

Vergaderjaar 1998–1999

**26 710**

**M en O-beleid Particulieren**

**Nr. 2**

**RAPPORT**

<b>Inhoud</b>		<b>blz.</b>
<b>1</b>	<b>Inleiding</b>	<b>7</b>
1.1	Onderzoek	7
1.2	Toetsing M en O-beleid	7
<b>2</b>	<b>Bevindingen en conclusies</b>	<b>9</b>
2.1	Hoofdconclusie	9
2.2	Selectieproces aangiften	9
2.3	Correctiepotentieel	13
2.4	Correctieresultaat	16
2.5	Relatie rechtshandhaving /dienstverlening	17
<b>3</b>	<b>Overige bevindingen</b>	<b>19</b>
3.1	Overige M en O-aspecten	19
3.2	Bevindingen Registratie en Successie	20
3.3	Bevindingen CBM	20
<b>4</b>	<b>Aanbevelingen</b>	<b>22</b>
<b>5</b>	<b>Reactie staatssecretaris en nawoord Rekenkamer</b>	<b>23</b>
5.1	Reactie staatssecretaris	23
5.2	Nawoord Rekenkamer	23

## SAMENVATTING

De Algemene Rekenkamer onderzocht in 1998 bij de Belastingdienst het beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik (M en O-beleid) van de belastingmiddelen die onder centrale leiding van de doelgroepdirectie Particulieren worden uitgevoerd. Het gaat hierbij om de middelen inkomstenbelasting (niet-winst) en premieheffing volksverzekeringen, vermogensbelasting, belasting zware motorrijtuigen, belastingen van rechtsverkeer en recht van successie, schenking en overgang. Bij de doelgroepdirectie Particulieren is sprake van massale productieprocessen, die decentraal worden uitgevoerd door eenheden die onder de directie ressorteren. De eenheden worden daarbij sterk ondersteund door geautomatiseerde systemen en centraal vastgestelde selectiecriteria en doelstellingen voor aangiftenbehandeling en correctieresultaten.

De Rekenkamer concludeerde dat de Belastingdienst in opzet in voldoende mate vorm en inhoud heeft gegeven aan het M en O-beleid voor de belastingmiddelen, die onder centrale leiding van de doelgroepdirectie Particulieren worden uitgevoerd. Daarnaast besteedt de Belastingdienst veel aandacht aan het eigen functioneren en is alert op mogelijkheden voor verbetering.

In de praktijk vertoonden de organisatie en de uitvoering van het controlebeleid echter een aantal onvolkomenheden.

De hoofdconclusie van de Rekenkamer is dat er een zekere spanning bestaat 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 kan risico's inhouden voor de kwaliteit van de uitvoering van het controlebeleid. De Rekenkamer concludeerde dat men op centraal niveau nog niet de juiste en ook niet voldoende informatie heeft 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.

De Rekenkamer onderbouwde deze hoofdconclusie aan de hand van een nadere uitwerking voor het selectieproces van aangiften, het correctiepotentieel, het correctieresultaat en de relatie tussen rechtshandhaving en dienstverlening.

De Belastingdienst heeft als doelstelling dat minimaal 70% van de aangiften inkomstenbelasting particulieren door vergelijking van gegevens en selectie op basis van uniforme criteria geautomatiseerd wordt afgedaan, en dat 30% – de zogenoemde «uitworp» – handmatig wordt afgehandeld. De Rekenkamer concludeerde dat over 1997 en 1998 deze doelstelling niet is gerealiseerd: het uitworppercentage van alle P-eenheden gezamenlijk kwam over 1998 uit op 38%. De oorzaken voor dit hogere uitworppercentage zijn niet altijd aanwijsbaar.

Ook concludeerde de Rekenkamer dat het selectieproces voor de behandeling van aangiften over de jaren 1997 en 1998 niet optimaal heeft gefunctioneerd. Een (gedegen) analyse van het werkpakket per eenheid heeft in die jaren ontbroken, waardoor het gewenste inzicht in het te corrigeren (lokale) correctiepotentieel – datgene wat gecorrigeerd zou kunnen worden bij volledige beoordeling van aangiften – er niet is geweest.

De eenheden proberen in deze situatie verbetering aan te brengen door hun werkpakketten te analyseren, maar vanwege de hoge werkdruk hebben ze daar nauwelijks tijd voor. De doelgroepdirectie wil vooral centraal sturen met behulp van normen, richttijden en formatieplaatsen.

De Rekenkamer concludeerde dat nog onvoldoende voortgang is geboekt bij het sturen op correctieresultaat. De Belastingdienst stelde voor 1998 een correctiepercentage van 7,5 als doel. Dit moest worden bereikt door bij een uitworp van 30% in 25% van de gevallen te corrigeren. Het percentage van 7,5 werd weliswaar gehaald, maar bij een uitworp van 38% betekent dit dat slechts in 19% van de gevallen correctie heeft plaatsgevonden. De ontwikkeling van analyses van uitworpverschillen, lokaal correctiepotentieel en differentiatiemogelijkheden per eenheid blijft achter. Bovendien constateerde de Rekenkamer een dalende tendens in de gemiddelde correctieresultaten per aangifte inkomstenbelasting over de laatste jaren in verhouding tot het totale aantal definitieve aanslagen. Er is geen inzicht in de oorzaken van deze daling.

Het beleid voor navorderingen heeft volgens de Rekenkamer in de P-sector in de jaren 1997 en 1998 niet de vereiste aandacht gekregen van management en eenheden. De maatregelen in het kader van de intensivering van de fraudebestrijding in de P-sector acht de Rekenkamer in opzet een stap in de goede richting. Verdere uitbouw en verfijning van deze maatregelen zijn echter nog noodzakelijk. Voorts signaleerde zij een knelpunt in de beschikbare capaciteit van eenheden voor de rechtshandhaving enerzijds en de dienstverlening anderzijds.

De Rekenkamer doet op grond van haar onderzoek een aantal aanbevelingen. Deze aanbevelingen betreffen de primaire werkprocessen binnen de doelgroepdirectie P en hebben een zodanige onderlinge samenhang dat ze zowel van invloed zijn op de aangiftenselectie, het correctiepotentieel, de correctienormen als op de relatie tussen rechtshandhaving en dienstverlening.

De Rekenkamer beveelt aan dat met name in de situatie waar de realisatie afwijkt van de planning de (sturings)informatie op centraal niveau tijdig beschikbaar dient te zijn. Ook dient deze informatie zodanig transparant te zijn, dat keuzes ten aanzien van capaciteitsinzet, aangiftenselectie en correctienormen zowel op centraal als op decentraal niveau verantwoord kunnen worden gemaakt. De Rekenkamer acht het tevens van belang dat de personeelformatie van een eenheid P wordt vastgesteld op basis van een afgewogen analyse van het werkpakket.

Volgens de Rekenkamer dient er inzicht te bestaan in de aard en samenstelling van de lokale uitworp, het correctie- en navorderingspotentieel op lokaal niveau, de aantallen en bedragen van aangebrachte positieve en negatieve correcties en de verdeling van de capaciteit tussen rechtshandhaving en dienstverlening. Periodiek zou er informatie beschikbaar moeten zijn over achterliggende oorzaken van het niet halen van doelstellingen en eventuele problemen bij het realiseren ervan.

Voorts acht de Rekenkamer het van belang dat er inzicht bestaat in de aantallen en bedragen van aangebrachte positieve en negatieve correcties, waarbij, rekening houdend met het gelijkheidsbeginsel, differentiatie noodzakelijk is van normen ten aanzien van correctiepercentages en correctieresultaat, zodat rekening gehouden kan worden met de lokale situatie.

Mede ter verhoging van het inzicht in het rendement van de aanslagregeling inkomstenbelasting beveelt de Rekenkamer ten slotte aan de dalende tendens in de gemiddelde correctieresultaten per aangifte over de laatste jaren te analyseren en te verklaren.

De staatssecretaris van Financiën schreef in zijn reactie dat hij zich in de meeste aanbevelingen kon vinden. Hij constateerde dat een aantal aanbevelingen zelfs al is gerealiseerd. De Rekenkamer merkt hierbij op dat het maatregelen betreft waarvan de uitwerking pas over enige tijd vastgesteld zal kunnen worden. Een discussiepunt was het volgende. Volgens de staatssecretaris heeft de interne doelstelling dat in 25% van de uitworp correctie dient plaats te vinden geen zelfstandige betekenis. De

Rekenkamer blijft erbij, dat omdat slechts in 19% van de gevallen (in plaats van de beoogde 25%) positief gecorrigeerd is, de correctie-doelstelling niet is behaald. De Rekenkamer vindt het van belang, dat ook een interne richtlijn moet worden nageleefd.

De aanbevelingen over de vaststelling van de personeelsformatie van een P-eenheid en over het inzicht in het correctie- en navorderingspotentieel op lokaal niveau ondersteunde de staatssecretaris niet. Ten aanzien van de laatste aanbeveling blijft volgens de Rekenkamer een analyse op lokaal niveau nodig om het correctiepotentieel optimaal te kunnen benutten. De uitkomsten van de 1%-steekproef kunnen niet worden vertaald naar de lokale situatie. De Rekenkamer acht dit onmisbaar om een optimale differentiatie tussen de eenheden te kunnen aanbrenge

# 1 INLEIDING

## 1.1 Onderzoek

De Rekenkamer heeft de afgelopen jaren bij de Belastingdienst diverse onderzoeken verricht naar het beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik (M en O-beleid) van belastingmiddelen. De Rekenkamer zal te zijner tijd de bevindingen van deze onderzoeken in hun onderlinge samenhang in een afsluitend onderzoek naar het gehele M en O-beleid bij de Belastingdienst beoordelen.

In 1998 deed de Rekenkamer in dit kader onderzoek naar het M en O-beleid bij de doelgroepdirectie Particulieren (P) en enkele onder die directie ressorterende (uitvoerende) eenheden. De opbrengst van de belastingmiddelen, die deze eenheden onder verantwoordelijkheid van de doelgroepdirectie P heffen, bedroeg in 1998 in totaal circa f 17,8 miljard. Het betreft inkomstenbelasting (niet-winst) en premieheffing volksverzekeringen, vermogensbelasting, belasting zware motorrijtuigen, belastingen van rechtsverkeer alsmede recht van successie, schenking en overgang. Genoemde directie geeft leiding aan 28 eenheden, die aangiften van particulieren behandelen/verwerken, 3 eenheden Registratie en Successie (R en S) en 3 centrale, in Apeldoorn gesitueerde, eenheden waarvan het Centraal Bureau Motorrijtuigenbelasting (CBM) de bekendste is. Hiervan werden rechtstreeks in het onderzoek betrokken vier eenheden, die aangiften van particulieren behandelen/verwerken (waaronder de eenheid P-Buitenlanders), een eenheid R en S alsmede het CBM.

De hoofdvraag in het onderzoek luidde: geeft de Belastingdienst in het kader van de onder centrale leiding van de doelgroepdirectie Particulieren te heffen en te innen belastingmiddelen in voldoende mate vorm en inhoud aan het voorkomen en bestrijden van misbruik en oneigenlijk gebruik?

Volgens de Rekenkamer dient de opzet van het M en O-beleid de gehele cyclus van beleidsvoorbereiding, regelgeving, voorlichting, controlebeleid, sanctiebeleid en evaluatiebeleid te omvatten. Bij haar onderzoek legde de Rekenkamer het accent op het aspect controlebeleid. Zij keek daarbij vooral naar het selectieproces van aangiften, het correctiebeleid, het correctieresultaat en naar de relatie rechtshandhaving/dienstverlening. Hiermee wordt inzicht verkregen in de werking van het gevoerde M en O-beleid.

Behalve aan de primaire bedrijfsprocessen heeft de Rekenkamer voor de beantwoording van deze vraag tevens uitvoerig aandacht besteed aan de zogenoemde planning- en controlcyclus van de Belastingdienst. De effectiviteit van het M en O-beleid heeft zij niet onderzocht.

De Rekenkamer zond haar bevindingen in juni 1999 naar de staatssecretaris van Financiën. Deze reageerde in juli 1999. Zijn reactie is op hoofdlijnen verwerkt in hoofdstuk 5 van dit rapport en voorzien van een nawoord. Waar de reactie haar daartoe aanleiding gaf heeft de Rekenkamer het rapport aangepast.

## 1.2 Toetsing M en O-beleid

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 wettelijke voorschriften. Bij oneigenlijk gebruik is er sprake van een derving van een belasting-

ontvangst die in strijd is met het doel en de strekking van een regeling maar niet met de bewoording ervan.

Deze zogenoemde M en O-risico's hebben betrekking op zowel de juistheid als de volledigheid van de gegevensverstrekking door belastingplichtigen.

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 oplevert.

In de bedrijfs- en besturingsfilosofie van de Belastingdienst maakt het M en O-beleid *integraal* onderdeel uit van de primaire bedrijfsprocessen: de Belastingdienst voert geen apart M en O-beleid per belastingmiddel. Wat betreft begrippen en normen werd voor het onderzoek, evenals bij het onderzoek M en O-beleid Vennootschapsbelasting, uit praktische overwegingen aangesloten bij de normatiek die de Belastingdienst hanteert. Dit houdt in dat de Rekenkamer aan de hand van het onderzoekskader in haar handreiking M en O-beleid een toetsing heeft uitgevoerd op de wijze waarop de Belastingdienst de bedrijfsvoering vorm geeft. De uitvoering van de primaire processen werd beoordeeld in relatie tot de door de Belastingdienst gehanteerde kaders voor de bedrijfsvoering. Daarbij kwam aan de orde op welke wijze keuzes worden gemaakt voor de beleidlijnen, welke concrete (kwantitatieve, kwalitatieve) doelstellingen worden geformuleerd, hoe dit proces wordt gevolgd via de planning- en control cyclus en wat de effecten van al deze maatregelen zijn. Bij de uitvoering van het onderzoek heeft de Rekenkamer zoveel mogelijk gebruik gemaakt van door de Belastingdienst uitgevoerd evaluatieonderzoek.

## **2 BEVINDINGEN EN CONCLUSIES**

### **2.1 Hoofdconclusie**

Bij de doelgroepdirectie Particulieren is sprake van massale productieprocessen, waarbij de decentrale uitvoering van deze processen door de (onder de directie ressorterende) eenheden sterk wordt ondersteund door geautomatiseerde systemen en door centraal vastgestelde normatiek. Selectiecriteria en doelstellingen voor aangiftenbehandeling alsmede correctieresultaten worden centraal vastgesteld.

De Rekenkamer stelde vast dat de Belastingdienst in opzet in voldoende mate vorm en inhoud heeft gegeven aan het M en O-beleid met betrekking tot de onder centrale leiding van de doelgroepdirectie Particulieren te heffen en te innen belastingmiddelen. Daarnaast besteedt de Belastingdienst veel aandacht aan het eigen functioneren en is alert op mogelijkheden voor verbetering.

In de praktijk echter vertoonden de organisatie en de uitvoering van het controlebeleid nog een aantal onvolkomenheden.

De hoofdconclusie van de Rekenkamer op grond van haar onderzoek is dat het centraal geautomatiseerd aansturen van massale verwerkingsprocessen enerzijds, en het daarnaast op decentraal niveau handmatig moeten uitvoeren van omvangrijkere en naar aard wellicht gecompliceerdere werkpakketten dan waarmee vooraf rekening werd gehouden anderzijds, met elkaar op gespannen voet staan. Dit kan risico's inhouden voor de kwaliteit van de uitvoering van het controlebeleid. De eenheden trachten in deze situatie verbetering aan te brengen met behulp van nadere analyses van hun werkpakketten, maar zij hebben daar gezien hun hoge werkdruk nauwelijks tijd voor. De doelgroepdirectie Particulieren wil echter vooral centraal sturen met behulp van normen, richttijden en formatieplaatsen.

De Rekenkamer concludeerde dat men op centraal niveau zonder analyses nog niet de juiste en evenmin voldoende informatie heeft 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.

In de volgende paragrafen worden deze conclusies nader uitgewerkt voor het selectieproces van aangiften, het correctiepotentieel, het correctieresultaat en de relatie tussen rechtshandhaving en dienstverlening.

### **2.2 Selectieproces aangiften**

#### *Inleiding*

De Belastingdienst heeft als doelstelling dat minimaal 70% van de aangiften inkomstenbelasting particulieren door middel van vergelijking van gegevens en selectie op basis van uniforme criteria geautomatiseerd wordt afgedaan.

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 de dienst niet realistisch omdat er aan de controle grenzen zijn gesteld van maatschappelijke, economische, wettelijke en vaktechnische aard.

Om de controlecapaciteit zo doelmatig en doeltreffend mogelijk aan te wenden, heeft de Belastingdienst als doel gesteld het selectieproces te verbeteren en te verfijnen. In dit proces wordt bepaald op welke wijze de aangifte wordt gecontroleerd.

Gelet op de hiervoor genoemde grenzen streeft de Belastingdienst ernaar

om, door middel van selectie van de aangiften, de meeste aandacht te geven aan belastingplichtigen met een groot financieel belang en/of fiscaal risico.

In de P-sector is sprake van een massa-productieproces. Zo dienen bijvoorbeeld in het kader van de inkomstenbelasting (IB) en de vermogensbelasting (VB) jaarlijks bijna 5,9 miljoen aangiften te worden verwerkt. Het productieproces wordt centraal ondersteund door middel van het geautomatiseerde InkomstenBelastingSysteem (IBS). Ten behoeve van dit systeem worden binnenkomst en inhoud van de aangiften geautomatiseerd vastgelegd. De aangiftegegevens worden door het selectiesysteem van IBS gevoerd, waarbij gebruik wordt gemaakt van geautomatiseerd vastgelegde contra-informatie uit de renseignementenadministratie (geautomatiseerd bestand dat informatie bevat van werkgevers, banken, etcetera over inkomens- en vermogensbestanddelen). Daarnaast zijn (geheime) selectiecriteria ingebouwd waarbij op basis van fiscaal risico en financieel belang wordt bepaald of een aangifte al dan niet geautomatiseerd kan worden afgedaan. De aangiften die niet geautomatiseerd worden afgedaan, de zogenoemde uitworp, dienen handmatig behandeld te worden, wederom op basis van selectiecriteria. Belangrijke hulpmiddelen bij de behandeling zijn:

- het Handboek Strategie Heffing en Invordering Particulieren (SHIP). In dit handboek worden onder andere de uitgangspunten van het correctiebeleid beschreven, waaronder de minimumkaderregeling. In de minimumkaderregeling worden de correcties genoemd die bij de aanslagregeling ten minste moeten worden aangebracht;
- de Handreiking heffing eenheden Particulieren (vorige benaming: Handreiking Correctiebeleid, verschenen juni 1998);
- het Handboek Administratie Particulieren (HAP), waarin de administratieve verplichtingen beschreven zijn die gelden bij de behandeling van een aangifte;
- de draaiboeken die zijn opgesteld in verband met de uitvoering van landelijke doelgroep- en/of aspectgerichte acties in de sfeer van de inkomstenbelasting en de vermogensbelasting, waarin organisatorische en fiscaal-technische beleidsaspecten met betrekking tot deze acties zijn beschreven. Voorbeelden van deze acties voor de belastingjaren 1997 en 1998 zijn «Waardering Onroerende Zaken (WOZ)» en «oneigenlijke hypotheekverhoging»;
- besluiten waarmee beleid wordt kenbaar gemaakt.

Aanvullend op de landelijke beleidsafspraken kunnen eenheden (beperkt) aanvullende heffingsregels stellen, die passen binnen de rechtsgelijkheid. Sommige P-eenheden hebben in dat kader interne richtlijnen voor het lokale heffingsbeleid opgesteld.

#### *Automatisering*

Voor de realisatie van de massale productieprocessen in de sector Particulieren zijn de centrale automatiseringssystemen van cruciaal belang.

De Rekenkamer stelde vast dat de primaire processen in het vierde kwartaal 1997 en in het eerste kwartaal 1998 voortdurend negatief beïnvloed werden door niet goed functionerende centrale automatiseringssystemen. Daardoor was extra inzet van uitzendkrachten en veel overwerk noodzakelijk.

Daarnaast kampte de Belastingdienst ook met niet-tijdige of onjuiste gegevensverstrekking door derden zoals bijvoorbeeld door gemeenten in het kader van de Wet Onroerende Zaken (WOZ). De problemen in de automatisering en de gevolgen hiervan voor de primaire processen (mate

van dienstverlening, toename werkdruk medewerkers, snel veranderende omgeving) werden in juli 1998 besproken in de divisieraad Particulieren. Er zijn maatregelen ter verbetering ingesteld zoals een betere voorbereiding op de eenheden, een zorgvuldiger implementatie en versterking van de regie voor de sturing van de veranderingen in de automatisering door het instellen van een regieteam.

#### *1%-steekproef*

De kwaliteit van de centrale IBS-selectie wordt landelijk bewaakt aan de hand van een (jaarlijkse) statistische steekproef op 1% van het totale aantal ontvangen aangiften. Daartoe worden de in deze steekproef opgenomen posten altijd uitgeworpen en dienen zij in alle gevallen handmatig behandeld te worden. Op basis van de resultaten van de steekproef kunnen de selectiemodulen worden bijgesteld. Eventuele wijzigingen in de selectiemodulen van IBS worden voorbereid door een beperkte groep deskundigen.

Deze 1%-steekproef werd in 1996 voor het eerst verricht (over het belastingjaar 1995). De resultaten van de steekproef over het belastingjaar 1996, die eerst vanaf maart 1998 centraal beschikbaar waren voor verwerking, zijn gebruikt voor de bijstelling van de selectieregels van 1998. Vanaf maart 1999 zijn de resultaten over het belastingjaar 1997 beschikbaar. Genoemde resultaten zullen worden verwerkt in de centrale selectiemodulen en in de «Handreiking heffing eenheden Particulieren». Naar doel en strekking acht de Rekenkamer de 1%-steekproef een goed instrument om de kwaliteit van de selectiemodules te bewaken en de selectiecriteria aan te scherpen.

Het is – statistisch gezien – echter niet mogelijk de resultaten van de steekproef terug te leiden naar de afzonderlijke eenheden, zodat deze zicht krijgen op de kwaliteit van de door hen verrichte werkzaamheden. De eenheden dienen dit inzicht derhalve door eigen onderzoek/analyses te verkrijgen. De verantwoordelijkheid voor de kwaliteitscontrole op de aanslagregeling ligt bij de P-eenheden primair bij de behandelteams. Deze kwaliteitscontrole kan geschieden door of namens de teamleider en al of niet persoonsgericht zijn.

De directie P heeft in februari 1999 een audit laten verrichten naar de uitvoering van de 1%-steekproef. Naar aanleiding van de uitkomsten van deze audit zal meer aandacht gegeven worden aan de bestuurlijke inbedding van de uitvoering van de 1%-steekproef.

#### *Analyse IBS-uitworp*

De als doelstelling voor de behandeling van aangiften gekozen verhouding 70%-30% is historisch bepaald. Daarmede tracht men de basis te scheppen voor het bevorderen van rechtsgelijkheid in de behandeling van aangiften.

In werkelijkheid kwam echter bij de door de Rekenkamer bezochte eenheden Particulieren (P) als beeld naar voren dat de uitworppercentages in 1997 en 1998 niet beantwoordden aan de 30%-doelstelling. Zij varieerden tussen de 40% en 45%. Landelijk kwam over 1998 het uitworppercentage van alle P-eenheden gezamenlijk op 38% uit. De oorzaken van dit hogere uitworppercentage zijn niet altijd aanwijsbaar.

Overigens wordt er binnen de directie P naar gestreefd om binnen enkele jaren een uitworppercentage van 20 te realiseren, waardoor 80% van de aangiften inkomstenbelasting particulieren geautomatiseerd kan worden afgedaan. Gezien bovenvermelde uitkomsten acht de Rekenkamer dit streven erg ambitieus.

De eenheden stellen een onderzoek in om de samenstelling van de uitworp nader te analyseren op uitworpredenen. Aan de hand van de uitworpredenen kunnen aanvullend nadere criteria voor doorselectie worden bepaald (lokaal beleid) en zo kan het handmatig te behandelen pakket worden verkleind. Deze analyse is nog niet bij alle eenheden voltooid. De eenheden achten in dat verband differentiatie van te stellen eisen per eenheid noodzakelijk.

Gezien de mogelijkheid dat genoemde differentiatie rechtsongelijkheid op kan leveren is Directie P er voorstander van dat eenheden slechts beperkt aanvullende selectieregels stellen. De directie acht het beter aan de hand van centrale normen (tijdsbesteding per aangifte, etc.) te bepalen hoeveel personeelscapaciteit en van welk niveau nodig is om het totale werkpakket van de eenheid af te doen. In die gedachte kan de Directie P bijsturen door het toekennen van meer (of minder) personeelsformatie. Bij dit laatste plaatst de Rekenkamer een kanttekening. Immers de totale personeelsformatie van de eenheden P binnen de directie P vormt een vaststaand gegeven; daaraan valt niet te tornen. Dus als een P-eenheid van de directie P meer personeelscapaciteit krijgt toebedeeld, dan zal dat noodgedwongen ten koste moeten gaan van de personeelscapaciteit van een andere eenheid.

### *Onderzoeksrapporten IAB*

De IAB (sector OA) onderzocht in opdracht van de directie P het beleid bij de behandeling van aangiften particulieren door P-eenheden (audit inzake lokaal heffingsbeleid particulieren) en rapporteerde in juni 1997 over de resultaten. Op grond hiervan formuleerde de IAB onder andere de volgende aandachtspunten:

- bij de sturing en monitoring moet naast de kwantiteit meer aandacht worden gegeven aan de kwaliteit van de aanslagregeling;
- er is meer inzicht nodig in het lokale correctiepotentieel (datgene wat gecorrigeerd zou kunnen worden bij volledige beoordeling van aangiften)
- uitworp en beschikbare capaciteit dienen beter op elkaar te worden afgestemd teneinde nadere tijdrovende en tot kwaliteitsverlies leidende selecties te voorkomen.

In september 1998 verrichtte de IAB (sector OA), eveneens in opdracht van de directie P, een onderzoek naar de planning van de correctie-doelstelling waarbij ook aandacht werd besteed aan de sturing en beheersing van het lokaal heffingsproces Particulieren. Het onderzoek toonde aan dat de outputgerichte doelstelling door de eenheden wordt vertaald in doelstellingen die met name gericht zijn op een goede procesinrichting. Hieraan ligt de verwachting ten grondslag dat een optimalisering van de processen vervolgens zal leiden tot de gewenste output en correctieresultaten. De IAB stelde vast dat een gericht beleid om gewenste correctieresultaten te behalen middels afspraken met individuele medewerkers over resultaatgericht werken nog onvoldoende plaatsvindt. Voorts waren de bevindingen van het onderzoek:

- de (door)selectie van posten met het hoogste risico kan effectiever plaatsvinden;
- een differentiatie per eenheid in taakstelling en doelstelling is gegeven de bestaande uitworpverschillen wenselijk.

De divisieraad Particulieren heeft ingestemd met de hoofdlijnen van de betreffende IAB-rapportage en met het voorstel in het voorjaar van 1999 een vervolgonderzoek in te stellen. Voor 1999 wordt het informatiemodel zowel voor productieoverzichten als tijd-werkregistratie aangepast. Pas als deze maatregelen zijn gerealiseerd zou inzicht kunnen ontstaan in de tijdsbesteding van de verschillende soorten belastingmedewerkers.

De Rekenkamer concludeert op grond van het voorgaande dat de historisch bepaalde doelstelling voor de behandeling van aangiften inkomstenbelasting/vermogensbelasting van particulieren (70% geautomatiseerd, 30% met de hand als uitworp) over 1997 en 1998 niet is gerealiseerd. Ook concludeert zij dat het selectieproces voor de behandeling van de desbetreffende aangiften over die jaren niet optimaal heeft gefunctioneerd en nog ruimte biedt voor verbetering. Voorts komt de Rekenkamer tot de conclusie dat een (gedegen) analyse van het werkpakket per eenheid in die jaren heeft ontbroken, waardoor tevens het gewenste inzicht in het te corrigeren (lokale) correctiepotentieel er niet is geweest (zie ook paragraaf 2.3).

### **2.3 Correctiepotentieel**

#### *Correctiebeleid*

De Belastingdienst had in 1998 als doelstelling dat het aantal positief gecorrigeerde posten minimaal 25% bedraagt van de uitworp. Bij een aantal van 30% door het selectiesysteem uitgeworpen posten zal een kwart (zijnde 7,5%) positief worden gecorrigeerd.

De directie P noemt het te behalen correctiepercentage ad 7,5% als rekennorm (het aantal gecorrigeerde aangiften) realistisch. Het is een groeionorm, omdat er nog ruimte zit in het correctiepotentieel. De nu gehanteerde correctienorm wordt beschouwd als het minimum. Er wordt een groeipad verondersteld waarbij een verdubbeling mogelijk wordt geacht van het correctiepotentieel.

De norm zou daartoe nog moeten worden gedifferentieerd per eenheid, waarbij een verband wordt verondersteld tussen correctiepotentieel en uitworpprocentage. Het correctiepotentieel wordt deels bepaald met behulp van de evaluatie van de 1% steekproef IBS. Daarnaast dient elke eenheid inzicht te verkrijgen in het lokale correctiepotentieel binnen de eigen uitworp.

Het Beheersverslag 1998 van de Belastingdienst maakt melding van het feit dat over 1998 de correctiedoelstelling IB-particulieren inderdaad op 7,5% is uitgekomen.

Bij deze uitkomst plaatst de Rekenkamer een kanttekening. Zij merkt op dat bij een gerealiseerde landelijke uitworp over 1998 van 38%, in plaats van de beoogde 30%, de correctiedoelstelling van positief 7,5% (25% van 30%) eigenlijk niet gehaald is, omdat nu slechts in 19% van de gevallen (in plaats van de beoogde 25%) positief gecorrigeerd is.

De IAB stelde in eerdergenoemde audit uit juni 1997 naar het heffingsbeleid particulieren vast dat de eenheden nog weinig sturen op correctieresultaat (correctiepercentage in combinatie met bedrag), hoewel het correctieresultaat een doelstelling is waarop de eenheden worden afgerekend. Gelet op de tegenvallende resultaten op dit punt over 1996 had volgens de IAB een grotere nadruk op het sturen op correctieresultaat mogen worden verwacht.

Dezelfde teneur bleek uit het – eveneens hiervoor vermelde – vervolgrapport van de IAB van september 1998, waarbij als bevindingen onder meer naar voren kwamen:

- er is nog onvoldoende zicht op het correctiepotentieel in de lokale posten;
- de planningen zijn veelal gericht op de verwerking van het aantal ingekomen aangiften terwijl aanvullende planningen inzake de 7,5% doelstelling nog te weinig aanwezig zijn.

Ter illustratie wijst de Rekenkamer in dit verband nog op de resultaten van doelgroep- en/of aspectgerichte acties. Bij deze acties worden de betreffende aangiften wel voor 100% uitgeselecteerd door het IBS-systeem en als zodanig in de aanslagregeling behandeld. Een voorbeeld hiervan is de aspectgerichte actie «Beroepskosten» uit het belastingjaar 1996. De resultaten hiervan zijn weergegeven in het jaarverslag van de directie P over 1998. Nadat circa 97% van het totale aantal aangiften (posten) was geregeld, bleek de in totaal gerealiseerde inkomenscorrectie een bedrag van bijna f 152 miljoen te zijn. De totale inkomenscorrectie kwam ongeveer f 40 miljoen lager uit dan de prognose (f 192 miljoen). Het correctiepercentage ad 38% lag lager dan de verwachte 55%. Als een belangrijke oorzaak hiervan wordt gezien de preventieve werking van de publiciteit die de actie begeleidde en het effect daarvan op de compliance, alsmede wijziging van regelgeving waardoor voorgenomen correcties niet meer behoeften te worden uitgevoerd.

#### *Navorderingsbeleid*

De Belastingdienst kan in het geval van nieuwe feiten, die op het moment van de aanslagregeling (inkomstenbelasting / vermogensbelasting) nog niet bekend waren, tot navordering overgaan.

Het beleid met betrekking tot navorderingen is vastgelegd in het Handboek Formeel Recht en in het handboek SHIP. Daarnaast zijn de processen verminderingen en navorderingen vastgelegd in het HAP. In het geval van doelgroepacties worden veelal nog nadere richtlijnen voor de navordering opgesteld.

In de periode 1993–1998 is het aantal navorderingsaanslagen in de sfeer van de inkomstenbelasting in de sector Particulieren fors teruggelopen, zoals hieronder blijkt.

---

1993	31 000
1994	23 000
1995	29 000
1996	28 000
1997	12 000
1998	10 000

---

Bron: Beheersverslagen Belastingdienst

Naar aanleiding hiervan stelde de directie Particulieren – in de analyse van de resultaten over het eerste halfjaar 1998 – vast dat het proces navorderingen inmiddels een marginaal proces is geworden: zelfs bij eenheden die relatief veel aandacht aan het proces besteden was het aantal navorderingen niet groter dan 0,2%. Op grond van deze constatering besloot de directie P de IAB op te dragen een audit naar de oorzaken van de sterke afname van het aantal navorderingen in te stellen. De IAB(secteur OA) rapporteerde eind oktober 1998 en stelde vast dat de afname van de navorderingen kan worden verklaard uit de volgende omgevingsfactoren:

- toegenomen compliance van de belastingplichtigen: de navorderingen in de periode 1990–1995 kwamen voor een groot deel voort uit onbekendheid van de belastingplichtigen met de Oort-wetgeving. Daarnaast toont de fiscale monitor aan dat belastingplichtigen ervan uitgaan dat de Belastingdienst over alle relevante gegevens inzake loon en rente beschikt;
- geleidelijke invoering IBS vanaf 1994 waardoor de match van de aangiften met de loon en rente gegevens is versneld;
- prioriteitenstelling: renaissancestromen geschieden in toenemende mate elektronisch de stromen die overblijven vereisen meer specialistisch maatwerk waaraan de eenheden geen hoge prioriteit

- geven (laatstgenoemde stromen zijn overigens qua omvang veel kleiner);
- het navorderingstraject is door onder andere AWB-conform werken meer complex geworden.

Ten aanzien van de beheersing was de conclusie dat de uitkomsten van het navorderingsbeleid nauwelijks worden geanalyseerd met als gevolg dat een eventueel noodzakelijke bijsturing achterwege is gebleven. Een ander punt is dat het verwerkingsproces op de eenheden zodanig is ingericht dat in de eerste helft van het jaar weinig aandacht aan het proces navordering wordt besteed. In het tweede halfjaar gaat de nodige aandacht uit naar doelgroepacties en vermogenstoets. Dan kunnen de eenheden ook weer weinig aandacht aan het proces navorderingen geven. Dit betekent volgens de IAB-rapportage dat er voor de komende jaren (zonder nadere aandacht) per saldo weinig navorderingen worden verwacht.

Voorts bleek dat de interne controle op het proces met name gericht was op de juistheid van de navorderingen maar dat een bewaking van de volledige behandeling van de renseignements ontbreekt. De interne controle wordt bovendien belemmerd door een ondeugdelijke archivering. Ten slotte bleek uit het onderzoek van de IAB dat er divisiebreed geen inzicht bestaat in het navorderingspotentieel terwijl op grond van een onderzoek bij twee eenheden er wel degelijk een navorderingspotentieel aanwezig blijkt.

Naar aanleiding van deze audit heeft de directie Particulieren in december 1998 besloten om een separaat hoofdstuk navorderingen mee te nemen in de actualisering van de handreiking correctiebeleid en zodoende te komen tot één handreiking voor het heffingsbeleid. De handreiking zal in het voorjaar van 1999 verschijnen.

### *Fraudebestrijding*

In de notitie Fraudebestrijding 1998–2002 (ook wel Fraudenota 1998 genoemd) zet het Kabinet in grote lijnen, en met name op het deelterrein fiscaliteit, het beleid uiteen en kondigt maatregelen ter intensivering van de fraudebestrijding aan. Deze notitie is te beschouwen als een verdere uitwerking van het in de Fraudenota 1996 gepresenteerde (fiscale) fraudebestrijdingsbeleid.

De concrete vertaling van het beleid ter intensivering van de fraudebestrijding, voor wat betreft het deelterrein fiscaliteit, is in december 1998 in een Plan van Aanpak voor de Belastingdienst nader uitgewerkt.

In het kernproject «Fraude-aanpak door de divisie Particulieren» zijn maatregelen voor de bestrijding van fraude in de sector Particulieren ontwikkeld.

De divisieraad besloot in juni 1998 om op basis van verwachte frauderisico's op de eenheden vooronderzoeken te laten doen naar het afbreukrisico en de trefkans bij tien verschillende risicogroepen van belastingplichtigen.

Volgens planning zullen medio 1999 de resultaten van deze vooronderzoeken (bijvoorbeeld in termen van fraudepatronen) beschikbaar komen. Alsdan zal een keuze worden gemaakt voor twee operationele fraudebestrijdingsprojecten in 1999.

In het algemeen wordt fraude-onderzoek in de P-sector overigens wettelijk begrensd doordat enerzijds de Belastingdienst niet bevoegd is om bij een particulier ter plekke een controlebezoek in te stellen anderzijds omdat een particulier niet verplicht is tot het bijhouden van een administratie en het bewaren van bescheiden.

Bij de meeste P-eenheden worden met ingang van 1998 de werkzaamheden ter opsporing en bestrijding van fraude gecoördineerd door een

fraudecoördinator. Deze functie is meestal gekoppeld aan het coördinator-schap voor het boetebeleid.

### *Conclusies correctiepotentieel*

De Rekenkamer concludeert dat er op eenheidsniveau de afgelopen jaren nog onvoldoende inzicht was in het correctiepotentieel in de lokale posten. Zij concludeert tevens dat nog onvoldoende voortgang is geboekt bij het sturen op correctieresultaat. Er is weliswaar een te realiseren correctiepercentage vastgesteld maar de ontwikkeling van analyses van uitworpsverschillen, lokaal correctiepotentieel en differentiatie-mogelijkheden per eenheid blijft echter nog achter.

Het beleid voor navorderingen in de P-sector heeft volgens de Rekenkamer in de afgelopen twee jaar niet de vereiste aandacht van management en eenheden gekregen. Dit vervult haar met zorg. Hoewel zij de getroffen maatregel van de directie P een goed begin acht, concludeert zij dat verdergaande maatregelen ter verbetering/verhoging van de aandacht voor het navorderingsbeleid «in het veld» noodzakelijk zijn om het proces te beheersen.

De Rekenkamer concludeert dat de genomen maatregelen in het kader van de intensivering van de fraudebestrijding in de P-sector in opzet een stap in de goede richting zijn. Verdere uitbouw en verfijning van deze maatregelen zijn echter noodzakelijk.

## **2.4 Correctieresultaat**

De aanslagregelaar kan bij het vaststellen van de aanslag van de aangifte afwijken. De resultaten van die afwijkingen worden aangeduid als correcties.

De Belastingdienst meet de resultaten van de correcties in de sfeer van de inkomstenbelasting (als bestuurlijke informatie) in verhouding tot de *gecorrigeerde* aangiften. Zo komt men aan een gemiddeld correctiebedrag per *gecorrigeerde* aangifte.

In de afgelopen jaren was op die wijze een stijgende tendens te bespeuren in het gemiddelde correctiebedrag voor inkomstenbelasting particulieren. Dit nam toe van f 2851,- over 1995 naar f 3297,- over 1998<sup>1</sup>.

De Rekenkamer heeft nagegaan hoe deze relatie lag in verhouding tot het *totale* werkpakket bij de aanslagregeling inkomstenbelasting.

**Tabel 1** Overzicht correctieresultaten inkomstenbelasting particulieren, exclusief ambtshalve aanslagen

Jaar	Aantal def. aanslagen IB-particulieren x 1000	Per saldo correctie IB-particulieren (x 1 mln Hfl)	Gemiddelde correctie per aangifte (in gulden)
1995	5 337	1 751	328
1996	5 336	1 356	254
1997	5 611	1 739	310
1998	5 916	1 767	299

Uit tabel 1 blijkt een dalende tendens in de gemiddelde correctieresultaten in verhouding tot het totale aantal definitieve aanslagen.

De Rekenkamer acht dit een zorgelijke ontwikkeling, immers het effect kan zijn een dalende (of minder stijgende) belastingopbrengst. Bovendien ontbreekt het verklarend inzicht ter zake van deze dalende trend. Zo zou het interessant zijn te weten of wellicht recent beleid ten grondslag ligt aan de dalende trend, bijvoorbeeld het laten vallen van kleinere correcties, intensivering contact met belastingplichtigen vóórdat de aanslag wordt geregeld, effect intensievere rensignering, enzovoorts.

<sup>1</sup> Bron: Beheersverslagen Belastingdienst.

Ook het Beheersverslag 1998 van de Belastingdienst verschafte te dien aanzien geen (verklarende) informatie.

Mede ter verhoging van het inzicht in het rendement van de aanslag-regeling inkomstenbelasting verdient het aandacht de door de Rekenkamer geconstateerde dalende tendens te analyseren en te verklaren. Een dergelijke analyse zal de kwaliteit van de bestuurlijke informatie als «management tool» ten goede komen.

Ook de IAB vermeldde in eerdergenoemde audit van juni 1997 naar het lokaal heffingsbeleid particulieren onder meer als aandachtspunt dat de sturing op correctieresultaten evenwichtiger dient te geschieden. Naast het aantal gecorrigeerde posten moet ook de absolute omvang van de gegenereerde correctieopbrengsten worden gezien.

## **2.5 Relatie rechtshandhaving/dienstverlening**

In het Bedrijfsplan 1998–2002 is in de permanente opdracht van de Belastingdienst met betrekking tot het begrip *rechtshandhaving* vermeld dat de dienst de wet- en regelgeving die hem is opgedragen zo doeltreffend en doelmatig mogelijk uitvoert en in zijn handelen streeft naar handhaving van rechtszekerheid en rechtsgelijkheid. De Belastingdienst is een rechtshandavingsorganisatie. Daarnaast is in deze opdracht verwoord dat dienstverlening aan en respect voor het publiek onlosmakelijk aan het handelen zijn verbonden. Bij het begrip *dienstverlening* in de sector Particulieren horen onder meer de volgende elementen:

- Belastingtelefoon Particulieren;
- Klantendiensten op de eenheden (baliefunctie, telefoon, voice-responsesysteem, etc.);
- Brochures en folders;
- Hulp-bij-aangifte (HUBA) campagne;
- Internetsite;
- Elektronische aangifte.

Bij de eenheden P was in 1998 sprake van een knelpunt in de beschikbare capaciteit voor de rechtshandhaving enerzijds en de dienstverlening anderzijds. De dienstverlening legde bij sommige eenheden een te groot beslag op de beschikbare capaciteit waardoor de rechtshandhaving in het gedrang dreigde te komen. Hier deed zich het dilemma voor van de verdeling van de (schaarse) capaciteit over de rechtshandhaving en de dienstverlening. Gelet op het onbeheersbare karakter van de verzoeken om hulp en de hoge prioriteit die de Belastingdienst geeft aan dienstverlening kan daardoor de uitvoering van de controle onder druk komen te staan.

Het vraagstuk van de capaciteitstoedeling is op de najaarsconferentie 1998 van de divisie Particulieren uitvoerig aan de orde geweest. Als uitkomst van de discussie, waarmee de Divisieraad Particulieren eind september 1998 akkoord ging, kwam naar voren dat eerst de berekening van de benodigde capaciteit voor klantbehandeling/rechtshandhaving als uitgangspunt moet worden genomen en vervolgens de nog resterende capaciteit voor de klantdienst.

Op basis hiervan hebben de eenheden voor 1999 volgens een bepaald rekenmodel de benodigde capaciteit voor klantbehandeling/rechtshandhaving uitgewerkt. De resterende capaciteit wordt toegerekend aan de klantdienst. De normen in het model zijn gebaseerd op gegevens uit het eerste halfjaar 1998. Daarbij heeft voor het uitworppercentage een zodanige correctie plaatsgevonden dat het directiegemiddelde 30% bedraagt. Met het rekenmodel als uitgangspunt dienen de eenheden te streven naar een zodanig evenwicht tussen rechtshandhaving en dienstverlening, dat in ieder geval de correctiedoelstelling

wordt gerealiseerd. Genoemde afspraken worden vastgelegd in de managementcontracten tussen de directie Particulieren en de eenheden. De capaciteitsverdeling tussen rechtshandhaving en dienstverlening is aldus periodiek een punt van aandacht.

De Rekenkamer vraagt zich overigens hierbij af of het gehanteerde directiegemiddelde van 30% uitworp wel een realistisch uitgangspunt is. Bij de onderzochte eenheden lagen de uitworpprocentages in 1997 en 1998 immers boven de 40% en landelijk gemiddeld op 38%. Het dan toch moeten realiseren van een gemiddelde uitworp van 30% kan risico's inhouden voor de kwaliteit van de rechtshandhaving.

Wat het aspect dienstverlening betreft kwam voorts onder de aandacht van de Rekenkamer dat het responsepercentage (dat is het aantal afgedane gesprekken uitgedrukt in een percentage van het aantal binnenkomende gesprekken: het aanbod) van de Belastingtelefoon Particulieren over 1998 (30%) ten opzichte van 1997 is verslechterd (37%). Als belangrijkste reden van deze daling werd aangegeven dat de capaciteitsuitbreiding niet voldoende was om de groei in het werkaanbod bij te houden (aanbod nam ten opzichte van 1997 met 33% toe). De groei van het werkaanbod werd daarbij vergroot doordat overloop plaatsvond van de klantendiensten van de eenheden waar vanwege de keuze voor de rechtshandhaving een gelimiteerde capaciteit werd ingezet voor de dienstverlening.

Inmiddels heeft de directie Particulieren een aantal maatregelen genomen ter verbetering van de «performance». Zo vindt momenteel op een zevental eenheden een experiment plaats met een voice-response systeem. Volgens de leiding van de Belastingdienst zijn hiermede tot nu toe goede resultaten geboekt (respons nu naar ca 76%).

Onder de aandacht van de Rekenkamer kwam verder dat in het kader van de dienstverlening aan belastingplichtigen de jaarlijkse HUBA-campagne, althans volgens de in het onderhavige onderzoek betrokken eenheden, een (te) groot beslag legt op de capaciteit. Naar aanleiding van de resultaten van een enquête onder eenheden over HUBA 1997 heeft de divisieraad P in november 1998 ingestemd met de geformuleerde conclusies en/of adviezen om de HUBA voor het volgend jaar beter te laten verlopen alsmede met de aanbeveling tot verplicht gebruik van aangiftecomputers. De adviezen voor een beter verloop van HUBA luiden:

- dring de oneigenlijke HUBA-vraag terug;
- beperk de periode waarin HUBA-afspraken kunnen worden gemaakt;
- belastingplichtigen moeten bij het maken van een afspraak een sofi-nummer paraat hebben;
- redigeer het HUBA-materiaal minder uitnodigend;
- wijs belastingplichtigen op het karakter van HUBA;
- wees kritisch ten opzichte van HUBA-locaties.

### 3 OVERIGE BEVINDINGEN

#### 3.1 Overige M en O-aspecten

##### *Beleidsvoorbereiding*

De Belastingdienst beschikt in het kader van de beleidsvoorbereiding over een Handboek Advisering en Implementatie Wetgeving. Naar de mening van de Rekenkamer biedt dit handboek in opzet een goede basis voor het implementatietraject van nieuwe wetgeving.

##### *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 M en O-gevoelige regelingen. Een overzicht van de voornaamste uitvoeringsknelpunten (M en O-risico's) op het beleidsterrein van de doelgroep-directie Particulieren met betrekking tot de aldaar vigerende fiscale wet- en regelgeving, ontving de Rekenkamer in maart 1999 van de directie PFC van het Directoraat-Generaal der Belastingen van het ministerie.

In een bijgevoegd memo wordt tevens in het kort het instrumentarium geschetst dat de Belastingdienst ten dienste staat om de voornaamste M en O-gevoelige elementen op de verschillende terreinen zo goed mogelijk in beeld te krijgen.

De toets op fraudegevoeligheid van de wetgeving begint reeds bij de totstandkoming van de fiscale wet- en regelgeving middels de handhaafbaarheids- en uitvoerbaarheidstoets. Vervolgens is ten aanzien van de tot stand gekomen wetgeving sprake van een continu proces van evaluatie. Vanuit de uitvoering vindt doorlopend de toets plaats of regelgeving nog wel wordt gebruikt waarvoor deze is bedoeld. Binnen de structuur van de Belastingdienst bestaan permanente informatie- en overlegnetwerken. Vanuit de portefeuilles wordt dit nog ondersteund door evaluaties van nieuwe wet- en regelgeving, signaaltoetsen, gerichte evaluaties voor bestaande wetgeving, via de kwaliteitsindex (FIX) en door middel van audits.

De geconstateerde M en O-gevoelige elementen worden ook met de voor wetgeving verantwoordelijken binnen het Ministerie van Financiën besproken, bijvoorbeeld op basis van notities of in de zogenoemde heisessies met de staatssecretaris van Financiën (overleg tussen uitvoering en wetgevers). Als maatregelen bij geconstateerd misbruik worden genoemd: aanpassing van het uitvoeringsbeleid, bestrijding via de belastingrechter ofwel het in gang zetten van (aanvullende) wet- en regelgeving.

De Rekenkamer stelt vast dat de voornaamste uitvoeringsknelpunten rond M en O voor de fiscale wet- en regelgeving, die door de directie Particulieren wordt uitgevoerd, in kaart zijn gebracht. Zij constateert tevens dat hiermede adequaat wordt omgegaan.

##### *Voorlichting*

De directie Particulieren voert in relatie tot het M en O-aspect voorlichting zowel centraal als decentraal een vrij omvangrijk programma uit en schenkt daarbij tevens aandacht aan de effectiviteit van dit beleid. Deze effectiviteit kan naar de mening van de Rekenkamer nog verder worden verbeterd op diverse onderdelen, zoals bijvoorbeeld het terugdringen van de oneigenlijke vraag in de «Hulp bij aangifte-campagne», de telefonische bereikbaarheid van eenheden en de duidelijkheid van telefonische contacten (interpretatie door belastingplichtigen).

## *Sanctiebeleid*

Het stelsel van bestuurlijke boeten en sancties en het fiscale strafrecht is per 1 januari 1998 herzien. Op grond hiervan zijn nadere beleidsregels vastgelegd en is bij elke eenheid een boete- en fraudecoördinator aangesteld. Na drie jaar zal een evaluatie plaatsvinden.

### *Evaluatie*

Voor de evaluatie van beleid is voorzien in een auditstructuur. De diverse evaluatieonderzoeken die de Rekenkamer heeft geraadpleegd vormen een goede input voor het onderzoek.

### **3.2 Bevindingen Registratie en Successie**

In juli 1998 is een onderzoek van de Belastingdienst (het project OS R en S) afgerond naar de operationele structuur van de eenheden Registratie en Successie (R en S). De algemene conclusie van het onderzoek was dat de meeste grote werkstromen bij R en S kunnen worden ingepast in de integrale klantbehandeling van de eenheden (Grote) Ondernemingen en de eenheden Particulieren. Het eindrapport is, voorzien van een voorstel van de directeur P, aangeboden aan de Directieraad. Over bedoeld voorstel is in de Directieraad en in de diverse betrokken interne gremia van de Belastingdienst van gedachten gewisseld. Op grond hiervan heeft de DGBEL besloten tot inpassing van de meeste werkstromen van R en S in de werkstromen van de eenheden P en (Groot) O; een aantal zeer dunne werkstromen zullen bij één eenheid worden geconcentreerd. Naar verwachting zal dit veranderingsproces, dat uiteindelijk zal uitmonden in de opheffing van de afzonderlijke R en S eenheden anderhalf tot twee jaar duren (tot eind 2000).

Wat betreft het dienstvak R en S zijn geen landelijke normen beschikbaar inzake aantallen aanslagregeling en te realiseren correcties. De drie nog overgebleven R en S-eenheden hanteren eigen normatiek, die niet al te ver uiteenloopt. Voorts ontbreekt (ook hier) het inzicht in het correctie-potentieel.

Het management betwijfelt of de verantwoordingsrapportage inzicht biedt in de mate waarin de capaciteit daadwerkelijk wordt ingezet op de – uit oogpunt van financieel belang en fiscaal risico – meest prioritaire zaken. De normen worden vrij gemakkelijk gehaald. Er is geen zicht op het bereiken van het optimum. De doelstellingen zijn bovendien vooral geformuleerd in termijnen en doorlooptijden. Hierdoor is er onvoldoende inzicht in de waarde van de prestaties voor wat betreft de heffende, juridische en ondersteunende functie van de eenheden. Door het project OS R en S zal deze situatie, mede als gevolg van de ruime overgangperiode naar de nieuwe structuur, nog enkele jaren zo blijven. Dit laatste in aanmerking nemende, vraagt de Rekenkamer zich af of er in deze overgangperiode voldoende waarborg is voor een adequate klantbehandeling en afdoende uitwisseling c.q. behandeling van contra-informatie.

### **3.3 Bevindingen CBM**

In juni 1998 heeft het CBM in samenwerking met de Rijksdienst voor het Wegverkeer (beheerder kentekenregister) een inventarisatie afgerond naar de gemeenschappelijke fraudepatronen binnen de doelgroep «fraudeurs». In het kader van M en O-bestrijding richt het CBM zich met name op de volgende speerpunten:

- betalingsweigeraars;
- de handelsvoorraad aan motorrijtuigen van autohandelaren: het gaat hier om mogelijk onterecht/oneigenlijk claimen van vrijstelling MB;

- de bestrijding van het verschijnsel «katvangers»: Een katvanger fungeert (tegen betaling) als houder van een kenteken, waardoor de betreffende voertuigbezitter zelf (de werkelijke houder) zijn betalingsplicht ontloopt. Bij het CBM is in samenwerking met de politie in september 1997 het (langlopende) project «katvangers» opgestart, waarbij dagelijks een afzonderlijk bestand van ongeveer 35 000 kentekens wordt bijgehouden. Dit bestand is opgezet met de bedoeling de pakkans voor «katvangers» te vergroten en de schade aangericht door de «voordeelgenieters» te minimaliseren, respectievelijk te niet te doen. Daarnaast is een interdepartementale werkgroep gevormd (Belastingdienst, Ministerie van Justitie, Verkeer en Waterstaat), waarin voorstellen en aanbevelingen zijn geformuleerd ter bestrijding van de hiervoor genoemde problematiek. Deze hebben inmiddels tot besluitvorming in de Ministerraad geleid. De beoogde aanpassing van de wettelijke voorschriften (in wegenverkeerswetgeving en invorderingswetgeving) waarin het ministerie van Justitie in belangrijke mate participeert, ondervindt echter vooralsnog vertraging vanwege juridische implicaties (met name wat betreft het voorstel tot uitbreiding van het verhaalsrecht).

Jaarlijks wordt door het CBM op basis van tellingen uit het houderschapsbelastingstelsel (HSB-systeem) een theoretische opbrengstberekening opgesteld. Uitgangspunt voor de berekening is de situatie op één moment in het HSB-systeem. In het accountantsrapport naar aanleiding van de controle bij het CBM van juli 1998 wordt door de IAB aanbevolen de betrouwbaarheid van deze berekening te vergroten door met name uit te gaan van meerdere periodes (momenten).

#### 4 AANBEVELINGEN

Naar aanleiding van de conclusies uit hoofdstuk 2 heeft de Rekenkamer een aantal aanbevelingen geformuleerd. Deze aanbevelingen betreffen de primaire werkprocessen binnen de doelgroepdirectie P en hebben een zodanige onderlinge samenhang dat ze zowel van invloed zijn op de aangiftenselectie, het correctiepotentieel, de correctienormen als op de relatie tussen rechtshandhaving en dienstverlening.

De Rekenkamer beveelt aan dat met name in de situatie waar de realisatie afwijkt van de planning de (sturings)informatie tijdig beschikbaar dient te zijn en zodanig transparant dat keuzes ten aanzien van capaciteitsinzet, aangiftenselectie en correctienormen zowel op centraal als op decentraal niveau verantwoord kunnen worden gemaakt.

Differentiatie van normen ten aanzien van uitworp- en correctiepercentages en correctieresultaat, waarbij rekening gehouden wordt met de lokale situatie, acht de Rekenkamer daarbij noodzakelijk.

De doelgroepdirectie Particulieren en de eenheden dienen daartoe periodiek te beschikken over kwantitatieve en kwalitatieve informatie over de achterliggende oorzaken van het eventueel niet halen van doelstellingen en de mogelijk opgetreden problemen bij het wel realiseren van doelstellingen.

Er zal daarbij inzicht moeten bestaan in de aard en samenstelling van de lokale uitworp, het correctie- en navorderingspotentieel op lokaal niveau, de aantallen en bedragen van aangebrachte positieve en negatieve correcties en de verdeling van de capaciteit tussen rechtshandhaving en dienstverlening.

De Rekenkamer beveelt aan dat de personeelsformatie van een eenheid P wordt vastgesteld op basis van een afgewogen analyse van het betreffende werkpakket, waarin analyse uitworp, uitworpredenen, criteria doorselectie, etcetera een plaats krijgen en waarbij tevens getracht wordt de mogelijkheid van rechtsongelijkheid uit te sluiten.

Mede ter verhoging van het inzicht in het rendement van de aanslagregeling inkomstenbelasting beveelt de Rekenkamer aan de door haar geconstateerde dalende tendens in de gemiddelde correctieresultaten per aangifte over de laatste jaren te analyseren en te verklaren. Een dergelijke analyse zal de kwaliteit van de bestuurlijke informatie als «management tool» ten goede komen.

### 5.1 Reactie staatssecretaris van Financiën

De staatssecretaris gaf in zijn reactie aan de meeste aanbevelingen van de Rekenkamer over te nemen. Hij constateerde daarbij dat een aantal aanbevelingen die de Rekenkamer deed inmiddels al is gerealiseerd. Hij noemt de in de managementcontracten aangebrachte differentiatie ten aanzien van normen voor correctieresultaten en de afspraken rond de capaciteitsverdeling voor rechtshandhaving en dienstverlening. Bovendien gaf hij aan dat direct na de uitvoering van de selectie inzicht wordt geboden in omvang en complexiteit van het werkpakket. Omtrent het verkrijgen van inzicht in het navorderingspotentieel merkte hij op het niet gewenst te achten teveel aandacht te laten uitgaan naar een marginaal proces. Hij deelde mee dat wel wordt onderzocht welke soorten reneigementen het meest bijdragen aan het navorderingspotentieel. Ten aanzien van de correctiedoelstelling van 7,5% voor 1998 merkte hij op dat het gegeven dat daartoe bij 25% van de uitworp correctie dient plaats te vinden, geen zelfstandige betekenis heeft. Dit gegeven is slechts een interne vertaling van de landelijke doelstelling van 7,5%. De staatssecretaris nam twee aanbevelingen niet over. Ten aanzien van de vaststelling van de personeelsformatie van een P-eenheid is hij van mening dat de huidige wijze van vaststelling voldoet. Ook nam hij de aanbeveling dat inzicht dient te bestaan in het correctie- en navorderingspotentieel op lokaal niveau niet over. Ofschoon de omvang van de steekproef te klein is voor een statistisch verantwoorde analyse per eenheid bieden de resultaten van de 1%-steekproef naar de mening van de staatssecretaris echter ook lokaal een redelijke indicatie voor het correctiepotentieel. Voor de centrale sturing wordt gebruik gemaakt van het percentage uitworp, omdat een sterk verband bestaat tussen uitworp en correctiepotentieel. Hij benadrukte in zijn antwoord nogmaals de achterliggende doelstelling bij de keuzes rond selectiesysteem, correctieresultaten en capaciteitsinzet. De keuzes dienen de uniformiteit en rechtsgelijkheid te bevorderen. Uit het oogpunt van rechtsgelijkheid dienen bovendien de posten met het hoogste fiscaal belang en financieel risico te worden uitgeselecteerd om de gewenste aandacht te krijgen.

### 5.2 Nawoord Rekenkamer

De Rekenkamer is verheugd dat de staatssecretaris van Financiën een aantal van 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. Wel merkt zij hierbij op dat het maatregelen betreft waarvan de uitwerking pas over enige tijd vastgesteld zal kunnen worden. Op vier punten plaatst de Rekenkamer nog enkele kanttekeningen. De Rekenkamer is van mening dat na de uitvoering van de selectie wel degelijk een nadere analyse van omvang en complexiteit van werkpakket nodig blijft. Bovendien kan direct na de selectie nog geen inzicht bestaan in de oorzaken van het mogelijk niet realiseren van doelstellingen of in problemen die tijdens de uitvoering onverwacht optreden. Ten tweede bevreemdt het de Rekenkamer dat wordt afgeweken van oorspronkelijk gestelde doelen. Ondanks dat het correctieresultaat op 7,5% uitkomt, is afgeweken van de wijze waarop deze doelstelling bereikt had moeten worden, namelijk door in 25% van de gevallen een correctie aan te brengen. Eigenlijk is dus de correctiedoelstelling niet gehaald, omdat nu slechts in 19% van de gevallen (in plaats van de beoogde 25%) positief gecorrigeerd is. De Rekenkamer vindt het van belang, dat ook een

interne richtlijn moet worden nageleefd. Dit geldt zeker als correctiepercentages en correctieresultaat op lokaal niveau worden gedifferentieerd.

Ten derde neemt de Rekenkamer er kennis van dat de staatssecretaris volstaat met de huidige wijze van vaststellen van personeelsformatie. Het is namelijk niet onmogelijk, dat in combinatie met de overige genomen maatregelen, deze wijze van vaststellen inderdaad zou kunnen voldoen. Ten vierde blijft volgens de Rekenkamer een analyse op lokaal niveau nodig om het correctiepotentieel optimaal te kunnen benutten. De uitkomsten van de 1%-steekproef kunnen immers niet worden vertaald naar de lokale situatie. De Rekenkamer acht inzicht op lokaal niveau onmisbaar om een optimale differentiatie tussen de eenheden te kunnen aanbrengen, met name gelet op het door de staatssecretaris aangegeven verband tussen uitworp en correctiepotentieel.

Conclusies	Aanbevelingen	Toezeggingen/reacties ministers	Nawoord Rekenkamer
<b>Hoofdconclusies</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Belastingdienst geeft in opzet in voldoende mate vorm en inhoud aan M en O-beleid voor de doelgroep-directie Particulieren.</li> <li>• Spanning tussen centraal geautomatiseerd aansturen en op decentraal handmatig moeten uitvoeren van omvangrijkere en wellicht gecompliceerdere werkpakketten dan waarmee rekening werd gehouden.</li> <li>• Eenheden willen nadere analyse van werkpakketten, doelgroepdirectie wil vooral centraal sturen m.b.v. normen, richtlijnen en formatieplaatsen.</li> <li>• Niet tijdige en niet voldoende informatie op centraal niveau t.b.v. bijsturing en differentiatie.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• (Sturings) informatie dient op centraal niveau tijdig beschikbaar te zijn en zodanig transparant dat keuzes t.a.v. capaciteitsinzet, aangifteselectie en correctie-normen zowel op centraal als decentraal niveau verantwoord kunnen worden gemaakt.</li> <li>• Personeelsformatie van een eenheid P dient te worden vastgesteld op basis van analyse van het werkpakket.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De staatssecretaris ondersteunt deze aanbeveling en deelt mee dat uitvoering al in belangrijke mate heeft plaatsgevonden door periodieke analyses en rapportages.</li> <li>• De staatssecretaris is van mening dat de huidige wijze van vaststellen voldoet. Hierbij wordt al rekening gehouden met omvang, samenstelling en complexiteit van werkpakketten.</li> </ul>	
<b>Selectieproces aangiften</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• doelstelling voor behandeling aangiften inkomstenbelasting particulieren niet gerealiseerd: voor 1998 38% uitworp in plaats van 30%.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Nadere analyses van aard en samenstelling van de lokale uitworp zijn nodig.</li> <li>• Als doelstellingen niet worden gehaald of problemen optreden bij realisatie dient informatie beschikbaar te zijn over de oorzaken.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aanbeveling is gerealiseerd; direct na uitvoering selectie bestaat inzicht in omvang en complexiteit van het werkpakket.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De Rekenkamer merkt op dat ook een nadere analyse van dit inzicht nodig blijft.</li> <li>• De Rekenkamer tekent hierbij aan dat dit nog niet inhoudt dat hierdoor ook achteraf zicht bestaat op de realisatie.</li> </ul>
<b>Correctiepotentieel</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Inzicht in (lokaal) correctiepotentieel ontbreekt, omdat analyse van werkpakket per eenheid niet heeft plaatsgevonden.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Er dient inzicht te bestaan in correctie- en navorderingspotentieel op lokaal niveau.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De staatssecretaris ondersteunt deze aanbeveling niet. Naar zijn mening bieden de resultaten van de 1%-steekproef ook lokaal een redelijke indicatie.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Om het correctie- en navorderingspotentieel optimaal te kunnen benutten blijft het naar de mening van de Rekenkamer nodig dit ook op lokaal niveau te analyseren.</li> </ul>
<b>Correctieresultaat</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Onvoldoende voortgang in sturen op correctieresultaat.</li> <li>• Landelijke correctiedoelstelling van 7,5% gerealiseerd, maar doelstelling voor aantal positief gecorrigeerde posten niet gerealiseerd: voor 1998 19% van de uitworp in plaats van 25%.</li> <li>• Dalende tendens in gemiddelde correctieresultaten per aangifte IB-particulieren in verhouding tot totale aantal definitieve aanslagen IB-particulieren.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bij de normen t.a.v. correctiepercentages en correctieresultaat is, rekening houdend met het gelijkheidsbeginsel, differentiatie noodzakelijk. Basis hiervoor zijn de aantallen en bedragen van aangebrachte positieve en negatieve correcties.</li> <li>• De dalende tendens dient te worden geanalyseerd en verklaard.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aanbeveling is gerealiseerd in managementcontracten 1999.</li> <li>• De staatssecretaris neemt deze aanbeveling over.</li> </ul>	
<b>Rechtshandhaving &lt;-&gt; dienstverlening</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• knelpunt in de beschikbare capaciteit voor de rechtshandhaving enerzijds en de dienstverlening anderzijds.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Duidelijke afweging maken voor wat betreft capaciteitsinzet voor dienstverlening en rechtshandhaving.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aanbeveling is gerealiseerd door afspraken in managementcontracten 1999.</li> </ul>	