

## Bijlage: Onderzoeksopzet Evaluatie Toezicht Belastingdienst (2017-2023)

### *Afbakening en scope*

Met de inzet van toezicht beoogt de Belastingdienst primair de bereidwillige naleving van (fiscale) verplichtingen te bevorderen. Het streven is het toezicht op (groepen van) belastingplichtigen zo effectief en efficiënt mogelijk uit te voeren. Daarom vindt toezicht niet alleen achteraf plaats, nadat een aangifte is ingediend, maar is het beleid er juist sterk op gericht fouten te voorkomen (vooraf of in de actualiteit), ook wel aangeduid als de 'beweging naar de voorkant'.

De strategie is primair gericht op de naleving van (fiscale) verplichtingen door segmenten/doelgroepen waarbij het gedrag van de belastingplichtige zoveel mogelijk centraal staat. Deze evaluatie richt zich op de uitvoering van het toezicht; de beleidsdoelen van bovenliggende wet- en regelgeving zijn geen onderdeel van deze evaluatie. De grootste middelen voor toezicht zijn de inkomensheffing (IH winst en niet-winst), loonheffing, vennootschapsbelasting en omzetbelasting. Dit zijn de meest omvangrijke middelen in termen van aantallen belastingplichtigen/inhoudingsplichtigen, belastingontvangsten en toezichtcapaciteit. De focus van deze evaluatie ligt derhalve op deze middelen – in aansluiting op de vorige beleidsdoorlichting 'toezicht en opsporing en massale processen'.

Een deel van het toezicht wordt geautomatiseerd uitgevoerd; waar het proces niet geautomatiseerd is, of waar extra controle nodig is, vindt toezicht handmatig plaats door de uitvoerende directies (Particulieren, Midden- en Kleinbedrijf en Grote Ondernemingen). Tot de evaluatie behoren in ieder geval de delen van massale processen die deel uitmaken van het toezicht achteraf, bijvoorbeeld de aangiftebehandeling op basis van selectiemodules en/of risicomodellen en het massaal corrigeren van aangiften. Onder de evaluatie valt ook een deel van de massale processen dat meer voorbereidend/ondersteunend is aan een effectieve en efficiënte uitvoering van toezicht. Het betreft processen die plaatsvinden voordat een aangifte is ingediend of in de actualiteit. Voorbeelden zijn de Vooringevulde Aangifte (VIA) of de uitvalbehandeling.

Toezicht raakt ook aan de (massale) dienstverlening. Het betreft activiteiten die het voor burgers en bedrijven makkelijker moeten maken om aan hun verplichtingen te voldoen en hun rechten geldend te maken. Diverse 'toezichtactiviteiten' die de Belastingdienst ontplooit, hebben ook dienstverlenende elementen – dit geldt in het bijzonder voor de activiteiten die de Belastingdienst ontwikkelt met het oog op

het voorkomen van fouten (beweging naar de voorkant). Voorbeelden zijn: de VIA en de OLAV<sup>1</sup>, vooroverleg, samenwerking met fiscaal dienstverleners en horizontaal toezicht. Deze activiteiten zijn onderdeel van deze evaluatie. Andere dienstverlenende activiteiten, waarbij informatie en ondersteuning wordt aangeboden, bijvoorbeeld op de website, of via de belastingtelefoon blijven buiten beschouwing.<sup>2</sup>

De resultaten en consequenties van het toezicht in de zin van (onder meer) correcties, administratieve boetes en strafrechtelijke opsporing en vervolging worden meegenomen in de evaluatie.

### *Onderzoeksvraag*

De evaluatie richt zich op de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van (ontwikkelingen in) het (massale) toezicht.

De centrale onderzoeksvraag voor deze evaluatie luidt: *In hoeverre is het toezicht door de Belastingdienst doeltreffend, doelmatig en passend?*

De kaders voor doeltreffendheid (en doelmatigheid) zijn de Rijksbegroting en de Uitvoerings- en Handhavingsstrategie Belastingdienst die uitgaan van compliance als algemene beleidsdoelstelling van de Belastingdienst. Passendheid is een randvoorwaarde voor de uitvoering en is gerelateerd aan begrippen als rechtsstatelijkheid, menselijke maat en maatwerk.<sup>3</sup> Hoe 'passendheid' gedefinieerd kan worden voor de context van (de uitvoering van) toezicht door de Belastingdienst is onderdeel van het onderzoek.

De evaluatie bestaat uit drie onderdelen: een planevaluatie, een procesevaluatie en een evaluatie van doeltreffendheid en doelmatigheid. Passende uitvoering van toezicht is alleen onderdeel van de planevaluatie waarbij het vooral gaat om de

---

<sup>1</sup> Met de Online Aangifte Voorziening (OLAV) kunnen burgers aangifte inkomstenbelasting doen zonder een programma te downloaden.

<sup>2</sup> In 2025 wordt een evaluatie opgeleverd van de dienstverlening van de Belastingdienst. Deze staat op de SEA aangekondigd.

<sup>3</sup> Rechtsstatelijkheid gaat over de manier waarop de Belastingdienst de belastingwetten uitvoert (algemene beginselen van behoorlijk bestuur). De Tijdelijke Commissie Uitvoeringsorganisaties (TCU) definieert het begrip menselijke maat als 'recht doen aan de belangen van burgers bij de totstandkoming en uitvoering van beleid, wet- en regelgeving'; maatwerk wordt door de TCU gedefinieerd als 'rekening houden met de individuele omstandigheden van de burger én de bedoeling van de wet'.

recente periode waarin de aandacht hiervoor is toegenomen<sup>4</sup> en wordt nagedacht over mogelijke verbeteringen.

Deelvragen met betrekking tot de plan- en procesevaluatie:

1. *Welke doelen en veronderstellingen liggen ten grondslag aan het toezicht beleid en de 'beweging naar de voorkant', en hoe sluiten deze aan bij de beschikbare (wetenschappelijke) literatuur?*
2. *Hoe wordt in de praktijk uitvoering gegeven aan de 'beweging naar de voorkant': welke inspanningen/activiteiten/instrumenten zijn onderdeel van de 'beweging naar de voorkant' en wanneer en waarom worden ze uitgevoerd of ingezet?*<sup>5</sup>
3. *Hoe kan 'passendheid' worden gedefinieerd voor de context van (de uitvoering van) toezicht door de Belastingdienst, welke inspanningen worden verricht om de menselijke maat en maatwerk in het toezicht te borgen/vergroten, en is het aannemelijk dat met de inspanningen de beoogde doelen worden bereikt?*

Deelvragen met betrekking tot de evaluatie van doeltreffendheid en doelmatigheid:

4. *Welke prestaties (output) met betrekking tot het toezicht zijn geleverd in de periode 2017 tot en met 2023?*
5. *Welke inzet van mensen en middelen was daar mee gemoeid?*
6. *Hoe verhoudt de inzet van mensen en middelen gemoeid met de 'beweging naar de voorkant' zich tot het toezicht achteraf en hoe ontwikkelt zich dat in de onderzoeksperiode?*
7. *Welke resultaten zijn behaald? Kunnen die resultaten worden toegeschreven aan de geleverde prestaties, of kan een relatie tussen de resultaten en prestaties aannemelijk worden gemaakt?*
8. *In hoeverre is het mogelijk uitspraken te doen over de doeltreffendheid en doelmatigheid van toezicht en de 'beweging naar de voorkant', of is het aannemelijk te maken dat met toezicht en de 'beweging naar de voorkant' de beoogde doelen worden bereikt?*

### **Aanpak**

De evaluatie wordt, zoals in de inleiding toegelicht, uitgevoerd conform de regels en kwaliteitseisen van de RPE 2018. Om de onderzoeksvragen te kunnen beantwoorden zullen meerdere evaluatie-inspanningen worden verricht die deels parallel aan elkaar worden uitgevoerd:

---

<sup>4</sup> Zie bijvoorbeeld 'menselijke maat als kompas', onder vakmanschap in Jaarplan, 2022, Belastingdienst.

<sup>5</sup> Het gaat hier om alle activiteiten die deel uitmaken van de beweging naar de voorkant; dus bijvoorbeeld ook de vooraf ingevulde aangifte die al voor 2017 in gebruik is genomen.

### *1. Plan- en procesevaluatie*

Op basis van de beschikbare en te genereren data zijn causale uitspraken over doeltreffendheid lastig, zeker op het niveau van toezicht in algemene zin en op het niveau van doelgroepen. Wel kan worden vastgesteld of het aannemelijk is dat met het toezicht en de 'beweging naar de voorkant' de beoogde doelen worden gerealiseerd. Daartoe worden een plan- en procesevaluatie uitgevoerd. Daarbij gaat het om documentenanalyse en interviews en bestudering van relevante (o.a. wetenschappelijke, OECD) literatuur. In de planevaluatie wordt uitgewerkt wat de doelen en strategie van het toezicht zijn, welke (nieuwe) activiteiten (proactief, actueel en reactief) er deel van uitmaken, wat de (veronderstelde) samenhang tussen activiteiten en doelen is, en wat (tussen)doelen zijn. Door beleidskeuzes en veronderstellingen expliciet te maken (beleidstheorie) en na te gaan in hoeverre ze vanuit theorie en literatuur kunnen worden onderbouwd kan aannemelijk worden gemaakt of en in hoeverre met het toezicht de beoogde doelen (kunnen) worden gerealiseerd.

Aanvullend op de planevaluatie wordt een procesevaluatie uitgevoerd om na te gaan hoe (onderdelen) van de strategie in de praktijk worden uitgevoerd.<sup>6</sup> Dit deel zal vooral in de vorm van interviews plaatsvinden. Onderdeel van de planevaluatie is de uitwerking van een definitie van 'passendheid' in het kader van (de uitvoering van) toezicht en een analyse van de inspanningen die worden verricht om de menselijke maat en maatwerk hierin te borgen/verbeteren. Hiervoor wordt gebruik gemaakt van beschikbare (wetenschappelijke) literatuur en interviews met experts. De plan- en procesevaluatie worden door een externe partij uitgevoerd. De resulterende rapportage is een tussenproduct dat onderdeel wordt van de uiteindelijke synthese en eindrapportage (stap 4).

### *2. Analyse van (cijfer)materiaal*

Op het niveau van de complete Belastingdienst is het niet mogelijk om causale uitspraken te doen over doeltreffendheid, zoals inmiddels in verschillende doorlichtingen is vastgesteld. Wel wordt gekeken naar doelrealisatie, waarbij zowel naar de compliance als naar de nieuwe tussendoelen wordt gekeken; de kengetallen en herijkte kpi's over de jaren 2021 tot 2023 (vertrouwen, belastingmoraal, adequate behandeling, effectief informeren, gemak en corrigerend optreden). Daarnaast worden de inspanningen in kaart gebracht op het terrein van toezicht, in de periode 2017 – 2023, inclusief de mensen en middelen

---

<sup>6</sup> Daarbij kan bijvoorbeeld worden nagegaan of/hoe de beweging naar de voorkant heeft geleid tot aanpassing in processen, werkinstructies, kpi's etc.

die daarmee gemoeid zijn.<sup>7</sup> Dit kan aan de hand van de kpi's uit de rijksbegroting en jaarplannen en aanvullende informatie uit (financiële) systemen. De uitvoering van cijfermatige analyses kan intern worden gedaan. Allereerst zal de periode tot 2020 in kaart worden gebracht en later worden aangevuld met de latere jaren.<sup>8</sup>

### *3. Doeltreffendheid meten via kleinschalige pilots/experimenten*

Effecten van toezicht (en uitvoering) kunnen beter inzichtelijk worden gemaakt op een lager niveau (het niveau van afzonderlijke inspanningen/instrumenten en de beoogde (tussen)doelen) dan op het niveau van de gehele Belastingdienst. Dergelijke evaluaties van inspanningen/instrumenten in deelstudies kunnen onderbouwing bieden voor het bovenliggende niveau en de Uitvoerings- en Handhavingsstrategie. Voor evaluatie van specifieke inspanningen/instrumenten wordt gebruik gemaakt van binnen de Belastingdienst afgeronde en lopende projecten en pilots waarover voldoende informatie is verzameld of (aanvullend) is te verzamelen. Geïnventariseerd wordt welke instrumenten en pilots zijn geëvalueerd en welke daarvan passen bij de beweging naar de voorkant. De resultaten worden onderdeel van de synthese en eindrapportage.

### *4. Synthese*

De resultaten van bovengenoemde stappen worden uiteindelijk samengebracht (synthese). Het samenbrengen van alle stappen en daarover rapporteren wordt uitgevoerd door een externe partij.

### *Organisatie*

De uitvoering van de evaluatie wordt deels intern uitgevoerd en deels uitbesteed aan een extern, onafhankelijk onderzoeksbureau (de plan- en procesevaluatie, deel 1 en de synthese, deel 4). Er wordt een begeleidingscommissie ingericht die de totstandkoming van de evaluatie en de rapportage begeleidt. In de begeleidingscommissie zitten vertegenwoordigers vanuit de Belastingdienst en (andere) onderdelen van het Ministerie van Financiën (DGFZ, IRF, FEZ) en een (nog te kiezen) onafhankelijk deskundige (conform de vereisten vanuit de RPE). De deskundige geeft een onafhankelijk oordeel over het uitgevoerde onderzoek. Dit oordeel wordt samen met het eindrapport aan de Kamer gestuurd. Het

---

<sup>7</sup> Bij de eerder uitgevoerde beleidsdoorlichtingen bleek het lastig om op het niveau van (beleids)instrumenten en dienstonderdelen uit te splitsen welke budgetten er mee waren gemoeid. Belangrijke vraag is of de aanbeveling om hier stappen in te zetten is opgevolgd en zodanig dat het inzicht in de doelmatigheid kan worden vergroot.

<sup>8</sup> De vraag of aanbevelingen van de evaluatie 2017 zijn opgevolgd nemen we hierin mee.

onderzoeksrapport beschrijft de manier waarop de onafhankelijk deskundige bij het onderzoek is betrokken.

*Globale planning*

|                         |                                                                   |
|-------------------------|-------------------------------------------------------------------|
| Tweede helft 2022       | Keuze extern bureau en start evaluatie                            |
| 2023                    | Uitvoering evaluatie                                              |
| Eerste helft 2024       | Afronding evaluatie, conceptrapport opstellen                     |
| September 2024          | Definitief conceptrapport                                         |
| Oktober – november 2024 | Bestuurlijk traject (Minister/Staatssecretaris, MR, Tweede Kamer) |