgenomen is in de loop van de jaren verder toegenomen, waardoor een steeds groter deel van de aangiften volledig vooraf kunnen worden ingevuld zonder dat de Belastingplichtige nog nadere gegevens hoeft in te vullen.

*Bij de IH 2022 zijn 24,3% van de aangiften ongewijzigd (en daarmee volledig) ingediend. Bij 16,4% is de aangifte ingediend zoals vooraf ingevuld, en is alleen een (fiscale) kwalificatie of verdeling toegevoegd. Dat maakt dat bij 40,7% van de aangiften de vooraf ingevulde gegevens ook door de belastingplichtige volledig en juist werden beoordeeld. Bij nog eens 59,3% is er minimaal 1 aanvulling of wijziging op de vooraf ingevulde aangifte doorgevoerd. Dat kan onder andere het opvoeren van een aftrekpost zijn, zoals giften of zorgkosten. Dit zijn gegevens waar de Belastingdienst niet vooraf over beschikt.*

*De VIA is voor het aangiftejaar 2020 door 91% van de belastingplichtige burgers gedownload, bij de IH 2022 was dit 93%. Dit betreft een stijging naar 8.497.000 downloads.*

#### *Informatie over en hulp bij veelvoorkomende fouten in de aangifte (Doelgroep Particulieren)*

De Belastingdienst monitort welke fouten vaak en veel worden gemaakt in de aangifte. Daartoe wordt onder andere iedere twee jaar een steekproef uitgevoerd op de ontvangen aangiften Inkomstenheffing om te achterhalen welke fouten er vaak in de aangifte worden gemaakt en hoe het komt dat juist die fouten worden gemaakt. De resultaten hiervan worden omgezet in acties om ervoor te zorgen deze fouten in de toekomst te voorkomen.

Een van de manieren om fouten te voorkomen, is het aanpassen van het aangifteformulier zodat de fout niet meer gemaakt kan worden. Voor een aantal specifieke fiscale situaties weet de Belastingdienst dat het doen van aangifte ingewikkeld is. Als de Belastingdienst weet dat burgers daarmee te maken hebben, wordt aan de Belastingplichtige een brief gestuurd met gerichte informatie en instructies om eventuele fouten met betrekking tot dit onderwerp te voorkomen (handhavingcommunicatie).

*Uit de Steekproef Particulieren blijkt dat nalevingstekorten zich vooral voordoen bij wijzigingen, bijvoorbeeld bij mensen die scheiden. De Belastingdienst ziet dat deze groep meer fouten maakt in de aangifte IH. Met name het onderwerp "eigen woning" blijkt een onderdeel dat foutgevoelig is. Vlak voor aanvang van de aangifteperiode stuurt de Belastingdienst daarom beide ex-partners een brief over dit onderwerp om zo fouten te voorkomen. De ex-partners worden geadviseerd om – indien mogelijk – als fiscaal partners aangifte te doen om fouten te voorkomen. In de brief worden de ex-partners ook verwezen naar de webpagina [belastingdienst.nl/scheiden](https://www.belastingdienst.nl/scheiden) voor meer informatie en om een persoonlijke checklist te maken.*

*De afgelopen zes maanden is de webpagina ruim 17.600 keer bezocht. De communicatie via de brieven en de webpagina heeft een positief effect op de compliance. Ex-partners die de brief hebben ontvangen doen vaker nog samen aangifte, met een geschatte stijging van 40 naar 46%. Daarbij leidt de brief tot minder verdeelfouten bij de eigen woning, met een geschatte afname van 28 naar 23%.*

#### *Startende ondernemers in dienstverlening (Doelgroep MKB)*

<sup>10</sup> Boekenonderzoeken worden ook ingezet om het nalevingsgedrag van burgers en bedrijven te onderzoeken, middels steekproeven.

Voor de doelgroep startende ondernemers zorgt de Belastingdienst voor meer en beter op maat gesneden informatie. Op de website "Goede start" ([www.goedestartbelastingdienst.nl](http://www.goedestartbelastingdienst.nl)) wordt op startersgerichte informatie aangeboden. Ondernemers kunnen zich via de site inschrijven voor het webinar Goede start, ze kunnen live-chatten, zich inschrijven voor de nieuwsbrief en een afspraak maken voor een videobelgesprek. Een gesprek op een locatie is ook mogelijk. Tevens worden starters via social media (LinkedIn) op de hoogte gehouden. Nadat een startende ondernemer zich heeft ingeschreven bij de KvK, wordt de ondernemer geattendeerd op de website "Goede start" van de Belastingdienst.

*Maandelijks schrijven circa 10.000 ondernemers zich in voor het webinar "Goede start met de Belastingdienst". Ondernemers kunnen live chatten om vragen beantwoord te krijgen of een afspraak maken voor een videobelgesprek.*

*Deze vorm van dienstverlening wordt door de gebruikers met een 8 en hoger beoordeeld. Enkele veelvoorkomende quotes uit het gebruikers-tevredenheidsonderzoek:*

- Het was een fijn gesprek, goed geholpen.*
- Prettige en toegankelijke service.*
- Fijn dat het zo kan, houden zo.*

#### *Horizontaal Toezicht fiscaal dienstverleners*

Een deel van de fiscaal dienstverleners is aangesloten bij horizontaal toezicht (HT FD). Onder HT FD worden afspraken gemaakt met (koepelorganisaties van) fiscaal dienstverleners en ondernemers. Binnen HT FD werken de verschillende partijen samen op basis van begrip, vertrouwen en transparantie. Uitgangspunten zijn:

- De Belastingdienst sluit alleen convenanten met fiscaal dienstverleners indien zij een adequaat kwaliteitssysteem hebben, waarmee de fiscaal dienstverlener kan borgen dat de aangifte aanvaardbaar is.
- Door te steunen op de werkzaamheden van de fiscaal dienstverlener wordt de efficiency verhoogd en kan de Belastingdienst meer in de actualiteit werken.
- Doordat de kwaliteit van de convenantaangiften geborgd is, kunnen deze sneller worden verwerkt: toezicht achteraf vindt beperkt (steekproefsgewijs) plaats. De ondernemer krijgt daardoor sneller duidelijkheid over zijn fiscale positie.
- De deelnemende fiscaal dienstverleners selecteren klanten die geschikt zijn voor deelname aan HT FD en melden deze aan als de klant verklaart dat hij de uitgangspunten van horizontaal toezicht onderschrijft.
- Voor alle partijen binnen HT FD blijft wet- en regelgeving onverkort van toepassing.

*Het aantal registraties voor HT FD binnen MKB bedroeg in juli 2023 circa 208.000. Het aantal registraties is in de eerste zeven maanden van 2023 toegenomen met circa vijf procent. Omdat we van de voor HT FD aangemelde MKB-organisaties over positieve voorinformatie beschikken, past de Belastingdienst het toezicht aan. Dit betekent een betere allocatie van onze capaciteit, bijvoorbeeld ten faveure van toezicht op midden- en kleinbedrijven waar positieve voorinformatie ontbreekt of ten faveure van dienstverlening. Uit de eerdere analyses komt herhaaldelijk naar voren dat het aanpassen van het toezicht op convenantaangiften een verantwoorde keuze is, omdat de kwaliteit van onder HT FD ingediende aangiften significant beter is dan de overige aangiften binnen MKB.*

#### *Fiscale beheersing bij grote organisaties*

Bij grote organisaties is de aanpak van de Belastingdienst afgestemd op het waargenomen nalevingsgedrag van die organisaties, meer specifiek op drie aspecten: de fiscale strategie, de getoonde transparantie en de volwassenheid van de fiscale beheersing door de organisatie. Een voorbeeld van het derde aspect: de 100 grootste profit ondernemingen en ook organisaties die deelnemen aan horizontaal toezicht maken een analyse van hun belangrijkste risico's (ook wel aangeduid als key risks). Dit zijn risico's die – op basis van kans maal impact – individueel beschouwd zouden kunnen leiden tot materiële onjuistheden in de aangiften en/of tot niet (tijdig) betalen van verschuldigde belastingen<sup>11</sup>. Wat een key risk is, verschilt per organisatie. Voorbeelden

<sup>11</sup> Zie Leidraad Toezicht Grote Ondernemingen: [https://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/leidraad\\_toezicht\\_grote\\_ondernemingen\\_dv4231z4fd.pdf](https://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/leidraad_toezicht_grote_ondernemingen_dv4231z4fd.pdf)

van key risks zijn het identificeren van nieuwe medewerkers ten behoeve van de loonheffingen, het verwerken van verhuur van woningen voor de omzetbelasting maar ook het opzetten en onderhouden van een systeem van verrekenprijzen, wat vooral van belang is voor de winstbelasting. De Belastingdienst stelt daar een eigen risicoanalyse op basis van onder andere ingediende aangiften tegenover. Het gesprek over de key risks tussen de Belastingdienst en individuele grote organisaties leidt tot inzichten over de manier waarop de organisaties deze risico's al dan niet beheersen en tot beter geïnformeerde keuzes om toezichtsactiviteiten in te zetten. Waar de Belastingdienst tot de bevinding komt dat een organisatie adequate fiscale beheersingsmaatregelen heeft genomen, zal dit doorgaans tot een juiste, volledige en tijdige aangifte leiden. Waar dit niet of in onvoldoende mate het geval is worden adequate toezichtsinstrumenten ingezet, gegeven de beschikbare capaciteit. Om organisaties te stimuleren en te ondersteunen om hun fiscale risico's te beheersen, heeft de Belastingdienst onlangs een nieuw aantal good practices<sup>12</sup> fiscale beheersing gepubliceerd.

*Een beursgenoteerde onderneming zegt het volgende: "Transparantie is erg belangrijk. We zijn het gewend om continu inzicht te geven en verantwoording af te leggen."*

### Resultaat inzet van de handhavingsmix

De Belastingdienst monitort het resultaat van zijn handelen en daarmee de inzet van de handhavingsmix. Vanaf 2021 sluiten de prestatie-indicatoren van de Belastingdienst beter aan bij de compliance-doelstellingen die uit de UHS volgen. De indicatoren geven inzicht in de prestaties van de Belastingdienst op de vier eerder beschreven (tussen)doelstellingen waarmee compliance wordt nagestreefd. De set prestatie-indicatoren is gericht op de compliance-effecten (outcome) en minder op inspanningen en resultaten (input en output). Ze laten zien wat de ervaringen (beleving) van burgers en bedrijven zijn met de activiteiten van de Belastingdienst. De Belastingdienst monitort zijn resultaat met de Fiscale Monitor en de Steekproeven.

#### Fiscale Monitor - resultaten

De Fiscale Monitor is een surveyonderzoek en brengt in beeld hoe burgers, bedrijven en hun dienstverleners voldoen aan hun belastingplicht en het handelen van de Belastingdienst ervaren en beleven. In het Jaarplan 2023 zijn de volgende resultaten in vorm van kengetallen opgenomen<sup>13</sup>:

Particulieren	Midden- en Kleinbedrijf	Grote organisaties	Fiscaal dienstverleners
4,1	4,4	4,4	4,4

*Figuur 5: Belastingmoraal van de doelgroepen op een schaal van 1 tot en met 5 waarbij een hogere score staat voor een sterkere belastingmoraal (2022).*

Particulieren	Midden- en Kleinbedrijf	Grote organisaties	Fiscaal dienstverleners
3,2	3,3	3,4	3,3

*Figuur 6: Vertrouwen van de doelgroepen in de Belastingdienst op een schaal van 1 tot en met 5, waarbij een hogere score staat voor een hogere mate van vertrouwen (2022).*

De belastingmoraal vertoont een gelijkmatig beeld over de jaren heen. Het vertrouwen in de Belastingdienst is in 2022 onder fiscaal dienstverleners en MKB-ondernemingen iets afgenomen ten opzichte van 2021 (hoewel bij MKB-ondernemingen niet significant). Het vertrouwen van burgers en grote organisaties in de Belastingdienst is in 2022 niet veranderd ten opzichte van 2021.

In 2021 is in de Fiscale Monitor voor de eerste maal een uitvraag gedaan naar de beleving van de doelgroepen op de (tussen)doelen en deze uitvraag is in 2022 herhaald. De in 2022 geconstateerde scores – die in Figuur 7 zijn weergegeven – zijn vergelijkbaar met de scores in 2021.

<sup>12</sup> <https://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/good-practices-fisc-beheersing-dv4251z1fd.pdf>

<sup>13</sup> Kamerstukken II 2022-2023, 31066 nr. 1145

Burgers en bedrijven geven aan dat ze een adequate behandeling hebben gekregen					Burgers en bedrijven geven aan dat de Belastingdienst hen voldoende informeert					Burgers en bedrijven geven aan dat zij gemak ervaren.					Burgers en bedrijven geven aan dat zij corrigerend optreden ervaren				
P	MKB	GO	FD		P	MKB	GO	FD		P	MKB	GO	FD		P	MKB	GO	FD	
2,9	3,3	3,5	3,3		3,4	3,4	3,5	3,5		3,5	3,4	3,3	3,5		3,4	3,4	3,3	3,2	

Figuur 7: Beleving van de doelgroepen op de (tussen)doelen van de Belastingdienst op een schaal van 1 (laag) tot 5 (hoog), waarbij een hogere score staat voor een positievere beoordeling, bijvoorbeeld een hogere mate van ervaren adequate behandeling (2022).

### Steekproef - resultaten

Voor de doelgroepen Particulieren (IH) en MKB (ondernemingen) wordt sinds 2014 een steekproef uitgevoerd. De uitkomst van de steekproef geeft inzicht in:

- het percentage van de aangiften die juist en volledig zijn binnen de doelgroep; en
- het bedrag dat de doelgroep ten onrechte niet heeft afgedragen als percentage van het totale bedrag van de aangiften. Dit nalevingstekort wordt als kengetal opgenomen in de Rijksbegroting.

Voor de doelgroep grote organisaties wordt sinds 2023 een steekproef over het segment middelgroot uitgevoerd. Het beleid is om de steekproeven tweejaarlijks uit te voeren. Daarnaast geeft de steekproef kwalitatieve informatie over de onderwerpen waar de nalevingstekorten zich voordoen. Deze kwalitatieve informatie gebruikt de Belastingdienst om zijn handhaving verder vorm te geven.

<b>Particulieren nalevingstekort</b>					
Belastingjaar	2014	2015	2016	2018	2020
Omvang populatie (aantal x 1.000)	8.189	8.204	8.136	8.098	7.684
Naleving (% correcte aangiften)	89%	91%	92%	93%	95%
Nalevingstekort (% van de grondslag)	1,0%	0,8%	0,7%	0,5%	0,4%
<b>MKB nalevingstekort</b>					
Belastingjaar	2012	2013	2014	2015	2017
Omvang populatie (aantal entiteiten x	1444	1418	1472	1531	1723
Naleving (% correcte aangiften)	63%	57%	57%	58%	69%
Nalevingstekort (% in fiscaal belang)	6,0%	5,2%	5,8%	5,7%	4,3%

Figuur 8: Nalevingstekorten bij Particulieren en MKB.<sup>14</sup>

De verwachting is dat de Belastingdienst de komende twee jaar de resultaten van de Steekproef Particulieren (2024), Steekproef Ondernemingen (2025) en de Steekproef Middelgrote ondernemingen (2025) met u kan delen via het Jaarverslag van het Ministerie van Financiën.

### Compliance Map

Elk jaar ontvangt de Belastingdienst miljarden euro's aan door burgers en bedrijven vrijwillig afgedragen belastingen. Slechts een klein deel daarvan is het gevolg van correctieve acties door de Belastingdienst. Om meer inzicht te krijgen in de zekerheid van de belastingopbrengsten heeft de Belastingdienst in 2020 de compliance map ontwikkeld. De compliance map geeft op totaalniveau inzicht in de samenhang tussen uitvoering, handhaving en wetgeving en de daarmee samenhangende risico's voor de belastingopbrengsten. Het is een eerste risico-inschatting, dus nog voordat de Belastingdienst maatregelen heeft genomen om de risico's te matigen. De compliance map wordt jaarlijks gemaakt en geeft daardoor inzicht in meerjarige trends en ontwikkelingen.

Het inzicht dat de compliance map biedt, is bedoeld als hulpmiddel – naast andere inzichten over (niet-)naleving zoals de steekproeven – bij het maken van keuzes in de uitvoering van de van de Belastingdienst. Daarnaast helpt de compliance map ook bij het adresseren van mogelijke oplossingen voor gesignaleerde risico's. De Belastingdienst gebruikt de inzichten uit de compliance

<sup>14</sup> Het nalevingstekort is gerapporteerd in het transactiejaar van de steekproef, terwijl in de Begroting/Jaarverslag het jaar gerapporteerd staat waarin de steekproef-uitslag bekend is.



map op dit moment als input voor het Jaarplan Belastingdienst. De Tweede Kamer is met een Kamerbrief van 6 juli over de compliance map geïnformeerd.<sup>15</sup>

### **De ontwikkelopgaven van de Belastingdienst**

Met deze toelichting is de strategie van de Belastingdienst ten aanzien van Handhaving en in het bijzonder het beleidsinstrument Toezicht toegelicht, met een nadruk op het voorkomen van fouten. De Belastingdienst streeft ernaar het werken volgens de strategie naar een steeds hoger niveau te brengen. Uiteindelijk doel is blijvend bij te dragen aan de compliance van burgers en bedrijven. Ik breng graag een aantal ontwikkelopgaven onder de aandacht.

#### *Complexe wet- en regelgeving*

Hoe complex een regeling is, hangt af van de aard en specifieke vormgeving van de regeling. Zo zorgen verlaagde tarieven en vrijstellingen voor veel discussies met belastingplichtigen over definities en afbakeningsvraagstukken. Complexiteit kan ook ontstaan doordat een regeling ziet op de samenloop van verschillende belastingsoorten of meerdere fiscale regelingen. Zo kunnen de fiscale doorschuiffaciliteiten (stakingswinst, box2 en de BOR20) betrekking hebben op zowel de inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting als de schenk- en erfbelasting<sup>16</sup>.

Deze complexiteit kan er onder meer toe leiden dat handhavingsactiviteiten een langere doorlooptijd kennen. In andere woorden betekent dit dat minder aangiften in dezelfde tijd kunnen worden gecontroleerd. Het continueren van de inzet om tot vereenvoudiging van het fiscale stelsel te komen blijft dan ook van groot belang. Ten aanzien van bestaande wet- en regelgeving biedt het rapport 'Aanpak Fiscale Regelingen' aanknopingspunten<sup>17</sup> om ten behoeve van de handhaafbaarheid tot vereenvoudiging te komen. Daarnaast draagt de Belastingdienst, als actie uit het actieplan Toezicht, actief wetgeving aan die door vormgeving veel toezichtactiviteit vragen. De intensieve samenwerking tussen beleid en uitvoering wordt voortgezet en dat vergroot de uitvoerbaarheid van nieuwe wet- en regelgeving.

#### *Schaarste in de ICT-capaciteit van de Belastingdienst*

De ICT-capaciteit is voor de komende jaren een knelpunt. Voor de komende jaren zijn alle opdrachten opgenomen die nodig zijn om de continuïteit van de ICT-systemen te borgen. Verder krijgen projecten die effect hebben op grote groepen burgers en bedrijven (massale processen) voorrang in de prioritering. Voor de handhaving betekent dit dat moderne tooling voor het uitvoeren van controles niet op korte termijn kan worden gerealiseerd. Ook is behoefte aan aanpassing van de informatiesystemen en aan inzet van data-analyse om inzicht te krijgen in het gedrag van verschillende doelgroepen. Door schaarste in de IV-capaciteit kan echter niet alles tegelijk, en worden initiatieven uitgesteld in de tijd.

#### *Personele capaciteit*

De personele capaciteit is een uitdaging, zeker wanneer in relatief korte tijd gespecialiseerde medewerkers moeten worden geworven<sup>18</sup>. Succesvol wervingsbeleid leidt ertoe dat er sprake is van een flinke instroom. Er is echter ook sprake van een aanzienlijk verloop. Daardoor is er op dit moment nog sprake van onderbezetting. Door ook in 2024 in te zetten op werving, blijft het doel om eind 2024 de bezetting op orde te hebben binnen bereik. Van nieuw personeel kunnen we op korte termijn niet dezelfde productiviteit verwachten als van ervaren medewerkers. Bovendien vraagt ook het opleiden en inwerken tijd en capaciteit. Dit onderstreept het belang van een meerjarig stabiele financiering voor de Belastingdienst, zodat het nu geworven personeel de komende jaren (nog) effectiever aan de slag kan.

#### *Oplossen van de onvolkomenheid M&O beleid geconstateerd door de Algemene Rekenkamer (AR)*

De AR merkt sinds 2020 het misbruik en oneigenlijk gebruik (M&O)-beleid van de Belastingdienst aan als een onvolkomenheid. Het gaat daarbij om het centrale M&O-beleid, de vier grote belastingmiddelen en de schenk- en erfbelasting. Kern van de onvolkomenheid is dat de Belastingdienst nog niet volledig werkt volgens de uitgangspunten van de UHS. Dit heeft met name

<sup>15</sup> Kamerstukken II 2022-2023, 31066 nr. 1266

<sup>16</sup> Zie voor meer voorbeelden rapport 'Aanpak Fiscale Regelingen aanknopingspunten'

<sup>17</sup> Kamerstukken II 2022-2023 32140, nr. 167 bijlage rapport 'Aanpak Fiscale Regelingen aanknopingspunten'

<sup>18</sup> Zie ook 'overzicht uitvoerbaarheid', bijlage bij pakket Belastingplan (Kamerstukken II 2023-2024, 15540)

betrekking op de verbetering van de plan-do-check-act-cyclus van de Belastingdienst en de verbetering van kaders en producten die daarbij benodigd zijn. De AR concludeert dat er over 2022 aantoonbaar goede stappen zijn gezet maar dat het M&O-beleid nog niet volledig voldoet aan de eisen. De komende periode blijft de Belastingdienst hard doorwerken aan het oplossen van de onvolkomenheid.

#### *Verbeteren van inzicht in de wijze waarop de Belastingdienst invulling geeft aan de inzet op toezicht*

De Belastingdienst voert het actieplan Toezicht uit. Doel van het actieplan is om meer inzicht te bieden in de in te zetten capaciteit voor toezicht, het op peil houden van de bezetting voor toezicht (kwantitatief en kwalitatief) en het ondersteunen van het vakmanschap voor de toezichtsmedewerker. Daarnaast beoogt het meer inzicht te bieden in het effect van toezicht en tenslotte om betrokken te zijn bij de vereenvoudiging van wet- en regelgeving. De uitvoering van het actieplan is begin 2023 begonnen en loopt door tot eind 2024.

Drie actiepunten zijn afgerond:

1. In het Jaarplan Belastingdienst wordt inzicht geboden in de beschikbare capaciteit voor toezicht en wat er met de beschikbare capaciteit gedaan wordt.
2. In het kader van de voorbereiding van het Belastingplan 2024 is bij de toetsing van de uitvoerbaarheid van maatregelen bijzondere aandacht besteed aan handhaafbaarheid en toezicht. Uw Kamer is hierover met het overzicht Uitvoerbaarheid bij het Belastingplan 2024 geïnformeerd<sup>19</sup>.
3. In het rapport 'Aanpak fiscale regelingen'<sup>20</sup> is de complexiteit en uitvoerbaarheid van 116 fiscale regelingen beoordeeld.

#### *Menselijke maat, maatwerk en professionele handelingsruimte*

Ook in het toezicht hanteert de Belastingdienst de menselijke maat en beoogt de Belastingdienst recht te doen aan de belangen van burgers en bedrijven. Daartoe is het onveranderd van belang dat de medewerkers weten welke professionele handelingsruimte het recht biedt en dat zij worden ondersteund bij de toepassing hiervan. Daarnaast is het vanuit de handhavingsstrategie van belang om, naast het inhoudelijke aspect, zicht te hebben op het perspectief van de burgers en bedrijven. Het kennen van de achtergrond van het nalevingsgedrag helpt om vanuit dat perspectief in gesprek te kunnen gaan en de compliance positief te beïnvloeden.

Dit doet de Belastingdienst met o.a.:

- de online leermodule 'Ruimte in het recht', die praktisch uitlegt wat menselijke maat is en helpt om lastig zaken te herkennen en te bespreken;
- de casusdialoog, waarbij leidinggevend en medewerkers casuïstiek met elkaar bespreken en waar nodig de vaktechnische lijn kunnen inschakelen; en
- movie learning, leren aan de hand van filmfragmenten.

Zo krijgen alle medewerkers handvatten om de menselijke maat te hanteren in hun dagelijkse werk en waar nodig maatwerk te bieden, ook bij het uitvoeren van toezicht.

#### *Inzicht in opzettelijke non-compliance*

In de brief aan uw Kamer over Fraudeaanpak Belastingdienst<sup>21</sup> is aangegeven dat het bij de fraudeaanpak van belang is dat de besluitvorming en de bevoegdheden duidelijk zijn en dat beslissingen goed worden vastgelegd. De Belastingdienst vergroot de effectiviteit van de fraudeaanpak door het inrichten van een gewaarborgd proces om systematisch mogelijke (fraude)fenomenen in beeld te brengen, inclusief een beschrijving van de bijbehorende besluitvorming.

#### *Ontwikkelen homogene klantgroepen bij doelgroepdirectie MKB*

In lijn met de algemene beleidsdoelstelling van de Belastingdienst, beoogt de Belastingdienst met zijn activiteiten de naleving van fiscale wet- en regelgeving (compliance) door MKB-ondernemers te

<sup>19</sup> Aangeboden aan de Tweede Kamer op 19 september 2023

<sup>20</sup> Brief van de staatssecretaris van Financiën, Fiscaliteit en Belastingdienst van 7 juli 2023 (kenmerk 2023-0000162264)

<sup>21</sup> Kamerstukken II 2020-2021 31066 nr. 851

borgen en te bevorderen. Ten behoeve van de werkbaarheid en uitvoerbaarheid wordt de heterogene populatie MKB-ondernemers onderverdeeld in homogene subgroepen. Er wordt een onderscheid gemaakt tussen Kleinbedrijf en Middenbedrijf en daarbinnen wordt een uitsplitsing gemaakt naar meer specifieke subgroepen. Bij de onderscheiden subgroepen wordt op basis van de beleidstheorie MKB een passende behandelstrategie bepaald.

### **Samenvatting**

In deze toelichting heb ik uw Kamer meegenomen in de wijze waarop de Belastingdienst de handhaving heeft vormgegeven en neergelegd in de Uitvoerings- en Handhavingsstrategie. In al zijn handelen stelt de Belastingdienst de burger en het bedrijf centraal om daarmee bij te dragen aan de compliance van burgers en bedrijven. Dat betekent dat de Belastingdienst het gedrag van die burgers en bedrijven moet kennen en in zijn handelen rekening moet houden met dat gedrag. Daarom zet de Belastingdienst verschillende instrumenten in de vorm van de handhavingsmix in om fouten te voorkomen, fouten te corrigeren waar mogelijk en fraude op te sporen en aan te pakken. Hierbij heeft de inzet op het voorkomen van fouten de voorkeur. Om de UHS te implementeren, meer zicht te krijgen op het gedrag van burgers en bedrijven en om ook het resultaat van de inzet van de instrumenten te kunnen laten zien, heeft de Belastingdienst nog een ontwikkelopgave.