

Vergaderjaar 1998–1999

**26 267**

**M en O-beleid Vennootschapsbelasting**

**Nr. 2**

**RAPPORT**

	<b>Inhoud</b>	<b>blz.</b>		<b>blz.</b>
	<b>Samenvatting</b>	<b>5</b>	<b>3</b>	<b>Bestuurlijke informatievoorziening</b>
			3.1	Planning en control
<b>1</b>	<b>Inleiding</b>	<b>7</b>	3.2	Managementrapportages
1.1	Aanleiding onderzoek	7	3.3	Controle bestuurlijke informatie
1.2	Doel- en probleemstelling	7	3.4	Doelstellingen en doelbereiking controlebeleid
			3.4.1	Algemeen
<b>2</b>	<b>Maatregelen ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik</b>	<b>8</b>	3.4.2	Onderzoek op locatie
2.1	Inleiding	8	3.4.3	Beperking boekenonderzoeken zonder resultaat
2.2	Bedrijfs- en besturingsfilosofie	8	3.4.4	Raking Vennootschapsbelasting
2.3	Beleidsvoorbereiding	8	3.4.5	Aanvullende doelstellingen Grote Ondernemingen
2.4	Regelgeving	9	3.5	Conclusies
2.5	Voorlichting	9		<b>Eindconclusie</b>
2.6	Controlebeleid	9		<b>22</b>
2.6.1	Inleiding	9	<b>5</b>	<b>Aanbevelingen</b>
2.6.2	Organisatie controlebeleid	10		<b>23</b>
2.6.3	Uitvoering controlebeleid	11	<b>6</b>	<b>Reactie staatssecretaris en nawoord Rekenkamer</b>
2.6.4	Kwaliteitscontrole	13	6.1	Reactie staatsecretaris
2.7	Sanctiebeleid	13	6.2	Nawoord Rekenkamer
2.8	Evaluatie	14		<b>25</b>
2.9	Conclusies	14		<b>25</b>



## **SAMENVATTING**

In 1996 en 1997 onderzocht de Rekenkamer bij de Belastingdienst het beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik van de vennootschapsbelasting.

De Rekenkamer concludeerde dat de Belastingdienst in beginsel op een samenhangende wijze vorm en inhoud heeft gegeven aan het M en O-beleid voor de Vennootschapsbelasting. De Belastingdienst besteedt veel aandacht aan het eigen functioneren en is alert op mogelijkheden voor verbetering. Zo is bijvoorbeeld nog verbetering mogelijk in de effectiviteit van het voorlichtingsbeleid.

In de praktijk vertoonden de organisatie en de uitvoering van het controlebeleid vennootschapsbelasting echter nog een aantal tekortkomingen. De kwaliteit van de aanslagregeling vennootschapsbelasting bood nog ruimte voor verbetering. Bij 25% van de aangiften bleek dat de gewenste aandacht had ontbroken. Dit behoeft overigens niet te betekenen dat de aanslag onjuist is opgelegd. Daarnaast was de interne controle nog onvoldoende systematisch en waren er onvolledigheden en gebreken in de dossiervorming. De bestuurlijke informatievoorziening over het controlebeleid vennootschapsbelasting was onvolledig en nog onvoldoende betrouwbaar vanwege het ontbreken van eenduidige definities en kwaliteitsnormen.

De Rekenkamer stelde vast dat als gevolg hiervan nog onvoldoende verantwoording kon worden afgelegd over het gevoerde klantmanagement en dat een uniforme en rechtsgelijke klantbehandeling nog onvoldoende was gewaarborgd.

De uitvoering en de resultaten van het controlebeleid inzake de vennootschapsbelasting hadden bij de eenheden Ondernemingen in kwantitatief en kwalitatief opzicht nog niet het gewenste niveau bereikt. Het Beheersverslag van de Belastingdienst gaf op dit punt een te rooskleurig beeld.

De effectiviteit van het M en O-beleid vennootschapsbelasting kon nog niet worden beoordeeld. De bestuurlijke informatie gaf nog onvoldoende inzicht in de mate waarin de strategische doelstellingen worden bereikt. Zo was geen bestuurlijke informatie beschikbaar over de mate waarin de controlecapaciteit wordt ingezet op de uit oogpunt van financieel belang en fiscaal risico meest prioritaire categorie belastingplichtigen. Daarmee ontbrak het inzicht in het bereiken van een belangrijke strategische doelstelling van de Belastingdienst.

De Rekenkamer deed op grond van haar onderzoek een aantal aanbevelingen. Zo gaf zij de Belastingdienst in overweging om in de verantwoordingsrapportage informatie te verstrekken over de mate waarin de beschikbare capaciteit van de Belastingdienst daadwerkelijk wordt besteed aan belastingplichtigen overeenkomstig hun financieel belang en fiscaal risico. In de tweede plaats beval de Rekenkamer aan om in de verantwoordingsrapportages inzicht te geven in de kosten en de opbrengsten van de gevoerde controlestrategie. In de derde plaats beval de Rekenkamer aan om in de verantwoordingsrapportages en het planning- en controlsysteem meer informatie te geven over de kwalitatieve aspecten van het controlebeleid. Tenslotte beval de Rekenkamer aan om binnen de organisatie van de eenheden meer aandacht te besteden aan de dossiervorming, de interne controle en de verantwoording over het klantmanagement. Zij gaf in overweging om aan de verdere ontwikkeling en implementatie van deze instrumenten een tijdspad te koppelen.

De staatssecretaris van Financiën schreef in zijn reactie op de rapportage van de Rekenkamer dat hij zich in hoofdlijnen kon vinden in de aanbeve-

lingen. Tevens maakte hij melding van een aantal reeds ingezette maatregelen die gefaseerd zullen leiden tot een verdere verbetering van de kwaliteit van het handelen van de Belastingdienst.

De Rekenkamer meent dat de door de staatssecretaris genomen maatregelen kunnen bijdragen aan een kwaliteitsverbetering. Zij gaat er daarbij van uit dat de Belastingdienst toeziet op de voortgang van deze maatregelen en inzicht biedt in de wijze waarop wordt bijgedragen aan het bereiken van de strategische doelstellingen.

## **1 INLEIDING**

### **1.1 Aanleiding onderzoek**

In haar rapporten over het Rechtmatigheidsonderzoek 1995 en 1996 gaf de Rekenkamer aan te streven naar een oordeel over het beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik (M en O-beleid) bij de Belastingdienst. Dat oordeel zou onder meer gebaseerd worden op jaarlijks onderzoek naar de opzet en werking van het M en O-beleid bij een belastingmiddel. Zo werd in de rapporten bij de financiële verantwoording 1994 en 1995 aandacht besteed aan het M en O-beleid bij de Kansspelbelasting en de Omzetbelasting.

In 1996 en 1997 richtte het Rekenkameronderzoek zich op het M en O-beleid bij de vennootschapsbelasting. Deze belasting wordt geheven krachtens de Wet op de vennootschapsbelasting 1969<sup>1</sup>. De opbrengst vennootschapsbelasting bedroeg in 1997 ruim f 32 miljard.

### **1.2 Doel- en probleemstelling**

Alle belastingen die de rijksoverheid heft zijn in beginsel gevoelig voor misbruik en oneigenlijk gebruik. Dit is volgens de Rekenkamer met name het geval wanneer de verplichting om een heffing te betalen en/of de hoogte van de heffing afhankelijk is van gegevens die door de belanghebbende zelf moeten worden verstrekt. Bij misbruik is sprake van het achterwege blijven van ontvangsten in strijd met de wettelijke voorschriften. Bij oneigenlijk gebruik is er sprake van een derving van een belastingontvangst die in strijd is met het doel en de strekking van een regeling maar niet met de bewoording ervan.

Om misbruik en oneigenlijk gebruik van fiscale wet- en regelgeving te voorkomen en te bestrijden dient de minister een M en O-beleid te voeren. De mogelijkheden die de minister heeft zijn echter niet onbeperkt. Zo kunnen er wettelijke bepalingen zijn die verdergaande controle verhinderen. Maar het kan ook zijn dat verdergaande controle achterwege blijft omdat deze naar verwachting meer kost dan het oplevert. De opzet van het M en O beleid dient in de visie van de Rekenkamer de gehele cyclus van beleidsvoorbereiding, regelgeving, voorlichting, controlebeleid, sanctiebeleid en evaluatiebeleid te omvatten.

De hoofdvraag in het onderzoek luidde: geeft de Belastingdienst bij de uitvoering van de Wet op de Vennootschapsbelasting in voldoende mate vorm en inhoud aan het voorkomen en bestrijden van misbruik en oneigenlijk gebruik?

Voor de beantwoording van deze vraag heeft de Rekenkamer uitvoerig aandacht besteed aan de zogenoemde planning- en controlcyclus van de Belastingdienst. Voorts heeft zij gebruik gemaakt van door de Belastingdienst verricht evaluatieonderzoek.

Het onderzoek werd uitgevoerd bij de doelgroepdirectie Grote Ondernemingen (DGO), Ondernemingen-Noord (DON) en Ondernemingen-Zuid (DOZ) alsmede bij de onder deze directies ressorterende uitvoerende eenheden. Daarnaast werd onderzoek gedaan bij de stafdirectie Planning, Financiën en Control (PFC).

De Rekenkamer zond haar bevindingen in juni 1998 voor commentaar naar de staatssecretaris van Financiën. Deze reageerde in september 1998. Zijn reactie is op hoofdlijnen verwerkt in hoofdstuk 6 van dit rapport en voorzien van een nawoord. Waar de reactie haar daartoe aanleiding gaf heeft de Rekenkamer het rapport aangepast.

---

<sup>1</sup> Wet van 8 oktober 1969, Stb. 445, laatstelijk gewijzigd bij Wet van 13 december 1996, Stb. 655 en Wet van 20 december 1996, Stb. 654.

## **2 MAATREGELEN TER VOORKOMING EN BESTRIJDING VAN MISBRUIK EN ONEIGENLIJK GEBRUIK**

### **2.1 Inleiding**

In mei 1996 presenteerde de staatssecretaris van Financiën een beleidsnota aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal inzake nadere maatregelen ter intensivering van bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik van de belasting- en douanewetgeving 1996–2000 (Fraudenota 1996). De Fraudenota is in het Plan van Aanpak van september 1996 voor de Belastingdienst verder uitgewerkt.

Eind januari 1998 heeft de minister van Justitie, mede namens de ministers en staatssecretarissen van Financiën en Sociale Zaken en Werkgelegenheid de «Voortgangsrapportage Fraudebestrijding 1997» aan de Tweede Kamer uitgebracht waarover medio april 1998 in de betrokken vaste commissies werd gediscussieerd.

Het Ministerie van Financiën heeft ten behoeve van de Rekenkamer, in mei 1996 een Leidraad uitgebracht waarin een relatie wordt gelegd tussen het M en O-beleid van de Belastingdienst en het in paragraaf 1.2 genoemde onderzoekskader van de Rekenkamer.

In het onderzoek van de Rekenkamer lag de nadruk op het controlebeleid omdat daarmee inzicht wordt verkregen in de werking van het gevoerde M en O-beleid.

### **2.2 Bedrijfs- en besturingsfilosofie**

De bedrijfsfilosofie van de Belastingdienst is in het Bedrijfsplan als volgt verwoord: «de Belastingdienst voert de wet- en regelgeving die hem is opgedragen zo doeltreffend en doelmatig mogelijk uit en streeft in zijn handelen naar handhaving van rechtmatigheid, rechtszekerheid en rechtsgelijkheid. Dienstverlening aan en respect voor het publiek zijn aan het handelen onlosmakelijk verbonden».

In aansluiting op deze filosofie heeft de Belastingdienst als strategische doelstelling geformuleerd het bevorderen van de zogenaamde *compliance*: «het onderhouden en versterken van de bereidheid van belastingplichtigen tot nakoming van wettelijke verplichtingen». Deze doelstelling tracht de Belastingdienst te bereiken door een dienstverlenende attitude en een doelgroepgerichte aanpak. Daarnaast streeft zij naar een integrale klantgerichte aanpak en werken in de actualiteit.

De Belastingdienst voert geen apart M en O-beleid per belastingmiddel. Het beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik is een integraal onderdeel van de primaire bedrijfsprocessen. In de paragrafen 2.3 t/m 2.8 wordt aan de hand van het onderzoekskader van de Rekenkamer ingegaan op de opzet van het M en O-beleid van de Belastingdienst. Voor het verkrijgen van inzicht in de werking van dit beleid spitste het onderzoek van de Rekenkamer zich toe op de vennootschapsbelasting.

### **2.3 Beleidsvoorbereiding**

De staatssecretaris van Financiën is politiek verantwoordelijk voor de totstandkoming van de fiscale-wet en regelgeving, de vaststelling van het fiscale beleid en de uitvoering daarvan door de Belastingdienst. Op ambtelijk niveau is het Directoraat-Generaal Fiscale Zaken (DGFZ) primair verantwoordelijk voor de voorbereiding en redactie van de fiscale wet- en regelgeving, terwijl het Directoraat-Generaal der Belastingen (DGBEL) verantwoordelijk is voor de uitvoering van de belastingwetgeving en van het fiscale beleid door de Belastingdienst. Dit betekent dat bij de totstand-

koming van fiscale wet- en regelgeving ten aanzien van de M en O-aspecten de Belastingdienst een adviserende rol heeft. Een uitzondering hierop vormen de aanschrijvingen namens de minister en staatssecretaris.

De Rekenkamer hanteert als norm dat in de fase van beleidsvoorbereiding expliciet aandacht wordt besteed aan de regelgeving, de voorlichting, het controlebeleid en het sanctiebeleid. Zij stelde vast dat in het Handboek Advisering en Implementatie Wetgeving van juni 1997 aan deze onderwerpen aandacht wordt besteed. Naar de mening van de Rekenkamer biedt dit handboek daarmee een goede basis voor het implementatietraject van nieuwe wetgeving. Gelet op de invoeringsdatum van genoemd Handboek heeft de Rekenkamer in het kader van dit onderzoek niet onderzocht in welke mate de gestelde richtlijnen in de praktijk ook daadwerkelijk worden gevolgd.

## **2.4 Regelgeving**

De Rekenkamer hanteert als norm dat het ministerie in het kader van het M en O-beleid dient te beschikken over een actueel overzicht van de M en O-gevoelige regelingen. Zij stelde vast dat de Belastingdienst de M en O risico's op het terrein van de vennootschapsbelasting in kaart heeft gebracht. Deze inventarisatie wordt periodiek geactualiseerd.

## **2.5 Voorlichting**

De Rekenkamer acht de preventieve werking van voorlichting vooral van belang voor het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik. Een actieve voorlichting is noodzakelijk voor het creëren van de juiste kennis, houding en gedrag bij de burger, hetgeen bijdraagt aan het realiseren van de beleidsdoelen van wetten of regelingen.

De Belastingdienst laat elk jaar door een extern onderzoeksbureau het beeld toetsen dat belastingplichtigen en fiscale dienstverleners hebben ten aanzien van uitvoering van fiscale wet- en regelgeving. Dit onderzoek staat bekend als de Fiscale Monitor. Op grond van dit onderzoek scoorde de Belastingdienst zowel in 1996 als in 1997 een ruime voldoende voor het «algemeen functioneren».

Volgens de Fiscale Monitor 1996 beoordeelden echter «nogal wat» fiscale dienstverleners de afhandeling van bezwaar en beroep als onduidelijk (16%), traag (49%) en onvoldoende gemotiveerd (33%). In de Fiscale Monitor 1997 werd op dit punt niet meer gerapporteerd waardoor niet kon worden vastgesteld of er inmiddels verbetering was opgetreden.

## **2.6 Controlebeleid**

### *2.6.1 Inleiding*

De Rekenkamer definieert het controlebeleid als het beleid dat zich richt op de toetsing van gegevens die door de belanghebbenden worden verstrekt. Controle kan plaatsvinden bij ontvangst van de gegevens en/of achteraf. In dat kader is het ministerie verantwoordelijk voor het bepalen en uitvoeren van het controlebeleid waarbij onder meer aandacht wordt besteed aan planning, selectie van objecten en reikwijdte en diepgang van de controle.

De Belastingdienst stelt zich op het standpunt dat het niet mogelijk is om door toetsing alle onregelmatigheden te ontdekken en te corrigeren. Een dergelijke 100%-filosofie is volgens haar niet realistisch omdat er aan de controle grenzen zijn gesteld van maatschappelijke, economische en vaktechnische aard. Ter bewaking van de maatschappelijke grenzen stelt

de Belastingdienst als eis dat het controleproces transparant moet zijn en dat gedurende het gehele traject inzicht moet kunnen worden verschaft in de gebruikte gegevens, de motiveringen en de genomen beslissingen over de aanpak, de planning en de uitvoering van de werkzaamheden. Gelet op de hiervoor genoemde grenzen streeft de Belastingdienst er naar om de meeste aandacht te geven aan cliënten met een groot financieel belang en/of fiscaal risico. Daarnaast wordt er naar gestreefd alle belastingmiddelen zo mogelijk tegelijk en in onderlinge samenhang te controleren.

### *2.6.2 Organisatie controlebeleid*

De Belastingdienst heeft voor de kwaliteit van de klantbehandeling de volgende maatregelen getroffen.

Op het terrein van de rechtshandhaving zijn de kaders voor de klantbehandeling vastgelegd in het Rechtshandhavingsmodel voor Ondernemingen (RMO). Kern van het RMO is het afstemmen van de behandeling op het financiële belang en het fiscale risico. Belastingplichtigen worden daartoe ingedeeld naar verschillende aandachtscategorieën. Een belangrijk instrument hierbij zijn de segmentbehandelplannen (per branche). De invoering van deze plannen is nog in ontwikkeling. Voor 1999 wordt een aantal van deze plannen (verplicht) gebruikt.

In maart 1997 werd bij de DON en de DOZ de organisatie van de klantbehandeling doorgelicht. Uit het onderzoek bleek dat:

- ongeveer 40% van de eenheden tevreden was over de door hen zelf gekozen en gehanteerde systematiek voor de toedeling van het werk aan de klantmanagers;
- bij iets minder dan de helft van alle eenheden in alle teams door de klantmanager, in overleg met de teamleider, een werkplan was opgesteld;
- slechts 18% van de eenheden tevreden was over het nut van deze plannen;
- bijna alle eenheden een eigen model hanteren voor het vastleggen van de taken en bevoegdheden. Bij diverse eenheden werden bevoegdhedenmatrices aangetroffen die niet waren geactualiseerd of in de praktijk niet gehanteerd werden.

Met ingang van 1998 wordt voor elke belastingplichtige op basis van aandachtscategorie, segmentbehandelplan en specifieke signalen en risico's een behandelaanpak vastgesteld. Het Informatiesysteem Klantbehandeling (IKB) vervult hierbij een ondersteunende rol.

Op het terrein van de rechtstoepassing wordt de klantbehandeling fiscaal technisch ondersteund door vaktechnische coördinatoren op de eenheden en de landelijke portefeuillehouder. Daarnaast zijn er recentelijk voor een aantal onderwerpen kennisgroepen ingesteld.

De Rekenkamer stelde vast dat de organisatie van de klantbehandeling nog niet volledig is uitgekristalliseerd en sterk verschilt per eenheid. De Belastingdienst implementeert momenteel verbeteringen op dit punt op basis van de bij de eenheden vastgestelde «best practice».

De Rekenkamer stelde voorts vast dat de introductie van de segmentbehandelplannen niet volgens plan verloopt aangezien nog niet alle plannen in 1999 (verplicht) kunnen worden gehanteerd. Op grond van haar dossieronderzoek constateerde de Rekenkamer dat bij de eenheden Ondernemingen bij de klantbehandeling in 60% van de gevallen niet aantoonbaar gebruik was gemaakt van een (concept) segmentbehandelplan. Bij de eenheden Grote Ondernemingen bleek daarentegen dit in hoge mate wel het geval te zijn.



### 2.6.3 Uitvoering controlebeleid

De Belastingdienst onderscheidt bij de uitvoering van haar controlebeleid de volgende vormen van klantbehandeling: geautomatiseerde afdoening, aanslagregeling, veldtoetsing en overig onderzoek.

Voor de geautomatiseerde en/of administratieve afdoening zijn voor de vennootschapsbelasting landelijk uniforme selectiecriteria vastgesteld die jaarlijks worden geëvalueerd.

Voor de aangiften die niet geautomatiseerd en/of administratief worden afgedaan beslist de klantmanager op grond van het klantbehandelplan of een aangifte voor aanslagregeling of veldtoetsing in aanmerking dient te komen.

Onder aanslagregeling wordt een breed scala aan activiteiten begrepen zoals: voorlichting, vooroverleg, administratieve controle, overleg over voorgenomen correcties en contacten naar aanleiding van verwerking van contra-informatie.

Onder veldtoetsing wordt verstaan het doen van boekenonderzoek en het afleggen van bedrijfsbezoek.

Daarnaast worden overige soorten onderzoek onderscheiden zoals strafrechtelijk onderzoek en onderzoek van geautomatiseerde bestanden van belastingplichtigen.

#### 2.6.3.1 Aanslagregeling

De aanslagregeling houdt in dat de klantmanager de aangiften beoordeelt op aannemelijkheid van de gepresenteerde feiten en nagaat of hieruit de juiste fiscaal-technische conclusies zijn getrokken en de elementen van de aanslag vaststelt.

In 1996 onderzocht de Belastingdienst de kwaliteit van de aanslagregeling vennootschapsbelasting.

Uit het onderzoek bleek dat bij één op de vier aangiften (op onderdelen) de kwaliteit van de aanslagregeling nog ruimte voor verbetering biedt. De geconstateerde tekortkomingen betroffen voor een groot deel de organisatie van het proces aanslagregeling Vennootschapsbelasting. Deze tekortkomingen betekenen overigens niet dat daarmee ook sprake was van een onjuiste aanslagoplegging.

Daarnaast bleek uit het hiervoor genoemde onderzoek dat:

- de eenheden een grote variëteit aan selectiemethoden hanteerden;
- de wijze van aanslagregeling bij de eenheden Ondernemingen per team verschilde;
- de eenheden Ondernemingen niet beschikten over een (vastgelegde) systematiek voor de controle achteraf van het proces van aanslagregeling;
- bij de meeste eenheden Grote Ondernemingen een kwaliteitssysteem voor de aanslagregeling beschikbaar was maar de inhoud hiervan onderling sterk verschilde;
- het gros van de onderwerpen in de VPB-aangiften zich afspeelde in de winstsfeer en betrekking had op niet specifieke fiscaal-technische thematiek.

Volgens de voorschriften van de Belastingdienst dient naar aanleiding van de aanslagregeling een verslag van heffing te worden opgemaakt, waarin de overwegingen, conclusies en nadere acties worden opgenomen.

Tijdens het dossieronderzoek van de Rekenkamer bleek dat de eenheden Ondernemingen nagenoeg geen verslagen van de heffing beschikbaar konden stellen. Bij de eenheden Grote Ondernemingen daarentegen was in ruim 80% van de gevallen een dergelijk verslag beschikbaar.

### 2.6.3.2 Vooroverleg

In een toenemend aantal gevallen vindt er vooroverleg plaats tussen de fiscus en de belastingplichtige en/of zijn adviseur. Dit leidt tot een standpuntbepaling van de fiscus die vooraf gaat aan, danwel vooruitloopt op de aanslagregeling.

In het Handboek Doelgroepmanagement van 1994 zijn inhoudelijke en procedurele aanwijzingen gegeven voor het vooroverleg.

De Rekenkamer stelde op grond van een in 1996 door de IAB uitgevoerd onderzoek vast dat op geen van de onderzochte eenheden registratie plaatsvond op basis van de aanwijzingen in het hiervoor genoemde handboek. Naar aanleiding van dit onderzoek werden er bij de DGO nadere afspraken gemaakt over definities en vastleggingen van het vooroverleg.

De Rekenkamer stelde vast dat in de kwartaalrapportages van de DGO wordt gerapporteerd over het aantal vooroverleggen en het daarmee gemoeide financieel belang. Voor de Belastingdienst als geheel bestaat er echter geen inzicht in de aard en de omvang van de afspraken die in het kader van het vooroverleg met de belastingplichtigen werden gemaakt.

Naast het hiervoor omschreven vooroverleg kunnen nog ruling afspraken worden onderscheiden. Dit is een bijzondere vorm van vooroverleg waarbij de Belastingdienst vooraf bindende toezeggingen doet aan belastingplichtige ondernemingen. In 1996 onderzocht de IAB op welke wijze de besturing en beheersing van de rullingpraktijk kon worden verbeterd. Naar aanleiding van dit onderzoek heeft de divisieraad in 1997 besloten tot een aantal organisatorische maatregelen. Deze betroffen onder andere het opstellen van een standaard aanpak voor de klant-behandeling en het opnieuw vaststellen van de formatie.

### 2.6.3.3. Veldtoetsing

Veldtoetsing wordt gedefinieerd als een administratief onderzoek naar de aanvaardbaarheid van de belastingaangifte. Het is een vorm van repressief toezicht op de belastingplichtige.

De opzet van het controleproces is vastgelegd in het Handboek Controle (1996). De (minimum) normen en eisen met betrekking tot de inhoudelijk fiscaaltechnische kwaliteit van de producten van de DON en de DOZ zijn vastgelegd in het rapport «Vaktechnische kwaliteit II» van 1995.

In februari 1997 brachten de vakgroepcoördinatoren controle van de onder de DON en DOZ ressorterende eenheden Ondernemingen een rapport uit over de naleving van de procedures en voorschriften. De gesignaleerde tekortkomingen betroffen met name de naleving van de procedures en voorschriften inzake de controleopdracht, de aankondiging van het onderzoek en de controleprogramma's. In slechts 42% van de gevallen was er een controleprogramma beschikbaar terwijl slechts in 24% van de gevallen uit het controledossier of controlerapport kon worden opgemaakt dat interne controle daadwerkelijk had plaatsgevonden.

Gelijkluidende conclusies kwamen naar voren in een in 1996 uitgevoerd onderzoek van de Belastingdienst naar de kwaliteitsborging van de controle bij DGO. De kwaliteit van de dossiervorming bleek in het algemeen slecht en de relatie tussen aanpak, bevindingen en conclusies kon meestal niet of nauwelijks gelegd worden.

De Belastingdienst zal in 1998 een vervolgonderzoek uitvoeren naar de naleving van de procedures en voorschriften op het terrein van de controle.

#### *2.6.4 Kwaliteitscontrole*

De teamleider van een eenheid van de Belastingdienst is verantwoordelijk voor de voortgang en de kwaliteit van de uitvoering van het heffings- en controleproces. De planning- en controlcyclus en de systematiek van kwaliteitsborging zijn daarbij belangrijke instrumenten.

Een in 1996 door de Belastingdienst verricht onderzoek naar de kwaliteitsborging van de controle bij DGO toonde aan dat de kwaliteit van het controleproces in te geringe mate werd getoetst. Vastgesteld werd dat de eenheden op papier een goede reviewstructuur hadden ontwikkeld en er voldoende afspraken waren gemaakt zijn over de beoordeling van de kwaliteit van het controleproces door of namens de teamleider en het hoofd van de eenheid. In de praktijk werden deze afspraken echter slechts in beperkte mate nagekomen. Daarnaast bleek dat er maar heel weinig zichtbare vastleggingen van de betrokkenheid door of namens de teamleiders bij het controleproces aanwezig waren.

Naar aanleiding van de uitkomsten van het onderzoek van DGO besloot de Belastingdienst voortaan ieder jaar een dergelijk onderzoek te laten uitvoeren.

Bij de eenheden Ondernemingen stelde de Belastingdienst op grond van een in 1996 verricht onderzoek naar de kwaliteit van de aanslagregeling vennootschapsbelasting vast dat verslaglegging veelal ontbreekt waardoor beoordeling van de kwaliteit van de aanslagregeling wordt bemoeilijkt.

Naar aanleiding van dit onderzoek heeft de Belastingdienst een aantal maatregelen ter verbetering getroffen. In 1998 is een vervolgonderzoek naar de kwaliteit van de aanslagregeling vennootschapsbelasting gepland.

### **2.7 Sanctiebeleid**

Een adequaat sanctiebeleid dat aansluit op de regelgeving is van belang om te kunnen reageren op geconstateerd misbruik. De Rekenkamer gaat er daarbij van uit dat tenminste het behaalde voordeel wordt weggenomen, dat wil zeggen dat teveel uitbetaalde bedragen worden teruggevorderd of ten onrechte gederfde ontvangsten worden nageheven.

Het sanctiebeleid is wettelijk vastgelegd in de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (AWR) en nader uitgewerkt in de Leidraad Administratieve Boeten.

Het sanctiebeleid in de zin van strafrechtelijke vervolging valt buiten de bevoegdheid van de Belastingdienst. De opsporing van fiscale delicten wordt, in overleg met het openbaar ministerie, door de FIOD uitgevoerd. Voor de beheersing van het opsporingsproces zijn richtlijnen opgesteld voor de aanmelding, transactie en vervolging van zaken (ATV richtlijnen). In mei 1996 heeft de IAB over de ATV-richtlijnen een evaluatierapport uitgebracht naar aanleiding waarvan de Staatssecretaris in juni 1996 een evaluatienota aan de Tweede Kamer deed toekomen. In de nota werd onder meer voorgesteld om de procedure van het selectieoverleg meer te stroomlijnen en de prioriteitscriteria verder te verfijnen.

Het formuleren van de bestuurlijke sancties is volgens de Belastingdienst dusdanig verweven met het voorbereiden en het uitvoeren van het algemene beleid en het controlebeleid in het bijzonder dat het niet als zodanig apart is georganiseerd. Ter waarborging van de landelijke

eenheid van het boetebeleid heeft de staatssecretaris beleidsregels vastgelegd in het Besluit bestuurlijke Boeten Belastingdienst 1998. Gelet op de recente invoeringsdatum heeft de Rekenkamer de uitvoering van het boetebeleid niet nader onderzocht.

## **2.8 Evaluatie**

De Rekenkamer acht het van belang dat zowel bestaande als nieuwe regelgeving wordt geëvalueerd. Uit de evaluatie kan blijken of zich door ontoereikende controlemogelijkheden misbruik en oneigenlijk gebruik voordoet op een zodanige schaal dat beleidsdoelstellingen niet voldoende worden gerealiseerd.

De Belastingdienst heeft voor de uitvoering van en de rapportering over evaluatieonderzoek een standaard model ontwikkeld dat is opgenomen in het Handboek Advisering en Implementatie Wetgeving van juni 1997. In dit handboek wordt onderscheid gemaakt naar:

- onderzoek naar de effecten en doelbereiking van wetten regelgeving;
- signaaltoetsen die betrekking hebben op kleinere onderdelen van het recht waarbij inmiddels opgetreden tekortkomingen in de handhaving, uitvoeringsproblemen of ontwikkelingen in de rechtstoepassing onder de aandacht van de wetgever moeten worden gebracht;
- nacalculatie van de uitvoeringskosten met als doel het verbeteren van de ramingstechnieken.

De beleidsevaluaties worden gecoördineerd door de directie PFC die ook zelf verantwoordelijk is voor de opdrachtverlening tot uitvoering van onderzoeken en doorlichtingen. Daarnaast zijn alle organisatie-onderdelen verantwoordelijk voor het periodiek onderzoeken van activiteiten.

## **2.9 Conclusies**

Bij de beleidsvoorbereiding, de regelgeving, de voorlichting, het controlebeleid, het sanctiebeleid en de beleidsevaluatie is de vereiste aandacht voor de M en O-gevoeligheid van de Vennootschapsbelasting gewaarborgd.

De Belastingdienst voert een omvangrijk voorlichtingsprogramma uit en schenkt veel aandacht aan de effectiviteit van het voorlichtingsbeleid. De effectiviteit kan echter op diverse onderdelen nog verder worden verbeterd.

De organisatie en de uitvoering van het controlebeleid vennootschapsbelasting vertoonde een aantal tekortkomingen.

De kwaliteit van de aanslagregeling vennootschapsbelasting bood nog ruimte voor verbetering. Bij 25% van de aangiften bleek dat de gewenste aandacht heeft ontbroken. Dit betekende overigens niet dat daarmee ook sprake was van een onjuiste aanslagoplegging.

Door het ontbreken van een systematiek van interne controle en een gebrekkige en onvolledige dossiervorming kon er nog onvoldoende verantwoording worden afgelegd over het gevoerde klantmanagement. Hierdoor was ook nog niet voldaan aan de door de Belastingdienst noodzakelijk geachte voorwaarden voor de kwaliteitsborging van het controlebeleid.

Daarnaast concludeerde de Rekenkamer dat een uniforme en rechtsgelijke klantbehandeling nog onvoldoende was gewaarborgd.

Om de eenheid in het sanctiebeleid te waarborgen, heeft de staatssecretaris onlangs (1-1-1998) beleidsregels vastgelegd in het Besluit Bestuur-

lijke Boeten Belastingdienst. De Rekenkamer heeft de werking hiervan gelet op de recente invoeringsdatum niet vastgesteld.

Voor de evaluatie van het beleid is voorzien in een auditstructuur. Dit houdt in dat de Belastingdienst permanent een uitgebreid programma van evaluatieonderzoek uitvoert. De door de Rekenkamer geraadpleegde evaluatieonderzoeken van de Belastingdienst voldeden aan de eisen die zij aan dergelijke onderzoeken stelt.

### **3 BESTUURLIJKE INFORMATIEVOORZIENING**

#### **3.1 Planning en control**

Op basis van het bedrijfsplan en de bijbehorende sectorplannen en beleidsplannen stellen de doelgroepdirecties en eenheden hun jaarplan op, waarbij zij nader uitwerking geven aan het beleid voor de specifieke doelgroepen (ondernemers, particulieren, douane) of taakgebieden. De op het jaarplan gebaseerde managementafspraken tussen twee opeenvolgende managementniveaus worden bovendien vastgelegd via een systeem van contractmanagement.

De directie PFC fungeert als concerncontroller voor de bedrijfsvoering van de Belastingdienst. Deze directie is belast met het bewaken van de realisatie van de in de managementcontracten opgenomen doelstellingen. Op basis hiervan rapporteert de directie PFC maandelijks aan de leiding van de Belastingdienst over de stand van zaken inzake de productie en de belastingopbrengsten. Daarnaast wordt op basis van de kwartaalrapportages van de doelgroepdirecties een samenvattend kwartaalrapport opgesteld, voorzien van een toelichting op de realisatiecijfers in termen van verklaringen en zorgpunten. Tenslotte stelt de directie PFC jaarlijks het Beheersverslag van de Belastingdienst op.

#### **3.2 Managementrapportages**

De eenheden verstrekken in de maandrapporten informatie over de realisatie van de in de managementcontracten vastgelegde doelstellingen. Daarnaast leggen de eenheden, en ook de doelgroepdirecties, meer uitgebreid verantwoording af in de kwartaalrapportages.

Met ingang van 1997 maakt de managementverklaring onderdeel uit van de kwartaalrapportage. Deze verklaring heeft het karakter van een uitzonderingsrapportage.

De Rekenkamer onderzocht de maand en kwartaalrapportages van de eenheden.

In de eerste plaats stelde de Rekenkamer vast dat er voor de verantwoordingsinformatie van de eenheden geen uniforme eisen zijn gesteld aan de vorm, omvang en diepgang van de kwartaalrapportages van de eenheden. De rapportages verschilden op het punt van de bestuurlijke informatie nog sterk in kwantiteit en kwaliteit. De managementverklaringen bleven in veel gevallen nog beperkt tot een weergave van de stand van zaken. Veelal ontbrak nog informatie over de wijze waarop en in welk tempo (eventuele) achterstanden op de planning worden ingehaald en welke keuze daarbij worden gemaakt.

In de tweede plaats constateerde de Rekenkamer dat de verantwoordingsrapportages nog geen inzicht boden in de mate waarin de (controle-) capaciteit daadwerkelijk wordt ingezet op de – uit oogpunt van financieel belang en fiscaal risico – meest prioritaire zaken.

In de derde plaats stelde de Rekenkamer vast dat een tijdige informatieverstrekking voor vrij veel eenheden nog een probleem was en dat terugkoppeling door PFC over de juistheid van de tabellen en de cijfermatige informatie dikwijls noodzakelijk was.

Ten slotte stelde de Rekenkamer vast dat zowel in de kwartaalrapportages van de doelgroepdirecties als in die van de Belastingdienst als geheel geen managementinformatie werd verstrekt over de correctieresultaten vennootschapsbelasting die voortvloeien uit de kantoortoetsing en de veldtoetsing.

De kwartaalrapportages van de doelgroepdirecties worden beoordeeld door de centrale directie PFC. Ieder kwartaal vindt overleg plaats met de doelgroepdirecties waarvan de resultaten worden vastgelegd.

De Directieraad van de belastingdienst was van mening dat de bestuurlijke informatie nog onvoldoende inzicht biedt in de realisatie van de strategische doelstellingen. Naar aanleiding hiervan is het project Bestuurlijke Informatie Klantbehandeling gestart. Dit project heeft tot doel het inzicht in de effectiviteit van de klantbehandeling te vergroten. De beoogde effecten zijn:

- vervroegen kasopbrengst («boter bij de vis»);
- realiseren van de geraamde belastingopbrengsten;
- het versnellen van het bieden van rechtszekerheid;
- het verhogen van de rechtsgelijkheid;
- het verhogen van de kwaliteit in de zin van een juiste inhoudelijke behandeling;
- het verhogen van de acceptatiegraad en het verbeteren van het imago van de Belastingdienst.

Daarnaast wordt via het project MIRABEL (Managementinformatie- en rapportage Belastingdienst) gewerkt aan het verbeteren van de bestuurlijke informatie van de Belastingdienst. Het oogmerk is die informatie beter te doen aansluiten op de belangrijkste strategische doelstellingen.

### **3.3 Controle bestuurlijke informatie**

De IAB voert jaarlijks accountantscontrole uit op de financiële verantwoording van de Belastingdienst en de accountantsverklaring wordt opgenomen in het Beheersverslag.

In dat kader vinden controles op de productiecijfers vanuit de centrale geautomatiseerde systemen in Apeldoorn plaats.

Voorts verricht de IAB ook specifiek onderzoek op het gebied van bestuurlijke informatie in opdracht van de leiding van de Belastingdienst of van een doelgroepdirectie.

In 1996 onderzocht de IAB de betrouwbaarheid van de bestuurlijke informatie over de veldtoetsingen van de onder de DON ressorterende eenheden. De hoofdconclusie was dat de informatie voldoende betrouwbaar was maar dat voor een betere vergelijking van de eenheden onderling een verdere aanscherping van de definitie van de veldtoets gewenst is. Daarnaast concludeerde de IAB dat er nauwelijks zichtbare controle werd uitgevoerd op de totstandkoming van de kwartaal-rapportages.

De Staatssecretaris van Financiën heeft inmiddels in een brief aan de Tweede Kamer van mei 1997 het begrip veldtoets nader gedefinieerd. De IAB zal in de toekomst het kwaliteitsonderzoek naar de betrouwbaarheid van de bestuurlijke informatie in de reguliere controleprogramma's opnemen.

### **3.4 Doelstellingen en doelbereiking controlebeleid**

#### *3.4.1 Algemeen*

In het Bedrijfsplan 1998–2002 heeft de Belastingdienst de volgende doelstellingen voor het controlebeleid geformuleerd:

- een verhoging van de zichtbare aanwezigheid van de Belastingdienst op locatie bij de klant met tevens meer ingebouwde kwaliteitsgaranties;
- meer materiële onderzoeken (oordeel over de betrouwbaarheid van de administraties van de ondernemingen);
- voldoende aandacht voor de vennootschapsbelasting;
- minder nihil-controles (boekenonderzoeken die niet tot correctie leiden) ter intensivering van de controle.

De Rekenkamer onderzocht op basis van de verantwoordingsrapportages over 1996 en 1997 in welke mate deze operationele doelstellingen werden bereikt. Daarbij heeft zij zich geen oordeel gevormd over de mate waarin deze doelstellingen op zich effectief bijdragen aan het M en O-beleid.

#### *3.4.2 Onderzoek op locatie*

Voor 1996 was als doel geformuleerd dat behandelmedewerkers gemiddeld ten minste 35 % van hun directe tijd op locatie bij de klant dienden te besteden. Deze doelstelling bleek over het geheel genomen, gerealiseerd.

Voor 1997 is de landelijke doelstelling verhoogd tot 37% voor de DON en de DOZ en 40% voor DGO. Uit de managementrapportage 1997 bleek dat alleen bij de DOZ de doelstelling over 1997 niet werd gerealiseerd. Dit hing mede samen met de uitstroom van behandelmedewerkers.

Voorts werd geconstateerd dat door DGO een andere definitie van «tijd op locatie» werd gehanteerd.

Inmiddels is binnen DGO een werkgroep ingesteld voor het ontwerpen van een nieuwe indicator en normering voor 1998 en volgende jaren.

#### *3.4.3 Beperking boekenonderzoeken zonder resultaat*

Zowel voor 1996 als voor 1997 was als doel geformuleerd om het aantal boekenonderzoeken zonder resultaat (nihil score) te beperken tot maximaal 40%.

In 1996 bedroeg de nihilscore voor de gehele Belastingdienst gemiddeld 46%. Deze score vormde weliswaar een verbetering ten opzichte van 1995 (gemiddeld 71%) maar het doel was hiermee nog niet bereikt. Kanttekening bij de cijfers over 1996 is dat in dat jaar de doelgroepdirecties verschillende definities hanteerden voor het begrip «boekenonderzoek zonder resultaat». De cijfers van deze directies gaven een rooskleuriger beeld dan de cijfers die de centrale directie PFC hanteerde. Naar aanleiding hiervan is door de directie PFC een nieuwe definitie geformuleerd.

In 1997 bedroeg de nihilscore gemiddeld 43%. Daarmee was de landelijke doelstelling bijna gerealiseerd. Volgens de managementrapportage over 1997 van de directie PFC was het hiervoor genoemde definitieprobleem opgelost.

#### *3.4.4 Raking Vennootschapsbelasting*

De eenheden van DGO genereren ongeveer 75% van de totale opbrengst aan vennootschapsbelasting.

Voor DGO was in 1997 als doel gesteld dat 57% van de boekenonderzoeken (totaal 2000) betrekking dient te hebben op de vennootschapsbelasting (raking VPB). In 1996 bedroeg de raking VPB 53%.

De Rekenkamer stelde vast dat informatie over de raking VPB met ingang van 1997 bij DGO niet meer centraal beschikbaar is. Dit is opmerkelijk aangezien deze doelstelling was opgenomen in het managementcontract van DGO met de eenheden Grote Ondernemingen.

De eenheden van de DON en de DOZ genereren ongeveer 25% van de totale opbrengst aan vennootschapsbelasting.

Voor 1997 was voor de DON en de DOZ als doel gesteld dat bij tenminste 20% van alle materiële onderzoeken (totaal DON en DOZ: 113 000) de vennootschapsbelasting moet worden betrokken. Blijkens de jaarverslagen 1997 van de DON en de DOZ had 13,7% respectievelijk 11% van de ingestelde boekenonderzoeken betrekking op de vennootschapsbelasting.



De Belastingdienst heeft in 1997 bij de DON en de DOZ onderzoek verricht naar het realiteitsgehalte van de doelstelling raking-VPB. Naar aanleiding hiervan werd in oktober 1997 de interne nota «VPB-raking in perspectief» uitgebracht. Het onderzoek leidde tot de conclusies dat:

- de norm van 20% in verhouding tot de andere middelen te hoog is waardoor onevenwichtigheid ontstaat bij de andere middelen. Differentiatie van de doelstelling naar de specifieke O eenheden werd gewenst geacht;
- het VPB-bestand op de eenheden voldoende zuiver is;
- de feitelijke VPB controles maar ten dele voldoen aan de intentie van de ingezette controlestrategie, te weten meer materiële VPB controles;
- de doelstelling van de VPB raking niet helder is waardoor de definitie van VPB-controle wordt opgerekt en een behoorlijk aantal onderzoeken feitelijk niet voldoet aan de term materialiteit in de zin van juistheid van kosten en/of volledigheid van opbrengsten;
- het correctiepercentage van 25% ver achter blijft op het gestelde doel van 60%;
- de dossiervorming, rapportage en codering in systemen te wensen over laat;
- de raking VPB bij de DON en de DOZ, rekening houdend met uniforme definities, ongeveer 9% bedroeg.

Op grond van een analyse bij drie eenheden constateerde de Belastingdienst in het hiervoor genoemde onderzoek dat in de eerste helft van 1997 (200 vpb-aangiften) in 60% van de gevallen de controles betrekking hadden op de belastingplichtigen uit de minst risicovolle aandachtscategorie, wat niet overeenkomt met de doelstelling dat met name risicovolle posten moeten worden onderzocht.

Naar aanleiding van het onderzoek heeft de Belastingdienst besloten om de oorspronkelijke doelstelling raking VPB voor de DON en de DOZ met ingang van 1998 voorlopig te verlagen van 20% tot 12%. Als voorwaarde is daarbij gesteld dat de boekenonderzoeken vennootschapsbelasting in 60% van de gevallen tot een correctie dienen te leiden.

De Rekenkamer stelde op grond van het voorgaande vast dat de bestuurlijke informatievoorziening over de raking VPB geen goed inzicht bood in de uitvoering van het controlebeleid op het terrein van de vennootschapsbelasting. De betrouwbaarheid van de bestuurlijke informatievoorziening op dit punt was onvoldoende vanwege het ontbreken van eenduidige definities en kwaliteitsnormen. Op grond van de evaluatieonderzoeken van de Belastingdienst zelf moest eveneens worden vastgesteld dat de controle van de vennootschapsbelasting in kwantitatief en in kwalitatief opzicht nog niet het gewenste niveau had bereikt.

De Belastingdienst legt in het Beheersverslag extern verantwoording af over onder andere de raking VPB. In dit verslag wordt de realisatie van de doelstelling raking VPB niet verbijzonderd naar de DON, DOZ en DGO. De Belastingdienst hanteerde in het Beheersverslag 1997 een landelijke doelstelling van 12% en concludeerde dat deze doelstelling werd gerealiseerd (14,7%). In het verslag werd echter geen melding gemaakt van het feit dat de oorspronkelijke doelstelling van 20% was verlaagd naar 12%.

Gelet op de hiervoor genoemde bevindingen achtte de Rekenkamer de voorstelling van zaken in het Beheersverslag op dit punt te rooskleurig.

### *3.4.5 Aanvullende doelstellingen Grote Ondernemingen*

De Belastingdienst heeft voor DGO een aantal specifieke operationele doelstellingen geformuleerd vanwege de bijzondere plaats die de

eenheden Grote Ondernemingen innemen gezien de aard, de omvang en het financieel belang van het klantenpakket.

#### 3.4.5.1 Bedrijfs gesprekken bij ondernemingen

Voor 1996 gold als doelstelling dat bij 3750 ondernemingen waar geen controle plaatsvindt (50%), in elk geval een bedrijfs gesprek op locatie wordt gevoerd. De realisatie in 1996 bleef met 3046 gesprekken (41%) achter op de doelstelling.

In 1997 werden er 3381 bedrijfs gesprekken gevoerd waarmee het gestelde doel (3500) nagenoeg werd bereikt.

#### 3.4.5.2 Onderzoeken op basis van commerciële jaarrekeningen

In 1996 werd bij de eenheden Grote Ondernemingen ervaring opgedaan met controles naar aanleiding van signalen uit commerciële jaarrekeningen. Er werd naar gestreefd om bij wijze van proef 300 controleonderzoeken uit te voeren. In dat jaar werden 112 van deze controles afgerond en 291 opgestart.

Voor 1997 werd de doelstelling van 300 controles gehandhaafd. Er werden uiteindelijk in dat jaar 345 onderzoeken op basis van commerciële jaarstukken afgerond waardoor de doelstelling ruim werd gerealiseerd.

Uit interne rapportage bleek dat de aanscherping van de definitie van actueel controleren tot interpretatieproblemen had geleid. Daarom werd voorgesteld een beter hanteerbare definitie op te stellen van het begrip «controle op basis van commerciële jaarstukken».

#### 3.4.5.3 Aandacht voor de meest risicovolle ondernemingen

Voor 1996 was als doel gesteld dat 20% van de meest risicovolle categorie ondernemingen «aanzienlijk» meer aandacht dienden te krijgen. In 1996 werd circa 80% van de aandacht van DGO (in tijd gemeten) gereserveerd voor circa 20% van de meest risicovolle ondernemingen. Daarmee voldeed DGO aan de doelstelling.

In de eerste twee kwartalen van 1997 werd aan de hiervoor genoemde categorie 33% van de tijd besteed. De Belastingdienst signaleerde overigens zelf dat nog steeds relatief veel tijd wordt besteed aan klanten met een minder hoog risico. Blijkens het jaarverslag van DGO kon nog geen uitspraak over geheel 1997 worden gedaan wegens problemen met de geautomatiseerde informatieverwerking.

#### 3.4.5.4 Toetsing van actuele informatie

Voor 1996 was als doel gesteld dat 380 onderzoeken vennootschapsbelasting (een derde deel) betrekking dienden te hebben op relevante feiten uit 1996. De doelstelling werd met 510 onderzoeken ruimschoots gerealiseerd evenals in 1997 (442 onderzoeken).

### 3.5 Conclusies

De Belastingdienst hanteert een in opzet uitgebreide planning- en controlcyclus. De doelstellingen voor het controlebeleid zijn geoperationaaliseerd in managementcontracten. De voortgang van de realisatie werd voldoende bewaakt, maar de sturingsinformatie liet nog te wensen over.

De leiding van de Belastingdienst besteedt veel aandacht aan het functioneren van het planning en controlsysteem, onderkent de beperkingen van het systeem en is alert op mogelijkheden tot verbetering.

De (kwantitatieve) operationele doelstellingen inzake de vennootschapsbelasting werden, met uitzondering van de raking VPB, over het geheel genomen gerealiseerd. De verantwoordingsinformatie bood echter nog onvoldoende inzicht in de realisatie van de strategische doelstellingen zoals het bieden van rechtszekerheid, het verhogen van de rechtsgelijkheid en de kwaliteit van de klantbehandeling.

De informatie in de kwartaalrapportages van de eenheden was nog beperkt. Veelal ontbrak de informatie over de wijze waarop en in welk tempo (eventuele) achterstanden op de planning worden ingehaald en welke keuzes daarbij worden gemaakt. Daarnaast was per directie geen informatie beschikbaar over de correctieresultaten die voortvloeien uit de kantoortoetsing en uit de veldtoetsing. Tenslotte vormden ook de tijdigheid en de kwaliteit van de informatie nog een knelpunt.

De Belastingdienst had geen bestuurlijke informatie beschikbaar over de mate waarin de beschikbare capaciteit wordt ingezet op de uit oogpunt van financieel belang en fiscaal risico meest prioritaire categorie belastingplichtigen. Daarmee ontbrak het inzicht in het bereiken van een belangrijke strategische doelstelling van de Belastingdienst.

De bestuurlijke informatievoorziening over de ingestelde boekenonderzoeken inzake de vennootschapsbelasting (raking VPB) was onvolledig en onvoldoende betrouwbaar vanwege het ontbreken van eenduidige definities en kwaliteitsnormen.

De uitvoering van het controlebeleid inzake de vennootschapsbelasting bij de eenheden Ondernemingen had zowel in kwantitatief als in kwalitatief opzicht nog niet het gewenste niveau bereikt. De beeldvorming in het Beheersverslag van de Belastingdienst inzake de doelbereiking bij de controle op de vennootschapsbelasting (raking VPB) was te rooskleurig.

#### **4 EINDCONCLUSIE**

De Belastingdienst heeft op een samenhangende wijze vorm en inhoud gegeven aan het M en O-beleid voor de Vennootschapsbelasting. Het beleid omvat de gehele cyclus van beleidsvoorbereiding, beleidsuitvoering en beleidsevaluatie. In opzet zijn alle fasen toereikend uitgewerkt. Het geheel wordt ondersteund door een uitgebreid planning en controlsysteem.

De Belastingdienst besteedt veel aandacht aan het eigen functioneren en is alert op mogelijkheden voor verbetering. Zo kan bijvoorbeeld de effectiviteit van het voorlichtingsbeleid op diverse onderdelen nog verder worden verbeterd.

In de praktijk vertoonden de organisatie en de uitvoering van het controlebeleid vennootschapsbelasting nog een aantal tekortkomingen. De kwaliteit van de aanslagregeling vennootschapsbelasting bood nog ruimte voor verbetering. Bij 25% van de aangiften bleek dat de gewenste aandacht had ontbroken. Dit betekent overigens niet dat daarmee ook sprake is van onjuiste aanslagoplegging. Daarnaast was de interne controle nog onvoldoende systematisch en waren er onvolledigheden en gebreken in de dossiervorming. De bestuurlijke informatievoorziening over het controlebeleid vennootschapsbelasting (raking VPB) was onvolledig en nog onvoldoende betrouwbaar vanwege het ontbreken van eenduidige definities en kwaliteitsnormen.

De Rekenkamer concludeerde dat als gevolg hiervan nog onvoldoende verantwoording kon worden afgelegd over het gevoerde klantmanagement en dat een uniforme en rechtsgelijke klantbehandeling nog onvoldoende was gewaarborgd.

De uitvoering en de resultaten van het controlebeleid inzake de vennootschapsbelasting hadden bij de eenheden Ondernemingen in kwantitatief en kwalitatief opzicht nog niet het gewenste niveau bereikt. Het Beheersverslag van de Belastingdienst gaf op dit punt een te rooskleurig beeld.

De effectiviteit van het M en O-beleid vennootschapsbelasting kon nog niet worden beoordeeld. De bestuurlijke informatie gaf nog onvoldoende inzicht in de mate waarin de strategische doelstellingen worden bereikt. Zo was geen bestuurlijke informatie beschikbaar over de mate waarin de controlecapaciteit wordt ingezet op de uit oogpunt van financieel belang en fiscaal risico meest prioritaire categorie belastingplichtigen. Daarmee ontbrak het inzicht in het bereiken van een belangrijke strategische doelstelling van de Belastingdienst.

## 5 AANBEVELINGEN

De Rekenkamer kan zich vinden in het uitgangspunt van de Belastingdienst dat een volledige 100% controle van alle belastingplichtigen, gelet op maatschappelijke, politieke en economische grenzen niet mogelijk is. In het kader van haar rechtshandhavende functie streeft de Belastingdienst er naar om de bereidheid van de belastingplichtigen om de wettelijke verplichtingen na te komen te bevorderen. Uitgangspunt daarbij is dat iedere belastingplichtige de aandacht dient te krijgen die hij op grond van financieel belang en/of fiscaal risico verdient. Uit dat oogpunt voert de Belastingdienst geen controle per belastingmiddel maar worden alle belastingmiddelen tegelijkertijd in de controles betrokken.

Gegeven de organisatiefilosofie van de Belastingdienst is de Rekenkamer van mening dat in de verantwoordingsrapportages meer informatie moet worden verstrekt over de effecten van deze filosofie en van het gevoerde beleid. Daartoe acht zij een accentverschuiving in de verantwoordingsrapportages gewenst waarbij naast de huidige informatie over de bedrijfsvoering en de kwantitatieve operationele doelstellingen expliciet wordt ingegaan op het voorkomen en bestrijden van M en O en de mate waarin de strategische doelstellingen worden bereikt. De Rekenkamer stelde op grond van haar onderzoek vast dat – aanzetten tot – dergelijke informatie binnen de Belastingdienst aanwezig zijn.

In de eerste plaats deed de Rekenkamer de aanbeveling om in de verantwoordingsrapportages informatie te verstrekken over de mate waarin de beschikbare capaciteit van de Belastingdienst daadwerkelijk wordt besteed aan belastingplichtigen overeenkomstig hun financieel belang en fiscaal risico. Daarbij dient tevens aangegeven te worden in hoeverre het risico-analysesysteem de controlestrategie van de Belastingdienst ondersteunt aangezien dit systeem de achilleshiel vormt van de gekozen organisatiefilosofie.

In de tweede plaats beval de Rekenkamer aan om in de verantwoordingsrapportages inzicht te geven in de kosten en de opbrengsten van de gevoerde controlestrategie. Deze informatie is van belang om vast te kunnen stellen of de controlecapaciteit uit oogpunt van kosten/baten doelmatig wordt ingezet. Genoemde informatie zou op twee niveaus verzameld kunnen worden. Om te beginnen zouden per risico-categorie belastingplichtigen de kosten en baten berekend kunnen worden. Aldus wordt het in de vorige aanbeveling genoemde inzicht in de inzet van de controlecapaciteit per risico-categorie nader verdiept. Als tweede stap vervolgens zou deze informatie gekoppeld kunnen worden aan de soorten van controleactiviteiten.

Uiteraard laat het voorgaande onverlet dat ook andere aspecten een rol (dienen te) spelen bij het vaststellen en evalueren van het controlebeleid.

In de derde plaats beval de Rekenkamer aan om in de verantwoordingsrapportages meer aandacht te geven aan de kwaliteit. Uit haar onderzoek inzake de vennootschapsbelasting is namelijk gebleken dat het planning en controlsysteem te sterk is gefocussed op het behalen van de kwantitatieve doelstellingen waardoor het risico ontstaat dat de meest risicovolle belastingplichtigen niet de meeste aandacht krijgen.

In de vierde plaats deed de Rekenkamer de aanbeveling om binnen de organisatie van de eenheden meer aandacht te besteden aan de dossiervorming, de interne controle en de verantwoording over het klantmanagement. Het onderzoek van de Rekenkamer inzake de vennootschapsbelasting toonde aan dat de aandacht hiervoor in de bedrijfsvoering ondanks herhaaldelijk gesignaleerde tekortkomingen op

dit punt ontoereikend was. De Rekenkamer beval aan om de verdere ontwikkeling en implementatie van deze instrumenten te koppelen aan een tijdpad.

## **6 REACTIE STAATSSECRETARIS EN NAWOORD REKENKAMER**

### **6.1 Reactie staatsecretaris**

De staatsecretaris kon zich in hoofdlijnen vinden in de aanbevelingen van de Rekenkamer. Hij constateerde bovendien dat een aantal door de Belastingdienst reeds ingezette maatregelen al in ruime mate inspelen op deze aanbevelingen. Hij verwachtte dat dit gefaseerd zal leiden tot een verdere verbetering van de kwaliteit van de rechtstoepassing en de klantbehandeling. In zijn antwoord noemde hij het meetinstrument voor de kwaliteit van de klantbehandeling KIEK en de mogelijke invoering van een landelijke fiscaal-technische kwaliteitsindex (FIX). Tevens noemde hij daarbij maatregelen ter vergroting van het inzicht in de inzet van de capaciteit van de Belastingdienst en in de kosten en opbrengsten van de controlestrategie.

### **6.2 Nawoord Rekenkamer**

De Rekenkamer is verheugd dat de staatssecretaris van Financiën haar aanbevelingen onderschrijft en zij verwacht dat de reeds genomen maatregelen kunnen bijdragen aan de vergroting van de kwaliteit van het handelen van de Belastingdienst.

Zij wijst er echter op dat een aantal van deze maatregelen nog nadrukkelijk in een ontwikkelingsstadium verkeert en dat niet altijd een tijdpad voor invoering is aangegeven.

Daarnaast kan nog niet worden overzien op welke wijze deze maatregelen op het operationele niveau zullen worden toegepast. De Rekenkamer gaat ervan uit dat de Belastingdienst toeziet op de voortgang van deze ontwikkelingen, en daarbij inzicht biedt in de wijze waarop wordt bijgedragen aan het bereiken van de strategische doelstellingen. Hierbij blijft voor de Rekenkamer de verbetering van het inzicht in de capaciteitsinzet van de Belastingdienst centraal staan.