

Ministerie van Financiën

> Retouradres POSTBUS 20201 2500 EE 's-Gravenhage

Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal
Postbus 20017
2500 EA DEN HAAG

**DG Belastingdienst
Bestuurlijke en Politieke
Zaken**

Korte Voorhout 7
2511 CW 's-Gravenhage
POSTBUS 20201
2500 EE 's-Gravenhage
www.rijksoverheid.nl/fin

Ons kenmerk
2025-000074186

Uw brief (kenmerk)

Bijlagen

1. Kamerbrief Onderzoeken Toezicht Belastingdienst
2. Rapport en samenvatting Evaluatie toezicht Belastingdienst
3. Onafhankelijk oordeel over uitvoering van de Evaluatie Toezicht Belastingdienst
4. Rapport en samenvatting minimumniveau toezicht
5. Rapport en samenvatting onderzoek directie MKB

Datum 17 maart 2025
Betreft Afschrift Kamerbrief Toezicht

Geachte voorzitter,

Bijgaand treft u een afschrift van de Kamerbrief 'Onderzoeken Toezicht Belastingdienst' en de bijbehorende bijlagen die ik op 6 maart jl. heb verzonden naar de Tweede Kamer.

Hoogachtend,

de staatssecretaris van Financiën -
Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane,

T. van Oostenbruggen

> Retouradres POSTBUS 20201 2500 EE 's-Gravenhage

Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

**Directoraat-Generaal
Belastingdienst
Uitvoerings- en
Handhavingsbeleid**

Korte Voorhout 7
2511 CW 's-Gravenhage
POSTBUS 20201
2500 EE 's-Gravenhage
www.rijksoverheid.nl/fin

Ons kenmerk
2025-0000062973

Datum 6 maart 2025
Betreft Onderzoeken Toezicht Belastingdienst

Bijlagen

1. Rapport en samenvatting Evaluatie toezicht Belastingdienst
2. Onafhankelijk oordeel over uitvoering van de Evaluatie Toezicht Belastingdienst
3. Rapport en samenvatting minimumniveau toezicht
4. Rapport en samenvatting onderzoek directie MKB

Geachte voorzitter,

Hierbij bied ik u drie rapporten aan die gaan over het onderwerp toezicht bij de Belastingdienst. Onderstaand treft u mijn reactie op de onderzoeksrapporten. Voor de samenvattingen van de onderzoeken verwijs ik naar de bijlagen.

Aanleiding

De Belastingdienst doet regelmatig (evaluatie-)onderzoek naar de doelmatigheid en doeltreffendheid van de Uitvoerings- en Handhavingstrategie (UHS) van de Belastingdienst en het effect op de structurele naleving van de fiscale regels door burgers en bedrijven. In dit kader zijn onlangs twee onderzoeksrapporten opgesteld die betrekking hebben op de wijze waarop de Belastingdienst de UHS ten uitvoer brengt en omgaat met toezicht:

- Eindrapportage van de Evaluatie toezicht Belastingdienst, uitgevoerd door Panteia¹, (hierna Evaluatie Toezicht) van 26 september 2024, Beleidsdoorlichting;
- Rapportage Minimumniveau Toezicht Belastingdienst van 20 oktober 2024, uitgevoerd door PwC (hierna Onderzoek Minimumniveau Toezicht).

Een derde rapport gaat over:

- de afhandeling van bezwaarschriften Inkomensheffing (IH) en Vennootschapsbelasting (Vpb) en het doen van boekenonderzoeken binnen de directie MKB van 15 oktober 2024, uitgevoerd door KPMG (hierna Onderzoek directie MKB).

Algemeen

De Belastingdienst streeft ernaar dat zoveel mogelijk burgers en bedrijven uit zichzelf regels naleven, zonder dwingende en kostbare acties van de zijde van de Belastingdienst. De Belastingdienst stelt burgers en bedrijven centraal, is soepel waar dat kan en nodig is, bijvoorbeeld als burgers en bedrijven de regels wel na

¹ De evaluatie is onderdeel van de Strategische Evaluatie Agenda (SEA) die nog is uitgevoerd conform de Richtlijn Periodiek Evaluatieonderzoek 2018 (RP 2018), op basis van artikel 4.1., eerste lid, onderdeel c, van de Comptabiliteitswet 2016. Sinds de herziening van de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek in 2022 (RPE 2022) zijn beleidsdoorlichtingen opgevolgd door periodieke rapportages.

willen leven maar het niet kunnen. De Belastingdienst is streng waar dat moet, zoals bij de aanpak van fraude. Hierbij zet de Belastingdienst de beleidsinstrumenten dienstverlening, toezicht en opsporing in.

**Directoraat-Generaal
Belastingdienst**
Ons kenmerk
2025-0000062973

U bent in het verleden regelmatig geïnformeerd over de UHS² van de Belastingdienst en in het bijzonder het toezicht. Voor het laatst was dat in de Jaarrapportage Belastingdienst³ en de Kamerbrief Handhaving bij de Belastingdienst⁴, die de Belastingdienst in de technische briefing van 7 februari 2024 nader aan u heeft toegelicht.

De onderzoeken geven een goed beeld van de stand van zaken van het toezicht en de verbeteringen die in het beleid zijn aangebracht. De conclusie van het onderzoek *Evaluatie Toezicht* is dat de Belastingdienst de UHS op coherente wijze heeft uitgewerkt naar specifiek beleid voor verschillende doelgroepen en dat de ingezette dienstverlenende en preventieve activiteiten grotendeels effectief zijn om naleving te bevorderen. Met deze conclusie kan ik alleen maar tevreden zijn. De eindrapportage *Evaluatie Toezicht* geeft bijvoorbeeld aan dat attenderen en handavingscommunicatie- en Pro Memorie- brieven (PM-brieven) de beoogde effecten sorteren en belastingplichtigen daadwerkelijk stimuleren om fouten te voorkomen en te herstellen. Verder blijkt ook het opbouwen van goede interactie en uitwisseling met Fiscaal dienstverleners (FD's) en met grote ondernemingen, onder meer in het kader van horizontaal toezicht, vruchten af te werpen. Dit betekent dat dienstverlenende, preventieve strategieën zoals vroege interventies en gerichte communicatie waardevolle middelen zijn om de kwaliteit van belastingaangiften te verbeteren en daarmee zowel fouten als (andere) nalevingsproblemen te verminderen.

Ik ga door op deze weg van het voorkomen van fouten, waarbij ik de aantallen voor het toezicht achteraf op het niveau zal houden van de in het Jaarplan Belastingdienst 2025 opgenomen bandbreedte, uitgaande van de huidige beschikbare middelen. De Belastingdienst houdt de ontwikkeling ten aanzien van het toezicht achteraf nauwlettend in de gaten. Als in dit kader extra maatregelen nodig mochten zijn, naast de aanbevelingen uit de rapporten, zal ik uw Kamer over deze maatregelen informeren in de stand-van-zakenbrief die ik naar verwachting in het najaar zal sturen⁵.

Handhaving bij de Belastingdienst

De Belastingdienst streeft ernaar om het burgers en bedrijven zo makkelijk mogelijk te maken om aan hun verplichtingen te kunnen voldoen, door het vervullen van zijn dienstverlenende rol. Zo helpt de Belastingdienst bijvoorbeeld met instrumenten als de Vooraf Ingevulde Aangifte (VIA), Horizontaal Toezicht, balies en steunpunten, de website en de Belastingtelefoon de burger en bedrijven om een tijdige, juiste en volledige aangifte te doen. Dit is een belangrijk onderdeel van de UHS. Het voorkomen van fouten heeft een groter effect op de compliance dan het achteraf herstellen van fouten en is bovendien kostenefficiënter.

² De meest recente versie is de Uitvoerings- en Handhavingstrategie uit 2022 die uw Kamer als bijlage bij het jaarplan Belastingdienst 2023 heeft ontvangen. Zie Kamerstukken II 2022-2023, 31066 nr. 958.

³ Kamerstukken II 2023-204, 31066, nr. 1387

⁴ Kamerbrief Handhaving bij de Belastingdienst, Kamerstukken II 2023-204, 31066, nr. 1314

⁵ Conform de begrotingsregels is uitgangspunt dat dekking gevonden wordt binnen (artikel 1 van) de Financienbegroting.

Daarnaast moet er aandacht zijn voor toezicht achteraf. Volgens wetenschappelijke inzichten kan een langdurig gebrek aan zichtbaarheid in het toezicht een negatief effect hebben op het nalevingsgedrag. Daarom zet de Belastingdienst ook hier instrumenten voor in, zoals boekenonderzoeken en handmatige aangiftecontroles en bedrijfsbezoeken. De inzet van het totaal aan instrumenten in de dienstverlening, toezicht en, in het uiterste geval, opsporing vormt de handhaving van de Belastingdienst, de handhavingsmix. De handhavingsmix is afgestemd op wat er nodig is om de naleving zoveel mogelijk te bevorderen, waarbij de dienstverlenende en preventieve maatregelen de voorkeur hebben. Het aandeel van het toezicht achteraf in de handhavingsmix is altijd een afweging tussen de inzet van de schaarse middelen en het effect op de compliance.

Onderstaand treft u mijn beleidsreactie, waarbij ik met name inga op de bevindingen en aanbevelingen uit de eindrapportage *Evaluatie Toezicht*. Hieraan verbind ik tevens de conclusies en aanbevelingen uit de andere twee onderzoeken.

Beleidsreactie

De eindrapportage *Evaluatie Toezicht* geeft aan dat de uitgangspunten en de uitvoering van de strategie van de Belastingdienst werken. De inzet van een mix aan handhavingsinstrumenten is afgestemd op de burgers en bedrijven waarmee de Belastingdienst de naleving door burgers en bedrijven (compliance) op niveau houdt. Er zijn veel uitdagende externe factoren voor de Belastingdienst, zoals de gegroeide zzp-populatie, de personele opgave en complexiteit van de fiscale wet- en regelgeving. Ondanks deze uitdagingen laat de eindrapportage *Evaluatie Toezicht* zien dat de dienstverlenende en preventieve inzet van de Belastingdienst grotendeels effectief is. Grotendeels omdat in het meten van de effectiviteit hiervan nog verbeteringen mogelijk zijn. Daarnaast is het van belang dat er in de handhavingsmix een balans is tussen de inzet op het vooraf voorkomen van fouten en het toezicht achteraf.

Met de inzet van preventieve en dienstverlenende instrumenten, de toenemende complexiteit van wet- en regelgeving en personele opgave, is het toezicht achteraf in aantallen gedaald over de periode 2017 tot 2023⁶. Het toezicht achteraf zijn bijvoorbeeld massale correcties, boekenonderzoeken en handmatige beoordeling van de aangifte. Het is het toezicht dat de Belastingdienst uitvoert nadat de aangifte is ontvangen. Dit is reden om alert te blijven omdat volgens wetenschappelijke inzichten de zichtbaarheid van toezicht achteraf bijdraagt aan de compliance. De compliance van burgers en bedrijven is een groot goed en ik wil dat bestendigen. Zoals hierboven reeds genoemd, blijf ik dan ook het niveau van toezicht achteraf monitoren. Ook werk ik aan de verbetering van de efficiëntie van het toezicht achteraf. Hierbij maak ik in ieder geval gebruik van de aanbevelingen uit het *Onderzoek directie MKB*, die zich onder meer richten op het versterken van de sturing, versterken van de bezetting en competenties, optimaliseren van planning- en uitvoeringsprocessen en verbeteren van de ICT-ondersteuning. Daarnaast zal ik aanbevelingen uit de eindrapportage *Evaluatie Toezicht* overnemen, die inzicht geven in de effectiviteit van de werkwijze van de Belastingdienst, opgenomen in de onderstaande derde les.

In dit verband wil ik opmerken dat de Belastingdienst in 2025 de eerste stappen zet richting het wenkend perspectief van 2035+. In de Meerjarenstrategie

⁶ Eindrapportage Evaluatie Toezicht , hoofdstuk 4

Belastingdienst 2025-2030⁷ heb ik daarover opgenomen dat de Belastingdienst het heffen en innen van belastingen zoveel automatisch en in real time naadloos wil laten aansluiten bij de financiële systemen van burgers, bedrijven, intermediairs en ketenpartners. Zo hebben zij veel eerder zekerheid over hun fiscale positie. Dit zal het naleven van fiscale wet- en regelgeving verbeteren.

**Directoraat-Generaal
Belastingdienst**
Ons kenmerk
2025-0000062973

Lessen

Ik trek de volgende lessen uit de eindrapportage *Evaluatie Toezicht*, die ik verbind met de gedane aanbevelingen. Hierbij neem ik ook de lessen uit de andere twee onderzoeken mee:

1. *De inzet op dienstverlening en preventie lijkt effectief te zijn, maar er zijn nog verbeteringen mogelijk in het meten van de effectiviteit*

In de eindrapportage *Evaluatie Toezicht* wordt aangegeven dat de UHS op coherente wijze is uitgewerkt naar specifiek beleid voor de verschillende doelgroepen particulieren (burgers), MKB en grote ondernemingen.

Ten aanzien van de inzet van de dienstverlening en preventie is de conclusie uit de eindrapportage *Evaluatie Toezicht* dat een groot deel van de activiteiten en instrumenten die hierop zien, effect hebben en bijdragen aan de naleving. In het meten van de effectiviteit hiervan zijn nog verbeteringen mogelijk. Verdere evaluaties zijn nodig om de effectiviteit van toezicht en andere handavingsinstrumenten beter te begrijpen. Ik onderschrijf deze conclusie volledig en zie het als een bevestiging van de strategie en de uitvoering ervan door de Belastingdienst.

Mijn inzet is en blijft dan ook een consequente uitvoering van de UHS van de Belastingdienst. Daarnaast blijft de Belastingdienst deze aanpak doorzetten met de ontwikkeling van de OECD-visie op Tax Administration 3.0 en te steunen op de kwaliteit die Fiscaal Dienstverleners en software ontwikkelaars aan de aangifte kunnen toevoegen.

2. *De daling van het toezicht achteraf heeft geen invloed op de compliance van burgers en bedrijven, maar er is meer inzicht nodig*

In de eindrapportage *Evaluatie Toezicht* is een afname van de aantallen boekenonderzoeken en kantoortoetsen geconstateerd over de jaren 2017-2023. De rapporten *Evaluatie Toezicht* en het *Onderzoek directie MKB* noemen oorzaken van deze afname. In de eerste plaats is minder toezicht achteraf nodig als onderdeel van de strategie op de inzet van dienstverlening en preventie. Maar er zijn ook andere oorzaken zoals herstelwerkzaamheden, langere behandelduur en de grote uitstroom van ervaren collega's en instroom van onervaren medewerkers. Dat het toezicht achteraf een dalende trend laat zien is volgens de onderzoekers van de *Evaluatie Toezicht* reden om alert te zijn. Enerzijds signaleren zij dat de cijfers over het geconstateerde nalevingstekort bij particulieren en ondernemingen⁸ stabiel blijven, anderzijds wijzen zij op het risico dat een langdurig gebrek aan zichtbaarheid van de Belastingdienst op termijn kan leiden tot een afname van de naleving. Ik kan me vinden in deze bevinding van de onderzoekers over het dalend niveau van toezicht achteraf. Ik zie dat de uitdagingen waar de Belastingdienst voor staat ook doorwerken in de aantallen boekenonderzoeken en kantoortoetsen in 2024 en 2025.

⁷ Kamerbrief Strategie en prioriteiten Belastingdienst, Kamerstukken II 2024 – 2025, 31066, nr. 1446

⁸ Resultaten van zowel de Steekproeven Particulieren die ziet op de doelgroep Particulieren en de Steekproef Ondernemingen die ziet op ondernemingen in de doelgroep MKB.

Vanuit de eindrapportage *Evaluatie Toezicht* neem ik de volgende aanbevelingen over. Ik wil kunnen monitoren welke uren en kosten aan toezicht worden besteed, conform aanbeveling 4, voor zover een dergelijke systematiek doelmatig in te richten is. Dit is nodig om inzicht te houden in mogelijke factoren die bijdragen aan de mate van efficiëntie in het toezicht achteraf. Hiermee kunnen verklarende data worden verzameld die inzicht geven in het gebruik van de afzonderlijke toezichtsinstrumenten (aanbeveling 9). Aanbeveling 6, het ontwikkelen van specifieke indicatoren per toezichtinstrument, wordt dan hiermee ingevuld.

**Directoraat-Generaal
Belastingdienst**
Ons kenmerk
2025-0000062973

De Belastingdienst onderzoekt aanbeveling 10, het verder gebruik van moderne tooling en Artificial Intelligence (AI), met als doel het vergroten van de doelmatigheid en doeltreffendheid van het toezicht, binnen de geldende wet- en regelgeving.

Tot slot doen de onderzoekers de aanbeveling (nr. 8) om het handavingsmoratorium op de Wet DBA per 1 januari 2025 op te heffen. De beslissing om het handavingsmoratorium op te heffen is inmiddels genomen en op 6 september 2024 aan uw Kamer medegedeeld.⁹ De Belastingdienst heeft op 18 december 2024 het handavingsplan Arbeidsrelaties gepubliceerd¹⁰, waarin het toezicht vanaf 1 januari 2025 is beschreven.

3. Beter inzicht krijgen in het effect van het toezicht achteraf op de compliance

Op dit moment kan ik vaststellen dat de daling van met name het aantal boekenonderzoeken geen zichtbaar effect heeft gehad op de compliance. Uit het onderzoek *Minimumniveau toezicht* is gebleken dat niet te bepalen is op welk absoluut minimumniveau van toezicht dit effect zich wel voor kan doen. Het onderzoek beschrijft dat het effect van het toezicht achteraf op de compliance altijd moet worden gezien in het geheel van activiteiten (uitvoering, dienstverlening, toezicht en opsporing) van de Belastingdienst om de compliance te onderhouden. Daarbij is het minimumniveau ook afhankelijk van normatieve keuzes over risicobereidheid en strategische prioriteiten en daarmee dus een intrinsiek politiek vraagstuk, een acceptabel niveau van toezicht.

Omdat ik meer wil weten van het effect van het toezicht achteraf op de compliance, ga ik aan de slag met de aanbevelingen van de eindrapportage *Evaluatie Toezicht* die zien op het verbeteren van het inzicht in het effect van het toezicht achteraf op de compliance:

Er wordt een empirisch onderzoek gestart naar de effecten van toezicht achteraf op de compliance. Dit onderzoek is bedoeld om meer inzicht te krijgen in de verbanden tussen toezicht, zichtbaarheid en naleving (aanbeveling 3). Verder zal ik het methodologisch raamwerk uit het onderzoek *Minimumniveau toezicht* verkennen (aanbeveling 5), om meer zicht te krijgen op een acceptabel minimumniveau van toezicht. Ik zal verkennen in hoeverre elementen van deze methodiek toepasbaar zijn binnen de context van de Belastingdienst en de UHS. Daarbij zijn de UHS en de in de eindrapportage *Evaluatie Toezicht* opgenomen beleidstheorie¹¹ Belastingdienst de uitgangspunten. Deze verkenning zal in het voorjaar van 2025 worden uitgevoerd.

⁹ Kamerstukken 2023-2024, 31311, nr. 263

¹⁰ Kamerstukken II 2024-2025, 31311, nr. 280 Publicatie handavingsplan arbeidsrelaties

¹¹ Evaluatie Toezicht Belastingdienst par 2.7.2. pagina 34/35

Verder zal ik onderzoeken of meer evaluaties op separate toezichtsinstrumenten nodig zijn en of het mogelijk is om bij deze evaluaties de effecten in kaart te laten brengen op tussendoelen¹² en compliance factoren¹³ (aanbeveling 9). Deze voorgenomen evaluaties neem ik op in de Evaluatie Agenda Belastingdienst en zullen waar relevant worden benut in de volgende periodieke rapportage over de uitvoering en handhaving Belastingdienst die in de Strategische Evaluatie Agenda is opgenomen voor 2029. In deze volgende periodieke rapportage wordt de scope verbreed naar alle aspecten van handhaving en daarmee ook dienstverlening en opsporing (aanbeveling 1). De Belastingdienst zal in 2025 het instrument Steekproeven om het nalevingstekort in beeld te brengen, evalueren (aanbeveling 2). Ook neem ik de aanbeveling (aanbeveling 7) over om te laten onderzoeken in hoeverre de inspanningen van de Belastingdienst effectief zijn om de menselijke maat en het maatwerk bij toezicht te borgen. Deze evaluatie zal volgens planning uiterlijk in 2027 plaatsvinden. Ik zal uw Kamer over de resultaten inlichten.

**Directoraat-Generaal
Belastingdienst**
Ons kenmerk
2025-0000062973

Conclusies

De uitgangspunten van de UHS en de dienstverlenende en preventieve inzet van de Belastingdienst leidt in grote mate tot het in de UHS beoogde effect. De Belastingdienst voert de UHS consequent uit, waarmee de nalevingsbereidheid van burgers en bedrijven wordt bevorderd. Voor de toekomst is het belangrijk om te blijven investeren in alle onderdelen van het toezicht, zowel in preventie als in het toezicht achteraf. De ideale verdeling tussen de twee is niet in absolute zin te bepalen. Het is daarom goed om met de Kamer in gesprek te blijven over de Handhaving van de Belastingdienst en periodiek te laten onderzoeken of de uitgangspunten nog steeds valide zijn.

Hoogachtend,

de staatssecretaris van Financiën -
Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane,

T. van Oostenbruggen

¹²Tussendoelen uit de Rijksbegroting: burgers en bedrijven geven aan dat ze (1) een adequate behandeling hebben gekregen, (2) de Belastingdienst hen voldoende informeert, (3) zij gemak ervaren (4) zij corrigerend optreden ervaren.

¹³ Compliance factoren zijn: het tijdig registreren voor belastingplicht, tijdig aangifte doen, juist en volledig aangifte doen en tijdig betalen.