

Vergaderjaar 2002–2003

28 790

M en O-beleid Belastingdienst

Nr. 2

RAPPORT

Inhoud

	Samenvatting	5			
1	Inleiding	7	4	Bijsturend vermogen	27
1.1	Aanleiding onderzoek	7	4.1	Inleiding	27
1.2	Doel van het onderzoek	7	4.2	Kansspelbelasting	27
1.3	Opbouw rapport	8	4.3	Omzetbelasting	27
			4.4	Vennootschapsbelasting	28
			4.5	Particulieren	29
2	Beleid en organisatie	10	4.6	Douane	29
2.1	Organisatie	10	4.7	Conclusie	30
2.2	Bedrijfsfilosofie	11			
2.3	Planning- en Controlcyclus	11	5	Verantwoording	34
2.4	Conclusie	13	5.1	Inleiding	34
			5.2	Beheersverslag Belastingdienst	34
3	M en O-elementen	14	5.3	Toelichting Financiële verantwoording	35
3.1	Inleiding	14	5.4	Accountantscontrole	35
3.2	Beleidsvoorbereiding	14	5.5	Conclusie	36
3.3	Regelgeving	15			
3.4	Voorlichting	16	6	Reactie staatssecretaris van Financiën en	
3.5	Controlebeleid	17		nawoord Algemene Rekenkamer	37
3.5.1	Inleiding	17	6.1	Reactie staatssecretaris van Financiën	37
3.5.2	Risico-analyse en risicobeheersing	18	6.2	Nawoord Algemene Rekenkamer	38
3.5.3	Uitvoering	19			
3.5.4	Kwaliteitsborging	20	Bijlage 1	Organisatieschema per januari 2002	40
3.5.5	Geautomatiseerde hulpmiddelen	21	Bijlage 2	Afkortingenlijst	41
3.6	Sanctiebeleid	23			
3.7	Evaluatie	24	Annex	Handreiking Toetsingskader Misbruik en	
3.8	Conclusie	26		oneigenlijk gebruik bij ontvangsten	42

SAMENVATTING

De Algemene Rekenkamer heeft de afgelopen jaren verschillende deelonderzoeken gedaan naar de wijze waarop de Belastingdienst misbruik en oneigenlijk gebruik bij de belastingheffing voorkomt en bestrijdt. Belastingheffing is gevoelig voor misbruik en oneigenlijk gebruik (M en O), omdat de verplichting om te betalen en de hoogte van de heffing afhankelijk is van gegevens die de belastingplichtigen zelf moeten verstrekken. In 2001 is er door de Belastingdienst in totaal ruim € 136 miljard aan premies en belastingontvangsten geïnd.

De onderzoeken in de jaren 1993–2001 betroffen de kansspelbelasting, de omzetbelasting, de belastingen met betrekking tot particulieren (denk aan inkomstenbelasting en vermogensbelasting), vennootschapsbelasting en de activiteiten van de douane. In 2001–2002 heeft de Algemene Rekenkamer onderzoek gedaan naar de kwaliteit van de opzet van het M en O-beleid van de Belastingdienst als geheel. De nadruk is gelegd op de (externe) transparantie van het M en O-beleid en het vermogen van de Belastingdienst om het M en O-beleid zo nodig bij te sturen.

Uit het onderzoek blijkt dat de Belastingdienst in de afgelopen jaren veel in het werk heeft gesteld om tot beheersing van de M en O-risico's te komen. De Belastingdienst heeft in opzet steeds meer aandacht voor alle elementen van het M en O-beleid, die de Algemene Rekenkamer onderscheidt te weten beleidsvoorbereiding, regelgeving, voorlichting, controlebeleid, sanctiebeleid en evaluatie. Er is sprake van een organisatie die opgedane ervaringen en kennis gebruikt om het M en O-beleid verder vorm te geven.

De Belastingdienst kan nog niet voor alle activiteiten op M en O-gebied inzicht in de kosten, opbrengsten en effecten geven. Wel is er steeds meer informatie per actie, per doelgroep en per eenheid beschikbaar. In het licht van de omvorming van de Belastingdienst tot een baten–lastendienst zal het inzicht in de kosten, opbrengsten en effecten van het M en O-beleid naar verwachting verder worden verbeterd. De Algemene Rekenkamer wijst erop dat de Belastingdienst de aandacht voor de kwalitatieve beleidsinformatie niet uit het oog mag verliezen. Het beleid moet immers niet alleen gericht zijn op het bereiken en zich verantwoorden over kwantitatieve doelstellingen.

Naar aanleiding van de actualisatie van eerdere onderzoeken vraagt de Algemene Rekenkamer om specifieke aandacht voor een aantal trajecten waarvoor een langere looptijd vereist is om tot resultaat te komen. Het gaat dan om de kwaliteitsverbetering bij de uitvoering van de vennootschapsbelasting en een goede risicoselectie bij de Douane.

De Algemene Rekenkamer stelt vast dat de verantwoording over het gevoerde M en O-beleid toereikend is, wanneer daar ook het Beheersverslag bij betrokken wordt. De jaarverantwoording van het Ministerie van Financiën alleen geeft niet de verlangde transparantie in de verantwoording over de kosten, baten en effecten van het M en O-beleid. Een verdere uitbreiding van de informatie over de realisatie en vooral de effecten van het M en O-beleid is volgens de Algemene Rekenkamer in het kader van het VBTB-traject nog mogelijk.

De staatssecretaris van Financiën heeft op 17 januari 2003 per brief gereageerd op het rapport van de Algemene Rekenkamer. In zijn reactie onderschrijft hij de conclusies en aanbevelingen van de Algemene Rekenkamer. Hij nuanceert de bevindingen van de Algemene Rekenkamer over evaluatie en verantwoording. De staatssecretaris is van mening dat er wel een meerjarig evaluatieprogramma is en dat de Belastingdienst voldoet aan de Regeling Prestatiegegevens en Evaluatieonderzoek. De staatssecretaris stelt dat de verantwoording van de Belastingdienst vooral gericht is op de uitvoeringsprocessen. Voor de rapportage over effecten van het M en O-beleid van de Belastingdienst verwijst hij naar de algemene toelichting bij de Rekening van de Financiële verantwoording van het Ministerie van Financiën.

De staatssecretaris hoopt dat met de invoering van resultaatgericht sturen en het baten-lastenstelsel alsmede VBTB er in de verantwoording een sterkere koppeling gerealiseerd wordt tussen beleid en middelen, uitvoeringsproces en effecten.

De Algemene Rekenkamer blijft van mening dat een meerjarig evaluatieprogramma op een meer gestructureerde wijze samengesteld zou moeten worden, inclusief de evaluatie van uitvoeringsdoelstellingen.

1 INLEIDING

1.1 Aanleiding onderzoek

Alle belastingen die de rijksoverheid heft zijn in beginsel gevoelig voor misbruik en oneigenlijk gebruik (M en O), omdat de verplichting om te betalen en/of de hoogte van de heffing afhankelijk is van gegevens die de belastingplichtigen zelf moeten verstrekken. Deze M en O-risico's hebben betrekking op zowel de juistheid als de volledigheid van de gegevens die belastingplichtigen verstrekken. Hierdoor bestaat er een (inherente) onzekerheid over de rechtmatigheid van de heffing en de inning van de verschillende belastingen.

Het werkkterrein van de Belastingdienst is vrijwel in zijn geheel M en O-gevoelig. Daarbij gaat het nog eens om veel geld: de Belastingdienst heeft in 2001 in totaal ruim € 136 miljard aan premies en belastingontvangsten geïnd. De bedrijfsvoering van de Belastingdienst dient daarom mede gericht te zijn op het voorkomen en bestrijden van M en O (M en O-beleid).

De Algemene Rekenkamer heeft in de afgelopen jaren verschillende deelonderzoeken gedaan naar de wijze waarop de Belastingdienst het M en O-beleid heeft vormgegeven. Met dit onderzoek sluit de Algemene Rekenkamer deze reeks af.

1.2 Doel van het onderzoek

In 1994 meldde de Algemene Rekenkamer in haar rapport bij de financiële verantwoording van het Ministerie van Financiën over 1993 dat de Belastingdienst volledig zicht had op de M en O-gevoelige regelingen en dat ze de beoordeling van de fraudebestrijding tot integraal onderdeel van het beleid had gemaakt. Tevens meldde de Algemene Rekenkamer dat de Belastingdienst bij de beleidsvoorbereiding van fiscale wetgeving voldoende aandacht besteedde aan het voorkomen en bestrijden van M en O. Over 1994 trok de Algemene Rekenkamer een vergelijkbare conclusie, maar tevens gaf ze aan graag meer inzicht te willen in het beleid van de Belastingdienst ten aanzien van de inzet van mensen en middelen voor controle en prioriteitstelling.

In de rapporten bij de financiële verantwoording over 1994 en 1995 is aandacht besteed aan het M en O-beleid bij de belastingmiddelen kansspelbelasting¹ en de omzetbelasting.² Daarna verschenen er afzonderlijke rapporten naar het M en O-beleid bij het belastingmiddel vennootschapsbelasting³ en naar het M en O-beleid bij de belastingmiddelen waarvoor de doelgroepdirecties Particulieren⁴ en Douane⁵ verantwoordelijk zijn.

Op deze wijze zijn vrijwel alle relevante belastingmiddelen de revue gepasseerd.

Waren de onderzoeken in het verleden steeds gericht op een onderdeel van de Belastingdienst, met het onderhavige onderzoek wil de Algemene Rekenkamer een beeld schetsen van het M en O-beleid van de Belastingdienst als geheel. In dit rapport beoordeelt de Algemene Rekenkamer de kwaliteit van de opzet van het M en O-beleid. Daarbij ligt de nadruk op de (externe) transparantie van het M en O-beleid en het vermogen van de Belastingdienst om het M en O-beleid zo nodig bij te sturen. De mate van transparantie wordt mede bepaald door het inzicht dat de informatiesystemen kunnen bieden in de kosten, baten en effecten van het M en O-beleid. De Belastingdienst dient zich jaarlijks over het M en O-beleid te

¹ Rechtmatigheidsonderzoek 1994: Tweede Kamer, vergaderjaar 1994–1995, 24 275, nrs. 1–2, 31 augustus 1995, blz. 131.

² Rechtmatigheidsonderzoek 1995: Tweede Kamer, vergaderjaar 1995–1996, 24 830, nrs. 1–2, 29 augustus 1996, blz. 112.

³ M en O-beleid Vennootschapsbelasting: Tweede Kamer, vergaderjaar 1998–1999, 26 647, nrs. 1–2, 29 oktober 1998.

⁴ M en O-beleid Particulieren: Tweede Kamer, vergaderjaar 1998–1999, 26 710, nrs. 1–2, 9 september 1999.

⁵ M en O-beleid Douane: Brief van de Algemene Rekenkamer aan de minister van Financiën, in afschrift aan de Tweede Kamer, 8 mei 2001.

verantwoorden en de accountantsdienst van het ministerie dient daar een oordeel over te geven. Om het bijsturend vermogen van de Belastingdienst te beoordelen is de Algemene Rekenkamer nagegaan of de Belastingdienst rekening houdt met uitkomsten van eigen audits, inspeelt op actuele ontwikkelingen en of de Belastingdienst aanbevelingen uit de eerdere Rekenkameronderzoeken op dit terrein heeft opgevolgd, en zich tenslotte ook over de wijzigingen in en resultaten van het M en O-beleid verantwoordt.

De Algemene Rekenkamer geeft in haar jaarlijks rechtmatigheids-onderzoek geen oordeel over het M en O-beleid van de Belastingdienst en ook naar aanleiding van dit onderzoek wordt geen oordeel gegeven. Gezien de verwevenheid van het M en O-beleid met het functioneren van de Belastingdienst, zou de Algemene Rekenkamer met zo'n oordeel dan in feite een uitspraak doen over het totale functioneren van de Belastingdienst. Zo'n oordeel is niet alleen moeilijk te geven, het heeft bovendien slechts een beperkte waarde.

Ten eerste zijn de verschillende onderdelen van de Belastingdienst moeilijk met elkaar te vergelijken: een onderdeel als de Douane heeft een heel ander karakter dan het onderdeel Particulieren.

Ten tweede is de geldigheidsduur van een oordeel beperkt. Nieuwe ontwikkelingen, zoals de aanslagen op 11 september 2001 of de mond-en-klauwzeer-crisis maken eerdere risico-analyses achterhaald.

Tot slot moet rekening gehouden worden met de verwachting die zo'n oordeel oproept. Een (positief) oordeel over het M en O-beleid betekent niet dat er zekerheid is over de volledigheid van de ontvangsten en dat er geen fraude is geweest. De Belastingdienst kent verschillende beperkingen bij de uitvoering van zijn werkzaamheden. Er is sprake van een beperkte beschikbaarheid van personele en materiële middelen (budget-tair en politiek bepaald), waardoor de Belastingdienst gedwongen is een keuze te maken over de inzet van met name het personeel. Maar er is ook een maatschappelijke begrenzing door wettelijke bepalingen die controle verhinderen (zoals privacy-wetgeving).

De Algemene Rekenkamer heeft in dit onderzoek de kwaliteit van de opzet van het M en O-beleid onderzocht. Aan de werking van het M en O-beleid van de Belastingdienst schenkt de Algemene Rekenkamer jaarlijks in het rechtmatigheidsonderzoek aandacht. In de komende jaren verwacht de Algemene Rekenkamer ook daarnaast op deelaspecten onderzoek te verrichten naar de werking van het M en O-beleid bij de Belastingdienst.

1.3 Opbouw rapport

In hoofdstuk 2 staat een beschrijving van de organisatie van de Belastingdienst en de planning- en controlcyclus, van belang voor een transparant M en O-beleid. In hoofdstuk 3 volgt een beschrijving van het M en O-beleid van de Belastingdienst volgens de elementen die de Algemene Rekenkamer onderscheidt. Hoofdstuk 4 beschrijft het bijsturend vermogen van de Belastingdienst en laat in schema's zien hoe de Belastingdienst is omgegaan met aanbevelingen uit eerder Rekenkameronderzoek. In hoofdstuk 5 wordt ingegaan op de verantwoording over het gevoerde M en O-beleid.

De staatssecretaris van Financiën heeft op 17 januari 2003 per brief gereageerd op het rapport van de Algemene Rekenkamer. In hoofdstuk 6 is de reactie van de staatssecretaris opgenomen, evenals het nawoord daarop van de Algemene Rekenkamer.

Bij dit rapport verschijnt een handreiking voor het onderzoek naar misbruik en oneigenlijk gebruik gericht op belasting- en premieontvang-

sten. De handreiking geeft een antwoord op de vraag: op welke punten toets je of instellingen voldoende maatregelen nemen om misbruik en oneigenlijk gebruik door belasting- en premiebetalers te voorkomen en te bestrijden?

2 BELEID EN ORGANISATIE

2.1 Organisatie

In de jaren negentig heeft de organisatie van de Belastingdienst een herstructurering ondergaan. De blik werd meer naar buiten gericht, er kwam een geïntegreerde fiscale behandeling van de belastingplichtige en de dienstverlening werd verder ontwikkeld. «Werken in de actualiteit» werd een credo. Van een oriëntatie op belastingmiddelen (zoals inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting, omzetbelasting) ging de Belastingdienst over op een doelgroepgerichte organisatiestructuur, met vijf doelgroepdirecties, te weten: Particulieren, Grote Ondernemingen, Ondernemingen Noord en Zuid, Douane. Binnen deze directies functioneren verschillende eenheden.

Medio 1997 is een verandertraject ingezet onder de naam Strax (inmiddels omgevormd tot Belastingdienst Straks). Om in te kunnen spelen op toekomstige verwachte ontwikkelingen, zoals digitalisering, internationalisering, maar ook de veranderende rol van de overheid en de «klanten» werkt de Belastingdienst onder meer aan flexibeler organisatievormen, versterken landelijke beleidsontwikkeling en het vergroten van de betrokkenheid van de medewerkers bij de organisatie.

Binnen dit verandertraject heeft de Belastingdienst een keuze gemaakt voor sturing naar processen. Dit is terug te vinden in een vernieuwde organisatievorm. Het afgelopen jaar zijn al veel taken van de huidige doelgroepdirecties gecentraliseerd en geïntegreerd bij onder andere het Centrum voor Proces- en Produktontwikkeling (B/CPP). Doel is de bestuurlijke structuur te versterken ten behoeve van het operationele proces en de innovatie van werkmethoden, klantbehandeling en informatiesystemen. Naast B/CPP zijn er de facilitaire centra:

- B/CKC: Centrum voor Kennis en Communicatie, vooral belast met het verzorgen van de opleidingen voor het eigen personeel en in samenwerking met de directie Voorlichting van het ministerie ook met voorlichtingscampagnes;
- B/CICT: Centrum voor Informatietechnologie en Communicatietechnologie, vooral bezig met het faciliteren van een betrouwbare en continue geautomatiseerde gegevensverwerking;
- B/CFD: Centrum voor Facilitaire Dienstverlening, zorgend voor onder meer huisvesting, bedrijfsmiddelen, beveiliging.

Vanaf oktober 2001 zijn de stafafdelingen van het Directoraat-Generaal Belastingdienst omgevormd tot twaalf zelfsturende teams met een ondersteunende en adviserende taak richting management (en politieke leiding). Als afzonderlijke stafafdeling is nog te noemen de IAB: Interne Accountantsdienst Belastingen, belast met de controle op financieel beheer en verantwoording van de Belastingdienst.

Afzonderlijk is ook nog te noemen de Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst-Economische Controle Dienst (FIOD-ECD). In de bijlage is een organisatieschema per januari 2002 opgenomen.

Eind 2002 zullen de doelgroepdirecties verdwijnen. Er komen dertien grote belastingkantoren (regio-eenheden) voor de heffing en invordering van belastingen en premies, vier regio-eenheden voor douanetaken en één landelijke eenheid centrale administratie. De integrale benadering van de klant is leidend principe. Minder bestuurlijke overdrachtsmomenten en korte directe bestuurslijnen zijn het streven.

De leiding van de Belastingdienst zal in de nieuwe organisatie komen te liggen bij de Groepsraad. Daarin participeren de directeur-generaal en plaatsvervangers, alsmede alle voorzitters van de managementteams van de dienstonderdelen.

In totaal werken er ultimo 2001 bij de het Directoraat-Generaal Belastingdienst circa 160 mensen en bij de Belastingdienst circa 32 000 mensen, 26 000 bij de doelgroepdirecties en 6 000 bij de facilitaire diensten.

2.2 Bedrijfsfilosofie

De Belastingdienst is verantwoordelijk voor de heffing, controle en inning van rijksbelastingen. De Douane doet daarnaast ook nog niet fiscale taken op onder meer het terrein van de gezondheid, milieu en veiligheid.

De Belastingdienst heeft als opdracht: het zo doeltreffend en doelmatig uitvoeren van de hem opgedragen wet- en regelgeving. Daarbij streeft hij in zijn handelen naar handhaving van rechtszekerheid en rechtsgelijkheid. Dienstverlening aan en respect voor het publiek zijn aan dat handelen onlosmakelijk verbonden.

De bedrijfsfilosofie heeft vier uitgangspunten:

- een dienstverlenende attitude;
- een doelgroepgerichte benadering;
- integratie van de fiscale behandeling (alles vanuit één plaats);
- werken in de actualiteit.

Als strategische doelstelling heeft de Belastingdienst: het onderhouden en versterken van de bereidheid van belastingplichtigen tot nakoming van de wettelijke verplichtingen (de zogenaamde compliance doelstelling).

2.3 Planning- en Controlcyclus

De bedrijfsvoering van de Belastingdienst wordt jaarlijks planmatig gestuurd op basis van een uitgebreide Planning- en Controlcyclus. Deze omvat het gehele proces van beleidsvoorbereiding, beleidsuitvoering en evaluatie. Uitgangspunt zijn het (meerjaren) Bedrijfsplan en bijbehorende sector- en beleidsplannen. De doelgroepdirecties en eenheden stellen mede op basis daarvan hun jaarplan op, waarbij zij nadere uitwerking geven aan het beleid voor de specifieke doelgroepen of taakgebieden. In het algemeen wordt de besturing van de Belastingdienst gekenmerkt door een systeem van contractmanagement, uitzonderingsrapportages en benchmarking tussen de eenheden.

Vanaf 2003 is het de bedoeling om – ook in het kader van de ontwikkeling van de Belastingdienst tot een baten-lastendienst – te komen met een produkt- en dienstenbegroting. Het concept gaat uit van «een naar de norm behandelde klant». Vanuit dit algemene produkt worden diverse produktgroepen gedefinieerd. Aan de produkten worden integrale kosten toegerekend. De gehanteerde kostprijzen worden een basisindicatie voor het meten van de doelmatigheid van de dienst. Ook kwaliteitsindicatoren zijn hierbij van belang.

Het team Bedrijfsvoering van het DG Belastingdienst treedt op als concerncontroller en is onder meer belast met concernplanning- en controlactiviteiten. Het team Bedrijfsvoering bewaakt de realisatie van de in de managementcontracten opgenomen doelstellingen. Op basis hiervan rapporteert het team maandelijks aan de leiding van de Belastingdienst over de stand van zaken inzake het verloop van de primaire en ondersteunende processen en de belastingopbrengsten. Daarnaast stelt het team op basis van viermaandelijkse rapportages van de doelgroep-

directies een samenvattend rapport op, voorzien van een toelichting op de realisatiecijfers.

Tenslotte stelt het team Bedrijfsvoering jaarlijks het Beheersverslag van de Belastingdienst op, waarin wordt beschreven hoe de Belastingdienst zijn taken heeft uitgevoerd en welke resultaten zijn behaald. In het Beheersverslag verantwoordt de Belastingdienst zich over de uitvoering en uitkomsten van zijn taken. Er zijn vergelijkende cijfers opgenomen over kosten en opbrengsten, en het bevat kerncijfers over dienstverlening, toezicht en opsporing, arbeidsproductiviteit, kasstroomtempo en dergelijke. Elementen van de afspraken uit de managementcontracten komen terug in deze externe verantwoording.

In het managementcontract zijn onder meer de doelstellingen, de kritische succesfactoren en de prestatie-indicatoren (meetpunten) vastgelegd. Eén van de doelstelling is bijvoorbeeld «dienstverlening snel en op maat», kritische succesfactor hiervoor is «klantgericht werken», prestatie-indicatoren daarbij zijn: kwalitatieve rapportages over telefonische bereikbaarheid, kwaliteit correspondentie, snelheid terugbetalen.

Voorbeelden van andere kritische succesfactoren zijn: elke aangifte krijgt de juiste aandacht (prestatie-indicator is de tijdsbesteding aan de doelgroep en de behandeling conform behandeladvies of conform selectie), kwaliteit algemeen toezicht (prestatie-indicatoren: correctie-resultaat, correctie-opbrengst, niet gehandhaafde correcties), beheersing uitgaven, personeelsontwikkeling.

De werkverdeling gebeurt op basis van risico-analyse voor de eenheid (zie organisatieschema, vergelijkbaar met een kantoor). Wanneer blijkt dat er (te) veel werk in een bepaald team van een eenheid valt, wordt er capaciteit van het ene team ingezet voor het werkpakket van het andere team. Daarbij wordt rekening gehouden met de wensen en mogelijkheden van de individuele medewerkers. Voor de behandelaars zijn normen vastgesteld voor aantallen te controleren posten en de tijdsduur daarvan. Door middel van een verfijnde registratie (per medewerker) wordt de realisatie hiervan nagegaan.

De eenheid heeft doorgaans voldoende inzicht om prioriteiten te kunnen stellen. Risico-afweging is daarbij een continu proces. De ene keer kan de capaciteit meer op intensief toezicht gericht zijn binnen een bepaalde branche en de andere keer op een samenwerkingsproject met bijvoorbeeld het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV), weer een andere keer is de inzet meer gericht op dienstverlening (bijvoorbeeld de extra inzet voor de hulp bij aangifte van IB 2001).

Ook de mate van politieke aandacht voor drugsbestrijding (niet-fiscale douanetaak) en terrorismebestrijding kan de vraag, waar controle-capaciteit moet worden ingezet, beïnvloeden.

Wanneer planningen niet gehaald worden, dan wordt dit in het managementteam met de teamleiders besproken. Aan de hand van de voortgangsrapportages per kwartaal en de naar aanleiding daarvan vervaardigde analyses van de eenheid worden eventuele knelpunten met de directie besproken.

Op basis van (tussentijdse) uitkomsten vindt waar nodig tijdige besluitvorming en bijsturing plaats. Centraal kan ook gestuurd worden door werkpakketten te concentreren bij bepaalde eenheden om zo spreiding van de werkdruk te realiseren.

De omvang van de Belastingdienst is tot op zekere hoogte een historisch gegeven (ook wat betreft de in te zetten capaciteit voor het controle-

beleid). Decentraal is men verantwoordelijk voor de keuze van de inzet van de mensen, middelen, beleidsuitvoering én de resultaten.

2.4 Conclusie

De planning- en controlcyclus bij de Belastingdienst is opgebouwd om management en uitvoerenden inzicht te bieden in het geheel van doelstellingen, de kritische succesfactoren te benoemen en de te behalen prestaties vast te stellen. Op deze wijze is er per actie, per doelgroep en per eenheid transparantie over de te bereiken en de bereikte prestaties. In het licht van de omvorming van de Belastingdienst tot een baten-lastendienst zal het inzicht in kosten, baten en effecten van het beleid naar verwachting verder worden verbeterd. De transparantie van de Belastingdienst wordt zo vergroot. Risico is wel dat er teveel nadruk komt te liggen bij een kwantitatieve benadering. De Algemene Rekenkamer wijst erop dat daarbij de aandacht voor de kwalitatieve aspecten van beleidsinformatie niet uit het oog mag worden verloren.

3 M EN O-ELEMENTEN

3.1 Inleiding

«Een minister is gehouden misbruik en oneigenlijk gebruik van regelingen tegen te gaan (...). Het is een minister aan te rekenen als door zijn ministerie geen adequate controlemaatregelen getroffen worden om de opgaven van derden te controleren. Dat geldt ook wanneer geen afdoende sanctiemaatregelen getroffen worden bij het constateren van misbruik en wanneer geen voldoende bekendheid aan de maatregelen ter bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik wordt gegeven (preventieve werking). Ook is een minister gehouden subsidieregelingen zodanig op te zetten of te wijzigen dat misbruik en oneigenlijk gebruik zoveel mogelijk worden uitgesloten.⁶»

De Algemene Rekenkamer heeft onder meer op basis van deze tekst uit de toelichting bij de oude Comptabiliteitswet vastgesteld dat de verantwoordelijkheid van de minister voor zijn M en O-beleid zich uitstrekt over de volgende elementen:

- beleidsvoorbereiding;
- regelgeving;
- voorlichting;
- controlebeleid;
- sanctiebeleid;
- beleidsevaluatie.

De Algemene Rekenkamer verwacht daarnaast dat een minister inzicht heeft in de M en O-gevoelige uitgaven en ontvangsten die een rol spelen in de financiële verantwoording van zijn ministerie. Hij zal moeten beschikken over een overzicht van alle M en O-gevoelige regelingen en een overzicht van de aard van gegevens van belanghebbenden die de M en O-gevoeligheid veroorzaken.

Tenslotte verwacht de Algemene Rekenkamer dat ministeries waar M en O-gevoelige uitgaven en ontvangsten een groot deel van de financiële verantwoording beslaan een algemeen M en O-beleid formuleren.

Dit hoofdstuk behandelt de wijze waarop de Belastingdienst inhoud geeft aan het M en O-beleid. Daarbij heeft de Algemene Rekenkamer de kwaliteit van de opzet van het beleid beoordeeld. Zij heeft geen onderzoek gedaan naar de uitvoering van het M en O-beleid.

3.2 Beleidsvoorbereiding

Wetgeving op het gebied van de belastingen wordt voorbereid door het Directoraat-Generaal Fiscale Zaken. De Belastingdienst heeft in dit traject een adviserende rol.

Bij de beleidsvoorbereiding van (nieuwe) belastingwet- en regelgeving hanteert de Belastingdienst de richtlijnen van het Handboek Advisering en Implementatie Wetgeving. Dit is een codificatie van de bestaande regelgevings- en uitvoeringspraktijk, bestemd voor intern gebruik. De Belastingdienst zal het Handboek in de eerste helft van 2003 actualiseren.

Het deel Rechtstoepassing van het Bedrijfsplan 2002–2006 richt zich op de fiscaal-inhoudelijke invulling van de primaire processen van de Belastingdienst. Hierin wordt het proces van beleidsvoorbereiding beschreven:

- de Belastingdienst (met name het team Handhavingsbeleid van het Directoraat-Generaal Belastingdienst) adviseert over voorgenomen wet- en regelgeving (fiscaal inhoudelijk) en kijkt daarbij naar handhaaf-

⁶ Bron: Tweede Kamer, vergaderjaar 1989–1990, 21 471, nr. 3, blz. 7

baarheid en uitvoerbaarheid. Het team houdt ook rekening met mogelijkheden en onmogelijkheden in het kader van ICT, rechtsgelijkheid, rechtszekerheid, privacywetgeving en de invloed op de klantbehandeling, de controleerbaarheid, de begrijpelijkheid en de dienstverlening aan de belastingplichtigen. Aspecten als uitvoeringskosten, personele gevolgen en de consequenties voor de administratieve lasten van de belastingplichtigen worden ook in de advisering betrokken;

- de Belastingdienst geeft bij de implementatie van nieuwe wet- en regelgeving ook aan welke producten en processen wanneer moeten zijn aangepast of nieuw moeten worden opgeleverd; de Belastingdienst publiceert het beleid en stelt een netwerk van kennisgroepen⁷ in, die op landelijk niveau de beleidsvoorbereiding ondersteunen, de kennis op wetstechnische terreinen onderhouden en verdiepen en fungeren als helpdesk voor de eenheden van de Belastingdienst. Er zijn na de start in 1998 nu ongeveer 75 kennisgroepen waarin, naast medewerkers van de eenheden, per kennisgroep tenminste één medewerker van B/CPP participeert;
- de Belastingdienst evalueert de rechtstoepassing, onder meer door het bestaande recht en het vastgestelde beleid te toetsen op handhaafbaarheid en uitvoerbaarheid.

De weging van alle aspecten vindt plaats op politiek niveau. De Algemene Rekenkamer constateert dat in die afweging soms M en O-gevoeligheid voor lief wordt genomen, aangezien andere overwegingen een doorslaggevende rol hebben. Voorbeelden zijn de carpoolregeling en de fietsregeling, waarbij de naleving van de regeling slecht controleerbaar is, de politieke wenselijkheid woog echter zwaarder.

De voorgestelde regeling dient voorts voldoende controlemogelijkheden te bieden, zo meldt de toelichting in het Handboek Advisering en Implementatie Wetgeving op het onderdeel handhavingsaspecten. Aan die controleerbaarheid worden de volgende eisen gesteld:

- duidelijke en eenvoudige toetsingsmogelijkheden;
- gewenste renseigneringen⁸ op daartoe gewenste momenten, in de gewenste vorm en frequentie;
- mogelijke samenwerking met andere instanties zoals uitvoeringsinstellingen;
- controlemogelijkheden door derden.

De Belastingdienst streeft er in het kader van de beleidsvoorbereiding naar minder afhankelijk te worden van door belastingplichtigen aan te leveren gegevens. De dienst wil bijvoorbeeld meer gebruik gaan maken van externe gegevens en renseigneringen. Daarnaast behoort ook de vereenvoudiging van regelgeving door bijvoorbeeld het bevorderen van forfaits tot de mogelijkheden.

3.3 Regelgeving

De regelgeving dient zo weinig mogelijk ruimte te bieden voor misbruik en oneigenlijk gebruik, bijvoorbeeld door heldere definities, een nauwkeurige omschrijving van doel en doelgroep alsmede een slagvaardige reparatiewetgeving. Een wet moet gerepareerd kunnen worden als blijkt dat belanghebbenden die niet tot de doelgroep behoren gebruik maken van de regeling. Voorts dienen in de regelgeving sancties op misbruik en oneigenlijk gebruik te zijn opgenomen.

⁷ Er zijn kennisgroepen voor bepaalde terreinen, zoals bijvoorbeeld de horeca, de bouw, e-commerce, maar ook voor bepaalde processen bijvoorbeeld incasso of boeten. Vanaf 2003 komen er ook kennisgroepen voor damagecontrole, uitvoeringscoördinatie en risicobeheersing.

⁸ Renseignementen zijn gegevens van derden die gebruikt worden om de aangifte te controleren.

Uit eerder onderzoek van de Algemene Rekenkamer blijkt dat een overzicht van M en O-gevoelige elementen in de geldende regelgeving er voor de meeste belastingmiddelen is, evenals een lijst met de te repareren knelpunten. Uitzondering vormen de regelingen voor de Douane. De Douane heeft in samenwerking met B/CPP inmiddels een landelijk risico-overzicht opgesteld. Hierin komen ook eventuele knelpunten of omissies in de regelgeving tot uitdrukking, waardoor het zicht op M en O-risicovolle elementen in de regelgeving vergroot wordt. Het team Handhavingsbeleid en B/CPP zijn belast met het bijhouden en onderhouden van genoemde overzichten. Ze stemmen de lijst met knelpunten af met DG Fiscale Zaken. Een werkgroep zonder fiscalisten en juristen toetst en analyseert de consistentie en kwaliteit van de wetgeving.

Het sanctiebeleid ofwel het stelsel van bestuurlijke boeten voor de heffing van alle rijksbelastingen is centraal geregeld in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), zie verder paragraaf 3.6 van dit rapport.

Waar mogelijk wordt (in de fiscale wet- en regelgeving) gebruik gemaakt van de optie dat de belastingplichtige zelf verklaart de te verstrekken gegevens waarheidsgetrouw te hebben ingevuld. Naast de bestaande verplichting tot het doen van aangifte, behoort de verplichte ondertekening van die aangifte een waarborg voor de juistheid van de verstrekte gegevens te zijn. Daarnaast is bij een aantal regelingen een accountantsverklaring vereist. In verband met de vermindering van de administratieve lastendruk is voor de belastingplichtige een dergelijke verklaring minder gewenst. Overigens heeft de minister van Financiën onlangs in de Tweede Kamer geconstateerd dat het automatisme van verplicht voorschrijven van accountantsverklaringen is doorbroken.⁹ Dit naar aanleiding van het MDW¹⁰-project Doorlichting Regelingen op Accountancy-aspecten. Alhoewel de Algemene Rekenkamer ook geen voorstander is van het te onpas vragen van accountantsverklaringen, betekent dit wel dat op een andere wijze zekerheid verkregen moet worden over de betreffende post.

3.4 Voorlichting

Een actieve voorlichting is noodzakelijk om door kennis, houding of gedragsverandering de beleidsdoelen van wetten of regelingen zo goed mogelijk te bereiken.

Het geven van voorlichting is voor elke nieuwe regeling een vast onderdeel van de invoeringsprocedure. De Belastingdienst heeft een splitsing gemaakt tussen voorlichting inzake voorgenomen regelgeving en die met betrekking tot bestaande regelgeving. Voorlichting valt bij de Belastingdienst onder een ruimer begrip en beleid, namelijk dat van dienstverlening en communicatie. Een belangrijke rol in dit geheel speelt het Centrum voor Kennis en Communicatie (B/CKC), dat communicatieplannen opstelt.

De Belastingdienst geeft gerichte voorlichting aan de doelgroep waarop de regeling betrekking heeft. Daarnaast verstrekt de Belastingdienst ook voorlichting aan fiscale adviseurs. De betreffende doelgroepen worden doorgaans wel bereikt, ofschoon een 100% garantie uiteraard niet kan worden afgegeven.

Per regeling heeft de Belastingdienst weloverwogen gekozen voor een bepaalde mix van voorlichtingsinstrumenten, waarbij ook de timing en de mediakeuze meetellen. In het voorlichtingsmateriaal attendeert de Belastingdienst in het algemeen – behalve bij de Douane – niet uitdruk-

⁹ Tweede Kamer, vergaderjaar 2001–2002, 24 036, nr. 256, 24 mei 2002.

¹⁰ Marktwerving, Deregulering en Wetgevingskwaliteit.

kelijk op eventuele sancties bij misbruik. In de toelichtingen bij de aangifteformulieren wordt wel gewezen op de sancties bij het niet nakomen van de verplichtingen of bij het onjuist informatie verstrekken.

Het voorlichtingsbeleid in 2001 en 2002 concentreerde zich voornamelijk op en rond de invoering van de wet IB 2001. *Leuker kunnen we het niet maken, wel makkelijker.* Bij de introductie van de Voorlopige Teruggaaf in het nieuwe stelsel zijn voor twee miljoen nieuwe klanten uitgebreide publiekscampagnes gehouden.

3.5 Controlebeleid

3.5.1 Inleiding

De Algemene Rekenkamer definieert het controlebeleid als het beleid dat zich richt op de toetsing van door derden c.q. belanghebbenden (hier belastingplichtigen) te verstrekken gegevens. De Belastingdienst kan de gegevens toetsen en controleren bij ontvangst van de gegevens en/of achteraf.

De Algemene Rekenkamer verwacht dat de Belastingdienst duidelijk kan maken welke externe gegevensbestanden (voor gegevensverzekering) voor controledoeleinden gebruikt worden. Ook verwacht zij dat in een controleprotocol is vastgelegd aan welke eisen de controle van een externe accountant moet voldoen wanneer er om een specifieke verklaring (bij bijvoorbeeld aftrekposten) gevraagd wordt, en dat er een reviewbeleid is van de departementale accountantsdienst.

De staatssecretaris van Financiën is verantwoordelijk voor het bepalen en uitvoeren van het controlebeleid van de Belastingdienst. Hierbij wordt onder meer aandacht besteed aan de planning, de selectie van objecten alsmede de reikwijdte en diepgang van de controle.

De mogelijkheden die de bewindspersoon heeft zijn echter niet onbeperkt. Het is niet mogelijk alle onregelmatigheden te ontdekken en te corrigeren, daar er aan de controle grenzen zijn gesteld van maatschappelijke, economische, budgettaire en vaktechnische aard. Het streven van de Belastingdienst is er op gericht de meeste aandacht te geven daar waar dat gelet op financieel belang en fiscaal risico het meest noodzakelijk is, binnen de grenzen van rechtsgelijkheid. Maar ook andere overwegingen kunnen een rol spelen, zoals tegengaan van concurrentievervalsing of een door de politiek ingegeven motief.

Het controlebeleid is een belangrijk aspect van het M en O-beleid. Voor de bestrijding van M en O is de controle op de juistheid en volledigheid van de gegevens van belanghebbenden van wezenlijk belang.

De uitvoering van het controlebeleid van de Belastingdienst is in principe het primaire proces voor de doelgroepdirecties. De doelstellingen uit de managementcontracten voor deze directies zijn dan ook voor een belangrijk deel gerelateerd aan het controlebeleid. Prestatie-indicatoren hebben onder meer betrekking op correctieresultaten, correctie-opbrengsten en niet gehandhaafde correcties.

Ter bevordering van rechtszekerheid en rechtsgelijkheid wordt een zogenoemd rechtshandhavingmodel ontwikkeld. Dat is een standaardmodel dat voor de verschillende doelgroepen verder wordt uitgewerkt. Leidende principes bij de modellen zijn het bevorderen van de eenheid in beleid en uitvoering, de beheersing van de toename in aantal en in

diversiteit van belastingplichtigen en een gerichte inzet van personele en materiële middelen. Het gebruik van deze modellen moet tot een transparante bedrijfsvoering en resultaat gerichte besturingswijze leiden. Het rechtshandhavingmodel voor Ondernemingen en Particulieren is inmiddels voltooid en aan het model voor de Douane wordt nog gewerkt; hiervan is het deel fiscale taken gereed en het deel niet-fiscale taken nog onderhanden.

Ook de strafrechtelijke aanpak van fraude is onderdeel van het controle-beleid. De aanpak van de fraudebestrijding is vastgelegd in de nota Fraudebestrijding 1998–2002. Regelmatig wordt de Tweede Kamer over de voortgang geïnformeerd.

3.5.2 *Risico-analyse en risicobeheersing*

Voor de Belastingdienst als rechtshandavingsorganisatie is intensief toezicht en opsporing een kerntaak. Door de aandacht vooral te richten op de meest risicovolle posten wordt de effectiviteit vergroot. De risico's worden nu aangedragen door het netwerk van kennisgroepen. Ook de uitkomsten van controles geven input voor de risico-analyse. B/CPP is intensief bezig met het uitwerken van risico's in samenwerking met de risicokennisgroepen voor in eerste instantie de inkomstenbelasting, de vennootschapsbelasting, de omzetbelasting en de loonbelasting. De gedefinieerde risico's vormen het uitgangspunt voor de controle.

Bij de doelgroep (*Grote Ondernemingen*) bestaat het risicobeheersingsmodel uit een overzicht van de belangrijkste risico's met betrekking tot de belastingplichtige rechtspersoon, de soort entiteit, het segment, de branche en de doelgroep. Het gaat dan zowel over fiscaal relevante gebeurtenissen (bijvoorbeeld de verkoop van een bedrijfspand) als over het aangiftegedrag van de belastingplichtige (bijvoorbeeld het met opzet onjuist aangifte hebben gedaan). Op basis van een weging van deze risico's en het fiscale belang bepaalt de Belastingdienst een behandel-aanpak. Behalve voor de omzetbelasting en de loonbelasting vindt deze weging geautomatiseerd plaats.

Bij de doelgroep *Particulieren* worden posten uit de massale stroom aangiftebiljetten automatisch geselecteerd op basis van uit de risico-analyse voortgekomen criteria. De selectie wordt ondersteund door het gebruik van een grote hoeveelheid contra-informatie (zoals loon- en rentegegevens). Daarnaast zijn er voor de eenheden hulpmiddelen bij de eventuele verdere handmatige selectie van de te controleren posten: de zogenaamde minimumkaderregels en de in 2001 gegeven landelijke richtlijn met selectieregels ter bevordering van eenheid van beleid en uitvoering. Jaarlijks vindt evaluatie en bijstelling van de selectiecriteria plaats. Eveneens elk jaar houden de eenheden Particulieren zogenoemde doelgroepgerichte en/of aspectgerichte acties (bijvoorbeeld ten aanzien van hypotheekverhogingen en het opsporen van buitenlandse bankrekeningen).

De *Douane* heeft, ondersteund door de geautomatiseerde systemen, een risicobeheersingsorganisatie ingericht welke op landelijk en regionaal niveau is georganiseerd. Bedoelde organisatie is belast met het genereren, bewerken en verwerken van informatie (bijvoorbeeld over in-, uit- en doorvoer van goederen en over klantgedrag), en het gebruik daarvan in risico-analyses. Deze risico-analyses liggen ten grondslag aan controle-opdrachten, die leiden tot selectie van te controleren aangiften en klanten.

Keuzes, uitvoering en uitkomsten van risico-analyses worden geanalyseerd en geëvalueerd. De prestatie-indicatoren in de management-contracten bieden inzicht in onder meer de uitkomsten van de controles in kwantitatieve zin: correctieresultaat, niet gehandhaafde correcties en correctie-opbrengst. Verder worden de uitkomsten van alle controles (inclusief veldtoetsingen) geautomatiseerd verwerkt en geanalyseerd. Teamleiders signaleren opvallende uitkomsten of veel voorkomende correcties en leiden ze door naar het betreffende vakgroepoverleg. Waar nodig vinden aanpassingen in de risico-analyse en daarmee in de controle-aanpak plaats.

Het is voorts beleid dat de niet geselecteerde posten (de niet in de risico-analyse vallende risico's) terecht geen aandacht krijgen, daar is immers de risico-analyse voor gemaakt. Bovendien zou deze aandacht kunnen leiden tot een zekere mate van rechtsongelijkheid. Wel is er zowel voor de Douane als voor Particulieren (aangiften IB) de zogenoemde 1%-steekproef (integrale beoordeling van 1% van het totaal aantal posten). De uitkomsten van deze steekproef bieden inzicht in de juistheid van de gemaakte risico-analyse.

Daarnaast vindt tijdens landelijke acties ook een toets plaats op de niet in de risico-analyse vallende risico's.

De risico-analyse wordt ook gevoed door samenwerking met andere overheidsinstanties, ook in het buitenland. Teneinde fraude op te sporen en te bestrijden intensificeert de Belastingdienst jaarlijks het aantal vormen van samenwerking, zowel op heffings- als op invorderingsgebied. Voorbeelden waarin de Belastingdienst met andere instanties samenwerkt zijn het samenwerkingsverband met het Uitvoeringsinstituut van de Werknemersverzekeringen, het convenant met het Ministerie van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer in verband met het verstrekken van huursubsidies, de samenwerking in RIF-verband (RIF staat voor Regionaal Interdisciplinair Fraudeteam), met de politie en marechaussee en met financiële toezichthouders zoals De Nederlandsche Bank. Daarnaast is er multinationale samenwerking door afspraken tussen Belastingdiensten van verschillende landen om fiscale aangelegenheden van een belastingplichtige of een groep belastingplichtigen in die betreffende landen te onderzoeken. Een andere mogelijkheid is de internationale uitwisseling van gegevens in het kader van de heffing, invorderingsbijstand en strafrechthulp.

3.5.3 Uitvoering

De uitvoering van het controlebeleid is tot 1 januari 2003 nog de verantwoordelijkheid van de DOZ (Directie Ondernemingen Zuid, voormalig portefeuillehouder controlebeleid), terwijl voor het ontwerpdeel B/CPP verantwoordelijk is. Voor afstemming en coördinatie vindt periodiek overleg tussen B/CPP en DOZ plaats, waarbij ook Centrum voor Kennis en Communicatie (B/CKC) is betrokken (uitwerking en uitvoering opleidingsplannen).

B/CPP en de DOZ zijn naar de uitvoerende eenheden toe verantwoordelijk voor het vaststellen en bekend maken van de normen van het beleid. Tevens zijn zij belast met het informeren over (controle)methoden en technieken. Dit gebeurt o.a. door publicaties in het Belastingbulletin, een intern blad voor de Belastingdienstmedewerkers, en via overleg in de landelijke werkgroep controle. Deze kennisgroep ontwikkelt ook controleprogramma's en handreikingen. Voor het overige wordt de uitvoering van het controlebeleid omgeven door uitgebreide richtlijnen en procedures. Deze moeten verplicht worden gehanteerd.

De doelgroepdirecties en de eenheden zijn verantwoordelijk voor de operationalisering van het controlebeleid. Landelijk houdt de Directieraad van de Belastingdienst daarop toezicht (en is uiteindelijk eindverantwoordelijk).

Andere belangrijke elementen van de inrichting van het controlebeleid zijn: de instelling van doelgroepadoptie-eenheden, gespecialiseerd in de behandeling van specifieke doelgroepen (per januari 2003 te vervangen door risicokenniscgroepen) en de kenniscgroepen. De Belastingdienst wenst namelijk als één dienst naar buiten te treden door een helder en herkenbaar beleid in de rechtstoepassing. Eén van de thema's die hierbij centraal staan, is het werken aan eenheid van beleid en uitvoering. De kenniscgroepen zijn daarbij van cruciaal belang. Binnen deze groepen gaat het om een bundeling van kennis en kunde. De kenniscgroepen worden ingeschakeld bij beleidsvoorbereiding, ondersteuning eenheden, advisering bij nieuwe wetgeving en bij de implementatie. De activiteiten van deze kenniscgroepen leiden tot een verbetering van de fiscaal-technische kwaliteit van de rechtstoepassing. In het Besluit «*Fiscaal uitvoeringsbeleid, standpuntbepaling en cassatiebeleid*»¹¹ is de wijze vastgelegd waarop de kenniscgroepen zijn ingebed in het geheel van bij de rechtstoepassing betrokken instanties.

Op alle eenheden van de Belastingdienst zijn tot januari 2003 vakgroepcoördinatoren controle actief. Zij bewaken de kwaliteit van het controleproces. Daartoe beoordelen zij onder andere dossiers met betrekking tot aanslagregeling en veldtoetsing. De bevindingen geven zij door aan de teamleiders en het management van de eenheid. Er is veel overleg. Sommige eenheden hebben aanvullend op het informatiebulletin instructies geschreven en verzorgen informatie over nieuwe jurisprudentie.

De vakgroepcoördinatoren controle nemen voorts deel aan regionaal en landelijk overleg over controlebeleid.

De rullingpraktijk¹² is geconcentreerd bij de Belastingdiensteenheden Grote Ondernemingen (BGO) Rotterdam. Deze eenheid behandelt en registreert de rullingverzoeken en afspraken en verstrekt bindende adviezen voor die rulings, die niet bij BGO Rotterdam behandeld worden. Ingaande 1 april 2001 is de rullingpraktijk gemoderniseerd. Hierover is de Tweede Kamer in november 2000 door de staatssecretaris van Financiën geïnformeerd.¹³

Toezicht op de naleving van het controlebeleid in de praktijk vindt plaats door de interne controle op de eenheden zelf en door middel van de activiteiten van de IAB. Bij de Douane worden daarnaast ook nog controles ingesteld door de Europese Rekenkamer en de Europese Commissie.

3.5.4 Kwaliteitsborging

Het kwaliteitsborgingssysteem omvat in eerste instantie de interne controles die de Belastingdienst zelf verricht op basis van de door de IAB goedgekeurde interne controleprogramma's, de eigen audits en doorlichtingen van processen en organisatie-onderdelen. Daarnaast heeft de Belastingdienst voor de kwaliteitscontrole meetinstrumenten ontwikkeld: de Fiscale Kwaliteitsindex (FIX) en het Kortstondig kwaliteitsborgingsonderzoek (KIEK).

FIX is ontwikkeld om zicht te krijgen op de kwaliteit van de toepassing van belastingwet- en regelgeving. Vanaf 2001 richtte FIX zich op belastingmiddelen accijnzen, douanerechten, inkomstenbelasting, loonbelasting,

¹¹ Stcrt. nr 121, 15 juni 2001.

¹² Rulings zijn afspraken tussen de fiscus en de belastingplichtige met als doel vooraf zekerheid te krijgen over de fiscale consequenties van voorgenomen handelingen in internationaal verband.

¹³ Tweede Kamer, vergaderjaar 2000–2001, 27 505, nr. 1.

omzetbelasting, vennootschapsbelasting alsmede op de invordering. Het kwaliteitsonderzoek FIX wordt ieder jaar herhaald.

KIEK zou per eenheid en voor de gehele Belastingdienst een beeld moeten geven van de stand van zaken van kwaliteitsborging. Om allerlei redenen kwam het nog niet erg van de grond, mede doordat de oorspronkelijke (automatiserings)applicatie nogal wat problemen gaf. Inmiddels heeft dit meetinstrument na interne kritiek enige aanpassing ondergaan. In de praktijk moet nog blijken of de verbeteringen effect hebben. De Belastingdienst beziet of er geen andere methoden bruikbaar zijn als opvolging van KIEK.

Opleidingen en permanente educatie dragen eveneens bij om de kwaliteit van de medewerkers op peil te houden. Het resultaatgericht leidinggeven heeft ook kwaliteitsborgende aspecten, omdat er aandacht is voor kennisontwikkeling.

De IAB beoordeelt het kwaliteitsborgingssysteem bij de Belastingdienst. Het accountantsoordeel wordt daarbij mede gebaseerd op de eerder genoemde door de Belastingdienst zelf uitgevoerde interne controles, audits en doorlichtingen.

3.5.5 Geautomatiseerde hulpmiddelen

Het heffen, innen en controleren van belastingen wordt steeds intensiever ondersteund door informatie- en communicatietechnologie (ICT). De Belastingdienst kent van oudsher, vooral met betrekking tot de massale processen, een hoge automatiseringsgraad.

Speerpunten bij de ICT zijn in 2000–2002 het centraliseren van de invoer van aangiften (massale processen), de geautomatiseerde selectie van aangiften, relatiebeheer en gegevensuitwisseling, maar ook het uitbreiden van de dienstverlening via internet. Het streven is de gegevens zoveel als mogelijk in digitale vorm te ontvangen (door middel van elektronisch ingediende aangiften, zie bijvoorbeeld in de IB-sfeer). Dit voorkomt fouten en draagt bij aan een efficiënte verwerking.

Ook het controlebeleid wordt door een aantal geautomatiseerde systemen ondersteund. Een belangrijk ondersteunend systeem is RBPro (RisikoBehandelProgramma). Dit geautomatiseerde controleprogramma wordt gevuld met gegevens van de belastingplichtige en van de branche. Het systeem rangschikt de ingevoerde gegevens automatisch en systematisch en bouwt een elektronisch dossier op dat tevens als basis dient voor de rapportage over de controle. RBPro kan gekoppeld worden met gegevens uit informatiesystemen van alle belastingen, klantsystemen en renseignementen.

Met behulp van het systeem Beheer van Relaties (BvR) kan de Belastingdienst allerlei relaties leggen. Het uitgangspunt is dat de gegevens van de individuele belastingplichtige in één gemeenschappelijke bron worden geplaatst, ook de contragegevens worden daar in verwerkt. De volledigheid van het cliëntenbestand wordt onder meer gewaarborgd met behulp van dit BvR-systeem. Het systeem wordt gevoed en gemuteerd vanuit de bevolkingsregisters van de gemeenten. Ook via de Kamers van Koophandel komen mutaties door. Daarnaast geven ook andere renseigneringstromen soms informatie over (potentiële) belastingklanten.

Bij de Douane is er onder meer sprake van systemen voor elektronisch aangeven, waardoor papieren vervoeraangiften worden vervangen door elektronische (Transit). Daarnaast zijn «operationele» toepassingen van

automatisering aan de orde zoals het gebruik van containerscans en experimentele vormen van videotoezicht. Kenmerkend voor de processen bij de Douane is dat zij tijdkritisch zijn, wat zwaardere eisen stelt aan de automatisering.

De Belastingdienst verwerkt jaarlijks miljoenen renseignementen, waarvan circa 96% op geautomatiseerde wijze. Deze renseignementen worden gebruikt als contra-informatie in de vergelijking met de aangiftegegevens.

April 2000 bracht de IAB rapport uit over een onderzoek naar de renseigneringsfunctie. De IAB achtte de massale renseignementenstromen van een redelijke tot goede kwaliteit, daar waar het betreft het geautomatiseerd verzamelen, verwerken, distribueren en gebruiken van renseignementen gericht op het aangiftebehandelingsproces. Bij de overige, voornamelijk papieren renseignementenstromen (4%) liet op eenheidsniveau de optimale beheersing van de kwaliteit van gebruik en behandeling enigszins te wensen over. De IAB stelt dat het verder ontwikkelen van automatisering en het concretiseren van een meer risicogerichte benadering in de toekomst randvoorwaarden zijn voor het verbeteren van de kwaliteit.

Het beleid voor informatiebeveiliging is vastgelegd in het Handboek Informatiebeveiliging Belastingdienst – Basisbeveiligingsniveau voor eenheden (HIB).

Het HIB geeft het strategisch beleidskader – het geformuleerde en gewenste beleid op het gebied van informatiebeveiliging – en nadere richtlijnen ter invulling van dit kader. Het doel van informatiebeveiliging is de risico's ten aanzien van betrouwbaarheid, beschikbaarheid en vertrouwelijkheid van gegevens en gegevensverwerkende processen te beheersen.

Het beleid voor informatiebeveiliging bij de Belastingdienst berust op het zogenoemde «schillenmodel». Het bevat een drietal niveaus (schillen) van beveiligingsmaatregelen die onderling samenhangen. Ten eerste gaat het om maatregelen die ervoor zorgen dat onbevoegden geen toegang tot Belastingdienstgebouwen hebben (eerste beveiligingsschil: fysieke beveiliging), ten tweede dat de gegevensuitwisseling geïsoleerd is van de buitenwereld en dat medewerkers van de Belastingdienst slechts toegang hebben tot gegevens waartoe zij geautoriseerd zijn met «need-to-know» als uitgangspunt; respectievelijk de beveiliging van de logisch gesloten technische infrastructuur en de beveiliging van de logische toegang (tweede beveiligingsschil: logische beveiliging). De derde schil heeft betrekking op de integriteit van de individuele medewerker en de organisatie. Daarbij is aandacht voor onder meer regelhandhaving en control, normstelling, communicatie en training en opleiding. De beveiligingsmaatregelen op deze drie niveaus worden in onderlinge samenhang ontwikkeld.

Hoewel iedere eenheid zelf in organisatorische zin verantwoordelijk is voor de mate van informatiebeveiliging steunt de eenheid op de kwaliteit van werkzaamheden van het B/CICT wat betreft de verantwoordelijkheid voor de technische infrastructuur zoals netwerken. Een belangrijk instrument voor het management van een eenheid is de Service Niveau Overeenkomst met B/CICT en B/CFD. Deze overeenkomsten voorzien er mede in dat de voortgang van de primaire processen niet wordt gehinderd door uitval en onvolkomenheden in de automatiseringssystemen.

Naast het in het HIB vastgelegde beleid heeft de Belastingdienst aanvullend beleid geformuleerd voor de beveiliging van elektronisch berichtenverkeer en voor de koppeling van pc's aan netwerken.

Er is bij de Belastingdienst veel aandacht voor informatiebeveiliging en integriteit. In het kader van het programma ARG1 (Aandacht voor Risicobeheersing, Gegevensbeveiliging en Integriteit) heeft de leiding van de Belastingdienst in het voorjaar van 2001 de normatiek voor de beveiliging en integriteitsaspecten op eenheidsniveau vastgesteld. Uitgaande van het ontwikkelde basisbeveiligingsniveau is een toetsingskader opgesteld en is een werkwijze vastgesteld voor de zogenoemde certificeringsonderzoeken, waarbij de eenheden aan de vastgestelde normatiek worden getoetst. Naar verwachting zullen in de loop van 2002 alle belastingdiensteenheden bij een certificeringsonderzoek voor de opzet en het bestaan betrokken zijn geweest. De werking van de maatregelen zal in 2004 worden getoetst. Het jaar 2003 zal in verband met de reorganisatie van de Belastingdienst gebruikt worden om het beveiligingsniveau van 2002 te consolideren. De Belastingdienst streeft ter zake een aanvaardbaar risico na. Incidenten kunnen niet uitgesloten worden. Hierbij wordt een afweging gemaakt van de kosten en baten op het terrein van de informatiebeveiliging.

3.6 Sanctiebeleid

Om te kunnen reageren op geconstateerd misbruik, dient er een adequaat sanctiebeleid te zijn dat aansluit op de regelgeving. De Algemene Rekenkamer hanteert hierbij als norm dat de Belastingdienst tenminste het behaalde voordeel wegneemt, dat wil zeggen dat de dienst teveel uitbetaalde bijdragen terugvordert of ten onrechte gederfde ontvangsten naheft. Daarnaast hecht zij belang aan de preventieve werking van het sanctiebeleid.

Voor de belastingmiddelen is er een duidelijk overzicht van sancties opgenomen in centrale regelgeving. Eén en ander ligt vast in de Algemene wet inzake rijksbelastingen, hoofdstuk VIIIA Bestuurlijke boeten (beboetbare feiten, vastgelegd in verzuimboeten en vergrijpboeten alsmede voorschriften inzake het opleggen van bestuurlijke boeten) en hoofdstuk IX Strafrechtelijke bepalingen. De procedure rond verzuimboeten, gekoppeld aan aangifte- en betalingsbedrag, is grotendeels geautomatiseerd.

Het stelsel van bestuurlijke boeten en sancties en het fiscale strafrecht is per 1 januari 1998 herzien. Ter waarborging van de landelijke eenheid van het boetebeleid in de uitvoeringspraktijk heeft de staatssecretaris van Financiën nadere beleidsregels vastgelegd in het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 1998.

Op iedere eenheid is een zogenoemde boetefraudecoördinator, tevens boetespecialist, aangesteld die op de uitvoering van de betreffende regelgeving toeziet en de activiteiten in het kader van het sanctiebeleid op de eenheid coördineert.

De eenheid moet een voornemen tot boete-oplegging aan deze boetefraudecoördinator/boetespecialist voorleggen, zodat daarover bij de eenheden kwalitatieve informatie beschikbaar is. De eenheden leggen gegevens over boete-oplegging niet per afzonderlijk onderdeel vast. Er is dus geen kwantitatief overzicht van ieder aspect van de administratieve boeten. Wel wordt de omvang van de opgelegde boeten per belastingmiddel vastgelegd.

Bij het bepalen van de hoogte van een boete speelt de vraag in welke mate er sprake was van opzet of grove schuld een belangrijke rol. Het opzettelijk foutief handelen van een belastingplichtige moet echter wel bewezen worden, hetgeen vaak een moeizaam en tijdrovend proces is.

Naast de activiteiten van de boetefraudecoördinator vindt op de eenheden toezicht op de naleving van het sanctiebeleid plaats middels het (doen) uitvoeren van interne controle-opdrachten conform het interne-controlprogramma alsmede door middel van zowel door de Belastingdienst als de IAB uit te voeren audits. Landelijk is er afstemming in de betreffende kennisgroep.

Ter aanvulling op het bestaande sanctiebeleid hebben de doelgroep-directies in samenspraak met B/CPP, nog de volgende initiatieven genomen:

- De formering van een projectgroep Aanmeldings-, Transactie- en Vervolgingsrichtlijnen (ATV-richtlijnen) c.q. kwaliteit bestuurlijke boeten, die in april 2001 is opgestart, met als doel het verbeteren van het proces «opleggen vergrijpboete en fiscale opsporing». De projectgroep heeft eind 2001 aanbevelingen gedaan, waarmee de kwaliteit op het beleidsterrein verder verbeterd kan worden. Definitieve besluitvorming zal in de loop van 2002 plaatsvinden;
- Het vervaardigen van een digitaal boeteboek (laagdrempelig), onder verantwoordelijkheid van B/CPP dat aan iedere medewerker ter beschikking staat;
- De ontwikkeling van een interne cursus *Boete in Beeld*.

3.7 Evaluatie

Gebreken kunnen worden ontdekt en hersteld wanneer in de fase van de beleidsevaluatie expliciet aandacht wordt besteed aan M en O. Evaluatie-procedures zijn nodig voor zowel bestaande als voor nieuwe regelgeving. Naar aanleiding van evaluaties kan wellicht een indicatie worden gegeven van de schaal waarop voor bepaalde wet- en regelgeving sprake is van M en O. Tevens kan zicht worden verkregen op de toereikendheid van de controlemogelijkheden.

In het kader van het beleidsartikel Belastingen vindt een veelheid aan (evaluatie)onderzoek plaats, enerzijds in de vorm van wetsevaluaties, anderzijds door middel van signaaltoetsen. Signaaltoetsen zijn evaluaties van wet- en regelgeving naar aanleiding van signalen (vooraf of achteraf) over knelpunten uit de eigen uitvoeringsorganisatie of uit de samenleving. Wetsevaluaties vloeien voort uit een specifieke wettelijke evaluatie-verplichting (bijvoorbeeld de evaluatie van de belastingherziening van 2001) of een toezegging aan de Kamer (voorbeeld: evaluatie van de aandelenoptieregeling). Doel is met name het inzicht geven aan de Kamer of de beoogde effecten en doelen van de wetgeving (nog steeds) worden gerealiseerd. Soms worden deze onderzoeken uitgevoerd door derden, andere keren door de Belastingdienst zelf.

De Belastingdienst beoogt te komen tot een periodieke toetsing van het uitvoeringstraject, zodanig dat de risico's in het uitvoeringstraject voldoende worden afgedekt. De Algemene Rekenkamer constateert dat dit streven nog niet is opgenomen in een meerjarig evaluatieprogramma. De norm uit de Regeling Prestatiegegevens en Evaluatieonderzoek om tenminste eens in de vijf jaar de realisatie van de doelstellingen van het beleid (inclusief de instrumenten die ter bereiking van die doelstelling zijn ingezet) te evalueren wordt door de Belastingdienst nog niet gerealiseerd.

In de begroting 2001 van Financiën is in een aparte bijlage aandacht geschonken aan evaluatie-onderzoek. Een belangrijk deel van deze bijlage heeft betrekking op evaluatie-onderzoek op het gebied van Fiscale zaken en Belastingen, waaronder onderzoek naar de bedrijfsvoering van de Belastingdienst. Met ingang van het begrotingsjaar 2002 is een overzicht in de Miljoenennota¹⁴ opgenomen. Een aantal voorbeelden van onderzoek naar de effectiviteit in relatie tot de verschillende M en O-aspecten is te vinden in de hierna genoemde evaluaties. Sommige evaluaties raken meerdere aspecten van het M en O-beleid.

Beleidsvoorbereiding: Analyse Inkomens Informatie Systeem: Bestand met gedetailleerde gegevens over de loon- en inkomstenheffing van een aselechte steekproef van ongeveer 225 000 personen uit de gehele Nederlandse bevolking. Met het bestand worden diverse analyses uitgevoerd, waaronder historische vergelijkingen, simulaties van effecten van wetsvoorstellen, analyse van de effecten van doelgroepacties, onderzoek naar de compliance-ontwikkeling en naar de ontwikkeling van de grondslag voor de inkomensheffing. Jaarlijks wordt gerapporteerd.

Wetgeving: Evaluatie bestrijdingsmaatregelen BTW-constructies onroerende zaken: Nagegaan werd of de reparatiewetgeving ter bestrijding van constructies met betrekking tot onroerende zaken in de omzetbelasting en de overdrachtsbelasting afdoende is geweest om oneigenlijk gebruik van de belastingwet te voorkomen.

Voorlichting: De belangrijkste evaluatie in dit verband is de jaarlijkse Fiscale Monitor. Aan een representatieve groep belastingplichtigen wordt gevraagd naar ervaringen met de Belastingdienst. In dit onderzoek wordt ook getoetst welke ontwikkeling er is bij de dienstverlening (o.a. snelheid afhandeling, bereikbaarheid, duidelijkheid correspondentie). Verantwoording over de uitkomsten van de Fiscale Monitor vindt in het Beheersverslag en in de jaarverantwoording van het ministerie plaats. Een ander traject is de verantwoording die de ministeries afleggen aan de Voorlichtingsraad (Ministerie van Algemene Zaken (AZ)). Evaluaties dienen volgens de normen van de Voorlichtingsraad te worden uitgevoerd. Het ministerie van AZ rapporteert hierover aan de Staten-Generaal.

Controlebeleid: Evaluatie belastingherziening 2001: Aan de Staten-Generaal zal in 2005 een verslag worden toegezonden over de doeltreffendheid en de effecten van de Wet inkomstenbelasting 2001 in de praktijk. Daarin zal afzonderlijke aandacht worden besteed aan de ontwikkeling van de grondslag in het algemeen en die van het inkomen uit sparen en beleggen in het bijzonder. De IAB verricht in het kader van de implementatie van de belastingherziening 2001 doorlopend onderzoek. Er zijn tot nu toe vijf audits uitgevoerd (Doorlichting Belastingherziening I t/m V).

Sanctiebeleid: Evaluatie bestuurlijke boeten: De evaluatie betreft de eerste ervaringen van de Belastingdienst met het opleggen van bestuurlijke boeten na de invoering van het nieuwe boetestelsel in 1998. Omdat deze in 2000 afgeronde evaluatie nog slechts beperkte informatie opleverde, is voorgesteld om over drie jaar een vervolgevaluatie uit te voeren. De resultaten zijn aan de Tweede Kamer gezonden.

De IAB heeft op verzoek van de directeur Particulieren, in de jaren 2000 en 2001 diverse audits gedaan waarbij M en O-aspecten aan de orde waren. In 2000 ging het onder meer om de audits Dwanginvordering/het gebruik

¹⁴ Tweede Kamer, vergaderjaar 2001–2002, 28 000 nr. 1 paragraaf 5.6 Evaluatie belastinguitgaven.

van het middel loonvordering, Recht van overgang, ATV-richtlijnen, Motorrijtuigenbelasting en Eurovignetten.

In 2001 zijn audits uitgevoerd naar Beleidsimplementatie, Evaluatie overgang Registratie- en Successieprocessen, Comptabiliteit en Doelgroepenactie Particulieren.

3.8 Conclusie

De Algemene Rekenkamer heeft onderzoek gedaan naar de kwaliteit van de opzet van het M en O-beleid van de Belastingdienst. De Algemene Rekenkamer concludeert dat de Belastingdienst voor alle aspecten van het M en O-beleid in de opzet van haar organisatie en werkwijze aandacht heeft.

Bij de beleidsvoorbereiding en de regelgeving geeft de Belastingdienst in haar adviserende rol aandacht aan heldere definities, controleerbaarheid, handhaafbaarheid en uitvoerbaarheid. De Belastingdienst heeft met name de laatste jaren een uitgebreide publiekscampagne gevoerd om de compliance van de belastingplichtige te vergroten. Ook andere doelgroepen worden gericht benaderd.

Het voorkomen en bestrijden van misbruik en oneigenlijk gebruik krijgt concreet vorm in de uitvoering van het controlebeleid. Door een goede risicoselectie tracht de Belastingdienst de effectiviteit van de controles te vergroten. Eenheid van beleid en uitvoering is het uitgangspunt. Door het controleproces verder te automatiseren worden steeds meer aangiften zonder menselijke tussenkomst met behulp van matching met de renseignementen gecontroleerd en afgewikkeld. De organisatie wordt verder gecomprimeerd door het aantal kantoren en eenheden te verkleinen en de stafafdelingen centraal te concentreren.

De kwaliteitsborging is in de procedures geïncorporeerd in de vorm van toezicht door de teamleiders en de interne controle binnen de eenheid en door de IAB. Door de activiteiten van vakgroepcoördinatoren en de verplichte consultatie van kennisgroepen wordt rechtszekerheid en rechtsgelijkheid bevorderd. Doorlichtingen en audits van de IAB en kwaliteitsonderzoek met behulp van FIX completeren de kwaliteitsborging.

Het sanctiebeleid is verankerd in de wetgeving. Boetefraudecoördinatoren waarborgen de eenheid in beleid en uitvoering op dit terrein. Er vinden veel evaluaties plaats, maar er is nog geen sprake van een meerjarig evaluatieprogramma.

4 BIJSTUREND VERMOGEN

4.1 Inleiding

In de periode 1993–2001 heeft de Rekenkamer op deelgebieden onderzoeken uitgevoerd naar het M en O-beleid van de Belastingdienst bij afzonderlijke belastingmiddelen en bij verschillende doelgroepen van deze dienst. Per deelonderzoek wordt in dit hoofdstuk nagegaan of de situatie bij de betreffende onderdelen sindsdien is verbeterd. Bij dit onderzoek heeft de Algemene Rekenkamer gebruik gemaakt van doorlichtingen en audits van de Belastingdienst zelf. Aan het slot van het hoofdstuk zijn in schemavorm de aanbevelingen, bevindingen uit het onderzoek en de resultaten uit de verschillende (deel)onderzoeken opgenomen.

4.2 Kansspelbelasting

De Algemene Rekenkamer concludeerde in augustus 1995 in het onderzoek naar het M en O-beleid bij de kansspelbelasting dat de M en O-elementen beleidsvoorbereiding, regelgeving en sancties van voldoende niveau waren. De M en O-aspecten (interne) controle en evaluatie van de regeling merkte zij daarentegen als onvoldoende aan. De aanbevelingen die de Algemene Rekenkamer deed met betrekking tot het evalueren van de regeling en het intensiveren van de samenwerking met het Ministerie van Justitie zijn opgevolgd. Geconstateerd kan worden dat de Belastingdienst ook de M en O-elementen controle en evaluatie nu op orde heeft.

Ook in het kader van de werkgroep Marktwerving, Deregulering en Wetgevingskwaliteit (MDW) heeft de Belastingdienst aandacht voor de kansspelen. In november 2000 hebben de staatssecretaris van Justitie en de minister van Economische Zaken een brief gezonden aan de Tweede Kamer met de rapportage van de MDW-werkgroep Wet op de Kansspelen *Nieuwe ronde, nieuwe kansen*.¹⁵ Hierin staat een analyse van de knelpunten bij de organisatie van kansspelen. De werkgroep heeft een wijziging van de systematiek van de kansspelbelasting voorgesteld: in plaats van een heffing over de prijzen zou er een heffing over de inzet moeten komen. Het Kabinet heeft zich voorgenomen deze nieuwe systematiek waar mogelijk (maar niet voor de casinospelen) in te voeren. Dit voornemen heeft echter tot op heden (augustus 2002) nog niet tot wetswijziging geleid.

Het financiële belang (de verantwoorde opbrengst) van de kansspelbelasting in 2001 is € 149,2 miljoen.

4.3 Omzetbelasting

Augustus 1996 constateerde de Algemene Rekenkamer naar aanleiding van het onderzoek naar het M en O-beleid bij de omzetbelasting dat er in het Sectorplan Fiscale en Douane Rechtstoepassing 1996–2000, maar ook in de managementcontracten onvoldoende aandacht meer was voor M en O-risico's. Speerpunten op dit terrein ontbraken, zodat ook de benodigde controle-inzet onderbelicht bleef. De Algemene Rekenkamer concludeert naar aanleiding van het huidige onderzoek dat er in de beleidsplannen en managementcontracten nu wel aandacht is voor de aanpak van de M en O-risico's.

¹⁵ Tweede Kamer, vergaderjaar 2000–2001, 24 036, nr. 180.

Ook in de uitvoering is er de aandacht voor het M en O-beleid voor de omzetbelasting:

- Jaarlijks voert de Belastingdienst een landelijk fraudedetectie-onderzoek uit, gericht op centraal geselecteerde ondernemers aan wie per saldo omzetbelasting wordt teruggegeven. Doel is enerzijds het kunnen detecteren van mogelijke interne fraude en/of onregelmatigheden binnen de belastingkantoren zelf en anderzijds het kunnen achterhalen van zaken en gevallen, waarin door ondernemers fraude en/of onregelmatigheden zijn gepleegd.
- Vanaf 1996 is er een permanente coördinatiegroep constructiebestrijding omzetbelasting werkzaam.
- Sinds 1998 wordt de bestrijding van zogenoemde carrouselfraude¹⁶ landelijk aangepakt. De FIOD-ECD (centraal punt BTW-fraude) coördineert het en krijgt daarbij fiscale ondersteuning vanuit B/CPP. Het centraal punt BTW-fraude meldt risicosignalen aan de Belastingdienst. De meldingen hebben in 2001 tot naheffingen en boetes van een totaalbedrag van € 128 miljoen¹⁷ geleid.
- Sinds 2001 is er de actie om op basis van een draaiboek de bij ondernemers op de balans verantwoorde schulden voor de omzetbelasting (nog te betalen bedragen) te beoordelen. Deze actie is nog in uitvoering.

De opbrengst van de omzetbelasting was in 2001 € 31,9 miljard, waarvan € 2,1 miljard afgedragen wordt aan de Europese Unie.

4.4 Vennootschapsbelasting

In haar rapportage van oktober 1998 naar aanleiding van het deelonderzoek naar het *M en O-beleid Vennootschapsbelasting* vroeg de Algemene Rekenkamer aandacht voor de organisatie en de uitvoering van het controlebeleid bij de vennootschapsbelasting. Met name de kwaliteit van de aanslagregeling van de vennootschapsbelasting bood nog ruimte voor verbetering. De bestuurlijke informatie over het controlebeleid van de vennootschapsbelasting was onvolledig en nog onvoldoende betrouwbaar. Ook de effectiviteit van het M en O-beleid van de vennootschapsbelasting kon nog niet worden beoordeeld.

De Algemene Rekenkamer concludeert dat de Belastingdienst naar aanleiding van de conclusies en aanbevelingen uit het rapport van de Algemene Rekenkamer van oktober 1998 een aantal maatregelen heeft genomen die in de jaren daarna tot verbetering van het M en O-beleid moeten leiden.

De Algemene Rekenkamer constateert dat in opzet een aantal ontwikkelingen in gang is gezet en dat de onderzoeken uitwijzen dat er sprake is van een lichte verbetering in de kwaliteit van de aanslagregeling van de vennootschapsbelasting. De Algemene Rekenkamer blijft echter aandringen op een niet aflatende aandacht voor de kwaliteit van de uitvoering en de verslaglegging.

De opbrengst van de vennootschapsbelasting bedroeg in 2001 € 17,6 miljard.

¹⁶ Carrouselfraude is een internationale praktijk, waarbij teruggaven van omzetbelasting frauduleus geconstrueerd worden (wel rekeningen verzonden, maar geen goederenstroom bijvoorbeeld).

¹⁷ Brief van de Minister van Financiën aan de Tweede Kamer van 2 april 2002.

4.5 Particulieren

Bij de (doelgroep)directie Particulieren worden de inkomstenbelasting (niet-winst), premieheffing volksverzekeringen, vermogensbelasting, belasting zware motorrijtuigen, belastingen van rechtsverkeer en recht van successie, schenking en overgang behandeld. De opbrengst van deze belastingmiddelen beliep in 2001 een bedrag van € 5,5 miljard.

De Algemene Rekenkamer concludeerde in september 1999 dat er een zekere spanning bestond tussen de centrale geautomatiseerde aansturing van de processen enerzijds, en de decentrale uitvoering anderzijds. De eenheden moesten omvangrijkere en naar hun aard wellicht gecompliceerdere werkpakketten handmatig uitvoeren dan waarmee vooraf rekening werd gehouden. Dit hield een risico in voor de kwaliteit van de uitvoering van het controlebeleid. De Algemene Rekenkamer concludeerde dat men op centraal niveau nog niet de juiste en ook niet voldoende informatie had om op passende wijze te kunnen bijsturen en waar nodig te differentiëren, om meer zekerheid te hebben over een kwalitatief voldoende uitvoering van de primaire processen. Deze conclusies werden onderbouwd met opmerkingen over het selectieproces van de aangiften, het correctiepotentieel en correctieresultaat, en de relatie tussen rechtshandhaving en dienstverlening.

De aanbevelingen van de Algemene Rekenkamer naar aanleiding van het in 1999 gehouden onderzoek zijn opgepakt. Op centraal niveau heeft men thans voldoende en juiste informatie om op passende wijze het primaire proces te kunnen bijsturen en waar nodig te differentiëren.

Ook nu constateert de Algemene Rekenkamer dat er bij de directie Particulieren een permanent spanningsveld aanwezig blijft tussen enerzijds de centrale geautomatiseerde aansturing van de processen en anderzijds de decentrale uitvoering, waarbij eenheden meestal meer aangiften handmatig moeten behandelen dan waarmee ze vooraf rekening hadden gehouden. De massaliteit van het proces is daar zeker ook debet aan. Een dergelijk spanningsveld wordt ook veroorzaakt door de keuze om de prioriteit te leggen bij de dienstverlening. Dit kan ten koste gaan van de reguliere klantbehandeling (rechtshandhaving). Overigens beschouwt de Belastingdienst de dienstverlening als eerste schakel van de klantbehandeling.

4.6 Douane

De belangrijkste conclusie uit het rapport van de Algemene Rekenkamer *M en O-beleid Douane* van mei 2001 was dat de Douane (ten tijde van het onderzoek) nog niet in voldoende mate vorm en inhoud gaf aan het voorkomen en bestrijden van misbruik en oneigenlijk gebruik. De Douane had de laatste jaren wel veel inspanning geleverd om de uitvoering van de fiscale taken te verbeteren. Het centrale concept van de risico-analyse kwam echter nog niet voldoende tot zijn recht. De Algemene Rekenkamer was van mening dat er risico's gelopen werden ten aanzien van de kwaliteit van de rechtshandhaving. Zij verwachtte, zelfs als er rekening werd gehouden met nieuwe ontwikkelingen binnen de Douane, dat dit nog enige jaren zou voortduren.

De bewindsman maakte overigens bezwaar tegen deze conclusie en wees daarbij op de jarenlange ervaring van de Douane met de bestrijding van M en O en het in de loop der jaren aanpassen van de controlestrategie aan nieuwe ontwikkelingen en inzichten.

De Douane heeft naar aanleiding van de conclusies en aanbevelingen uit het Algemene Rekenkamerrapport van mei 2001 een aantal maatregelen genomen die in de komende jaren tot verbetering van het M en O-beleid bij de uitvoering van de fiscale wet- en regelgeving moeten leiden. Een aantal maatregelen is echter nog in ontwikkeling, zoals het rechthandhavingsmodel, de processturing en het verfijnen van de selectieprofielen. Het effect van deze maatregelen in de uitvoeringspraktijk moet nog worden afgewacht.

De door de Douane gegenereerde opbrengst over 2001 beliep € 10,9 miljard, waaronder een bedrag ad € 1,5 miljard volledig aan de EU af te dragen invoerrechten.

4.7 Conclusie

Het bijsturend vermogen van de Belastingdienst is in de afgelopen jaren, mede door de ontwikkeling van adequate bestuursinformatie, positief te waarderen. Zoveel mogelijk wordt op basis van nieuwe inzichten en (ICT)mogelijkheden de organisatie en de werkprocessen aangepast. De Algemene Rekenkamer concludeert dat ook de aanbevelingen uit de verschillende (deel)onderzoeken naar het M en O-beleid van de Belastingdienst zijn opgevolgd of ter hand zijn genomen.

Zorg blijft er over een aantal trajecten waarvoor een langere looptijd is vereist. De kwaliteitsverbetering bij de uitvoering van de vennootschapsbelasting is nog een proces dat langzaam verloopt. En ook een goede risicosselectie bij de Douane is een tijdrovend proces. De Algemene Rekenkamer vraagt om specifieke aandacht voor deze processen.

Schema's aanbevelingen-bevindingen-resultaten eerdere onderzoeken

Kansspelbelasting

Aanbevelingen Algemene Rekenkamer augustus 1995	Stand van zaken 2002
Het beleid te evalueren, omdat dat sinds de instelling van de regeling Kansspelbelasting in 1961 nog niet is gedaan en er wel sprake is van technische ontwikkelingen.	De evaluatie is uitgevoerd en op 7 oktober 1996 per brief aan de Commissie voor Financiën gezonden. De staatssecretaris heeft naar aanleiding van de evaluatie uitvoering gegeven aan: – het meer aandacht geven aan het maken van afspraken met gemeenten (om alle incidentele belastingplichtigen te achterhalen); – het bevorderen van het kennisniveau van de medewerkers op het terrein van de kansspelbelasting door interne opleidingen; – het in de reguliere controles meer aandacht geven aan de heffing van de kansspelbelasting; – het onderzoeken van de knelpunten bij de renseignering.
De samenwerking met het Ministerie van Justitie te intensiveren om zo (illegale) belastingplichtige kansspelcircuits op te sporen.	Het Ministerie van Justitie, het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijkszaken, Economische Zaken en Financiën (Belastingdienst) hebben afspraken gemaakt met het doel Nederland binnen twee jaar schoon te vegen van illegale kansspelcircuits. In januari 2002 is de Tweede Kamer geïnformeerd over het feit dat inmiddels 45 van de naar schatting 80 à 85 illegale casino's zijn opgerold ¹ .

¹ Tweede Kamer, vergaderjaar 2001–2002, 24 036 en 24 557, nr. 242, blz. 11.

In het takenpakket van de portefeuillehouder omzetbelasting (de opsteller van het meerjarenplan) opnemen dat er informatie wordt verzameld over de uitvoering van beleidsplannen en speerpunten met betrekking tot de controle-inzet op M en O-risico's, zodat deze niet uit het oog worden verloren. Expliciet tot uitdrukking brengen van M en O-risico's in de omzetbelasting in het Sectorplan Fiscale en Douane rechtstoepassing. Alert blijven op het gerealiseerde aantal boekenonderzoeken (er was sprake van een vermindering van het aantal verrichte boekenonderzoeken).

Er is nu voorgeschreven dat in de managementcontracten afspraken komen te staan van de directies met de eenheden over de aandacht voor controles ter bestrijding van M en O. De eenheden rapporteren minstens eenmaal per jaar over de belangrijkste onderwerpen zoals de speerpunten uit het beleidsplan, en ieder kwartaal aan de directies over de voortgang.

De risicogerichte aanpak is verder ontwikkeld. Speciale doelgroep-adoptie eenheden¹ doen per branche specifieke acties om nieuwe risico's te onderkennen. Er zijn speciale controleprogramma's ontwikkeld om bij belastingplichtige ondernemingen boekenonderzoeken (ofwel veldtoetsingen) te houden. Het aantal veldtoetsingen blijft sinds 1995 dalen, maar het resultaat neemt toe. Door een goede selectie is het aantal onderzoeken dat niet leidt tot een correctie afgenomen.

¹ Dit zijn eenheden waar kennis over de specifieke fiscaal relevante risico's wordt vergaard, onderhouden en gebundeld voor een bepaalde bedrijfstak of branche.

Vennootschapsbelasting

In de verantwoordingsrapportages informatie verstrekken over de mate waarin de Belastingdienst daadwerkelijk aandacht besteedt aan belastingplichtigen overeenkomstig hun financieel belang en risico om zo inzicht te geven in het bereiken van de eigen doelstelling. In de verantwoordingsrapportages inzicht geven in de kosten en opbrengsten van de gevoerde controlestrategie om zo zich beter over de keuzen te kunnen verantwoorden. In de verantwoordingsrapportages en het planning- en controlesysteem meer informatie geven over de kwalitatieve aspecten van het controlebeleid.

De kostenregistratie in de geautomatiseerde systemen is uitgebreid, onder meer is er een verbeterde tijdwerkregistratie. Ook de bestede tijd per categorie belastingplichtige is bekend. Op deze wijze wordt duidelijk hoe de bestede tijd is toe te rekenen aan de gesignaleerde risico's. De verantwoordingsrapportages van de eenheden worden steeds uitgebreider. De eenheden rapporteren uitvoerig over de uitvoering van de strategische doelstellingen. Ook voor de vennootschapsbelasting zijn kritische succesfactoren en prestatie-indicatoren ontwikkeld. Voor effectief en doelgericht toezicht zijn dit de correctiegraad heffing, correctieopbrengst controle, dichtheid klantcontact, kwantificering/tijdbesteding nihilcontroles en vooroverleg. Voor een doelmatig heffingproces zijn onder meer als prestatie-indicatoren vastgesteld de kwaliteit van de voorlopige aanslagregeling en gehandhaafde bezwaarschriften tegen correcties.

De ontwikkeling van het meetinstrument voor de kwaliteitsborging KIEK verliep echter niet naar wens. Het instrument als zodanig heeft (belastingdienstbreed) tot 2001 niet of nauwelijks gefunctioneerd. Uitkomsten op totaalniveau zijn tot nu toe niet voorhanden. De resultaten van de onderzoeken die de Belastingdienst uitvoerde naar de kwaliteit van de aanslagregeling van de vennootschapsbelasting laten een lichte verbetering zien. In 1999 is dit nog een afzonderlijk onderzoek geweest, daarna is het een onderdeel van FIX. Het aantal onderzochte onderwerpen uit de aangifte van de belastingplichtige dat voldoende of goed is behandeld door de medewerker heeft na een daling in 2000 nagenoeg het niveau van 1999 bereikt (65% t.o.v. 68%). Het percentage onderwerpen dat vanwege het ontbreken van verslaglegging of het onvoldoende zijn van de verslaglegging niet meer te controleren is, is weliswaar gedaald, maar de aanbeveling dat de kwaliteit van de verslaglegging verbetering behoeft blijft van kracht. In het Beheersverslag van de Belastingdienst wordt op hoofdlijnen gerapporteerd over deze onderzoeken.

Meer aandacht besteden aan dossiervorming, interne controle en verantwoording over het klantmanagement om zo de kwaliteit van de aanslagregeling te bevorderen.

Ook de Directieraad blijft aandringen op verbetering van de kwaliteit van de verslaglegging in de dossiers. Ook in de managementcontracten met de eenheden wordt dit afgesproken. Aandachtspunten hierbij zijn dat in de verslaglegging minimaal aandacht wordt besteed aan de gesignaleerde risico's en de gekozen behandeling.

Aanbevelingen Algemene Rekenkamer
september 1999

Stand van zaken 2002

(Sturings)informatie dient op centraal niveau tijdig beschikbaar te zijn en zodanig transparant dat keuzes over capaciteitsinzet, aangifteselectie en correctienormen zowel op centraal als decentraal niveau verantwoord kunnen worden gemaakt.

Om het werk beter over de eenheden te verdelen en om ook een verdere selectie van de te controleren aangiften mogelijk te maken (bij te grote werkdruk) is gewenst dat:

- er nadere analyses zijn van de aard en samenstelling van de op de eenheid te controleren posten;
- er informatie beschikbaar is over de oorzaken wanneer de doelstellingen niet worden gehaald of problemen optreden bij de realisatie;
- er inzicht is in het correctie- en navorderingspotentieel op lokaal niveau;
- er bij de normen voor correctiepercentages en correctieresultaat, rekening houdend met het gelijkheidsbeginsel, differentiatie mogelijk is voor de lokale situatie.

De dalende tendens in het gemiddelde correctieresultaat dient te worden geanalyseerd en verklaard.

De Belastingdienst dient een duidelijke afweging te maken tussen capaciteitsinzet voor dienstverlening of voor rechtshandhaving.

Het selectieproces van de aangiften is door de invoering van een verbeterde selectiemodule beter beheersbaar geworden. Het percentage van de posten die na de eerste selectie nog overblijven voor (handmatige) controle is sinds 1998 verder gedaald, van 38 naar 28 in 2001. De verlaging lijkt niet ten koste te zijn gegaan van de effectiviteit van het selectieproces. Het correctiepercentage voor positieve correcties nam namelijk toe van 7,5 in 1999 tot 8,8 in 2001.

Om de eenheden inzicht te geven in de samenstelling van de uitworp is het instrument IFA ontwikkeld, dat laat zien welke uitworpredenen in welke combinaties voorkomen. In 2001 is dit instrument, dat ook kan worden gebruikt voor doorselectie van aangiften, uitgebreid met een module die ook de correctieresultaten op rubrieksniveau levert.

Het totale gecorrigeerde bedrag is vanaf 1999 tot en met 2001 jaarlijks toegenomen (van € 0,7 miljard naar ruim € 1 miljard) en hoewel het werkpakket in de afgelopen jaren met gemiddeld 3,5% is gegroeid, had dat geen negatieve invloed op het correctiepercentage.

Voor het jaar 2002 heeft directie Particulieren aan de P-eenheden opdracht gegeven de prioriteit te leggen bij de dienstverlening, meer nog dan bij de klantbehandeling. Deze maatregel geldt met name voor de piekperiode van de aangiftecampagne en heeft tevens te maken met de invoering van het nieuwe belastingstelsel en de vele vragen daarover.

De gecoördineerde klantendienst van de eenheden (belastingtelefoon, gewone telefoon, balie en receptie) krijgt in principe ondersteuning van de behandelteams om bij te springen als wachttijden voor telefonische hulp te hoog oplopen. Ook tijdens de intensieve periode van de campagne *Hulp bij aangifte* (HUBA) worden medewerkers aan het normale klantbehandelingswerk onttrokken om te helpen bij het invullen van aangiften.

Douane

Aanbevelingen Algemene Rekenkamer
mei 2001

Stand van zaken 2002

De M en O-gevoelige elementen in de regelgeving in kaart te brengen om zo een betere beheersing van deze risico's mogelijk te maken.

De Douane heeft een risicobeheersingsorganisatie ingericht, die op landelijk en regionaal niveau is georganiseerd. Het Douane Informatie Centrum (DIC) en de daarmee gelieerde Districts informatie-afdelingen (DIA's) zijn belast met het genereren, bewerken en verwerken van informatie, en het gebruik daarvan in risico-analyses. Deze risico-analyses liggen ten grondslag aan controle-opdrachten, die leiden tot selectie van te controleren aangiften en klanten. In samenwerking met B/CPP wordt gewerkt aan het opstellen van een overzicht van risico's inclusief knelpunten of omissies in de regelgeving. Deze risicobeheersingsorganisatie zal in de planningperiode 2002–2006 verder worden geprofessionaliseerd.

Bevorder de samenhang in de keuzes die zowel op politiek, beleidsmatig als op uitvoerend niveau over de douane-werkzaamheden worden gemaakt, om risico's voor de kwaliteit van de rechtshandhaving te verminderen.

De Douane moet de aanpak van de risicoanalyse beter coördineren en het theoretisch kader completeren.

De Douane moet aandacht hebben voor het voorkomen van uitval en storingen bij de geautomatiseerde systemen en moet de mogelijkheden van de koppeling van systemen onderzoeken.

De Douane is in 2001 gestart met de centrale regie van de fysieke controles van ten invoer aangegeven goederen en de administratieve controles die na in- en uitvoer van goederen worden ingesteld. Daarnaast hebben ambulante controleteams in 2001 het werken met centrale controle-opdrachten voorbereid. Er zijn centrale opdrachten ingesteld voor periodiek te houden controle-acties. Ook is de beschrijving van de werkwijze voor de doelgroepgerichte controles, waaruit landelijke controle-opdrachten voortkomen, in 2001 vrijwel afgerond.

De Douane is nog bezig met het oplossen van de problematiek van het zicht houden op onbekende risico's en gewijzigde omstandigheden (witte vlekken). Steekproefcontroles zijn hierbij van belang, naast vooropgezette controles vanuit de bestaande selectieprofielen. De omvang van de steekproefcontroles zal per proces variëren, afhankelijk van de risico's en de omvang van de stroom.

De Douane is in 1998 gestart met het beschrijven van de wijze waarop ze uitvoering geeft aan de rechtshandhaving. Gestreefd wordt naar een Rechtshandhavingmodel Douane (RMD) als theoretisch denkkader naar analogie van het rechtshandhavingmodel van de divisies Ondernemingen van de Belastingdienst. De RMD's beschrijven de wijze van klantbehandeling en risico-afweging. Leidende principes zijn het bevorderen van de eenheid van beleid en uitvoering, beheersing van de toename in aantal en in diversiteit van de belastingplichtigen en een gerichte inzet van personele en materiële middelen. De totstandkoming van het RMD bij de Douane past in het streven te komen tot een algemeen rechtshandhavingmodel voor de gehele Belastingdienst.

De Douane heeft initiatieven genomen om de in 2001 gesignaleerde knelpunten in de automatisering op te lossen. De selectieprofielen in het Sagitta-systeem (dit systeem verwerkt administratief de in-, uit- en doorvoerdocumenten) zijn gesaneerd en binnen de huidige budgetkaders worden de meest urgente koppelingen tussen informatiesystemen tot stand gebracht.

5 VERANTWOORDING

5.1 Inleiding

Uit de verantwoording blijkt welke beleidskeuzes de Belastingdienst heeft gemaakt met betrekking tot het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving en hoe de uitvoering is verlopen en welke resultaten de primaire processen hebben opgeleverd. Naast de kwaliteit van de cijfers en kengetallen is hierbij ook de juistheid van de informatie van belang. De verantwoording kan plaatsvinden in de toelichting bij de rekening of in een afzonderlijk document.

5.2 Beheersverslag Belastingdienst

De Belastingdienst verantwoordt zich jaarlijks in het zogenoemde Beheersverslag. Het Beheersverslag geeft een overzicht van de resultaten van de primaire en ondersteunende processen bij de Belastingdienst. Naast verantwoordingsdocument van het DG Belastingdienst vormt het Beheersverslag een uitgebreide verslaglegging door de staatssecretaris van Financiën aan de Tweede Kamer over het beleidsmatig handelen van de Belastingdienst. Het Beheersverslag bestaat uit vier delen:

1. een beschrijving van de ontwikkelingen en resultaten in de hoofdprocessen van de Belastingdienst;
2. een beschrijving van belangrijkste resultaten van belastingheffing en inning naar belastingmiddel;
3. een cijfermatige verantwoording per belastingmiddel (het productieverslag) en
4. de financiële verantwoording van de Belastingdienst en een accountantsverklaring.

In het Beheersverslag is informatie opgenomen over kosten, opbrengsten, kerncijfers, kengetallen en kwalitatieve indexcijfers. Informatie over effecten van beleid is beperkt tot de administratieve lastenverlichting voor belastingplichtigen en de voorlichting aan belastingplichtigen (jaarlijkse fiscale monitoring).

Met ingang van 1999 heeft de Belastingdienst de set kengetallen uitgebreid met het kengetal toezicht. Intensivering van het toezicht werd gerelateerd aan betere aanslagen en meer correctie-opbrengst. In 2000 zijn de kengetallen beperkt tot drie, gelijk aan de drie hoofdprocessen (dienstverlening, intensief toezicht en opsporing en massale processen). In 2001 is een vierde kengetal in ontwikkeling genomen: het kengetal compliance. Dit kengetal moet de mate waarin burgers en bedrijfsleven vrijwillig fiscale verplichtingen naleven inzichtelijk maken. Over 2001 is een aanvang gemaakt dit te berekenen voor de middelen loonbelasting en omzetbelasting. Compliance valt uiteen in drie delen: aangiftegedrag, invulgedrag en betaalgedrag. Het kengetal is beperkt tot de bij de Belastingdienst bekende gegevens, aangezien geen betrouwbare metingen bestaan over de omvang van misbruik en oneigenlijk gebruik.

In het Beheersverslag maakt de Belastingdienst geen melding van het al dan niet realiseren van de in de managementcontracten vastgelegde doelstellingen. Verantwoording over (afwijkingen van) de doelstellingen vindt tot op heden alleen intern plaats tussen directies en de staf van het DG Belastingdienst.

De Belastingdienst toetst de betrouwbaarheid van de financiële bestuurlijke informatie zowel door middel van interne controle (op eenheidsniveau), door analyses van het team Bedrijfsvoering op het niveau van de doelgroepdirectie, en in het kader van de accountantsverklaring bij de jaarverantwoording door de IAB.

De Algemene Rekenkamer beschouwt het Beheersverslag als een essentiële aanvulling op de toelichting bij de financiële verantwoording voor het verkrijgen van het vereiste inzicht in de opzet, werking en resultaten van het M en O-beleid. Ook de departementale accountantsdienst van Financiën (DAF) heeft bij zijn beoordeling van het M en O-beleid van de Belastingdienst het Beheersverslag betrokken als aanvulling op de toelichting bij de Rekening van de Financiële verantwoording van het Ministerie van Financiën.

De Algemene Rekenkamer heeft in eerder onderzoek reeds aangedrongen op het in de Rekening van het ministerie verder uitbreiden van de informatie over de realisatie en vooral de effecten, waaronder de opbrengsten, van het M en O-beleid, zodat deze zelfstandig leesbaar wordt. De minister heeft destijds toegezegd dat verdere ontwikkelingen in het kader van het VBTB-traject zullen plaatsvinden. Ook het bestuurlijke informatiesysteem, dat de basisgegevens levert voor het Beheersverslag, wordt in het kader van de omvorming tot baten-lastendienst steeds verder ingericht op het bieden van inzicht in kosten, baten en effecten van het beleid. Omdat in het VBTB-jaarverslag met name de gerealiseerde effecten van het beleid in relatie tot de gepleegde inspanningen centraal staan, verwacht de Algemene Rekenkamer dan ook dat deze informatie een plaats zal krijgen in het jaarverslag van het Ministerie van Financiën.

5.3 Toelichting Financiële verantwoording

In de algemene toelichting bij de Rekening van de Financiële verantwoording van het Ministerie van Financiën over het jaar 2001 is er (beknopte) aandacht voor het M en O-beleid bij de Belastingdienst.¹⁸ Daarin wordt tevens vermeld dat de Belastingdienst zich over het rechtshandavingsbeleid nader verantwoordt in het Beheersverslag.

5.4 Accountantscontrole

De accountantsdienst dient het gevoerde M en O-beleid te beoordelen. De Algemene Rekenkamer steunt vervolgens op het accountantsoordeel en op de in de toelichting opgenomen verantwoording over het M en O-beleid van de Belastingdienst. Daartoe voert de Algemene Rekenkamer jaarlijks een review uit op de controlewerkzaamheden van de accountantsdienst en beoordeelt zij de verantwoording over het gevoerde M en O-beleid.

De accountantsdienst van het Ministerie van Financiën en de Interne Accountantsdienst van de Belastingdienst beoordelen jaarlijks het M en O-beleid van de Belastingdienst en betrekken hun oordeel daarover in het oordeel bij de financiële verantwoording. Om de onzekerheid als gevolg van de M en O-gevoeligheid van de belastingontvangsten te benadrukken, is in de accountantsverklaring bij de financiële verantwoording van het Ministerie van Financiën een toelichtende paragraaf opgenomen. Hierin staat dat door onzekerheden omtrent de juistheid en volledigheid van door derden verstrekte gegevens (de zogenaamde problematiek van misbruik en oneigenlijk gebruik) onzekerheid bestaat

¹⁸ Paragraaf 7.5.2.

over de rechtmatigheid met betrekking tot de heffing en, in mindere mate, de inning van de verschillende belastingen.

Om het oordeel over het M en O-beleid te kunnen onderbouwen houdt de accountantsdienst een apart dossier bij van de hiervoor verrichte werkzaamheden; het zogenaamde NEO-dossier (NEO staat voor niet evident ontoereikend). Op basis van het onderzoek zijn zij ook in 2001 van oordeel dat de handhaving van het minimumniveau voor de opzet en uitvoering van het M en O-beleid voor de verschillende belastingmiddelen in zijn totaliteit en samenhang gezien als voldoende aangemerkt kan worden. De conclusie van de DAF en de IAB is dat de Belastingdienst op een dusdanige wijze invulling geeft aan haar verantwoordelijkheden dat er geen sprake is van een evident ontoereikend M en O-beleid.

De Algemene Rekenkamer concludeert in het rechtmatigheidsonderzoek van de laatste jaren dat het NEO-dossier een goede basis vormt voor de onderbouwing van het accountantsoordeel over het gevoerde M en O-beleid.

5.5 Conclusie

De Algemene Rekenkamer constateert dat de accountantsdienst van het Ministerie van Financiën tot het oordeel komt dat het gevoerde M en O-beleid en de verantwoording daarover geen belemmering vormen voor het afgeven van een goedkeurende verklaring bij de financiële verantwoording van het Ministerie van Financiën. In het rechtmatigheidsonderzoek van de laatste jaren is vastgesteld dat de Algemene Rekenkamer kan steunen op dit oordeel.

De Algemene Rekenkamer stelt vast dat de verantwoording over het gevoerde M en O-beleid toereikend is, wanneer daar ook het Beheersverslag bij betrokken wordt. De jaarverantwoording van het Ministerie van Financiën geeft nog niet de verlangde transparantie in de verantwoording over de kosten, baten en effecten van het M en O-beleid. De Algemene Rekenkamer verwacht dat de informatie over de realisatie en vooral de effecten van het M en O-beleid in het kader van het VBTB-traject verder zullen worden uitgebreid.

6.1 Reactie staatssecretaris van Financiën

Op 17 januari 2003 heeft de staatssecretaris van Financiën gereageerd op het hem 10 december 2002 toegezonden concept-rapport. In zijn brief constateert de staatssecretaris tot zijn genoegen dat het rapport een positieve en opbouwende beoordeling geeft over het M en O-beleid van de Belastingdienst. Hij onderschrijft de conclusies en aanbevelingen van het rapport. Overigens stelt hij vast dat de bevindingen zijn gebaseerd op een organisatie in verandering en dat vanaf 1 januari 2003 grondige wijzigingen in deze organisatie zijn gekomen. Hij heeft er vertrouwen in dat dit geen verschil zal uitmaken voor het gericht zijn op het nog beter functioneren. Naast een aantal meer technische opmerkingen bij de tekst, nuanceert hij de bevindingen op enkele onderdelen.

De staatssecretaris van Financiën onderschrijft het belang van een kwalitatieve analyse bij de beleidsinformatie. De Belastingdienst zal ook de komende jaren dit aspect niet uit het oog verliezen. Over het verbeteren van het inzicht in de kosten, opbrengsten en effecten van het M en O-beleid merkt hij op, dat een hoge mate van compliance het belangrijkste effect van een toereikend M en O-beleid is.

Ten aanzien van het vervallen van verplichte accountantsverklaringen (3.3), meldt de staatssecretaris dat de Belastingdienst dit opvangt door een groter aantal aandachtspunten bij het verrichten van de boeken-onderzoeken c.q. veldtoetsingen bij derden. Een reviewbeleid bij de departementale accountantsdienst is in dit kader naar de mening van de staatssecretaris niet relevant.

De staatssecretaris vindt bij de kwaliteitsborging (3.5.4) opleiding, toezicht door of namens de teamleiding, dossiervorming en vaktechnische gegevensuitwisseling belangrijker dan de interne controles en de toetsingsinstrumenten.

In de passages over beleidsevaluatie (3.7) velt de Algemene Rekenkamer een te hard oordeel naar de mening van de staatssecretaris. De Belastingdienst heeft zelf weinig of geen beleidsdoelstellingen op het gebied van belastingwetgeving. De staatssecretaris beschouwt het overzicht van wetsevaluaties dat hij aan de Kamer heeft toegezegd als meerjarig evaluatieprogramma. Daarnaast is er een meerjarenprogramma voor de zogenoemde «audits kleine middelen» opgesteld, waarin knelpunten in de interne processen worden opgespoord.

De aandacht van de Belastingdienst is vooral gericht op het uitvoeringsbeleid. Voor de beoordeling van de effectiviteit van het uitvoeringsbeleid worden naast evaluaties ook andere instrumenten ingezet als kengetallen en benchmarks. De staatssecretaris is van mening dat de Belastingdienst ten aanzien van de gestelde beleidsdoelstellingen de norm van de Regeling Prestatiegegevens en Evaluatieonderzoek dus heeft gehaald (eens per vijf jaar een evaluatie-onderzoek). Bij de overige doelstellingen gaat het om de uitvoeringsprocessen van de Belastingdienst, en is het volgens de staatssecretaris niet noodzakelijk om evaluatie-onderzoek uit te voeren, maar is het voldoende dat er informatie wordt gegeven over het realiseren van de uitvoeringsdoelstelling.

De staatssecretaris benadrukt dat de Belastingdienst een uitvoeringsorganisatie is en dat het Beheersverslag (5.2) uitsluitend gaat over de

prestaties van de Belastingdienst als uitvoeringsorganisatie, en niet, zoals de Algemene Rekenkamer stelt, ook over andere beleidsdoelstellingen (zoals wetgeving). De rapportage daarover horen in de algemene toelichting bij de Rekening van de Financiële verantwoording van het Ministerie van Financiën.

Met de invoering van resultaatgericht sturen, het baten-lastenstelsel en VBTB komt er een sterkere koppeling tussen de interne sturing en de externe verantwoording. Evenals de Algemene Rekenkamer verwacht ook de staatssecretaris dat daardoor in de komende jaren in de verantwoording van het ministerie meer aandacht aan het M en O-beleid zal kunnen worden gegeven.

Tenslotte heeft de staatssecretaris gereageerd op de handreiking «Toetsingskader M en O-gebruik bij ontvangsten». De staatssecretaris is van mening dat de Belastingdienst het M en O-beleid toetst als integraal onderdeel van de bedrijfsvoering. Daarnaast heeft de accountantsdienst een eigen aanpak voor de toetsing van het M en O-beleid. Een onverkort toepassen van het toetsingskader lijkt dan ook niet in de rede.

6.2 Nawoord Algemene Rekenkamer

De Algemene Rekenkamer stelt met genoeg vast dat de staatssecretaris van Financiën in zijn reactie aangeeft dat ook de Belastingdienst de kwalitatieve beleidsinformatie van belang vindt. Zowel bij de staatssecretaris als bij de Algemene Rekenkamer leeft de verwachting dat VBTB zal leiden tot meer informatie over de realisatie en de effecten van het M en O-beleid in het jaarverslag van het Ministerie van Financiën.

Ook van de toezegging dat na het vervallen van een aantal verplichte accountantsverklaringen de Belastingdienst in de controles meer eigen aandachtspunten heeft opgenomen, is goede nota genomen. De Algemene Rekenkamer wijst nog wel op het belang van een goede keuze en documentatie van de aandachtspunten. De staatssecretaris maakt in dit kader ook een opmerking over de relevantie van het vaststellen van een reviewbeleid door de departementale accountantsdienst. De Algemene Rekenkamer heeft beoogd aan te dringen op het opstellen van een beleid voor de beoordeling van de werkzaamheden die ten grondslag liggen aan een accountantsverklaring. Dat beleid dient door de Belastingdienst te worden vastgesteld; samenwerking met de accountantsdiscipline lijkt daarbij aangewezen.

De staatssecretaris nuanceert het oordeel van de Algemene Rekenkamer over het nog niet voldoen aan de eisen van de Regeling Prestatiegegevens en Evaluatieonderzoek. De Algemene Rekenkamer blijft van mening dat een meerjarig evaluatieprogramma op een meer gestructureerde wijze samengesteld kan worden. De evaluatie van uitvoeringsdoelstellingen behoren ook volgens de Regeling daarbij. Het evalueren van de realisatie van het beleid in relatie met de bestede middelen past ook in het VBTB-regime.

De Algemene Rekenkamer mist de relatie tussen beleid en middelen, uitvoeringsproces en effecten in de verantwoording, omdat de informatie nog over twee documenten verdeeld is.

De handreiking «Toetsingskader Misbruik en oneigenlijk gebruik bij ontvangsten» moet gezien worden als een hulpmiddel bij de beoordeling van de te nemen maatregelen ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik door belasting- en premiebetalers. De aanpak van de toetsing van het M en O-beleid door de Belastingdienst en de accountantsdienst staat

voor de Algemene Rekenkamer daarmee niet ter discussie. De handreiking geeft ook voor de Algemene Rekenkamer zelf een beoordelingskader van de controle op de opzet en uitvoering van het M en O-beleid.

Managementteam (Directeur-Generaal en twee plaatsvervangers)				
12 teams samen vormend het Directoraat-Generaal Belastingdienst. Er zijn teams voor onder meer: Handhavingsbeleid, Particulieren en formeel recht, Ondernemingen, Bedrijfsvoering, Innovatie en ontwikkeling.	Directies Belastingdienst (zie hieronder verder uitgewerkt)	FIOD-ECD: – Fiscale inlichtingen en opsporingsdienst; – Economische controledienst.	Interne accountants-dienst belastingen	4 facilitaire centra: – Centrum voor Facilitaire dienstverlening; – Centrum voor Informatie- en Communicatie-technologie; – Centrum voor kennis en communicatie; – Centrum voor proces- en productontwikkeling.

Directies Belastingdienst

Particulieren	– 14 eenheden Particulieren – 10 eenheden Particulieren/Ondernemingen – 1 eenheid Particulieren/Ondernemingen buitenland – Belastingtelefoon voor Particulieren – Centraal Bureau Motorrijtuigbelasting – Centrale betalingsadministratie – Centrale beheereenheid informatiesystemen
Douane	– Eenheid centrale invoer – 7 Douane districten – Centrale Beheereenheid Douane – Laboratorium – Belastingtelefoon Douane – Douane-informatiesysteem – Centrale dienst voor in- en uitvoer
Grote Ondernemingen Ondernemingen Noord	– 11 eenheden Grote ondernemingen – 15 eenheden Ondernemingen – 5 eenheden Particulieren/Ondernemingen – Centrale eenheid Intracommunautaire Transacties
Ondernemingen Zuid	– 15 eenheden Ondernemingen – 5 eenheden Particulieren/Ondernemingen – 1 eenheid Particulieren/Ondernemingen buitenland – Belastingtelefoon voor ondernemers

ARGI	Aandacht voor Risicobeheersing, Gegevensbeveiliging en Integriteit
ATV	Aanmeldings-, Transactie- en Vervolgingsrichtlijnen
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
AZ	Algemene Zaken
B/CFD	Centrum voor Facilitaire Dienstverlening
B/CICT	Centrum voor Informatietechnologie en Communicatie-technologie
B/CKC	Centrum voor Kennis en Communicatie
B/PPP	Centrum voor Proces- en Produktontwikkeling
BGO	Belastingdienst eenheid Grote Ondernemingen
BTW	Belasting Toegevoegde Waarde
BvR	Beheer van Relaties
DAF	Departementale Accountantsdienst Financiën
DIA	Districts informatieafdeling
DIC	Douane Informatie Centrum
DOZ	Directie Ondernemingen Zuid
FIOD/ECD	Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst-Economische Controle Dienst
FIX	Fiscale Kwaliteitsindex
HIB	Handboek Informatiebeveiliging Belastingdienst
HUBA	Hulp bij aangifte
IAB	Interne Accountantsdienst Belastingen
IB	Inkomstenbelasting
ICT	Informatie- en Communicatie Technologie
IFA	Instrument voor Fiscale Aansturing
KIEK	Kortstondig kwaliteitsborgingsonderzoek
M en O	Misbruik en oneigenlijk gebruik
MDW	Marktwerving, Deregulering en Wetgevingskwaliteit
NEO	Niet evident ontoereikend
RBPro	RisicoBehandelProgramma
RIF	Regionaal Interdisciplinair Fraudeteam
RMD	Rechtshandhavingmodel Douane
UWV	Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen
VBTB	Van beleidsbegroting tot beleidsverantwoording

**TOETSINGSKADER MISBRUIK EN ONEIGENLIJK GEBRUIK BIJ
ONTVANGSTEN**

Inhoud

1	Inleiding	43
1.1	Doel	43
1.2	Uitgangspunten toetsingskader	44
1.3	Normering	44
2	Beleidsvoorbereiding	46
3	Wet- en regelgeving	47
4	Voorlichting	48
5	Controlebeleid	49
5.1	Inleiding	49
5.2	Planning- en controlcyclus	49
5.3	Risico-analyse	49
5.4	Uitvoering	50
5.5	Kwaliteitsborging	50
6	Sanctiebeleid	51
7	Evaluatie	52
8	Verantwoording	53

1 INLEIDING

1.1 Doel

Achtergrond

In deze handreiking is een kader opgenomen voor de toetsing van het M en O-beleid, ofwel het beleid om misbruik en oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving te voorkomen en bestrijden. Het gaat om het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik bij ontvangsten. Organisaties als de Belastingdienst en het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV) zijn organisaties die vooral ontvangsten genereren en die te maken hebben met misbruik en oneigenlijk gebruik. Voor hen is deze handreiking met name bestemd.

Dit toetsingskader is ontstaan tijdens de (deel)onderzoeken die de Algemene Rekenkamer de afgelopen jaren heeft verricht naar het M en O-beleid bij de Belastingdienst.¹⁹ De Algemene Rekenkamer heeft dit kader tijdens deze onderzoeken ook al deels benut.

Bij de interne controle-afdelingen van de Belastingdienst of andere organisaties die te maken hebben met misbruik en oneigenlijk gebruik kan dit toetsingskader dynamisch (cyclisch) gebruikt worden om de opzet en/of uitvoering van het M en O-beleid te controleren. Op basis van ontwikkelingen en een risico-analyse kan de controle-afdeling besluiten bepaalde onderdelen uit het toetsingskader niet of juist uitgebreider in een onderzoek te betrekken.

Definitie

De Algemene Rekenkamer definieert een heffing gevoelig voor misbruik en oneigenlijk gebruik, wanneer de verplichting om de heffing te betalen en/of de hoogte van de heffing afhankelijk is van gegevens die de betalende zelf moeten verstrekken. Alle belastingen die de rijksoverheid heft zijn dus in beginsel M en O-gevoelig.

Van misbruik is er sprake als een belasting/premieplichtige in strijd met wettelijke voorschriften handelt, waardoor de ontvangsten aan de kant van de overheid achterwege blijven.

Van oneigenlijk gebruik is er sprake als een belasting/premieplichtige in strijd met het doel en de strekking van een regeling handelt (maar niet met de bewoording), waardoor de overheid ontvangsten misloopt. Deze M en O-risico's hebben betrekking op zowel de juistheid als de volledigheid van de gegevens die de belasting/premieplichtigen verstrekken.

Beperkingen

Om misbruik en oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving te voorkomen en te bestrijden dient de verantwoordelijke bewindspersoon een M en O-beleid te voeren. De mogelijkheden daartoe zijn echter niet onbeperkt. Zo kunnen er wettelijke bepalingen zijn die controle verhinderen (maatschappelijke begrenzing). Maar het kan ook zijn dat verdergaande controle niet wordt gedaan, omdat deze naar verwachting meer zal gaan kosten dan ze oplevert (economische begrenzing) of omdat er een begrenzing van vaktechnische aard is (stand van de fiscale en controle-techniek; controleerbaarheid administraties).

Onzekerheid

De Algemene Rekenkamer beoordeelt de rechtmatigheid van uitgaven waarbij M en O-aspecten een rol spelen. Uitgangspunt bij die beoordeling is dat de verantwoordelijke bewindspersoon een adequate toelichting

¹⁹ In de periode 1993–2001 is onderzoek gedaan naar de Kansspelbelasting, Omzetbelasting, Vennootschapsbelasting, alsmede naar het M en O-beleid met betrekking tot de belastingmiddelen waarvoor de doelgroep-directies Particulieren en Douane verantwoordelijk waren.

geeft op het gevoerde M en O-beleid en een schatting maakt van de resterende onzekerheid. Ook bij de beoordeling van de ontvangsten geldt dat de Algemene Rekenkamer een berekening verwacht van de resterende onzekerheid (gemiste opbrengsten). Die schatting is niet altijd realistisch: het is vrijwel nooit te berekenen wat de maximale belastingopbrengst zou moeten zijn. Naast het feit dat de Belastingdienst deze opbrengst niet kan bepalen, veronderstelt een dergelijke berekening ook een onbegrensde beschikbaarheid van personele en andere middelen. De doelstellingen van de Belastingdienst – en ook van UWV – liggen daarom meer op het terrein van de rechtsgelijkheid en de *compliance*, de zorg dat de belasting/premieplichtige vrijwillig zijn verplichtingen nakomt. Het streven is niet de opbrengsten te maximaliseren, maar meer om de opbrengsten te optimaliseren.

Een adequate toelichting over het gevoerde M en O-beleid is een randvoorwaarde voor een goedkeurende accountantsverklaring.

Het toetsingskader is erop gericht na te gaan of al het mogelijke is gedaan om het mislopen van ontvangsten te voorkomen, gegeven de hiervoor beschikbaar gestelde mensen en middelen.

Het object van de toetsing is de bedrijfsvoering van de betreffende organisatie gericht op het voorkomen en bestrijden van M en O, dus inclusief het administratieve, bestuurlijke traject van fraudebestrijding. Het strafrechtelijke traject is buiten beschouwing gelaten.

1.2 Uitgangspunten toetsingskader

In het toetsingskader van de Algemene Rekenkamer bestaat het M en O-beleid uit zes elementen, te weten: beleidsvoorbereiding, regelgeving, voorlichting, controlebeleid, sanctiebeleid en evaluatie. In het toetsingskader wordt daarnaast aandacht besteed aan verantwoording.

Het toetsingskader, zoals hier is opgenomen, is niet statisch, maar vormt een dynamisch geheel. Interne ontwikkelingen bij de betreffende organisatie dan wel externe ontwikkelingen (burgers, wetgeving) kunnen leiden (of moeten soms zelfs leiden) tot aanpassing van het toetsingskader.

Het kader is toegespitst op het signaleren van voortdurende verbetering binnen beleid, uitvoering en actueel handelen. Er wordt zo mogelijk verband gelegd met de planning- en controlcyclus, bedrijfsplannen en het besluitvormingsproces van de betreffende organisatie.

1.3 Normering

De kernvraag, die aan het toetsingskader ten grondslag ligt, is: geeft de organisatie bij de opzet en uitvoering van de wet- en regelgeving en de bijbehorende processen in voldoende mate vorm en inhoud aan het voorkomen en bestrijden van misbruik en oneigenlijk gebruik?

De invulling van het begrip «in voldoende mate» is de norm. Het gaat dan om een zodanig kwaliteitsniveau dat de rechtshandhaving, de rechtszekerheid en de rechtsgelijkheid worden gewaarborgd. De organisatie moet inzicht bieden in de wijze waarop zij misbruik en oneigenlijk gebruik voorkomt en daarmee al het mogelijke doet (rekening houdend met de eerder geschetste beperkingen) om te voorkomen dat er belasting/premieontvangsten worden gemist.

Per element volgen hierna de geformuleerde toetspunten. In de praktijk moet blijken of de vragenlijst goed toepasbaar en volledig is. Met het nu publiceren van de vragenlijst wil de Algemene Rekenkamer nadere gedachtevorming stimuleren en ze hoopt op deze wijze bij te dragen aan het voorkomen en bestrijden van misbruik en oneigenlijk gebruik bij ontvangsten.

2 BELEIDSVOORBEREIDING

Bij het element beleidsvoorbereiding wordt beoordeeld of een organisatie of instelling al in de fase van het beleidsproces aandacht heeft besteed aan alle elementen van het M en O-beleid.

- 1 Welke algemene uitgangspunten zijn in het kader van de beleidsvoorbereiding geformuleerd voor het beleid ter voorkoming en bestrijding van M en O?
- 2 Op welke wijze wordt in de beleidsvoorbereiding aandacht gegeven aan de M en O-aspecten regelgeving, voorlichting, controleerbaarheid, sancties en evaluatie?
- 3 Wordt er aandacht besteed aan het capaciteitsbeslag, de baten en de lasten?
- 4 Wordt bij nieuwe regelgeving vooraf advies gevraagd aan:
 - deskundigen op controlegebied (i.v.m. controleerbaarheid);
 - de vaktechnische wetgevingsdirectie;
 - de financieel-economische directie (i.v.m. uitvoerbaarheid).
- 5 Als toch gekozen wordt voor een M en O-gevoelige regeling wordt de noodzaak hiertoe dan goed onderbouwd?
- 6 Op welke wijze wordt gestreefd naar een verminderde afhankelijkheid van door belasting/premieplichtigen aan te leveren gegevens?
- 7 Wordt vooraf de mogelijkheid van het gebruik van contra-informatie uit externe gegevensbestanden voor de controle van de regelgeving onderzocht? (aandachtspunten daarbij zijn de wetstechnische mogelijkheden, de gegevensdefinities, maar ook de mogelijkheden van de techniek (systemen, interfaces), de kosten).
- 8 Op welke wijze vindt er controle plaats op de naleving van de afgesproken procedures met betrekking tot de beleidsvoorbereiding?

3 WET- EN REGELGEVING

De wet- en regelgeving dient zo weinig mogelijk ruimte te bieden voor misbruik en oneigenlijk gebruik. Dit kan bijvoorbeeld door heldere definities, een nauwkeurige omschrijving van doel en doelgroep, en een slagvaardige reparatiewetgeving wanneer effectiviteits- of beleidsdoelmatigheidsonderzoek hebben uitgewezen dat niet tot de doelgroep behorende belanghebbenden gebruik maken van de regeling of dat de middelen aan een ander doel worden besteed. In de regelgeving dienen sancties op misbruik te zijn opgenomen.

De toetsing kan per regeling worden uitgevoerd.

- 1 Is er voor de desbetreffende organisatie een volledig en actueel overzicht van de geldende wet- en regelgeving waarin M en O-gevoelige elementen een rol spelen?
- 2 Is ten aanzien van de in dit overzicht opgenomen regelgeving bekend welke «reparaties» nog moeten plaatsvinden?
- 3 Is er een organisatie-onderdeel belast met het bijhouden/onderhouden van genoemde overzichten?
- 4 Zijn de in de wet- en regelgeving opgenomen doelgroepen en begrippen eenduidig gedefinieerd?
- 5 Zijn in de wet- en regelgeving controle- en sanctiebepalingen opgenomen?
- 6 Is in de wet- en regelgeving voorzien dat informatie opgevraagd kan worden voor controledoeleinden?
- 7 Wordt waar mogelijk gebruik gemaakt van de optie de aangifteplichtige zelf te laten verklaren dat de te verstrekken gegevens waarheidsgetrouw zijn ingevuld?
- 8 Hoe is geregeld dat de (uitvoerings)richtlijnen voldoen aan de bij de beleidsvoorbereiding voor het M en O-beleid geformuleerde uitgangspunten?

4 VOORLICHTING

De preventieve werking van voorlichting is vooral van belang voor het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik. Een actieve voorlichting is noodzakelijk om door een proces van bewustwording, kennis, houding of gedragsverandering het naleven van wetten of regelingen zo optimaal mogelijk te (doen) bewerkstelligen.

- 1 Is het geven van voorlichting voor elke (nieuwe) regeling of wet een vast onderdeel?
- 2 Vragen ten aanzien van de doelgroep:
 - Is ten behoeve van de voorlichting de doelgroep van de regeling omschreven?
 - Wordt de voorlichting ook op deze doelgroep gericht?
 - Is gewaarborgd dat de voorlichting de doelgroep bereikt?
- 3 Is per regeling weloverwogen gekozen voor een bepaalde mix van voorlichtingsinstrumenten, waarbij ook de timing en de mediakeuze meetelden?
- 4 Zijn de sancties bij misbruik opgenomen in de voorlichting?
- 5 Op welke wijze vindt er controle plaats op de naleving van de geldende procedures met betrekking tot de organisatie van de voorlichting?

5 CONTROLEBELEID

5.1 Inleiding

De Algemene Rekenkamer definieert het controlebeleid als het beleid dat zich richt op de toetsing van gegevens die door derden/belanghebbenden zijn verstrekt. Toetsing en controle kan plaatsvinden bij ontvangst van de gegevens en/of achteraf. De betrokken bewindspersoon c.q. de leiding van de betreffende organisatie is verantwoordelijk voor het bepalen en uitvoeren van het controlebeleid. Daarbij moet onder meer aandacht worden besteed aan de planning, de selectie van objecten alsmede de reikwijdte en diepgang van de controle. Het is niet mogelijk alle onregelmatigheden te ontdekken en te corrigeren, daar er aan de controle grenzen zijn gesteld van maatschappelijke, economische en vaktechnische aard. Het streven moet erop gericht zijn de meeste aandacht te geven daar waar dat gelet op basis van een gemaakte risico-analyse het meest noodzakelijk is. Een risico-analyse moet daarom deel uitmaken van het controlebeleid.

Het controlebeleid is een belangrijk element van het M en O-beleid. Het controlebeleid is veelal onderdeel van het primaire proces. Het primaire proces is vervolgens weer onderdeel van de totale planning- en controlcyclus van de organisatie. De vragen van het toetsingskader voor dit onderdeel beginnen daarom met de vraag naar de planning- en controlcyclus, die de bedrijfs- en beleidsplannen aanstuurt en ondersteunt.

5.2 Planning- en controlcyclus

- 1 Op welke wijze zijn in de planning- en controlcyclus aanknopingspunten voor het uitvoeren van een M en O-beleid aangebracht?
- 2 Op welke wijze is er in de beleids- en bedrijfsplannen specifiek aandacht gegeven aan het voorkomen en bestrijden van misbruik en oneigenlijk gebruik?
- 3 Vindt op basis van (tussentijdse) uitkomsten waar nodig tijdige besluitvorming en bijsturing plaats?
- 4 Wordt de formatie ten behoeve van het controlebeleid afgestemd op het werkpakket of wordt het werkpakket afgestemd op de formatie?
- 5 Hoe is in het afgelopen jaar de verhouding tussen de voor het controlebeleid begrote formatie, de daadwerkelijke bezetting en de feitelijke capaciteitsinzet?

5.3 Risico-analyse

- 1 Hoe worden de risico-analyses vormgegeven en onderbouwd?
- 2 Hoe worden de keuzes, uitvoering en uitkomsten van risico-analyses geanalyseerd en geëvalueerd?
Vinden vervolgens waar nodig tijdig aanpassingen plaats in het controlebeleid?
- 3 Wordt er aandacht besteed aan de niet geselecteerde posten (de niet in de risico-analyse vallende risico's), zo ja, hoe dan?

5.4 Uitvoering

- 1 Op welke wijze wordt de uitvoering van het controlebeleid omgeven door procedures en richtlijnen (o.a. werkwijze, dossiervorming)?
- 2 Hoe behoudt het centrale management inzicht in de aard en de omvang van de afspraken die bij de eenheden met belastingplichtigen/ ondernemingen in het kader van het controlebeleid (w.o. vooroverleg, aangiftebehandeling, boekenonderzoeken, rulings) zijn gemaakt?
- 3 Op welke wijze vindt er intern, extern en/of internationaal samenwerking plaats in het kader van de controle (denk ook aan afstemming gegevens, uitwisseling informatie)?
- 4 Wordt ten behoeve van de controles waar mogelijk gebruik gemaakt van gegevensuitwisseling (intern, extern, internationaal)?
- 5 Op welke wijze wordt de volledigheid van het cliëntenbestand gewaarborgd?
- 6 Welke mogelijkheden (intern en extern) van de informatietechnologie worden benut ten behoeve van het controlebeleid?
- 7 Op welke wijze vindt er controle plaats op de naleving van de geldende procedures met betrekking tot het controlebeleid (denk aan naleving functiescheiding, volledige verwerking signalen, volledige uitvoering van de controleplannen)? Wordt over de resultaten gerapporteerd aan het management?

5.5 Kwaliteitsborging

- 1 Welke maatregelen (hoe vaak en wanneer) worden genomen om de kwaliteit van de uitvoering van het controlebeleid hoog te houden (denk ook aan de rol van opleidingen)?

6 SANCTIEBELEID

Om te kunnen reageren op geconstateerd misbruik is een adequaat sanctiebeleid vereist, dat aansluit op de regelgeving. De Algemene Rekenkamer hanteert hierbij als norm dat tenminste het behaalde voordeel wordt weggenomen, d.w.z. dat teveel uitbetaalde bedragen worden teruggevorderd of ten onrechte gederfde ontvangsten worden nageheven. Opgelegde sancties kunnen een leereffect hebben. Daarnaast hecht de Algemene Rekenkamer belang aan de preventieve werking van het sanctiebeleid.

- 1 Zijn er sancties opgenomen in de regelgeving?
Zijn er naast sanctiebepalingen ook boetebepalingen?
- 2 Hoe is gewaarborgd dat het sanctiebeleid in gelijke gevallen op gelijke wijze wordt toegepast?
- 3 Wordt met betrekking tot sancties van de overtreders/overtredingen nog een registratie bijgehouden?
- 4 Hoe vindt controle op de naleving van het sanctiebeleid plaats?

7 EVALUATIE

Gebreken kunnen worden ontdekt en hersteld wanneer in de fase van beleidsevaluatie expliciet aandacht wordt besteed aan M en O. Evaluatieprocedures zijn nodig voor zowel bestaande als nieuwe regelgeving. Naar aanleiding van evaluaties kan wellicht een indicatie worden gegeven van de effectiviteit van het M en O-beleid. Tevens kan zicht worden verkregen op de toereikendheid van de controlemogelijkheden. De *Regeling Prestatiegegevens en Evaluatieonderzoek Rijksoverheid* (RPE)²⁰ geeft een uitwerking van de betreffende artikelen in de Comptabiliteitswet en bevat nadere voorschriften.

- 1 Beschikt de organisatie over een systeem voor uitvoering van evaluatieonderzoek? Worden hier M en O-aspecten in meegenomen?
- 2 Op welke wijze is het evaluatie-onderzoek opgezet?
Denk aan:
 - spreiding over werkterrein/beleidsartikelen;
 - spreiding over processen;
 - periodiciteit;
 - meerjarenplanning;
 - ex-ante en ex-post.
- 3 Worden de (evaluatie)onderzoeken uitgevoerd conform de kwaliteits-eisen voor validiteit, betrouwbaarheid en bruikbaarheid, zoals gesteld in het RPE?
- 4 Worden de evaluatieaanpak, -uitvoering en -resultaten vastgelegd?
- 5 Worden de resultaten van de evaluatie besproken in de relevante besluitvormende gremia?
- 6 Worden naar aanleiding van de besluitvorming maatregelen geformuleerd ter aanpassing of bijsturing van (nieuwe) regelgeving? (Denk daarbij ook aan een tijdpad voor de implementatie, voortgangsrapportages, nieuwe evaluaties)
- 7 Heeft de organisatie in het kader van het M en O-beleid evaluaties verricht naar de effectiviteit van:
 - a: de beleidsvoorbereiding;
 - b: de regelgeving;
 - c: de voorlichting;
 - d: het controlebeleid;
 - e: het sanctiebeleid?
- 8 Op welke wijze is er controle op het naleven van de geldende procedures voor de organisatie van de evaluaties?

²⁰ Opgenomen in het Handboek Financiële Informatie en Administratie Rijksoverheid (HAFIR).

8 VERANTWOORDING

Uit de verantwoording blijkt welke beleidskeuzes zijn gemaakt met betrekking tot M en O, hoe de uitvoering is verlopen en welke resultaten de primaire processen hebben opgeleverd. Naast de kwaliteit van de cijfers en kengetallen is hierbij ook de juistheid van de informatie van belang. De verantwoording kan plaatsvinden in de toelichting bij het jaarverslag of de financiële verantwoording.

- 1 Op welke wijze wordt binnen de verantwoording speciale aandacht gegeven aan opzet en uitvoering van het M en O-beleid?
- 2 Geeft de toelichting een deugdelijke weergave van het gevoerde M en O-beleid?
- 3 Is in deze verantwoording informatie opgenomen over kosten, resultaten, (waar mogelijk) opbrengsten en effecten van beleid en uitvoering?
- 4 Worden voor deze informatie hulpmiddelen gehanteerd als kerncijfers, kengetallen, effectrapportages, jaarvergelijking en kwalitatieve aspecten?
- 5 Op welke wijze wordt de bruikbaarheid en betrouwbaarheid van deze gegevens vastgesteld?
- 6 Bevat de jaarverantwoording een oordeel over het eigen functioneren (bedrijfsvoeringsmededeling)?
- 7 Wordt in de jaarverantwoording aangegeven of naar eigen mening de realisatie van de vastgelegde doelstellingen voldoende is geweest?
- 8 Worden afwijkingen (zowel naar boven als naar beneden) voldoende verklaard?
- 9 Op welke wijze oordeelt de accountant(sdienst) of de organisatie voldoende maatregelen heeft genomen om M en O-risico's zoveel mogelijk te beperken?