

Amsterdam, december 2023
In opdracht van de Belastingdienst

Evaluatie inningsproces Belastingdienst

Eindrapport

Auteurs

Michiel Bijlsma (SEO)
Tiddo Folmer (AEF)
Jente Waal (AEF)



seo economisch onderzoek

Andersson Elffers Felix

Inhoudsopgave

1	Context evaluatie	5
1.1	Deelvragen.....	5
1.2	Voorgaande evaluaties	6
1.3	Opbouw evaluatie.....	7
1.4	Scope	8
1.5	Governance	9
2	Inning van belastingschulden.....	11
2.1	Taak Belastingdienst	11
2.2	Recente ontwikkelingen.....	12
2.3	Passendheid.....	15
2.4	Schematische weergave inningsproces.....	18
2.5	Organisatie van het inningsproces.....	24
2.6	Beleidsmaatregelen	27
3	Beleidstheorie en evaluatiekader	30
3.1	Beleidstheorie.....	30
3.2	Indicatoren.....	36
4	Evaluatie en toetsing	40
4.1	Dataverzameling.....	40
4.2	Observaties op data gebaseerde indicatoren.....	50
4.3	Bevindingen vanuit additionele interviews.....	51
5	Conclusies en aanbevelingen.....	57
5.1	Conclusies eerste vijf onderzoeksvragen	58
5.2	Conclusies doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid inningsproces.....	59
5.3	Aanbevelingen.....	60
6	Literatuur	63
Appendices		
	Bijlage 1 Lijst geïnterviewde personen.....	A 1
	Bijlage 2 Lijst met interviewthema's	A 2
	Bijlage 3 Overzicht beleidsmaatregelen.....	A 3

Bijlage 4 Lijst met indicatoren.....	A 8
Bijlage 5 Databeeld.....	A 16
Bijlage 6 Tijdlijn coronaschulden en invordering	A 38

1 Context evaluatie

In hoeverre is de inning bij belastingschuldigen door de Belastingdienst

doeltreffend, doelmatig en passend?

Dat is de hoofdvraag die de Belastingdienst heeft gesteld aan Andersson Elffers Felix (AEF) en Stichting Economisch Onderzoek (SEO). Deze vraag wordt opgeworpen in het kader van de strategische evaluatieagenda 2022 van de Rijksbegroting hoofdstuk IX (Financiën en Nationale Schuld) en maakt deel uit van het thema ‘Belastingdienst op orde: betrouwbaar, benaderbaar en behulpzaam’. Waar volgens de Rijksbegroting de evaluatie was toegezegd voor 2022, is door de Belastingdienst besloten vanwege de coronacrisis deze evaluatie een jaar te verlaten.

AEF en SEO onderzochten tussen mei 2022 en november 2023 in hoeverre het inningsproces doeltreffend, doelmatig en passend was tussen januari 2022 juni 2023. Het onderzoek wordt uitgevoerd op grond van de Regeling periodiek evaluatieonderzoek 2022 (RPE 2022).¹ Deze regeling was bij aanvang van het onderzoek nog geen geldend recht, maar op verzoek van de Belastingdienst hebben AEF en SEO het onderzoek al op grond van de geactualiseerde regeling uitgevoerd. Sinds 27 juli 2022 is deze regeling geldend recht.

Dit rapport bevat de verslaglegging van dit onderzoek, waarin AEF en SEO de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van het evalueren op basis van indicatoren die in de ex-ante-fase van het onderzoek zijn vastgesteld.

Leeswijzer

In dit hoofdstuk geven we weer welke vragen in dit rapport worden beantwoord, welke eerdere onderzoeken en evaluaties rondom het inningsproces hebben plaatsgevonden, hoe de evaluatie is opgebouwd en op welke manier dit rapport tot stand is gekomen. In hoofdstuk 2 geven we een overzicht van ontwikkelingen die van invloed zijn op het inningsproces, de scope van het onderzoek, een weergave van hoe het inningsproces is ingericht en welke beleidsmaatregelen in het onderzoek zijn geïdentificeerd die relevant zijn voor het inningsproces. In hoofdstuk 3 geven we weer welke beleidstheorie wordt gebanteerd in het inningsproces, welke beleidsmaatregelen hier betrekking op hebben en beschrijven wij de indicatoren. Hoofdstuk 4 evalueert het inningsproces van de Belastingdienst en DG Toeslagen aan de hand van de samengestelde indicatoren en duiding vanuit interviews. Hoofdstuk 6 geeft onze conclusies en aanbevelingen op basis van ons onderzoek.

1.1 Deelvragen

De hierboven geformuleerde hoofdvraag vergt ons een beoordeling te geven van de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van het inningsproces. De eerste twee normen zijn in de RPE 2022 als volgt gedefinieerd (Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek, 2022):

- De **doeltreffendheid** is de mate waarin de beleidsdoelstellingen gerealiseerd worden dankzij het ingezette beleid en met zo min mogelijk ongewenste neveneffecten.

¹ <https://wetten.overheid.nl/BWBR0040754/2018-03-27>

- **Doelmatigheid** is gedefinieerd als de mate waarin de prestaties en effecten van beleid tegen de laagst mogelijke inzet van (financiële) middelen en ongewenste neveneffecten worden bewerkstelligd, dan wel de mate waarin met de inzet van een bepaalde hoeveelheid (financiële) middelen de maximale prestaties en effecten van beleid worden gerealiseerd tegen zo min mogelijk ongewenste neveneffecten.

Daarentegen is **passendheid** niet in de RPE 2022 geformuleerd, maar heeft de Belastingdienst de opdracht geformuleerd om ook hierop het inningsproces te evalueren. In paragraaf 2.3 gaan wij daarom nader in op wat binnen de Belastingdienst wordt verstaan onder passendheid.

Dit rapport heeft ten doel inzicht te geven in de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van de uitvoering van de inning door de Belastingdienst op basis van de verzamelde data en informatie uit de ex-ante- en ex-durante-fase van dit onderzoek. Hiertoe zullen wij de volgende deelvragen beantwoorden:

- Welke prestaties met betrekking tot het inningsproces zijn geleverd in de onderzoeksperiode 2022 tot en met de eerste helft van 2023?
- Welke activiteiten worden uitgevoerd?
- Welke inzet van mensen en middelen is daar mee gemoeid?
- Welke prestaties en resultaten op de doelen zijn gerealiseerd en zijn deze resultaten toe te schrijven aan de geleverde prestaties?
- In hoeverre worden de beoogde verbeteringen in het inningsproces gerealiseerd en ongewenste neveneffecten voorkomen?
- Welke conclusies kunnen worden getrokken over doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van het inningsproces?

Op basis van de beantwoording van deze deelvragen komen we tot een antwoord op de hoofdvraag van deze evaluatie: In hoeverre is de inning van belastingschulden door de Belastingdienst doeltreffend, doelmatig en passend?

1.2 Voorgaande evaluaties

Dit is een eerste evaluatie van het inningsproces

Er hebben geen eerdere evaluaties van het inningsproces plaatsgevonden. Wel is in 2017 een rapport gepubliceerd over de evaluatie van toezicht, opsporing en de massale processen bij de Belastingdienst waarin werd geconcludeerd dat het niet mogelijk was uitspraken te doen over doelmatigheid en doeltreffendheid van het beleid vanwege „de onmogelijkheid een logisch en verifieerbaar verband aan te tonen tussen de ingezette middelen, activiteiten en tussenliggende resultaten enerzijds en het uiteindelijke beleidsdoel anderzijds.” (Directoraat-Generaal Belastingdienst, Domein Onderzoek, 2017, p. 6) Het rapport doet verslag van het onderzoek naar de doelmatigheid en doeltreffendheid van toezicht, opsporing en massale processen bij de Belastingdienst over de periode 2010 tot en met 2016 en ziet daarmee ook op andere processen dan waar in deze evaluatie aandacht voor is. In het rapport wordt gesteld dat het inningsproces een belangrijk kernproces is van de Belastingdienst en voor het merendeel gerekend kan worden tot de massale processen. (2017, p. 22) Dit rapport beval aan de beleidsstrategie ten aanzien van massale processen te verbeteren en

meer specifieke compliantie-indicatoren te ontwikkelen voor de verschillende doelgroepen en activiteiten. Het rapport beveelt onder andere aan een doelenhiërarchie te formuleren met daarop gebaseerde (aanvullende) prestatie-indicatoren. (pp. 9-10)

Bepaalde onderdelen rakend aan het inningsproces zijn wel eerder onderzocht

Er zijn wel afzonderlijke rapporten opgesteld ten aanzien van onderdelen die het inningsproces raken. Zo is in 2020 een rapport gepubliceerd over de beleidsdoorlichting van de dienstverlening van de Belastingdienst ten aanzien van burgers en bedrijven. Het rapport concludeert dat aan de hand van beschikbare cijfers het niet goed is vast te stellen of er een verband is tussen de effecten van dienstverleningsinstrumenten en het behalen van de compliantiedoelstellingen. (Panteia, 2020, p. 10)

1.3 Opbouw evaluatie

De evaluatie bestaat uit drie delen

Het evaluatieproces is ingericht in drie stappen, waarbij voor de eerste en derde stap de bevindingen worden gevat in dit rapport:

1. Het vaststellen van een evaluatiekader zodat van tevoren duidelijk is welke processen onder de evaluatie vallen, waarlangs het presteren van deze processen zal worden gemeten en hoe dit zal worden geëvalueerd.
2. Het vastleggen van de prestaties die gedurende de onderzoeksperiode worden verricht
3. Het evalueren van het inningsproces op basis van het evaluatiekader en de geregistreerde prestaties.

Het rapport geeft allereerst het evaluatiekader weer dat voor de evaluatie wordt gebruikt. Daarnaast geeft het weer hoe onderzocht is op welke punten het inningsproces dient te worden geëvalueerd en hoe dit evaluatiekader tot stand is gekomen. Het deelonderzoek is opgebouwd uit een analyse van het inningsproces en inventarisatie van het gevoerde beleid. Vervolgens identificeren we de beleidstheorie die op het inningsproces van toepassing is. Op grond daarvan worden indicatoren geformuleerd die een beeld zouden moeten geven van de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van het inningsproces. Deze indicatoren passen bij de verschillende onderdelen van de beleidstheorie. Met deze set aan indicatoren kunnen we een beeld geven van de resultaten en activiteiten in het inningsproces. Uit het onderzoek is echter naar voren gekomen dat effectmetingen op individuele activiteiten, maatregelen of processen ontbreken bij de Belastingdienst.

Ten behoeve van het gebruik van deze indicatoren heeft de Belastingdienst gedurende het ex-durante-deel data verzameld. Tijdens het ex-post-gedeelte is de data verwerkt, zijn aanvullende interviews verricht om deze data te duiden en verantwoorden we dit in een rapport. Dit rapport eindigt met uitspraken over de passendheid, doeltreffendheid en doelmatigheid van het inningsproces bij de Belastingdienst.

Het onderzoek naar het evaluatiekader is gebaseerd op een literatuurstudie en interviews

In het literatuuronderzoek zijn bronnen betrokken die door de opdrachtgever en geïnterviewde personen zijn aangedragen. Daarnaast heeft het onderzoeksteam ook eigenstandig onderzoek verricht naar beschikbare literatuur. De literatuurstudie is afgesloten op 22 augustus 2022. Rapporten

van latere datum zijn niet in dit onderzoek betrokken. Een overzicht van alle relevante literatuur is te vinden in hoofdstuk 6 van dit rapport.

Het eerste interview ter vaststelling van het evaluatiekader is gehouden op 27 juni 2022 en het laatste op 2 september 2022. Voor de interviews zijn 26 personen benaderd. De onderzoekers hebben aangegeven uit welke afdelingen en organisaties ze op basis van zes geïdentificeerde thema's wilden spreken met geïnformeerde medewerkers. Hierbij zijn de afdelingen en organisaties geordend op hun rol in het inningsproces. Er zijn organisaties en afdelingen geselecteerd die een beeld geven van processen bij de eigenaar/opdrachtgever, het primair en ondersteunend proces, de uitvoering, en vertegenwoordigers van belastingschuldigen geïnterviewd. Daarop heeft de opdrachtgever een voorstel gedaan voor te interviewen personen. Deze lijst en de interviewthema's zijn uiteindelijk door de begeleidingscommissie van dit onderzoek vastgesteld. In het geval van enkele externe partijen -zoals de Nationale Ombudsman- is in overleg met deze externe partij besloten welke interviewkandidaat het meest geschikt was op de voorgestelde thema's. Uiteindelijk hebben er 24 interviews plaatsgevonden. Tijdens sommigen interviews gaven geïnterviewden aan documenten toe te zullen sturen. Deze documenten zijn door de opdrachtgevers ontvangen. Voor zover er geen operationeel of geheimhoudingsbezwaar was om deze te delen, zijn ze aan het onderzoeksteam verstrekt. Er is één document houdende interviewvoorbereiding van één van de geïnterviewden onthouden, omdat deze persoonlijke beleidsopvattingen van medewerkers bevatte.

De conclusies van het rapport zijn gebaseerd op het evaluatiekader, de daartoe aangeleverde data en interviews

De Belastingdienst heeft gedurende de ex-post-fase op basis van het evaluatiekader datasets samengesteld waarmee data wordt aangeleverd voor de indicatoren die in de ex-ante-fase zijn opgesteld. Daarnaast hebben SEO/AEF interviews afgenomen met experts op het gebied van het inningsproces om deze data te duiden ten aanzien van de hoofdvraag van dit onderzoek. Hier gaan we in hoofdstuk 4 nader op in.

1.4 Scope

Wij definiëren het inningsproces voor deze evaluatie als volgt:

Het inningsproces betreft handelingen die door de Belastingdienst worden verricht ten aanzien van de belastingschuldige gericht op het incasseren en invorderen van een opgelegde vordering.

Een nadere beschrijving van het inningsproces, waarin ook sommige in deze paragraaf gebezigde termen nader worden toegelicht, vindt u in paragraaf 2.5. Het inningsproces bestrijkt de weg vanaf het moment dat een vordering wordt aangedragen bij de Ontvanger totdat de betaling van een belastingschuldige daadwerkelijk is ontvangen of oninbaar is verklaard. De evaluatie richt zich daarmee niet op de afzonderlijke actoren of directies in het inningsproces, maar een evaluatie van het inningsproces als geheel. Er kunnen wel knelpunten worden geïdentificeerd die voor bepaalde onderdelen in het proces in het bijzonder gelden. Daarbij bakenen wij de reikwijdte van dit proces voor onze evaluatie als volgt af, waarbij we een aantal zaken wel meenemen en een aantal aspecten van het proces niet meenemen.

We nemen de volgende aspecten van het proces **mee**:

1. Betalingen van vastgestelde vorderingen² die zonder invorderingsmaatregelen zijn verricht of het uitvoeren van verrekeningen;
2. Het nemen van invorderingsmaatregelen door de Ontvanger of deurwaarder³, waaronder;
 - a. Het innen van een vastgestelde vordering bij anderen dan de belastingschuldige (zoals de bestuurder, fiscaal partner of ouders) door het uitbrengen van een aansprakelijkstelling;
 - b. Het treffen van regelingen en nemen van besluiten ten aanzien van de betaling van de openstaande vorderingen (zoals betalingsuitstel of kwijtschelding), het nemen van invorderingsmaatregelen, of het geven en afhandelen van een beslagopdracht;
 - c. Het invorderen door de deurwaarderij op grond van beslagopdrachten afkomstig van de Ontvanger.
3. Het beslissen op bezwaar of administratief beroep en procederen in beroep en hoger beroep in Ontvangerszaken;
4. Samenwerkingsvormen tussen de Belastingdienst en gemeenten of intermediairs uit hoofde van hun taak als schuldhulpverlener en armoedebestrijder voor zover het de afhandeling van een openstaande belastingschuld betreft (in tegenstelling tot het vaststellen van mogelijke rechten op toeslagen of belastingteruggaven);
5. Vorderingen die niet worden betaald en na verloop van tijd als oninbaar worden geoormerkt.

We nemen de volgende aspecten van het proces (die wel tot de taken van de ontvanger behoren) **niet mee:**

1. Het afhandelen en te gelde maken van inbeslaggenomen goederen (zogenoeten 'uitwinning');
2. Uitbetalingen door de Belastingdienst aan burgers, zoals niet-verschuldigde bedragen, toeslagen, te verrekenen vorderingen of teruggaven;
3. Uitstel na ingediend bezwaar.

1.5 Governance

Het onderzoek kent zowel een inhoudelijke als onafhankelijke borging

Het onderzoeksproces heeft plaatsgevonden in de periode mei tot en met november 2023. De onderzoekers van AEF en SEO zijn in deze periode bijgestaan door opdrachtgevers van de conerndirectie Innovatie & Strategie van de Belastingdienst en leden van de werkgroep. Verschillende producten van de onderzoekers zijn voorgelegd aan een begeleidingscommissie bestaande uit vertegenwoordigers van relevante directies uit de Belastingdienst en vertegenwoordigers van de keten Inning & Betalingsverkeer. In de begeleidingscommissie zijn daarnaast andere onderdelen van het Ministerie van Financiën vertegenwoordigd: Directoraat-Generaal Fiscale Zaken, Directoraat-generaal van de Rijksbegroting, Inspectie der Rijksfinanciën en de directie Financieel-Economische Zaken. Vanaf het begin van het onderzoek is als onafhankelijk en extern adviseur mevr. Nadja Jungmann, bijzonder hoogleraar aan de Universiteit van Amsterdam en lector Schuld en Incasso aan de Hogeschool Utrecht betrokken.

² Massale belastingaanslagen, terugvordering, of vordering voor derden.

³ In zeer specifieke gevallen kan het voorkomen dat de vordering nog niet is geformaliseerd, maar dat deze wel al materieel is opgekomen en de Belastingdienst reeds voor formalisatie inningshandelingen verricht.

Wij gaan zorgvuldig met de interviewbevindingen om

Aan de begeleidingscommissie is een lijst met interviewsubjecten voorgelegd en heeft deze na amenderingen vastgesteld. De interviews zijn gehouden met de personen vermeld in bijlage 1. De inhoud van de interviews werd en wordt vertrouwelijk behandeld. De bevindingen uit de interviews zijn in geaggregeerde vorm verwerkt in dit rapport. Dat houdt in dat bevindingen zijn gebruikt indien ten minste twee geïnterviewden zich hierover hebben uitgelaten of deze bevinding door literatuur wordt ondersteund. Indien de bevinding van slechts één geïnterviewde afkomstig is of de geïnterviewden onvoldoende eenduidig antwoordden, wordt dit expliciet weergegeven in dit rapport, mits het geponeerde feit niet te herleiden is tot één bepaald persoon.

2 Inning van belastingschulden

In dit hoofdstuk bespreken we de ontwikkelingen en factoren die in algemene zin op het inningsproces van toepassing zijn, de organisatie van het inningsproces en beleidsmaatregelen die op het inningsproces betrekking hebben. Daarbij baseren we ons op bevindingen uit de betrokken literatuur, documenten die in samenwerking met de werkgroep behorende bij dit onderzoek zijn opgesteld en interviews die gedurende het onderzoek gehouden zijn en onderwerpen die door geïnterviewden zijn aangedragen. Deze bronnen vormen ook de basis voor de werkdefinitie die in paragraaf 2.3 wordt gegeven ten aanzien van de evaluatienorm passendheid.

De beschrijving van de beleidsmaatregelen die betrekking hebben op het inningsproces zijn tot stand gekomen na een inventarisatie waarbij vanuit de Belastingdienst verschillende medewerkers zijn betrokken. Desalniettemin is beleid niet statisch, maar worden maatregelen toegevoegd of aangepast naar mate (maatschappelijke) ontwikkelingen dit vergen. Zo is het mogelijk dat in de te onderzoeken periode aanvullende maatregelen worden genomen ten aanzien van betalingsproblemen die ontstaan door de energiecrisis. Op de sluitingsdatum van het literatuuronderzoek waren deze maatregelen echter nog onvoldoende bekend. In de ex-post-fase zal voor een volledige beschrijving van beleidsmaatregelen uit de onderzoeksperiode aandacht blijven.

2.1 Taak Belastingdienst

De Belastingdienst is een uitvoeringsorgaan dat deel uitmaakt van het Ministerie van Financiën met 25.640 FTE (Belastingdienst, 2022a) en een totale apparaatsuitgaven voor het ministerie van 2,85 miljard euro. (Ministerie van Financiën, 2021, p. 149). De directies Particulieren, Midden- en Kleinbedrijf, Grote Ondernemingen, Centrale Administratieve Processen, Klantinteractie & Service en Informatievoorziening vormen gezamenlijk met de Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst het primaire proces van de Belastingdienst. De Douane en Toeslagen maken formeel nog deel uit van de Belastingdienst, maar worden van de organisatie ontvlochten. (Kamerbrief stand van zaken ontvlechting Belastingdienst Toeslagen, 2021). Het zijn inmiddels zelfstandige directoraten-generaal, waarbij de Belastingdienst bepaalde taken voor deze directoraten-generaal uitvoert. Uit interviews komt naar voren dat de invorderingstaken van Toeslagen nog steeds door de Belastingdienst worden uitgevoerd door mandaatverlening. Naast het primaire proces zijn er directies voor ondersteuning van de staf, strategie, uitvoeringsbeleid en de implementatie van de kaderstelling en organisatieondersteuning.⁴

Op grond van art. 1 hoofdstuk IX van de Rijksbegroting is de taak van de Belastingdienst om de rijksbelastingen, bijdragen zorgverzekeringswet, premies volksverzekering en premies werknemersverzekering te heffen, controleren en te innen. Dit wordt de fiscale taak van de Belastingdienst genoemd. (HVG Law, 2021, p. 8) Het eerste lid van art. 2 van de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003 noemt dat er een rijksbelastingdienst is onder de naam Belastingdienst die belast is met de heffing en invordering van rijksbelastingen en andere bij of krachtens de wet opgedragen taken. In zijn meerjarenvisie 2020-2025 geeft de Belastingdienst aan te willen bijdragen aan een financieel gezond en veilig Nederland door eerlijk en zorgvuldig belastingen te heffen en

⁴ Zie hierover <https://over-ons.belastingdienst.nl/organisatie/organisatie-en-taken/>.

te innen. (Belastingdienst, 2020a, p. 4). Inning van belastingen is daarmee één van de kerntaken van de Belastingdienst. Het betalen van belastingschulden gebeurt bij voorkeur uit eigen bereidheid, maar kan ook worden afgedwongen door invorderingsmaatregelen. Daarnaast heeft de Belastingdienst een hoge preferentie ten opzichte van een groot aantal andere schuldeisers indien het uitblijven van de betaling van de belastingschuld leidt tot uitwinning van vermogensbestanddelen. Het Directoraat-Generaal Toeslagen heeft deze preferentie echter niet. Door het inningsproces van de Belastingdienst is het mogelijk dat burgers en ondernemers opgelegde belastingen betalen. Deze inkomsten worden gebruikt voor de bekostiging van de rijksuitgaven. Ieder jaar int de Belastingdienst omstreeks 300 miljard euro. (Belastingdienst, 2022a)

2.2 Recente ontwikkelingen

Het denken verandert over hoe de Belastingdienst moet innen

De afgelopen jaren zijn er veel ontwikkelingen geweest rondom het denken over het inningsproces. Dat ziet voor een deel op de fiscale regels, maar ook op de manier waarop de Belastingdienst daar invulling en uitvoering aan geeft. De maatregelen die de Belastingdienst als schuldeiser kan inzetten, kunnen in individuele gevallen onredelijk streng uitpakken.⁵ De Belastingdienst herijkt daarom de manier waarop zij vorderingen incasseert bij belastingschuldigen, bijvoorbeeld door processen of (op langere termijn) wetgeving aan te laten passen. Deze en andere ontwikkelingen die herstelmaatregelen noodzakelijk maken, hebben veel effect op allocatie van middelen binnen de Belastingdienst en nopen tot prioritering. (Belastingdienst, 2022b, p. 3) Deze aanpassingen zien niet alleen op handelingen uit het inningsproces ten aanzien van burgers, maar ook ten aanzien van ondernemers. De Leidraad Invordering 2008 is aangepast om de verplichte zekerheidsstelling bij betalingsuitstel voor ondernemers te laten vervallen en de betalingsregeling vanaf de datum van toekenning te laten lopen, zodat ook deze groep sneller en eenvoudiger van deze regeling gebruik kan maken. (Ministerie van Financiën, 2022d)

In verschillende gesprekken hebben geïnterviewden de spanning aangegeven tussen de eenheid van beleid en uitvoering en de menselijke maat. Dit laatste kan het effect met zich dragen dat een bepaalde belastingschuldige minder of eenvoudiger belasting betaalt dan een vergelijkbare andere belastingschuldige. Voor de Belastingdienst is belangrijk dat ondernemers daardoor geen concurrentievoordeel kunnen behalen ten opzichte van andere ondernemers. Ook in massale processen zijn mogelijkheden om de menselijke maat toe te passen, zij het dat het niet op individueel niveau haalbaar is. Zo kan getracht worden specifieke doelgroepen te bereiken door bepaalde maatregelen of acties.

De maatschappij heeft meer aandacht voor burgers met beperkt doenvermogen

Waar een groot deel van de belastingschuldigen tijdig en volledig belasting betaalt, is er al geruime tijd groeiende aandacht voor belastingschuldigen die ondanks hun goede voornemens niet altijd handelen of beperkt zelfredzaam zijn. De WRR concludeerde dat de overheid een realistisch perspectief moet hanteren bij het opstellen van beleid waarbij redzaamheid wordt beoogd, waarbij rekening wordt gehouden met verschillen en beperkingen in doenvermogen van belastingschuldigen. Volgens de WRR gaat de overheid te vaak uit van een rationalistisch perspectief, waarbij belastingschuldigen met de juiste kennis de juiste stappen zetten, maar blijkt dat de niet-cognitieve eigenschappen van belastingschuldigen een effect hebben op hun doenvermogen: vermogens om in actie te komen, vol te houden en met tegenslag om te gaan. (Wetenschappelijke Raad voor het

⁵ Zie onder meer de conclusies van de [Parlementaire Onderzoekingscommissie Kinderopvangtoeslag](#).

Regeringsbeleid, 2017, pp. 12-13) Sommige belastingschuldigen ontwikkelen door de mismatch tussen hun redzaamheid en beleid problematische schulden, waarbij zij niet in staat zijn binnen een redelijke termijn en op eigen kracht de schuld te voldoen. (Belastingdienst, 2021a, p. 2) Een realistisch perspectief bij beleidsvorming maakt dat niet alleen van belang is dat informatie wordt gegeven, maar dat systemen zo worden ingericht dat burgers geholpen worden in het maken van keuzes en fouten laagdrempelig kunnen herstellen. (Wetenschappelijke Raad voor het Regeringsbeleid, 2017, p. 14) Sindsdien is er meer onderzoek gedaan naar welke problemen deze burgers met beperkt doenvermogen ervaren ten aanzien van de Belastingdienst en andere schuldeisers. Verschillende geïnterviewden geven aan dat de Belastingdienst een verandering moet maken of aan het maken is om burgers met een (tijdelijk) beperkt doenvermogen beter te ondersteunen. Voor de Belastingdienst is het uitdagend deze groep te identificeren, nu deze groep niet altijd vanuit eigen beweging actie onderneemt bij betalingsproblemen.

De ontwikkeling van schulden en een beperkte betaalcapaciteit wordt onderzocht

In 2012 stelde onderzoek in opdracht van de Koninklijke Beroepsorganisatie van Gerechtsdeurwaarders dat schuldenaars door gebrek aan coördinatie tussen schuldeisers in een spiraal kunnen komen waarbij de schuldenlast toeneemt en deze soms onder het bestaansminimum komen te leven. (Jungmann, Moerman, Schruer, & Van den Berg, 2012, pp. 30-31) Vervolgens publiceerde de Nationale Ombudsman in 2013 een rapport over problemen met de inning van schulden door de overheid. Daarin heeft de Nationale Ombudsman aandacht gevraagd voor de maatschappelijke gevolgen van onverhoedse invordering en de effecten van invorderingsmaatregelen. (Nationale Ombudsman, 2013) In 2019 verscheen zijn vervolgrapport, waarbij deze opmerkt het zorgwekkend te vinden dat mensen door toedoen van de overheid in de problemen komen. (Nationale Ombudsman, 2019)

In het rapport 'Van schuld naar schone lei' benoemt de Raad voor Volksgezondheid en Samenleving dat de groep die problematische schulden heeft divers is. Een inkomensval of inkomensonzekerheid vergroten de kans op het ontstaan van problematische schulden. Recente publicaties schatten de omvang van het aantal Nederlandse huishoudens die in een problematische schuldpositie verkeren op acht procent. De Belastingdienst is hierbij een belangrijke schuldeiser, die bij huishoudens met problematische schulden bijna de helft van hun schuld in handen heeft.⁶ Daarbij noemt het rapport dat met name bij een variabel inkomen in combinatie met inkomen uit toeslagen veel problemen geeft omdat niet-ingecalculeerde meevallers of mutaties in de inkomsten leiden tot de terugvordering van een gedeelte van de ontvangen toeslagen of het volledige bedrag. Raad voor Volksgezondheid & Samenleving, 2022, pp. 13-17)

Deze bevindingen en maatschappelijke ontwikkelingen maakten de Rijksoverheid met het interdepartementale programma De Brede Schuldenaanpak maatregelen heeft genomen om preventief, curatief en door nazorg ervoor te zorgen dat geen nieuwe mensen in de financiële problemen terecht komen en daar waar dat toch gebeurt, deze er weer duurzaam uit te helpen. (Jungmann N., 2020) Enkele van deze maatregelen raken ook de manier waarop de Belastingdienst int. Zo onderzoekt de Belastingdienst mogelijkheden om mensen die dreigen in de problematische schulden te geraken, vroegtijdig te signaleren. Daarnaast maakt de Wet vereenvoudiging beslagvrije voet dat de Belastingdienst op een andere manier de beslagvrije voet bij bepaalde dwanginvorderingsmaatregelen berekent.

⁶ Voor zover het schulden betreffen die voortkomen uit de terugbetaling van toeslagen, is het Directoraat-Generaal Toeslagen hiervoor verantwoordelijk.

De aandacht voor deze groep vertaalt zich in een sociaal incassobeleid

Vershillende publieke en private organisaties passen daarom de manier van het incasseren van schuld aan. Het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid heeft daarnaast de Rijksincassovisie ontwikkeld. De visie heeft tot doel om overheidsinstanties meer samen te laten werken, zodat beter rekening gehouden wordt met de positie van schuldenaars bij incassomaatregelen. (Kamerbrief over Rijksincassovisie, 2016) De Belastingdienst en Toeslagen stellen op het moment van schrijven van dit rapport elk een invorderingsstrategie op waarbij men streeft naar een meer persoonsgerichte benadering van natuurlijke personen. (Belastingdienst, 2022i, p. 7) De Belastingdienst heeft hierop een Visie op Schulden geformuleerd waarmee speerpunten en handvatten voor de inning bij natuurlijke personen met problematische schulden zijn opgesteld. (Belastingdienst, 2021a) Daarnaast heeft de Belastingdienst sinds 2015 een convenant met de vereniging voor schuldhulpverlening en sociaal bankieren waarmee informatie-uitwisseling over mensen in een minnelijk schuldhulptraject mogelijk is. (Landelijk Incassocentrum Belastingdienst & NVVK, 2015)

Geïnterviewden dichtten daarbij een belangrijke rol aan het vroegsignaleren van belastingschuldigen die problematische schulden of betalingsproblemen dreigen te ontwikkelen. De Belastingdienst onderzoekt in hoeverre het voor hen mogelijk is vroegtijdig belastingschuldigen te benaderen op grond van bepaalde indicatoren, om te bespreken welke uitstel- of schuldhulpverleningsmogelijkheden deze kunnen helpen. Daarbij signaleren geïnterviewden ook dat de Belastingdienst steeds scherper probeert te kijken welke rol zij in de schuldhulpverlening heeft, zoals met welke maatschappelijke partijen zij samenwerking aangaat om vroege signalen van schuldenproblematiek bij de juiste instanties te krijgen. Daarvoor moet de Belastingdienst echter ook (uit de wetgeving voortvloeiende) privacy gebonden overwegingen en eigen capaciteitsoverwegingen meespelen.

Daarnaast is er aandacht voor de taak die de samenleving aan de Belastingdienst oplegt

Naast de beperkte ruimte bij de invordering voor een persoonsgerichte aanpak ten aanzien van bepaalde belastingschuldigen, is er ook groeiende aandacht voor de complexiteit van wet- en regelgeving. Vanuit politieke hoek is jarenlang de druk verhoogd op uitvoeringsorganisaties om aan steeds complexere regelgeving uitvoering te geven. (Tijdelijke Commissie Uitvoeringsorganisaties, 2021, pp. 10-11) Dit probleem is ook in andere literatuur geadresseerd. (Ministerie van Financiën, 2020) (ABDTopconsult, 2020) De veelvuldig wijzigende of nieuw ingevoerde wet- en regelgeving wordt door vele geïnterviewden als een belangrijke hindernis gezien voor de ontwikkeling van de Belastingdienst. Door onder andere de tijdsdruk waaronder de wijzigingen moeten worden doorgevoerd en complexiteit van maatregelen, is er een hoger risico voor inefficiënties in de implementatie. Dit levert vervolgens extra inspanningen op bij de Belastingdienst in het herstel van deze fouten of zorgt voor slechte aansluiting van de wijziging op het bestaande systeem, waardoor dit onoverzichtelijker wordt.

Voorgenomen beleidsmaatregelen of -wijzigingen worden getoetst op de effecten in de uitvoering. Deze uitvoeringstoetsen hebben tot doel de beleidsmaker en wetgevende macht te informeren over de implicaties van voorgenomen beleid voor het uitvoeringsorgaan. In een dergelijke uitvoeringstoets worden effecten op verschillende onderdelen van de Belastingdienst meegenomen, waaronder de informatievoorziening. Volgens sommige geïnterviewden dragen deze inzichten bij aan het geven van een realistisch beeld over de haalbaarheid van een voorstel, maar enkelen waarschuwen dat de uitvoeringstoets die wordt gedaan door de Belastingdienst soms door beleidsma-

kers en wetgevers onterecht positief uitgelegd, waardoor ook signalen over problemen met de implementatie onvoldoende worden gehoord. Ook worden sommige beleidsmaatregelen genomen, terwijl de uitvoeringstoetsen ingrijpende gevolgen voor de Belastingdienst hieraan verbinden. Al eerder is beschreven dat de nuances en achterliggende boodschap van de uitvoeringstoets in het parlementaire proces soms verdwijnt. (Van der Vlist & Heerschop, Werk aan Uitvoering Fase 1: Probleemanalyse, 2020, pp. 9-10)

Tegelijkertijd is er maatschappelijke druk of de politieke wens om wet- en regelgeving die betrekking heeft op de Belastingdienst te wijzigen of de uitvoeringspraktijk anders in te richten. Dit leidt tot nieuw beleid dat op de Belastingdienst afkomt, hetgeen staat soms op gespannen voet met de uitvoerbaarheid ervan. Voldoende heldere wet- en regelgeving, tijd, middelen en stabiliteit nodig komt de uitvoerbaarheid ten goede.

Sinds het rapport van de Parlementaire Onderzoekscommissie Kinderopvangtoeslag wordt de Tweede Kamer met regelmaat geïnformeerd over de manier waarop signalen over problemen binnen de Belastingdienst worden opgepakt en voortgang op dossiers en actualiteiten die de Belastingdienst betreffen, zoals via het rapport Stand van de Uitvoering (Belastingdienst, 2021e) en is een invoeringstoets Ook ontvangt de Kamer een Stand van Zakenbrief. (Belastingdienst, 2022g) Daarnaast lopen nog trajecten om de invorderingsstrategie tegen het licht te houden, de Invorderingswet 1990 te herijken en wordt het stroomlijnen van de invorderingsregelgeving voor belastingen en toeslagen - die opgenomen is in de Fiscale Vereenvoudigingswet 2017, maar nog niet in werking is getreden - opgeschort en heroverwogen. (Ministerie van Financiën, 2022c)

De coronacrisis heeft gevolgen voor het inningsproces

De afgelopen jaren is het inningsproces beïnvloed door de maatregelen die zijn genomen om ondersteuning te geven aan bepaalde belastingschuldigen die vanwege de maatregelen tegen de verspreiding van corona financieel nadeel ondervonden. Ondersteuning kreeg vorm in twee maatregelen. De invordering van openstaande belastingschulden heeft gedurende langere periode niet of nauwelijks plaatsgevonden. Daarnaast werd het ondernemers mogelijk gemaakt om op een soepele manier uitstel van betaling te krijgen in verband met de coronacrisis. In 2022 is het inningsproces weer gefaseerd opgestart. (Belastingdienst, 2022b, p. 4) Daardoor stond op 7 juni 2022 onder bijna 280.000 belastingschuldigen een schuld open van bijna 21 miljard euro. (Ministerie van Financiën, 2022a, p. 2) Betaling van deze schuld begint op 1 oktober 2022 in 60 of 84 maandelijkse periodes. Verder zal de Belastingdienst tot 1 april 2024⁷ bij een minnelijk saneringsakkoord genoegen nemen met hetzelfde uitkeringspercentage als aan concurrente schuldeisers toekomt. (Ministerie van Financiën, 2021a) Omdat de verwachting is dat een deel van de belastingschuldigen niet in staat zal zijn hun schulden te voldoen, zal dit tot druk leiden op het invorderingsproces.

2.3 Passendheid

Met de geschetste context uit de voorgaande paragrafen staan we stil bij het derde element van deze evaluatie: passendheid. Er is geen afgebakende definitie van de term ‘passendheid’, zoals dat er wel is van doeltreffendheid en doelmatigheid. Waar we voor het opstellen van een definitie zouden kunnen aansluiten bij de wetenschappelijke literatuur of een weerslag van de maatschappelijke

⁷ Gedurende de onderzoeksperiode is deze datum opgerekt van 30 september 2023 naar 1 april 2024.

invulling kunnen geven, kiezen wij voor een benadering waarbij we door interviews met professionals, voornamelijk binnen de Belastingdienst, en literatuur een werkdefinitie proberen vast te stellen. Hiermee proberen we in het onderzoek aandacht te hebben hoe de Belastingdienst invulling geeft aan passendheid en in hoeverre deze invulling ook in praktijk zichtbaar is.

In de Visie op Dienstverlening wordt passendheid omschreven als:

„Onze dienstverlening is passend bij de behoeften van burgers, ondernemers en intermediairs. We richten alle processen inclusief het toezicht en interactiekanalen dienstverlenend in, zodat zaken in één keer goed gaan en fouten maken wordt voorkomen. We ontwikkelen en verbeteren dienstverlening vanuit de leefwereld, behoeften en verwachtingen van alle burgers en ondernemers en sluiten aan op hun context, inclusief, zodat iedereen op een passende manier wordt ondersteund om het goede te doen. We bieden handelingsperspectief en waar mogelijk en toegestaan zijn we proactief. Het perspectief van burgers en ondernemers is altijd ons vertrekpunt.”

En:

„[H]et is onze ambitie dat burgers, ondernemers en intermediairs ervaren dat a) interactie met en processen van de Belastingdienst zijn afgestemd op hun behoeften en context en dat zij/hierbij voldoende ondersteuning ontvangen; b) zij gemakkelijk het juiste kunnen doen; c) zij gemaakte fouten gemakkelijk kunnen herstellen.”

Ook in andere documenten wordt verwezen naar aspecten van passendheid. De Belastingdienst definieert een adequate behandeling als een correcte (op de juiste wijze) en passende behandeling voor het beoogde doel, waarbij de beginselen van behoorlijk bestuur worden gevolgd. (Belastingdienst, 2021d, p. 13). Naast het volgen van regels en procedures en het nakomen van toezeggingen is de manier waarop de Belastingdienst interacteert met burgers en bedrijven onderdeel van een adequate behandeling, namelijk met respect, behulpzaam, en rekening houdend met de omstandigheden en behoeftes van burgers en bedrijven. (Versteegt & van Dijke, 2020, p. 7) De gedragsbeïnvloeding die de Belastingdienst wil bewerkstelligen, steunt op vier pijlers, waarvan de eerste luidt: De Belastingdienst behandelt belastingschuldigen op een gerechtvaardigde, passende en legitieme manier (adequate behandeling). (Speklé, 2020, p. 4)

Naast de voorgaande documenten hebben wij ook in de interviews aandacht besteed aan wat er door verschillende directies werd begrepen onder ‘passendheid’. Wat hierin opvalt, is dat medewerkers van de Belastingdienst in belangrijke mate in hun definitie beginnen met wat als antipode van passendheid kan worden gezien: uniformiteit. Volgens veel geïnterviewden staat centraal dat de Belastingdienst eenheid in beleid en uitvoering kent.⁸ Eenheid van beleid en uitvoering is van belang voor het gevoel dat burgers en bedrijven in vergelijkbare gevallen op gelijke wijze worden behandeld door de Belastingdienst. Vervolgens lopen de definities van passendheid uiteen: er wordt gesteld dat het te maken heeft met het afwijken van het beleid vanwege de omstandigheden van het geval, het leggen van contact met de belastingschuldige of het tijdig onderkennen van

⁸ Ook gehoord is de term rechtsgelijkheid.

bijzondere situaties. Daarin komt overeen dat de geïnterviewden vanwege de gevolgen die de belastingsschuldige ondervindt, genoeg reden zien om af te wijken van de doctrine van eenheid van beleid en uitvoering.

Andere geïnterviewden relateren passendheid aan de meer gebruikte term ‘menselijke maat’, waarbij dit de behoefte uitdrukt maatwerk toe te passen in gevallen waarbij de uniforme toepassing van wet- en regelgeving op het oog onevenredig zwaar of oneerlijk uitpakt. Bij de menselijke maat ligt de focus volgens geïnterviewden op de interactie met de burger waarbij de behandelaar bandbreedtes krijgt om een persoonlijke afweging te maken ten aanzien van de omstandigheden van het geval. De algemene beginselen van het behoorlijk bestuur -sinds lange tijd de beginselen die richting geven aan de manier waarop de overheid moet komen tot een besluit- kunnen zelfs maken dat het bestuursorgaan *moet* afwijken van hetgeen in de wet is bepaald. (Belastingdienst, 2022d) De groep die veelal uitgaat van eenheid van beleid en uitvoering lijkt dit een moeilijkere definitie te vinden vanwege gevolgen die dit kan hebben voor de capaciteit die nodig is voor de Belastingdienst of het onrechtvaardigheidsgevoel dat dit bij meer compliante belastingsschuldigen kan oproepen.

Toch herkennen wij dat beide denkrichtingen zich in de definiëring van passendheid richten op de leefwereld van de belastingsschuldige en zich voornemen dat het handelen van de Belastingdienst na te streven het welbevinden van deze burger niet negatief beïnvloedt. Daarom hanteren wij de navolgende werkdefinitie van passendheid:

passendheid is de mate waarin acties van de Belastingdienst aansluiten bij het functioneren van de belastingsschuldige en diens welbevinden niet onnodig in negatieve zin beïnvloeden.

Daarbij moet men zich realiseren dat passendheid niet het doel is van de Belastingdienst, maar dat de organisatie in de afwegingen in haar handelen om haar doel, telkens een afweging maakt tussen de effecten die dit heeft op de doeltreffendheid, doelmatigheid en ook passendheid. Op deze afweging komen we uitgebreider terug in paragraaf 3.1.

Deze werkdefinitie is vastgesteld aan de hand van literatuur en interviews met medewerkers van de Belastingdienst en uit het maatschappelijk veld (zie voor de lijst met geïnterviewden bijlage 1 bij dit rapport). Zoals eerder geschetst, verandert het denken over de positie van mensen met problematische schulden en levert onderzoek naar de ontwikkeling van schulden bij belastingsschuldigen nieuwe inzichten op. Met deze definitie proberen we weer te geven welke uitleg aan passendheid wordt gegeven door geïnterviewden, met name binnen de Belastingdienst. Daarmee is het geen definitie van passendheid van de organisatie, een maatschappelijke of wetenschappelijke definitie. Het onderzoek probeert deze maatschappelijke opgave zeker te betrekken (bijvoorbeeld door de maatschappelijke ontwikkeling te beschrijven en vertegenwoordigers van het maatschappelijk veld te betrekken), maar zal niet aan de breedte van het vraagstuk kunnen voldoen. Daarentegen zien we wel dat bepaalde maatregelen die de Belastingdienst neemt, dit maatschappelijke vraagstuk raken. In de ex-post-fase zullen we dus ook voor de ontwikkeling op het maatschappelijke vraagstuk oog hebben.

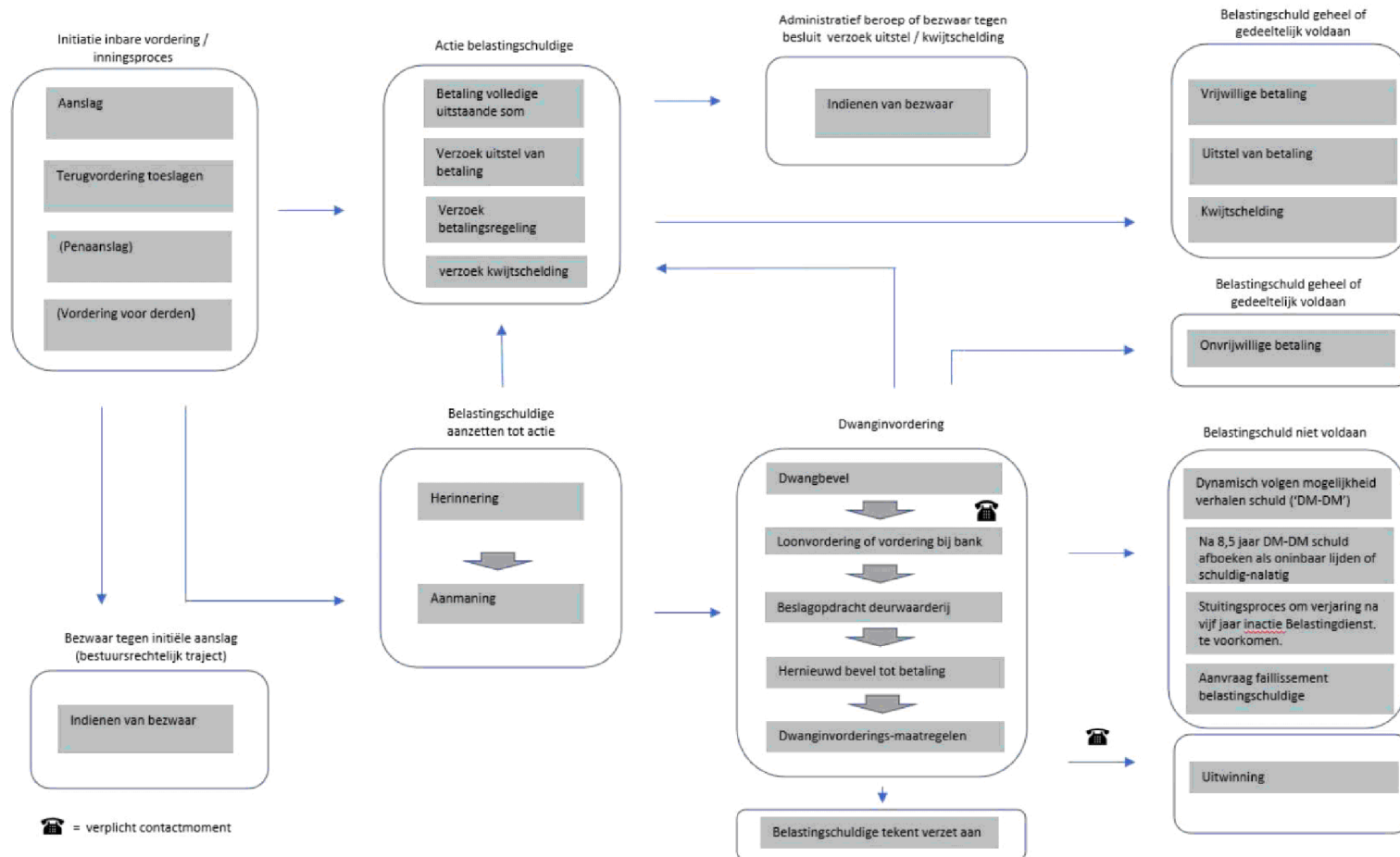
2.4 Schematische weergave inningsproces

Deze sectie geeft een globaal schematisch overzicht van de stappen in het inningsproces die kunnen worden doorlopen in de vorm van een procesplaat, zie Figuur 2.1 schematische weergave inningsproces 2.1, en een toelichting op de stappen in het inningsproces in een toelichting op de procesplaat. De figuur pretendeert niet een compleet beeld te geven van alle aspecten van het inningsproces, maar richt zich op de hoofdlijnen.⁹ Dit biedt een basis voor de analyse van de verschillende stappen in het inningsproces.¹⁰ Ook biedt het handvatten voor de beleidstheorie die aangrijpt op dit proces en daarmee voor de indicatoren die iets kunnen zeggen over doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van het inningsproces.

⁹ Teruggaven (denk aan verrekening), evenals verzoeken in het kader van deblokking g-rekening kunnen ook tot start van het inningsproces leiden. De leidraad invordering bevat een uitgebreide beschrijving van de mogelijkheden en procedures voor beroep en bezwaar die niet in deze figuur terug te vinden zijn alsmede van de bevoegdheden van de ontvanger. Ook is in het kader van beperking tot hoofdlijnen van de procesplaat de internationale invordering (na een verzoek tot wederzijdse bijstand) buiten beschouwing gelaten.

¹⁰ De figuur bevat ook een aantal verplichte contactmomenten die zich binnen de Belastingdienst nog in de fase van uitwerking bevinden, zie visie deurwaarderij 2025.

Figuur 2.1 schematische weergave inningsproces



Initiatie vordering / inningsproces

Het inningsproces begint wanneer een vordering wordt aangedragen bij de Ontvanger. De grondslag voor de invordering is een beschikking, bijvoorbeeld een belastingaanslag. De vordering is het bedrag dat door de belastingschuldige moet worden betaald.¹¹ Dat kan het gevolg zijn van:

- een geautomatiseerde aanslag.¹² Hierbij verstuurt het onderdeel Centraal Administratieve Processen (CAP) een aanslag waarin de vordering en betaalmogelijkheden staan. Soms ontvangt een belastingschuldige meerdere aanslagen en afzonderlijke brieven waarin de vordering vermeld staat.
- Een geautomatiseerde terugvordering van onterecht verstrekte toeslagen. Hierbij krijgt de directie CAP de opdracht om een teveel betaald bedrag aan toeslagen terug te vorderen.
- Een vordering van een derde. Ook kan het zijn dat de Belastingdienst invordert voor een ander, maar wel alle bevoegdheden van de ontvanger heeft (Instructie Invordering en Belastingdeurwaarders, p. 100). De heffing wordt dan door andere instanties en organen opgesteld, maar de Belastingdienst kan vervolgens het bedrag innen, dwangbevelen uitvaardigen en dwanginvordering starten. Dit is bijvoorbeeld het geval bij het heffen van de mestoverschotheffing op grond van de Meststoffenwet. (Activiteitengroep Inning en Betalingsverkeer, 2022)
- Een penaanslag (oftewel een handmatige aanslag). In bepaalde situaties kan een belastingaanslag door de inspecteur op kantoor handmatig worden opgemaakt, zoals bij een dreigend faillissement van de belastingschuldige. De ontvanger zorgt voor de juiste bekendmaking van deze ‘penaanslag’, hij stelt hiervoor de penaanslag aan de belastingdeurwaarder ter hand, die de aanslag bekendmaakt door betekening in persoon. Dit komt in de praktijk beperkt voor.

Actie belastingschuldige: compliantie, uitstel of betalingsregeling

In beginsel krijgt de belastingschuldige de gelegenheid om de vordering zelf te voldoen.¹³ Vanaf het bekendmaken van de vordering heeft de belastingschuldige voornamelijk de volgende mogelijkheden:

- *De belastingschuldige betaalt de volledige uitstaande som (compliantie);*
Dit kan per acceptgiro¹⁴, automatische incasso, contant geldstorting bij de bank, overschrijvingsformulier en elektronische overboeking. (Instructie Invordering en Belastingdeurwaarders, p. 103) Een betaling kan gericht zijn (bestemd voor het betalen van een gedefinieerde aanslag) of ongericht (een betaling door een belastingschuldige waarbij uit de betaling niet blijkt ten aanzien van welke uitstaande vorderingen deze is gericht). Ook is het mogelijk dat de ontvanger eventuele betalingen of teruggaven verreken met de openstaande vordering. (Instructie Invordering en Belastingdeurwaarders, p. 114)
- *De belastingschuldige vraagt uitstel van betaling aan;*

¹¹ Formeel ontstaat op het moment van opmaken van het aanslagbiljet waarna deze bekend wordt gemaakt aan een belastingschuldige. Het proces kan gestart worden door een vordering van binnen, maar ook van buiten de Belastingdienst. Niet alle mogelijkheden waarop een invordering kan ontstaan zijn weergegeven in de tekst. Er dergelijk compleet overzicht valt buiten de scope van dit rapport.

¹² Onder de noemer aanslag valt ook de automatische aanslag die voortkomt uit bijvoorbeeld de wegenbelasting, dit in tegenstelling tot de aanslag die volgt uit een aangifte zoals bij de inkomstenbelasting het geval is.

¹³ De Belastingdienst kan echter ook gelijk overgaan tot *versnelde invordering*, waarbij gelijk tot dwangmaatregelen kan worden overgegaan. Dit kan bijvoorbeeld in het geval van faillissement.

¹⁴ Deze betaalmogelijkheid is afgeschaft. (<https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/nieuws/u-kunt-binnenkort-niet-meer-met-acceptgiro-betalen>).

- Dit kan een uitstel van de betaling zijn. Uitstel van betaling kan ook worden verleend in geval er bezwaar is ingediend. Er is verder een vorm van kort telefonisch uitstel (dat op actie van de schuldenaar kortstondig uitstel wordt verleend) of op basis van een formele aanvraag. Daarnaast kan ook via de Belastingtelefoon in eenvoudige gevallen uitstel worden verleend.
- Dit kan een persoonlijke betalingsregeling zijn. Dit kan het geval zijn bij toeslagenschulden waarbij de belastingsschuldige heeft verzocht om een betalingsregeling die rekening houdt met zijn persoonlijke omstandigheden.
- Dit kan een gestandaardiseerde betalingsregeling zijn. De mogelijkheid hiertoe staat al in sommige brieven. Niet iedereen krijgt een gestandaardiseerde betalingsregeling; het is bijvoorbeeld een middel dat gebruikt wordt voor het aflossen van coronaschulden of teveel betaalde toeslagen.
- *De belastingsschuldige doet een verzoek voor het kwijtschelden van de belastingsschuld.*
In sommige gevallen kan de Belastingdienst een vordering kwijtschelden indien de belastingsschuldige en de aard van de vordering (zoals de grondslag van de belastingaanslag) aan specifieke voorwaarden voldoen.

Bezwaar en administratief beroep tegen de aanslag

De belastingsschuldige kan in bezwaar gaan tegen de aanslag. Dit is een proces gericht tegen de grondslag of hoogte van de vordering en wordt door de Inspecteur behandeld die met de heffings-taak is belast. Dit element valt buiten de evaluatie van het inningsproces (zie par. 1.4).

Belastingsschuldige aanzetten tot actie: herinneringen en aanmaningen

Wanneer niet wordt overgegaan tot één van deze stappen (actie belastingsschuldige of bezwaar tegen de aanslag) kan de belastingsschuldige in bepaalde gevallen een betalingsherinnering ontvangen van het CAP. Hierbij moet iemand binnen één of twee weken alsnog het bedrag betalen. Betalingen die voor de uiterste betaaldatum zijn verricht (of voor afloop van de coulancetermijn), gelden als compliant binnen de Belastingdienst. (OECD, 2014, p. 22) De Belastingdienst ambieert dat de Ontvanger een verzoek kan doen aan de deurwaarderij om een dienstverlenend bezoek of onderzoek te doen. Dat kan bijvoorbeeld op het moment dat iemand heeft nagelaten aangifte te doen en niet reageert op de ambtshalve opgelegde aanslag. (Visie op deurwaarderij 2025, p. 5) Het doel hiervan is dat iemand informatie krijgt over betaalmogelijkheden (zoals betalen via Ideal) en het inningsproces. Op een herinnering waarna de belastingsschuldige alsnog niet heeft betaald, volgt de aanmaning. Het LIC en MKB bellen bepaalde belastingsschuldigen die een aanmaning hebben gekregen voor zover dit mogelijk is. (Belastingdienst, 2020)

Een te late betaling leidt tot het verschuldigd worden van invorderingsrente. Ook kan niet-tijdige betaling veroorzaken dat invorderingskosten betaald moeten worden. Deze worden aan de vordering toegevoegd. Een belastingsschuldige kan daarop bezwaar maken. Een bezwaarschrift wordt door de Ontvanger afgehandeld voor zover het op de inningsgerelateerde bedragen ziet. Bezwaren tegen de aanvankelijk opgelegde vordering worden door degene behandeld die de vordering heeft vastgesteld.

Bezwaar of administratief beroep tegen besluiten van de Ontvanger

Tegen een aantal besluiten die binnen het inningsproces worden genomen, staat bezwaar of administratief beroep open.¹⁵ Dit is bijvoorbeeld het geval bij door de Ontvanger in rekening gebrachte kosten voor de betekening van een dwangbevel (waartegen bezwaar of administratief beroep openstaat) of een negatieve beslissing op een verzoek om uitstel of kwijtschelding (waartegen administratief beroep bij de directeur openstaat). (Activiteitengroep Inning en Betalingsverkeer, 2022, p. 895) In de laatste gevallen vraagt de belastingschuldige de Directeur (in geval van administratief beroep) het besluit te heroverwegen.

Verzet

Op grond van art. 17 van de Invorderingswet 1990 kan een belastingschuldige tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel in verzet komen bij de rechtbank. Dit valt buiten de scope van dit onderzoek.

Dwanginvordering en uitwinning

Als de belastingschuldige de vordering niet binnen de gestelde termijn heeft betaald, of de Belastingdienst heeft besloten versneld in te vorderen¹⁶, kan de Belastingdienst op grond van de Invorderingswet 1990 en de Leidraad Invordering 2008 de betaling afdwingen. Dan wordt gesproken van dwanginvordering.¹⁷ De dwanginvordering vangt aan met het versturen van een aanmaning. Als betaling uitblijft of de Belastingdienst besluit versneld in te vorderen, volgt betekening van een dwangbevel. (Activiteitengroep Inning en Betalingsverkeer, 2022, p. 203) Hierbij moet de belastingschuldige op zeer korte termijn de openstaande vordering voldoen en de kosten die met de invordering gepaard gaan indien de hoofdsom niet binnen twee dagen wordt voldaan. Wordt er niet betaald, dan kan de Ontvanger overgaan tot tenuitvoerlegging van het dwangbevel, door bijvoorbeeld het leggen van beslag op goederen. Het dwangbevel vormt hiervoor de executoriale titel.¹⁸ In uitzonderlijke gevallen wordt het dwangbevel door de deurwaarder betekend. Voor de tenuitvoerlegging geeft de Ontvanger een beslagopdracht aan de deurwaarder. Dit kan een standaard beslagopdracht zijn of een specifieke beslagopdracht. Specifieke beslagopdrachten krijgen voorrang boven standaard beslagopdrachten. (Belastingdienst, 2022f, p. 5)

Ontvangers bij CAP en MKB krijgen suggesties voor verhaal uit een systeem genaamd Dynamisch Monitoren over een openstaande schuld en een beslagmogelijkheid.¹⁹ Uit interviews blijkt dat dit systeem monitort bij welke belastingschuldigen in de invorderingsfase zich verhaalsmogelijkheden voordoen en geeft hiertoe een suggestie aan een behandelaar. Welk gevolg een behandelaar geeft aan deze suggestie verschilt per directie. Zo gebruikt de directie Grote Ondernemingen het als informatiebron, maar wordt binnen bepaalde directies dit systeem meer sturend gebruikt. De suggesties worden gegeven op grond van beleidsregels, waarbij geldt dat de meest efficiënte beslagmaatregel de voorkeur heeft. Dit kunnen echter voor de belastingschuldige relatief impactvolle

¹⁵ Er is ook bezwaar mogelijk binnen het inningsproces kan bijvoorbeeld tegen aanmaningskosten die de Ontvanger in rekening heeft gebracht. Dit valt binnen de evaluatie maar is niet weergegeven in

Figuur 2.1 om deze niet nodeloos gecompliceerd te maken.

¹⁶ Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn bij een (dreigend) faillissement.

¹⁷ In het geval van buitenlandse invordering kan de Ontvanger ook een verzoek doen aan een buitenlandse Belastingdienst om een vordering te innen. Ook is het mogelijk dat hiervoor private incassobureaus worden ingeschakeld.

¹⁸ Tot beslag mag alleen feitelijk worden overgegaan, wanneer er een executoriale titel is verkregen: het recht om daadwerkelijk vermogensbestanddelen te innen. Waar normaliter de executoriale titel wordt verleend door de rechter en door de gerechtsdeurwaarder wordt geïnd, vormt het dwangbevel de executoriale titel en kan de deurwaarder van de Belastingdienst op grond hiervan innen.

¹⁹ Ook de directie Grote Ondernemingen krijgt adviezen, maar hier wordt op een andere manier mee gewerkt.

beslagmogelijkheden zijn, zoals het doen van een loon- of betalingsvordering, waarbij ook derden kennis krijgen van diens financiële problemen. Hierbij toetst de behandelaar in hoeverre het beslag of de vordering passend is en heeft deze professionele ruimte om van de door het systeem gegeven suggestie af te wijken. In de concept-invorderingsstrategie wordt het voornemen vermeld dat er meer rekening wordt gehouden met de gevolgen van een beslagmaatregel voor de belastingschuldige. (Belastingdienst, 2022h, p. 37) Daarnaast neigen wetgevende en processuele ontwikkelingen naar verdere digitalisering van de beslaglegging. Zo kunnen motorvoertuigen administratief in beslag worden genomen, waarbij het motorvoertuig als inbeslaggenomen wordt geregistreerd en de belastingschuldige de opdracht krijgt de auto in te leveren bij een locatie van de Belastingdienst. De deurwaarder hoeft dan niet fysiek het motorvoertuig te zien. Wel wordt het exploit fysiek aan de belastingschuldige betekend.

Bij bepaalde maatregelen in de dwanginvordering moet de Ontvanger rekening houden met het bestaansminimum door de beslagvrije voet toe te passen.²⁰ Voor dit deel mag geen beslag worden gelegd. De Ontvanger berekent bij het doen van een loonvordering, de overheidsvordering en bij verrekening met een inkomensbestanddeel de beslagvrije voeten stuurt de belastingschuldige een modelmededeling beslagvrije voet waarmee wordt aangegeven op welke wijze de beslagvrije voet is berekend. (Belastingdienst, 2022c). Een belastingschuldige kan in de dwanginvordering komen, doordat deze niet reageert en betaalt, diens verzoek tot uitstel wordt afgewezen of wel een betalingsregeling heeft getroffen, maar hier niet aan voldoet. Wanneer de deurwaarder beslag wil leggen en het dwangbevel is per post betekend, moet eerst een hernieuwd bevel tot betaling worden gedaan voordat er beslag wordt gelegd (artt. 13 en 14 van de Invorderingswet).²¹ Dan heeft de belastingschuldige twee dagen om alsnog te betalen (Instructie Invordering en Belastingdeurwaarders, p. 259).²²

Indien de deurwaarder overgaat tot dwangmaatregelen heeft hij verschillende mogelijkheden: het beslag leggen op roerende of onroerende zaken, schepen en onder derden. In enkele gevallen kunnen ook anderen dan de belastingschuldige in hun vermogen worden aangesproken, zoals huwelijkse partners.

Goederen die gedurende het dwanginvorderingsproces in beslag zijn genomen door de Belastingdienst, kunnen executoriaal worden verkocht om met de opbrengst een (deel van de) vordering te voldoen (de uitwinning). Dit proces valt buiten de evaluatie van het inningproces, zie par. 1.4.

Belastingsschuld niet voldaan

Als de Ontvanger vermoedt dat de belastingschuldige zijn schuld niet meer zal kunnen betalen, kan hij de schuld verplaatsen van een actieve invordering naar monitoring binnen Dynamisch Monitoren en uiteindelijk naar een passieve invordering. De schuld blijft nog wel bestaan. Ook is het mogelijk dat de Ontvanger het faillissement aanvraagt.

²⁰ Het gedeelte van het vermogen van een belastingschuldige waarover geen beslag mag worden gelegd om een bestaansminimum te garanderen. Naast een beslagvrije voet is er ook een *beslagvrij bedrag*, het minimumbedrag op een bankrekening waarop geen beslag wordt gelegd ter bescherming van het bestaansminimum.

²¹ Dit is niet het geval bij vereenvoudigde derdenbeslagen zoals bij een loon-, overheids- of betalingsvordering betreft.

²² Al dan niet voorafgegaan door een vooraankondiging.

2.5 Organisatie van het inningsproces

De Belastingdienst is hiërarchisch niet georganiseerd naar processen, maar georganiseerd in de doelgroepen Particulieren, MKB en Grote Ondernemingen. Daarnaast wordt door de directie Centraal Administratieve Processen (CAP) inningshandelingen verricht. Daarnaast zijn er verschillende concerndirecties. Binnen de primaire directies vinden de heffingstaak, de controletaak, de ontvangerstaak en de deurwaarderstaak plaats.²³ Door de bank genomen ziet de heffingstaak op het vaststellen van de hoogte van de te betalen of terug te geven belasting, de Ontvangerstaak op het betalen of invorderen van deze vordering en de deurwaarderstaak op het betekenen van stukken en het beslagleggen bij niet-tijdige betaling van een openstaande schuld.

Het inningsproces behelst de activiteiten van de Ontvanger en van de deurwaarderij onder hun afzonderlijke mandaten. De mandaatverdeling van de Ontvanger en de deurwaarder is binnen de Belastingdienst gescheiden. Medewerkers mogen maar één van de voornoemde mandaten uitoefenen.²⁴ (Activiteitengroep Inning en Betalingsverkeer, 2022)

De Belastingdienst heeft de wettelijke taak de belastingen te innen. Daarvoor heeft hij bevoegdheden gekregen uit de Invorderingswet 1990. Aan de hand hiervan is de Leidraad Invordering 2008 opgesteld waarin beleidsregels zijn uitgewerkt. Deze wet- en regelgeving is op alle directies van toepassing. Daarnaast zijn er leidraden die meer worden toegepast door specifieke directies, zoals de Leidraad Toezicht Grote Ondernemingen en de Leidraad Horizontaal Toezicht Fiscaal Dienstverleners. Verder zijn ook andere algemenere wet en regelgeving relevant voor de uitoefening van de taken van de Belastingdienst, zoals de Algemene Wet Bestuursrecht en het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering.

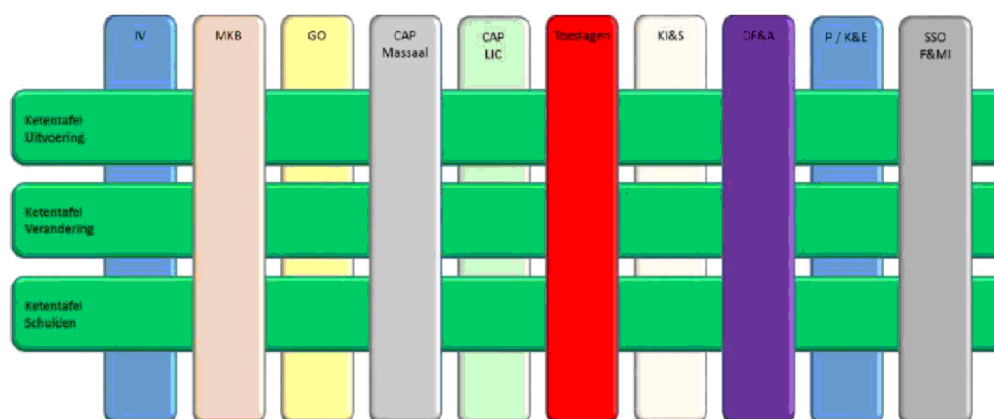
Relevante directies werken samen in een keten Inning & Betalingsverkeer

Sinds 2018 heeft de Belastingdienst naast directies ook ketens. Eén hiervan is de keten Inning & Betalingsverkeer. Binnen de keten werken alle directies samen op bepaalde processen. Hiervoor is een ketenjaarplan opgesteld waarin de procesmatige samenwerking tussen verschillende directies wordt vormgegeven. (Belastingdienst, 2021b) De ketens hebben echter geen mandaat waaronder zij besluiten moeten nemen, maar zijn meer gericht op het samenwerken en afstemmen op bepaalde processen. Binnen de directies in het primair proces (doelgroepen) vinden heffings- en inningsprocessen plaats. Hieronder bespreken we enkele bijzonderheden ten aanzien van de primaire directies met betrekking tot het inningsproces en de informatie die door geïnterviewden hierover is gegeven.

Binnen de keten zijn verschillende overlegstructuren ingericht om ontwikkelingen vorm te geven op specifieke onderwerpen als uitvoering, verandering en schulden.

²³ De Ontvanger en Inspecteur zijn bestuursorganen in de zin van de Algemene wet Bestuursrecht.

²⁴ Een uitzondering vormt de directeur van het organisatieonderdeel, die beide mandaten mag uitoefenen. (Instructie Invordering Belastingdienst, p. 40)



Figuur 2 Overlegstructuren en betrokken directies uit de keten Inning & Betalingsverkeer

Directie CAP int onder het gros van de particulieren en kleine ondernemers

De massale en semi-massale processen vinden plaats binnen de directie CAP. Het CAP levert diensten in het inningsproces ten aanzien van kleine ondernemers en particulieren en daarnaast ook voor andere directoraten-generaal zoals Toeslagen. (Semi-)massale processen omvatten het geautomatiseerd versturen van aanslagen, brieven, herinneringen en aanmaningen, maar ook het afdoen van bepaalde verzoeken tot kwijtschelding en betalingsuitstel. Voor particulieren en ondernemers geldt dat in beginsel aanslagen, brieven, herinneringen, aanmaningen en dwangbevelen geautomatiseerd worden verzonden. Daarnaast worden binnen het CAP besluiten genomen op verzoeken om uitstel die niet reeds door KI&S zijn afgedaan.

Voor het inningsproces is het belangrijkste onderdeel van het CAP het Landelijk Incassocentrum (LIC) dat in 2016 is ontstaan uit de centralisatie van dertien regionale incassocentra. (Panteia, 2020, p. 41) Deze centralisatie hing volgens geïnterviewden samen met een sterke standaardisering van de werkzaamheden, waarbij medewerkers naar strikte werkinstructies handelden. Inmiddels worden stappen gezet om de striktheid van de werkinstructies in bepaalde mate los te laten en meer te vertrouwen op het beoordelingsvermogen van de individuele behandelaar of worden systemen georganiseerd om signalen over schrijnende gevallen te adresseren.

Directie Particulieren

De behandeling van specifieke groepen particulieren vindt plaats in de directie Particulieren. Onder de directie Particulieren is ook de taak voor de inning van vorderingen belegd ten aanzien van belastingsschuldigen die geen verblijf, vertegenwoordiging of vestiging hebben in Nederland. Daarbij kan de Belastingdienst een verzoek doen aan een buitenlandse Belastingdienst of incassobureau om deze vordering te innen, indien verhaal in Nederland niet of onvoldoende succesvol is geweest. Ook kan de Belastingdienst door een buitenlandse Belastingdienst worden verzocht een vordering te innen. Verschillende geïnterviewden wezen op de gebrekkige opvolging van deze schulden door invorderaars: van de mogelijkheid buitenlandse bijstand te gebruiken wordt volgens hen onvoldoende gebruik gemaakt. Het innen van deze schulden is met verschillende hindernissen omgeven. Zo wordt het opstellen van het verzoek aan de buitenlandse dienst als uitdagend ervaren; zijn systemen niet ingericht op een juiste notatiewijze van buitenlandse adressen waardoor het een uitdaging is om aanslagen, aanmaningen en dwangbevelen op een juiste wijze bekend te maken; zijn er verschillen in regelgeving tussen belastingjurisdicties; wordt de opbrengst vaak als klein gezien ten opzichte van de geïnvesteerde moeite; en is er sprake van een hoge foutmarge in de processen, wat

leidt tot buitenlandse inwinning door te laat gesignaleerde verjaring van een vordering of blijkt te laat dat een verkeerd adres is aangeschreven.

Ondanks het structureel lagere invorderingspercentage ten aanzien van buitenlandse posten, oordelen verschillende geïnterviewden dat er niettemin tijd en ruimte moet zijn voor buitenlandse inning vanwege de eenheid in uitvoering van beleid; een in het buitenland verkerende belasting-schuldige moet door toezicht en invordering tot een zelfde mate van compliantie worden gestimuleerd als in Nederland verkerende belastingsschuldigen.

Directie MKB

Het inningsproces ten aanzien van het middenbedrijf vindt plaats bij de directie Midden- en Kleinbedrijf (MKB). Een groot deel van de interactie vindt plaats met financieel dienstverleners als boekhouders en belastingadviseurs. Een geïnterviewde beschreef dat binnen MKB er een gedeelte massale behandeling is, maar dat er ook veel persoonlijke aandacht wordt gegeven aan bepaalde ondernemers als de situatie van de ondernemer daar om vraagt. .

Naast de ontvangerstaak is bij de directie MKB ook de deurwaarderstaak voor alle directies belegd. Door middel van beslagopdrachten kunnen directies deurwaarders opdracht geven op goederen beslag te leggen. Nieuw is dat de Ontvanger de deurwaarder ook kan verzoeken een dienstverlenend bezoek af te leggen indien een belastingsschuldige niet tijdig heeft betaald en daardoor in de dwanginvordering dreigt te komen.

Directie Grote Ondernemingen

Voor de grootste ondernemingen in Nederland heeft de Belastingdienst een afzonderlijke directie ingericht: de directie Grote Ondernemingen. Deze belastingsschuldigen hebben een klantcoördinator en een behandelteam bestaande uit heffings-, controle- en inningsmedewerkers waarmee de interactie over belastingsschulden verloopt. De klantcoördinator heeft hierin een centrale rol, waarbij inningshandelingen in beginsel met deze coördinator moeten worden afgestemd of deze hierover wordt geïnformeerd.²⁵ Daarnaast heeft contact met de belastingsschuldige plaats voordat tot incassomaatregelen wordt overgegaan. (Belastingdienst, 2021g) Dat betekent dat vaak er persoonlijk contact en interne afstemming is met de betrokken onderneming voordat tot dwanginvorderingsmaatregelen wordt overgegaan.

Directoraat-Generaal Toeslagen

Het Directoraat-Generaal Toeslagen is een onderdeel van het Ministerie van Financiën. Voor het inningsproces is de Belastingdienst gemandateerd namens het DG Toeslagen openstaande posten te innen. Het DG Toeslagen is verantwoordelijk voor het beheer en de uitvoering van verschillende toeslagen die door de Nederlandse overheid worden verstrekt.

Concerndirecties vormen een belangrijke schakel in de keten

Naast de directies in het primaire proces hebben ook concerndirecties invloed op de manier waarop belastingsschulden worden geïnd. De directie Uitvoering- en Handhavingsbeleid (UHB) stelt bijvoorbeeld algemeen beleid vast omtrent de manier waarop de Belastingdienst uitvoering geeft aan

²⁵ De klantcoördinator heeft echter een inspecteursmandaat en is dus niet bevoegd om beslissingen over de invordering te nemen.

haar inningstaak. Als belangrijke ontwikkeling wordt bijvoorbeeld het formuleren van een invorderingsstrategie genoemd voor de Belastingdienst. (Belastingdienst, 2022h)²⁶ UHB voert daarnaast de pen op uitvoeringstoetsen voor nieuwe voorstellen van wet en regelgeving. Deze uitvoeringstoetsen geven inzicht in hoeverre een voorgenomen regel ook daadwerkelijk kan worden uitgevoerd en geïmplementeerd door de Belastingdienst en welke gevolgen dit heeft voor de directies. Daarbij zijn ook vaktechnisch coördinatoren bij de directies in het primair proces betrokken.

Een belangrijke rol is weggelegd voor de directie Informatievoorziening (IV), dat de zorg draagt voor de informatiesystemen van de Belastingdienst, waaronder de systemen voor inning. In verschillende rapporten en interviews is aangedragen dat de huidige staat van de informatievoorziening een beperking oplevert voor voorgenomen wijzigingen in de processen van de Belastingdienst, zie bijvoorbeeld (ABDTopconsult, 2020), (EY, 2020a) (EY, 2020).

Daarnaast ontvangt de directie Klantinteractie & Services (KI&S) het gros van de door de belastingsschuldige geïnitieerde contactverzoeken.²⁷ Medewerkers van deze directie adviseren de belastingsschuldige ook over stappen die zij kunnen nemen in het inningsproces, zoals het vragen van een uitstel van betaling.

De concerndirectie Fiscale en Juridische Zaken (FJZ) bewaakt de rechtmatigheid, rechtszekerheid en rechtsgelijkheid voor de Belastingdienst als geheel en adviseert de ambtelijke en politieke top over (gevoelige) beleidsterreinen ten aanzien van belastingen en juridische zaken.²⁸

Tot slot is er de Corporate Dienst Vaktechniek (CD VT). Dit is een vaktechnisch expertisecentrum voor fiscaliteit, uitvoering, toezicht en handhaving. De CD VT adviseert, bewaakt en verbindt op het snijvlak van beleid en uitvoering en draagt op die manier bij aan de compliance van burgers en bedrijven.

2.6 Beleidsmaatregelen

De Belastingdienst heeft verschillende beleidsmaatregelen die de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van het inningsproces raken. De maatstaven voor doeltreffendheid en doelmatigheid zijn daarbij al bekend, maar onze werkdefinitie is impliciet onderdeel van het kader van de Belastingdienst. Daarbij hebben wij gekeken naar maatregelen die in een min of meer gestructureerde wijze tot doel hebben de doeltreffendheid, doelmatigheid of passendheid van een onderdeel van het inningsproces te vergroten. Het verschilt per maatregel welke directies hierbij betrokken zijn en wat de impact van de maatregel is. Sommige maatregelen hebben betrekking op specifieke processen binnen een directie op het gebied van de inning en andere veranderen de werkwijze van of het denken over de Belastingdienst als geheel. Door literatuurstudie en interviews hebben we geïnventariseerd wat de voornaamste doelstelling is voor de afzonderlijke beleidsmaatregelen. Een overzicht van de beleidsmaatregelen, het voornaamste doel en de directies waarop deze beleidsmaatregel betrekking heeft is als bijlage 3 aan dit rapport toegevoegd.

²⁶ Het Directoraat-Generaal Toeslagen stelt een afzonderlijke invorderingsstrategie op voor schulden die ontstaan vanwege vereiste terugbetalingen van teveel ontvangen toeslagen.

²⁷ Belastingsschuldigen die onder de directie Grote Ondernemingen vallen, hebben binnen deze directie een klantcoördinator.

²⁸ <https://werken.belastingdienst.nl/organisatieonderdelen> Geraadpleegd op 14 oktober 2022.

De Belastingdienst streeft een passender inningsproces na

Daarbij zijn er verschillende beleidsmaatregelen die zorgen voor meer passendheid in de dienstverlening (zoals het werken met een klantcoördinator als vast aanspreekpunt voor grote ondernemingen). Ook waren een aantal beleidsmaatregelen voorgenomen, maar is de invoering hiervan gestaakt. In verschillende interviews is genoemd dat Inlevend invorderen het komend jaar relevante impact zal hebben op het inningsproces, omdat na een periode waarin de invordering vanwege de impact van corona tijdelijk is stilgelegd, deze invordering weer van start zal gaan. Inlevend invorderen heeft onder meer ten doel dat dit op een passende wijze gebeurt.

In het onderzoek zijn slechts beperkte onderzoeken naar voren gekomen waarbij is gekeken naar in hoeverre de maatregelen ertoe leiden dat het inningsproces passender wordt voor belastingschuldigen of welk effect de maatregelen hebben op bepaalde groepen, zoals burgers met een beperkt doenvermogen.

Veelgenoemd in de interviews zijn processen om belastingschuldigen die dreigen in betalingsproblemen te geraken, vroegtijdig te signaleren en hierbij passende dienstverlening aan te bieden om te voorkomen dat schulden verder oplopen. Daarbij benoemen verschillende geïnterviewden dat de ontwikkeling van vroegsignalering bij de Belastingdienst nog wordt geconcipieerd en daarbij oplossingen worden bedacht om met problemen op het gebied van privacywetgeving en gebruik van verzamelde gegevens voor een ander doel dan waarvoor ze zijn verzameld. Ook is daarvoor een verschuiving van het denken in afzonderlijke vorderingen naar het denken over de integrale schuldpositie van een belastingschuldige noodzakelijk. Dit vergt echter een integraal inzicht in de betaalpositie en openstaande vorderingen van de belastingschuldigen die volgens geïnterviewden ook binnen de Belastingdienst moeilijk volledig te krijgen is. Enkele geïnterviewden geven hierbij aan dat vroegsignalering de samenwerking met externe partijen zoals schuldhulpverleners effectiever zou kunnen maken.

Daarnaast streeft volgens verschillende geïnterviewden de Belastingdienst op verschillende manieren naar laagdrempeliger contact waarbij de belastingschuldige sneller wordt geholpen en inzicht krijgt in zijn openstaande vorderingen en mogelijkheden. Ook zijn er verschillende wijzigingen geweest die het gebruik van regelingen tot uitstel van betaling vereenvoudigen. Zo gaven geïnterviewden aan dat de zekerheidsstelling die ondernemers moeten geven bij het aanvragen van een betalingsregeling per 1 oktober 2023 niet langer vereist zal zijn.

Het denken over passendheid is ook terug te zien in de autonome processen van de Belastingdienst, zij het dat procesmatige wijzigingen nog niet altijd aanwijsbaar zijn. Verschillende geïnterviewden gaven aan dat het systeem Dynamisch Monitoren, dat geautomatiseerd een advies geeft welke beslagmogelijkheden zich voordoen bij een bepaalde belastingschuldige op dit punt voor verbetering vatbaar is. De behandelaar besluit of het advies van Dynamisch Monitoren wordt opgevolgd. Volgens sommige geïnterviewden zijn de voorkeursregels waarop het systeem een advies genereert nog te zeer geënt op wat voor de Belastingdienst meest doelmatige invorderingsmaatregelen zijn, maar wordt daarin te weinig de impact op de belastingschuldige betrokken. Enkel benoemen dat de ‘menselijke toets’ daarin onvoldoende is om de belangen van de belastingschuldige afdoende te beschermen en dat de voorkeursregels hierop moeten worden aangepast.

Doelmatigheid staat niet langer op één, maar is nog wel een doelstelling

Verschillende geïnterviewden gaven aan dat door interne veranderingen lange tijd het efficiënter maken van het inningsproces een dominante doelstelling was voor de Belastingdienst. Mogelijkheden om processen te automatiseren en werkprocessen gedetailleerd uiteen te zetten en te hanteren maakten dat steeds efficiënter gewerkt kon worden en ook eenvoudig geschoold personeel relatief ingewikkelde processen kon doorlopen. Uit vrijwel alle interviews komt naar voren dat dit ontwikkeldoel door de Belastingdienst is verlaten.

Verschillende geïnterviewden hebben benoemd dat werkprocessen worden aangepast waardoor medewerkers meer beoordelingsruimte krijgen en dat medewerkers met een bepaalde achtergrond -zoals een hoger opgeleide en/of gedragskundige achtergrond- in de processen worden betrokken om deze beter vorm te geven.

Medewerkers van de Belastingtelefoon kunnen telefonisch uitstel van betaling toezeggen in gevallen waarbij er duidelijk door de belastingschuldige gebruik van kan worden gemaakt. Met behulp van een stoplichtsysteem worden deze aanvragen uitgesplitst naar het LIC, waardoor de Belastingdienst beoogt versneld en vereenvoudigd tot uitstel te kunnen overgaan en de doorlooptijd te verkorten. Daarnaast heeft de Belastingdienst ook een convenant met de NVVK, gemeenten en SchuldenlabNL afgesloten om kortere doorlooptijden te realiseren voor het treffen van minnelijke schuldenregelingen. Hoewel deze maatregel ook effect heeft op de passendheid van het inningsproces, beoogt het ook een efficiëntere behandeling van deze verzoeken en schuldhulpverleners in staat te stellen sneller te realiseren dat de belastingschuldige uit de schulden raakt.

Doeltreffendheid is het onderliggend motief

Compliance is een belangrijk aspect in het beoordelen en nemen van maatregelen en prioritering van deze maatregelen door de Belastingdienst. Het geeft weer in hoeverre belastingschuldigen bereidwillig zijn tijdig en volledig een belastingschuld te voldoen. In verschillende interviews werd benoemd dat maatwerk vaak op gespannen voet staat met de eenheid in het beleid van de uitvoering door de Belastingdienst. Dit kan volgens hen gevolgen hebben op de mate waarin belastingschuldigen die nu compliant gedrag vertonen op langere termijn met hun verplichting omgaan. (Belastingdienst, 2022b) Tijdige en volledige betalingen en de maatregelen van de Belastingdienst richting non-compliance belastingschuldigen dragen bij aan de financiering van overheidsuitgaven. Indien doeltreffend wordt geïnd, zijn de betalingen één van de belangrijke elementen voor solide overheidsfinanciën.

De herijking van de invorderingsstrategie van de Belastingdienst geeft weer hoe de Belastingdienst de balans zoekt tussen doeltreffendheid en passendheid. Zo staat in de visie als uitgangspunt beschreven dat de „Belastingdienst de door burgers verschuldigde belastingen [int] en stimuleert [...] hun belastingen uit eigen beweging op tijd te betalen” om daarna te benadrukken op welke wijze de Belastingdienst bij niet-tijdige betaling schuldoploop wil voorkomen en vervolgens de toezichthoudende rol van de Belastingdienst te benadrukken. (Belastingdienst, 2022i, p. 19) Het Directoraat-Generaal Toeslagen stelt een eigen invorderingsstrategie op. In verschillende interviews is genoemd dat de invorderingsstrategie op punten dient af te wijken van de invorderingsstrategie van de Belastingdienst. Hiervoor wordt andere als reden gegeven dat de schuld vaak ontstaat als correctie op een uitbetaling van een inkomensstroom, waar het bij de Belastingdienst gaat om de inning van belastingen.

3 Beleidstheorie en evaluatiekader

Voor het vaststellen van indicatoren waarmee we de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van het inningsproces evalueren, maken we gebruik van een beleidstheorie waarin de doelen en (veronderstelde) werking van het beleid inzichtelijk zijn aan de hand van input, throughput, output en outcome. (Ministerie van Financiën, 2022b) Het inningsproces is binnen de Belastingdienst geen afgebakend beleidsterrein waarvoor een afzonderlijke taak, organisatie en doelstelling is geformuleerd, maar verspreid zich over meerdere afdelingen binnen de Belastingdienst. Ook is er nog geen afzonderlijke beleidstheorie voor het inningsproces opgesteld. Het inningsproces is onderdeel van verschillende afdelingen binnen de Belastingdienst, die elke hun eigen beleidskeuzes maken die van invloed zijn op het inningsproces. Toch helpt deze beleidstheorie om te identificeren welke doelen worden nagestreefd, welk beleid er betrekking op heeft en welke stappen hierin worden genomen.

3.1 Beleidstheorie

In deze paragraaf schetsen we een beleidstheorie van het inningsproces. Een beleidstheorie relateert activiteiten en inspanningen van de Belastingdienst aan doelen en tussendoelen en expliciteert hoe specifieke activiteiten bijdragen aan het realiseren van de doelen. Een beleidstheorie begint dus met het vaststellen van de doelen, vervolgens identificeert het activiteiten en inspanningen die - vaak via tussendoelen - tot die doelen leiden en legt uit via welke mechanismen de tussendoelen en einddoelen gerealiseerd worden.

De beleidstheorie maakt duidelijk hoe het beleid via activiteiten in een uitvoeringsorganisatie (input en throughput) tot outputs leidt, die vervolgens weer tot outcome leiden. De beleidstheorie vormt een kader voor het toetsen van doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid, omdat het duidelijk maakt welke veronderstelde keten van effecten er is tussen activiteiten, eerste orde uitkomsten, tweede orde uitkomsten en impact. Op elk niveau kunnen indicatoren worden vastgesteld die vervolgens handvatten bieden om tot een oordeel over doeltreffendheid en doelmatigheid te komen.

Door het gebruik van indicatoren die aangrijpen op de output, tussendoelen en mechanismen in de beleidstheorie kan de doeltreffendheid van beleid aannemelijk gemaakt worden. De ontwikkeling en waarde van de indicatoren kunnen dan een aanwijzing vormen dat gewenste tussendoelen gerealiseerd worden of dat mechanismen optreden. Dit maakt dan aannemelijk dat het beleid doeltreffend is. Het vormt echter geen hard bewijs: de methode van een beleidstheorie met indicatoren kan doeltreffendheid echter niet causaal hard maken.

De algemene doelstelling van de Belastingdienst staat in begrotingsartikel 1 ‘Belastingen’ uit het hoofdstuk ‘IX Financiën en Nationale Schuld’ uit de Rijksbegroting²⁹ en luidt: “Het genereren van inkomsten voor de financiering van overheidsbeleid. Solide, eenvoudige en fraudebestendige fiscale wet- en regelgeving is hiervoor de basis. Doeltreffende en doelmatige uitvoering van die wet- en

²⁹ Zie <https://www.rijksfinancien.nl/memorie-van-toelichting/2020/OWB/IX/onderdeel/d17e8212>

regelgeving zorgen ervoor dat belastingsschuldigen bereid zijn hun wettelijke verplichtingen ten aanzien van de Belastingdienst na te komen (compliance).”

In de Rijksbegroting wordt compliance nader omschreven: “Onder ‘compliance’ verstaat de Belastingdienst dat belastingsschuldigen bereid zijn hun wettelijke fiscale verplichtingen ten aanzien van de Belastingdienst na te komen. De term ‘bereidheid’ geeft aan dat de Belastingdienst ernaar streeft dat belastingsschuldigen uit zichzelf fiscale regels naleven, zonder (dwingende en kostbare) acties van de kant van de Belastingdienst. Als belastingsschuldigen hun wettelijke verplichtingen nakomen, dan komt belastinggeld de staatskas binnen zoals de wetgever beoogt en worden overheidsmiddelen niet onterecht uitbetaald.”

De doelstelling voor de Belastingdienst betreft derhalve doeltreffende en doelmatige uitvoering van wet- en regelgeving opdat belastingsschuldigen bereid zijn hun wettelijke verplichtingen na te komen (compliance). Onder de wettelijke verplichtingen vallen ook betalingen die voortvloeien uit (terug te betalen) toeslagen.

De missie van de Belastingdienst is om bij te dragen aan een financieel gezond Nederland door heffing en inning van verschuldigde belastingen. Op deze manier zorgt de Belastingdienst ervoor dat de Nederlandse overheid publiek geld heeft om te besteden. Het beleidsdoel dat de Belastingdienst nastreeft is dan ook om de door belastingsschuldigen verschuldigde belasting tijdig en volledig te innen, waarbij belastingsschuldigen zoveel mogelijk uit eigen beweging juist en volledig aangifte doen en de verschuldigde belasting tijdig en volledig betalen. Als beleidsmaatregelen of activiteiten dit bereiken, zijn deze maatregelen of activiteiten doeltreffend.

Tegelijkertijd kunnen er ongewenste neveneffecten zijn van de activiteiten die de Belastingdienst ontplooit om de verschuldigde belasting tijdig en volledig te innen, bijvoorbeeld doordat het welbevinden van belastingsschuldigen negatief wordt beïnvloed, belastingsschuldigen onnodig dieper in de schulden geraken, of omdat zij onder het bestaansminimum terecht komen. Dienstverlening is passend als dergelijke ongewenste neveneffecten voldoende beperkt of voorkomen worden. In haar concept invorderingsstrategie (Belastingdienst, 2022i, p. 7) en de Kamerbrief over de voortgang van de herijking van de invorderingsstrategie van 25 maart 2022 noemt de Belastingdienst als uitgangspunten:

- Stimuleren dat belastingsschuldigen bereidwillig betalen en zich melden wanneer zij niet (meer) kunnen betalen
- Beschermen van het bestaansminimum
- Dwanginvorderingsmaatregelen als uiterst middel
- Streven naar een persoonsgerichte benadering
- Voorkomen voor zover mogelijk dat belastingsschuldigen (verder) in betalingsproblemen komen

Deze uitgangspunten geven invulling aan de voorwaarde dat inning passend moet zijn.

Voor het realiseren van tijdige en volledige inning met zo min mogelijk ongewenste neveneffecten zijn mensen en middelen nodig. De mensen en middelen die de Belastingdienst ter beschikking heeft zijn beperkt. Het is dus van belang om het doel (tijdige en volledige inning met zo min mogelijk ongewenste neveneffecten) zo doelmatige mogelijk, dat wil zeggen tegen zo laag mogelijke kosten, te realiseren. Als dit het geval is, is het handelen van de Belastingdienst doelmatig.

Samenvattend streeft de Belastingdienst (een zo hoog mogelijke) compliantie na (als dit lukt is de inning doeltreffend) met als randvoorwaarde zo min mogelijk neveneffecten voor belastingsschuldigen (als dit wordt gerealiseerd is de dienstverlening passend). De opgave is daarbij om doeltreffende en passende inning zo efficiënt mogelijk te realiseren (de mate waarin dit lukt geeft de doelmatigheid weer). Om invulling te geven aan haar doelstelling, gebruikt de Belastingdienst de beschikbare input om deze middels throughput om te zetten in output, waarmee vervolgens de gewenste outcome moet worden gerealiseerd. Figuur 3.1 vat de relatie tussen input, throughput, output en impact samen en geeft ook de randvoorwaarden weer die gepaard gaan met passendheid en doelmatigheid.

Input

De input bestaat uit te verwerken vorderingen (zie ook paragraaf 2.4) en daarnaast uit mensen en middelen die tijdens de uitvoering van het inningsproces worden ingezet. Daarbij beschouwen we de wet- en regelgeving waaraan de Belastingdienst moet voldoen bij het nastreven van haar doel als randvoorwaardelijk..

Throughput

Met behulp van deze input wordt via activiteiten en infrastructuur (throughput) vervolgens output gerealiseerd. De throughput bestaat onder meer uit de interne en externe digitale infrastructuur die er is of wordt gerealiseerd, de interne overleg- en aansturingsstructuren die er zijn en die de organisatie in staat stellen om gecoördineerd besluiten te nemen en richting te geven, de activiteiten van de diverse betrokken organisatieonderdelen, maar ook de externe communicatie infrastructuur, interne informatiestromen, of HR activiteiten die zich richten op managen van zittend personeel of werving van nieuw personeel, digitale dienstverlening, afstemming met andere schuldeisers, vroegsignalering, of ruimte voor maatwerk in de werkprocessen, digitale dienstverlening, afstemming met andere schuldeisers of vroegsignalering.

Output

Gerealiseerde output is vaak meetbaar en vormt de basis van indicatoren en KPI's die gebruikt worden om te meten wat de output van een organisatie is. Denk bij relevante output bijvoorbeeld aan de ontvangsten, beschikkingen, betalingsherinneringen, aanmaningen, dwangbevelen, dwangmaatregelen, verleend uitstel van betaling, of behandelde bezwaarschriften, etc. Deze activiteiten zijn primair gericht op inning van de betaling binnen het inningsproces van de Belastingdienst. Deze activiteiten zijn veelal terug te voeren op de verschillende elementen van het schema van het inningsproces in figuur 2.1. Gerealiseerde output kan ook zijn: het aantal contactmomenten met de burger, het aantal beantwoorde vragen bij de belastingtelefoon, het aantal malen dat belastingsschuldigen gebruik maken van de informatie die de Belastingdienst geeft, de mate waarin van digitale dienstverlening gebruik wordt gemaakt of het aantal keer dat wordt afgeweken van standaardprocedures vanwege de persoonlijke situatie van belastingsschuldigen. Deze activiteiten zijn meer gerelateerd aan passendheid: ze dragen eraan bij dat de output voldoet aan de randvoorwaarde van passendheid van outcome, dat ongewenste neveneffecten worden voorkomen.

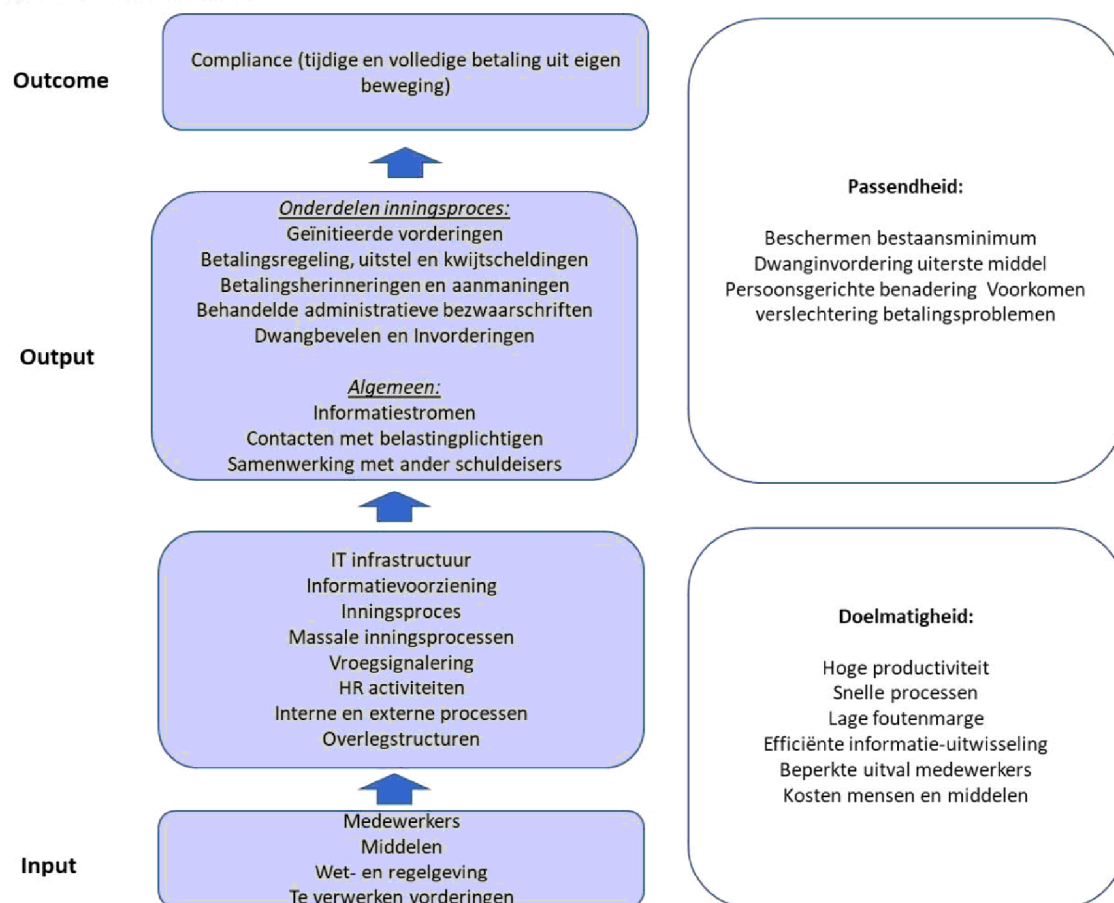
Outcome

De outcome die door de output wordt gerealiseerd zou dan compliance moeten zijn, waarbij passendheid een randvoorwaarde vormt. Vertrouwen in de Belastingdienst is ook een outcome, die

echter niet direct terugkomt in de doelstellingen zoals geformuleerd door de Belastingdienst.³⁰ De reden daarvoor is dat het door de Belastingdienst wel relevant gevonden wordt, maar niet wordt gezien als doel omdat het niet voldoende binnen de invloedssfeer van de Belastingdienst ligt. Wij benoemen het hier desondanks als outcome, omdat in onze ogen de mate waarin de Belastingdienst erin slaagt om passendheid vorm te geven, wel degelijk van invloed is op het vertrouwen in de Belastingdienst.

Of de outcome en output doelmatig tot stand komen hangt af van de wijze waarop de throughput van de input is georganiseerd. Doelmatigheid in is in de beleidsdiscussie naar de achtergrond verdwenen, maar blijft belangrijk omdat de middelen van de Belastingdienst beperkt zijn, terwijl er meer en nieuwe dingen gevraagd worden. In economische termen is de productiviteit een maatstaf voor doelmatigheid: hoeveel output genereert de Belastingdienst gegeven de kosten die gepaard gaan met de inzet van mensen en middelen voor inning en invordering. De snelheid van processen, de hoeveelheid fouten die gemaakt worden, uitval van medewerkers, de efficiëntie van informatie-uitwisseling, of de kosten van IT infrastructuur zijn factoren die een rol spelen bij doelmatigheid.

Figuur 3.1 Beleidstheorie



³⁰ Vertrouwen wordt wel in het Jaarplan Belastingdienst als fundament voor compliantie benoemd.

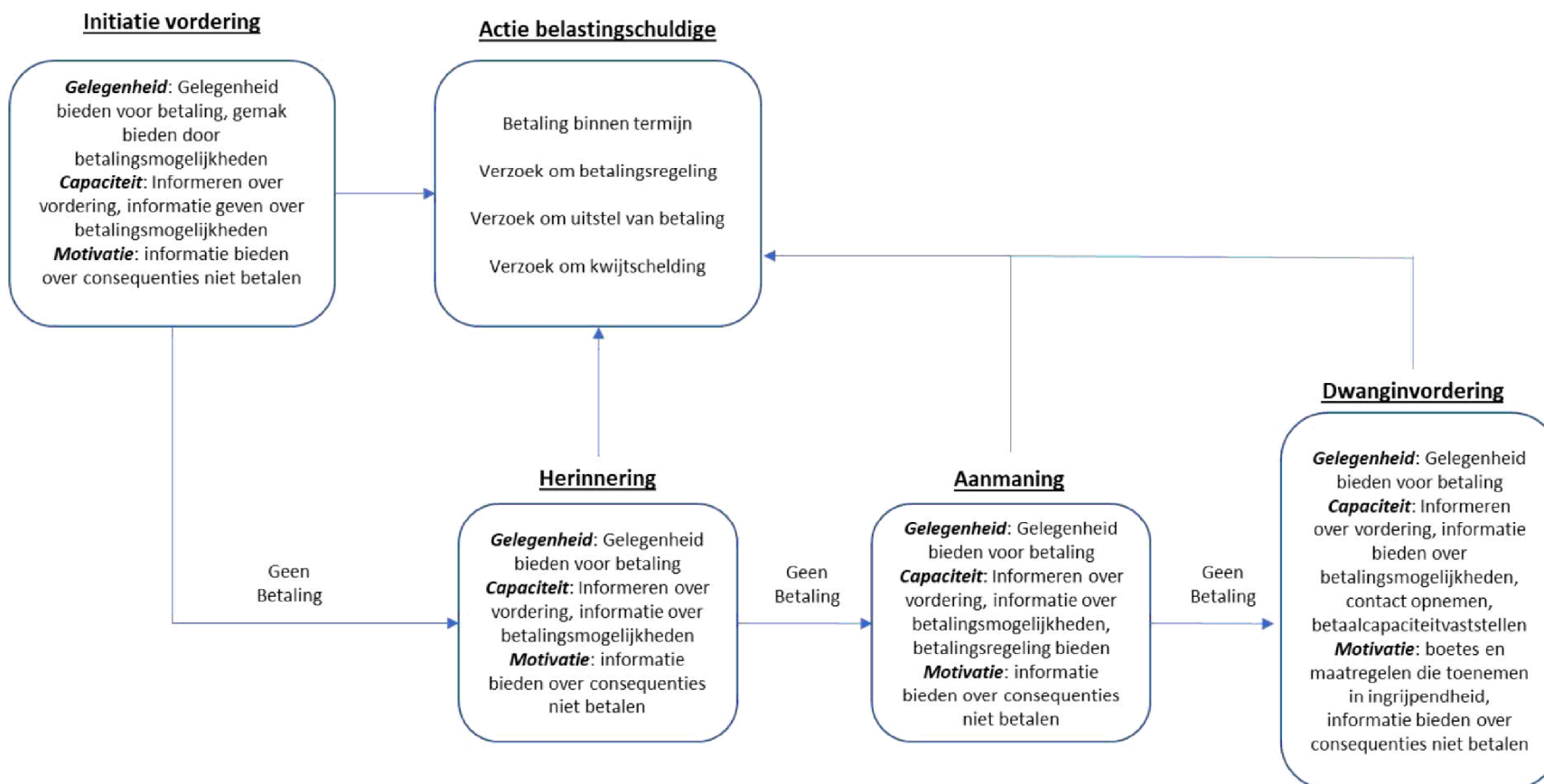
Relevante sturingsmechanismen tijdens het inningsproces

De geschetste beleidstheorie is abstract beschreven en nog niet toegespitst op het inningsproces. In de praktijk richt een beleidsactiviteit zich op een element van het inningsproces zoals weergegeven in figuur 2.1. De beleidsactiviteit streeft meestal een tussendoel waarbij er een verondersteld mechanisme is via welke de beleidsactiviteit leidt tot realisatie van dat tussendoel en op die manier bijdraagt aan het hoofddoel. Relevant daarbij is dat beleidsactiviteiten zich ook op de randvoorwaarden kunnen richten als ze tot doel hebben het inningsproces doelmatiger of passender te maken.

Een denkkader voor een beleidstheorie van het inningsproces binnen de Belastingdienst is de wijze waarop beleid aangrijpt op (1) de gelegenheid voor belastingschuldigen om compliant gedrag te vertonen, (2) de motivatie om compliant gedrag te vertonen en (3) de capaciteit om compliant gedrag te vertonen. Gelegenheid verwijst naar de omstandigheden die buiten de persoon liggen die het gedrag bevorderen of belemmeren. Gelegenheid hangt samen met gemak, zekerheid, en snelheid. Dit refereert aan het gemak waarmee aangifte gedaan kan worden, de zekerheid over de relatie tussen transacties en de fiscale consequenties zich voordoen en snelheid refereert aan de snelheid van het proces. Motivatie is de mate waarin de belastingschuldige een doel wil bereiken of het gedrag wil vertonen. Voor het al dan niet naleven van belastingregels zijn vooral economische en normatieve (ook wel sociale) motieven relevant. Motivatie wordt beïnvloedt door pakkans en sancties, de perceptie van rechtvaardigheid, de persoonlijke normen, en het vertrouwen in de Belastingdienst. Bij capaciteit gaat het om de mate waarin de belastingschuldige de benodigde kennis en vaardigheden heeft om het gedrag uit te kunnen voeren: voldoende en de juiste kennis, voldoende begrip, denkvermogen, schrijf- en digitale vaardigheden, et cetera. Belangrijke factoren zijn hier: kennis, vaardigheden en zekerheid.

Een voorbeeld is het eenvoudiger maken om op tijd te betalen door geautomatiseerd een herinnering te sturen met daarin informatie over de wijze waarop de belastingschuld kan worden voldaan. Het streven naar een tijdig verstuurd herinnering met voldoende informatie over betalingsmogelijkheden is dan het tussendoel. Dit maakt het gemakkelijker voor belastingschuldigen om op tijd te betalen en biedt tegelijkertijd informatie waardoor de belastingschuldige de juiste kennis kan opdoen die nodig is om het gedrag te vertonen, waardoor meer belastingschuldigen tijdige en volledig betalen. Het gevolg hiervan zou dan zijn dat er meer tijdig en volledig wordt geïnd en dat compliant gedrag dan dus toeneemt. Op die wijze draagt het beleid bij aan een doeltreffender inningsproces. Veronderstellingen hierbij zijn dat de belastingschuldige wil betalen, kan betalen, de informatie die geboden wordt begrijpt en dat de herinnering van de Belastingdienst van invloed is op de keuze wel of niet te betalen. Figuur 3.2 laat zien wat de achterliggende mechanismen zijn waarop de Belastingdienst stuurt in verschillende fasen van het inningsproces (initiatie, herinnering, aanmaning, dwanginvordering).

Figuur 3.2 Sturing op compliant gedrag in verschillende fasen van het inningsproces



Een beleidsactiviteit kan effect hebben op meerdere factoren tegelijk, en zowel de doeltreffendheid als passendheid of doelmatigheid vergroten. Zo kan bijvoorbeeld het effect van vroegsignalering op de outcome zijn dat het inningsproces effectiever wordt (er komt meer geld binnen), maar ook dat het inningsproces efficiënter wordt (de kosten van het innen dalen) en dat het inningsproces passender wordt (de acties die worden ondernomen zijn meer specifiek afgestemd op de persoonlijke omstandigheden van de belastingschuldige).

Tegelijkertijd kan ook sprake zijn van een uitruil tussen de verschillende aspecten van het inningsproces, dat betekent dat inzet van beleid op het verbeteren van één aspect ten koste van een ander aspect gaat. Het kan hier bijvoorbeeld gaan om randvoorwaarden. Een meer effectief inningsproces waarbij een hogere compliantie wordt gerealiseerd, kan bijvoorbeeld ten koste gaan van de doelmatigheid. Stel dat er bijvoorbeeld veel mensen en middelen worden ingezet om met succes relatief beperkte verschuldigde bedragen te innen om zo de compliantie te vergroten, terwijl de middelen ook hadden kunnen worden ingezet om op een andere, minder kostbare, manier de compliantie te verbeteren, dan neemt de absolute effectiviteit weliswaar toe, maar de relatieve efficiëntie af. Een ander voorbeeld is geautomatiseerde afhandeling waardoor enerzijds de effectiviteit kan toenemen omdat een groter deel van de belastingschulden tijdig wordt geïnd, maar anderzijds ook de passendheid kan verlagen doordat het minder ruimte biedt voor maatwerk.

3.2 Indicatoren

In eerdere hoofdstukken hebben we beschreven welke processen we evalueren, wat daarvan de achtergrond en taken zijn en welke omstandigheden daar invloed op hebben en welk kader we gebruiken voor de evaluatie. In bijlage 4 van dit rapport is een volledige lijst van indicatoren opgenomen. Daarbij geven wij per indicator de relatie met doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid weer. In deze paragraaf geven we weer hoe deze lijst met indicatoren tot stand is gekomen.

Hierbij geven we een beschrijving van de plaats van deze indicator in het beleidskader. Sommige indicatoren kunnen echter betrekking hebben op meerdere onderdelen. Een indicator kan relevant zijn vanuit meerdere perspectieven en iets zeggen over doeltreffendheid en tegelijkertijd over doelmatigheid of passendheid.

De in bijlage 4 genoemde indicatoren komen voornamelijk uit bestaande managementrapportages en prestatiedocumenten van de Belastingdienst.³¹ In de bijlage wordt ook de indicator in meer detail omschreven, waarbij ook wordt aangegeven of de indicator vooral gerelateerd is aan doeltreffendheid, doelmatigheid of passendheid. Voor de uitvoerbaarheid van dit onderzoek is ervoor

³¹ Te weten de Infoset van de keten Inning & Betalingsverkeer (verder: Infoset), Werklastanalyse, de Rapportage Clickable MKB (verder: MKB), de Fiscale Monitor (verder: FM) en de Ontvangstenrapportage van de Belastingdienst.

gekozen met name aan te sluiten op indicatoren die reeds gemeten worden.³² Hierbij zijn deze indicatoren in beginsel maandelijks gemeten.³³

In een ideale wereld is het mogelijk om indicatoren één-op-een te koppelen aan mechanismen en (tussen)uitkomsten in de beleidstheorie, en zou het mogelijk zijn om op basis van gemeten niveaus of bewegingen van de variabelen uitspraken te doen over doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid. In werkelijkheid werkt het niet zo, vanwege een aantal redenen. Ten eerste is de relatie tussen een indicator en bijvoorbeeld doeltreffendheid niet eenduidig. Als indicatoren een bepaalde waarde hebben of beweging vertonen, vergt het vaak nadere duiding, meestal aan de hand van interviews, om de beweging of waarde te kunnen interpreteren. Ten tweede dienen indicatoren vaak in samenhang te worden beoordeeld. Het beeld van meerdere indicatoren samen is bepalend voor de interpretatie. Ten derde kunnen indicatoren die nauw aansluiten op afzonderlijke activiteiten van het inningsproces of onderdelen van de beleidstheorie slechts in beperkte mate konden worden verzameld vanwege technische beperkingen.

Om toch een afdoende indruk te kunnen geven van de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van het inningsproces hebben de onderzoekers aan de hand van ter beschikking gestelde managementrapportages en prestatiedocumenten indicatoren geselecteerd die relateren aan de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid en in samenhang met andere indicatoren een indruk geven van de verschillen tussen de onderdelen uit de beleidstheorie.

Om het noodzakelijke beeld te krijgen, zijn ook enkele nieuwe indicatoren toegevoegd. Deze nieuwe indicatoren zijn voorgelegd en besproken met business analisten van de verschillende directies. Een enkele indicator (aantal verwijzingen naar gemeentelijke schuldhelpverleners) die de onderzoekers hadden voorgenomen, is vanwege de onuitvoerbaarheid niet opgenomen in het rapport. In de Memo operationalisering indicatoren, die gelijktijdig met dit rapport zal worden vastgesteld, worden de geverge data-elementen en meetfrequentie van de nieuwe indicatoren weergegeven. Ook worden hierin praktische aanwijzingen gegeven voor de verstrekking van data voor alle indicatoren aan het onderzoeksteam.

Figuur 3.1 geeft weer van welke stap in het onder paragraaf 2.4 weergegeven inningsproces de onderzoekers verwachten dat de indicatoren voornamelijk een beeld van geven. De indicatoren zijn tentatief ingedeeld op doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid. In het volgende hoofdstuk beschouwen we de ontwikkeling van deze indicatoren. Daarnaast zijn een aantal indicatoren uit bijlage 4 gerelateerd aan onderdelen van de beleidstheorie. Deze indicatoren worden echter ook gebruikt om de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van het inningsproces te evalueren.

Ook met het beeld weergegeven in figuur 3.1 en de nieuw geformuleerde indicatoren kunnen de knelpunten ten aanzien van het vaststellen van de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid niet geheel worden weggenomen. Feit blijft dat de Belastingdienst niet structureel het effect van de

³² De onderzoekers hebben begrepen dat de Werklustanalyse een document is waarin prognoses voor de gerefereerde waarden worden gegeven. Het onderzoeksteam beschikt echter niet over rapportages waarin de gerealiseerde waarden worden verstrekt. Indien aan het eind van de ex-durante-fase volgens de Belastingdienst de gerealiseerde waarden significant afwijken van de geprognostiseerde waarden, zal het onderzoeksteam deze eerste voor de ex-post-evaluatie accepteren.

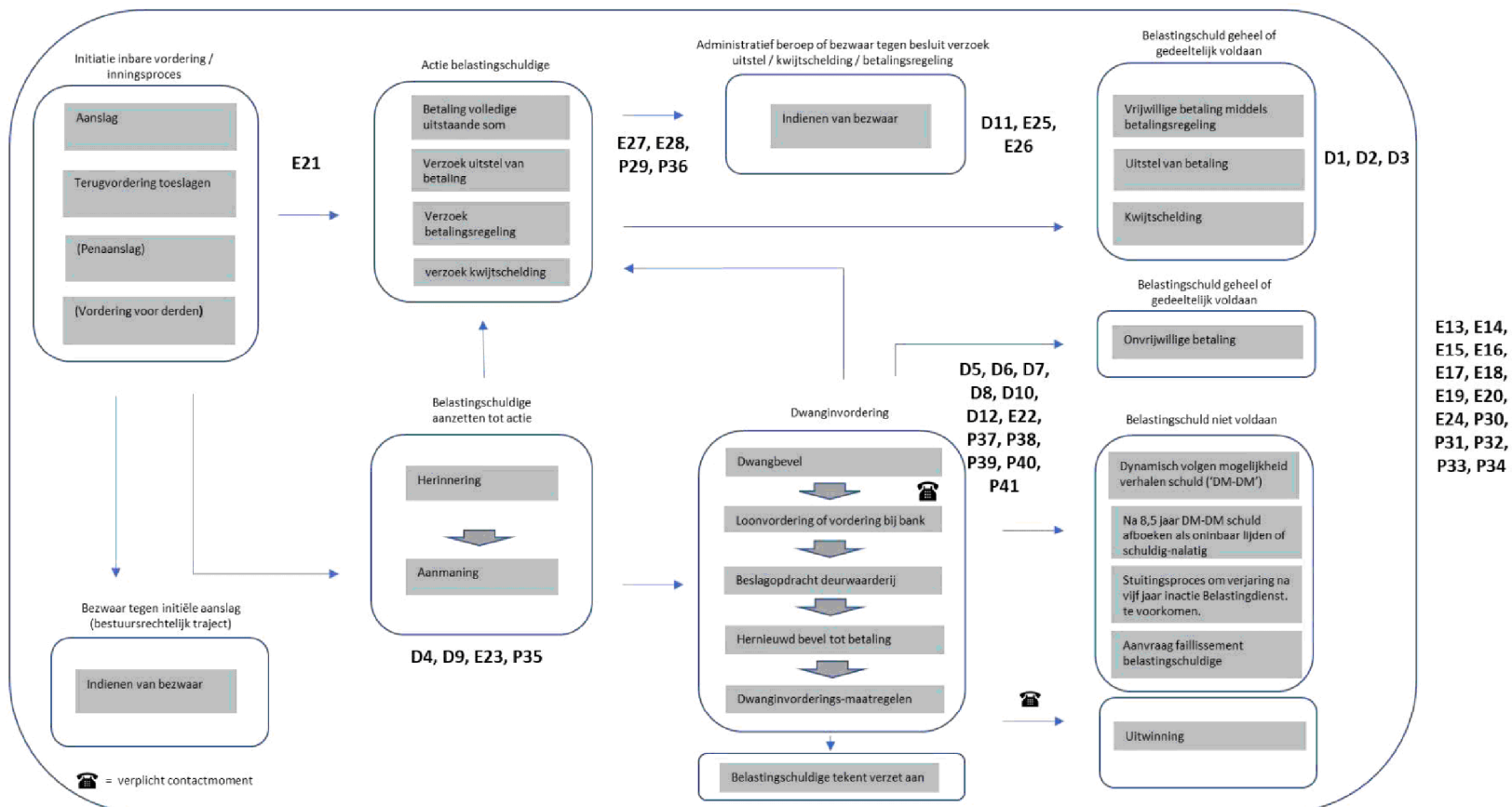
³³ Indien een indicator minder vaak wordt vastgesteld -zoals bij de Fiscale Monitor het geval is- wordt de indicator gemeten met de hoogste frequentie mogelijk. In het geval van de Fiscale Monitor is dat jaarlijks.

invoering van beleidsmaatregelen of het functioneren van het inningsproces als geheel monitort. Het zou een geheel andere wijze van datavergaring en onderzoek vergen om te kunnen stellen dat de activiteiten van het inningsproces tot een andere uitkomst leiden dan dat deze activiteiten niet zouden zijn ondernomen. Wat we met de set van geformuleerde indicatoren wel hebben willen bijdragen, is dat het een beeld oplevert van de verschillende onderdelen in het proces. Doordat we van meerdere indicatoren per onderdeel van de beleidstheorie gebruik maken, kunnen we de waarde contextualiseren en een indicatie geven van de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van het inningsproces. Hierbij blijven wij oog hebben voor relevante ontwikkelingen die van invloed zijn op het inningsproces en daarmee wellicht ook op de waarden van de indicatoren.

Dit beeld onderzochten we ook aan de hand van de indicatoren voor passendheid. Deze indicatoren kunnen geen beeld geven van het effect van de maatregelen die de Belastingdienst neemt op het gebied van passendheid; hoewel dat wel gewenst zou zijn, ontbreken daarvoor de metingen en gegevens waarmee de causaliteit kan worden onderzocht. Ten aanzien van individuele maatregelen hebben we gedurende de ex-ante-fase weinig onderzoeken gezien die dit in beeld brengen.

Toch kunnen de passendheidsindicatoren bijdragen aan een beeld van de ontwikkeling van de belastingschuld en de slag die vervolgens gemaakt wordt naar de acties die de Belastingdienst daarbij neemt. In de ex-ante-fase hebben we met verschillende betrokkenen gesproken die hebben gereflecteerd op hoe belastingschuldigen het handelen van de Belastingdienst in het inningsproces percipiëren (zie voor de geïnterviewden bijlage 1). Om ook recht te doen aan deze maatschappelijke perceptie hebben wij in interviews in de ex-post-fase hier ook op een kwalitatieve manier bij stilgestaan.

Figuur 3.3 Koppeling inningsproces en indicatoren [D=doeltreffendheid, E=doelmatigheid, P=passendheid]



4 Evaluatie en toetsing

Over de periode van januari 2022 tot en met juni 2023 heeft de Belastingdienst data verstrekt die invulling moeten geven aan de in hoofdstuk 3 geformuleerde indicatoren. Het doel was middels deze indicatoren, die de beleidstheorie en het inningsproces verbinden, een indruk te geven van de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid van het inningsproces. In dit hoofdstuk beschrijven we de bevindingen uit ons onderzoek, bestaande uit de verzamelde indicatoren alsmede een aantal additionele interviews zijn gedaan. In bijlage 6 hebben we een tijdlijn opgenomen van maatregelen ten aanzien van coronaschulden die gedurende de onderzoeksperiode invloed hadden op de activiteiten binnen het inningsproces van de Belastingdienst.

Voor passendheid blijft de uitdaging - ook in de ex-post-fase van het onderzoek - de brug te blijven maken tussen de perceptie van de Belastingdienst en de maatschappelijke opgave. Daarbij is in deze fase ook kwalitatief aandacht voor de manier waarop de Belastingdienst passend handelt. We benadrukken dat met het huidige datalandschap van de Belastingdienst een optimale meting van de doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid niet mogelijk is. De geformuleerde indicatoren zijn daarom in de ex-post-fase van het onderzoek gebruikt om een beeld te vormen van deze elementen van de evaluatie.

Het is mogelijk dat de uitkomst van indicatoren paradoxaal of onsamenhangend voorkomt. In de ex-post-fase is dus eveneens aandacht voor de relatieve invloed en samenhang tussen indicatoren, de uiteindelijke zeggingskracht van de indicatoren, maar ook voor externe factoren die op deze indicatoren gedurende de ex-durante-fase effect kunnen hebben gehad. In de ex-ante-fase is er vanwege deze omstandigheden onvoldoende ruimte om reeds een afgebakend kader te hebben waarin de relevantie en invloed van de afzonderlijke indicatoren is vastgelegd. Daarbij kan het voorkomen dat uiteindelijk aan bepaalde indicatoren een andere waarde wordt toegedicht dan in de ex ante fase werd voorzien. Dat blijft een iteratief proces waarin assumpties blijvend worden getoetst.

4.1 Dataverzameling

Er is door de Belastingdienst data verzameld gedurende de periode van oktober 2022 tot en met september 2023³⁴. Deze data ziet waar mogelijk ook op DG Toeslagen. Gedurende deze periode hebben de onderzoekers regelmatig contact gehad met de voor de dataverzameling verantwoordelijke personen bij de Belastingdienst. Tijdens deze periode bleek dat het proces van dataverzameling aanzienlijk meer tijd kostte en complexer was dan vooraf ingeschat. Hiervoor is een aantal oorzaken aan te wijzen. Er moest data uit meerdere databronnen worden samengebracht, wat onderlinge coördinatie binnen de Belastingdienst vereiste, waardoor levering langer duurde. Daarbij was er veelvuldig afstemming nodig tussen de Belastingdienst (veelal via leden van de werkgroep) en de onderzoekers over de invulling van indicatoren omdat het zicht op wat wel en niet mogelijk was ontbrak. Ook moest sommige data eerst een bewerkingslag ondergaan voordat deze kon worden

³⁴ De data zelf beslaat de periode januari 2022 tot en met juni 2023.

gedeeld met de onderzoekers, waardoor de levering langer duurde. Van sommige indicatoren, waarvan in de ex ante fase van het onderzoek door de Belastingdienst was aangegeven dat deze konden worden opgesteld, bleken achteraf de gegevens te ontbreken die nodig waren om de indicatoren vast te stellen, waardoor deze indicatoren niet konden worden geleverd. Van een enkele indicator was geen data verzameld in de onderzoeksperiode. Tot slot bleken sommige datasets onvoldoende betrouwbaar of uniform te zijn opgesteld, waardoor deze niet konden worden geleverd.³⁵ Met name indicatoren die al onderdeel vormen van een basisrapportage van de Belastingdienst bleken wel goed beschikbaar. Een gedetailleerde verantwoording van welke data waarom wel en niet beschikbaar is vanuit de Belastingdienst valt buiten de scope van het onderzoek. Wij hebben daar als onderzoekers geen inzage in.

Eind september was er een dataset beschikbaar waarvan in samenspraak met de opdrachtgever is geconstateerd dat dit de definitieve dataset zou vormen. Onderstaande tabel geeft een overzicht van de indicatoren die wel en niet ter beschikking zijn gekomen.

Tabel 4.1 overzicht van beschikbare indicatoren

	Indicator	Beschikbaar / leverbaar	Uitsplitsing
D1	Infoset ³⁶ : opbrengst laatste twaalf maanden	Ja	Belastingdienst / toeslagen
D2	Ontvangersrapportage ³⁷ : afwijking ten opzichte van verwachting	Ja	
D3	Infoset: inning invorderingsposten binnen 1 jaar na aanmaning	Ja	
D4	Infoset: aantal debiteuren per directie	Ja	DG toeslagen / MKB / P / CAP / GO / overig
D5	Aantal nieuwe debiteuren waarbij de schuld meer dan één jaar is geworden	Ja	Belastingdienst / toeslagen
D6	Infoset: openstaande schuld	Ja	Belastingdienst / toeslagen
D7	Infoset: ouderdom van schuld	Ja	Dagen / aantal vorderingen, BSN / RSIN, Belastingdienst / toeslagen
D8	Infoset: ouderdom van schuld meer dan twee jaar	Ja	BSN / RSIN, Belastingdienst / toeslagen

³⁵ Zo bleek dat gedurende de onderzoeksperiode geen medewerkerstevredenheidsonderzoek is verricht waardoor deze data niet beschikbaar was voor het onderzoek, bleken bezoeken van de deurwaarderij (nog) niet op een consistente en overdraagbare manier te worden geregistreerd en bleken gegevens in relatie tot de Stellateams van de Belastingdienst onvoldoende goed te worden vastgelegd om aan het onderzoeksteam te worden verstrekt.

³⁶ De Infoset van de keten Inning & Betalingsverkeer geeft periodiek de prestaties weer van de keten aan de hand van een vaste set indicatoren.

³⁷ De Ontvangstenrapportage geeft periodiek weer welke ontvangsten de Belastingdienst heeft gerealiseerd binnen het inningsproces en hoe zich dat verhoudt tot de verwachte ontvangsten.

D9	Infoset: ouderdom van schuld minder dan één jaar	Ja	BSN / RSIN, Belastingdienst / toeslagen
D10	Infoset: aantal debiteuren per directie met schuld meer dan 20k	Ja	BSN / RSIN, Belastingdienst / toeslagen
D11	Infoset: bedrag niet beïnvloedbaar (bezwaar)	Ja	BSN / RSIN, Belastingdienst / toeslagen
D12	Infoset: aantal beslagopdrachten in voorraad en afgedaan (waarde)	Ja	BSN / RSIN, Belastingdienst / toeslagen
E13	Budget inningsactiviteiten	Nee	
E14	Infoset: capaciteit per functiegroep en directie	Ja	CAP / MKB / GO / K&E BTL
E15	Werklastanalyse: inzetbare FTE versus benodigde FTE	Ja	CAP / MKB / GO / K&E BTL
E16	Infoset: FTE-tekort	Ja	CAP / MKB / GO / K&E BTL
E17	MKB ³⁸ : Ziekteverzuim	Nee	
E18	Medewerkersonderzoek	Nee	
E19	Ontwikkeling verzuimpercentage	Ja	Belastingdienst
E20	Uitstroom medewerkers per afdeling door ontslagneming	Nee	
E21	Infoset: aantal aanslagen	Ja	Belastingdienst / toeslagen
E22	Infoset: ouderdom en doorlooptijd beslagopdrachten	Nee	
E23	Infoset: Aantal opgevolgde DM-adviezen	Ja	
E24	Infoset: waterval	Ja	Herinneringen / aanmaningen dwangbevel getekend / vordering onder derden / loonvorderingen / overheidsvorderingen , BSN / RSIN, Belastingdienst / toeslagen
E25	FM ³⁹ :v124 Snelheid afhandeling van bezwaren	Ja	
E26	MKB: Afgehandelde bezwaren binnen Awb-termijn	Nee	
E27	Infoset: succes massale incasso	Ja	Belastingdienst

³⁸ De MKB-rapportage geeft de prestaties van de directie MKB weer, waarin ook enkele Belastingdienstbrede indicatoren zijn opgenomen.

³⁹ FM staat voor Fiscale Monitor, een enquête die de Belastingdienst periodiek afneemt onder belastingplichtigen en -schuldigen over onder andere de dienstverlening en het contact met de Belastingdienst. de achterstaande code verwijst naar de betreffende vraag uit de Fiscale Monitor.

E28	Infoset: betalingsachterstand	Ja	BSN / RSIN
P29	Infoset: Inzet middelen uitstel en incasso in euro's	Nee	
P30	FM: v213h Bewering: de Belastingdienst is dienstverlenend	Ja	
P31	FM:v212g Stelling: Belastingzaken zijn eenvoudig af te handelen	Ja	
P32	Aantal klachten in verband met het inningsproces	Nee	
P33	Aantal clicks op inningsgerelateerde webpagina's van de Belastingdienst	Nee	
P34	Aantal contactmomenten tussen belastingschuldigen en het KIS over inning	Nee	
P35	Aantal belastingschuldigen met betalingsachterstand die (nog) geen gebruik hebben gemaakt van betalingsregelingen	Ja	BSN / RSIN
P36	Aantal persoonlijke betalingsregelingen	Ja	Standaard regeling / persoonlijke regeling
P37/40	Aantal dienstverlenende bezoeken deurwaarderij	Nee	
P38	Aantal Stella-stickers en de afhandeling daarvan	Nee	
P39	Aantal verwerkte minnelijke schuldhelpverleningsregelingen	Ja	BSN / RSIN; Belastingdienst / toeslagen
P41	Deel van de openstaande schuld dat bestaat uit beslagkosten of invorderingsrente	Ja	

In totaal hebben we voor 25 indicatoren data gekregen, terwijl 16 indicatoren niet beschikbaar waren voor de onderzoekers. De indicatoren zijn ingedeeld naar het onderwerp waarop zij betrekking hebben: doeltreffendheid, doelmatigheid en passendheid, zoals weergegeven in figuur 3.3. Een beschrijving van de indicatoren is weergegeven in bijlage 4. Figuur 3.3 laat zien dat vooral indicatoren over passendheid van het inningsproces ontbreken. De wel beschikbare data is vervolgens op een gestructureerde manier geanalyseerd, waarbij visualisaties zijn gemaakt van het verloop van de waarde over de tijd. De figuren zijn weergegeven in bijlage 5. Bij elke figuur in de appendix geeft een korte tekst weer wat deze figuur laat zien.

Op basis van de beschikbare data is een aantal hypothesen opgesteld over hetgeen de data laat zien. Ook is het databeeld integraal besproken met de werkgroep en de opdrachtgever, waarbij er een terugkoppeling op hoofdlijnen is geweest vanuit de werkgroep op de voorgelegde hypothesen. Dit heeft per beschikbare indicator geresulteerd in

- (1) Een beeld van en kanttekeningen bij wat de betreffende indicator laat zien
- (2) Indien van toepassing een hypothese, niet bij alle indicatoren is een hypothese opgesteld.
- (3) Indien van toepassing een mogelijke verklaring voor hetgeen de indicator laat zien.

Onderstaand bespreken we per onderwerp de beschikbare indicatoren. Hierbij past een aantal kanttekeningen. Ten eerste zijn de bewegingen van indicatoren niet altijd eenvoudig te verklaren en vraagt interpretatie van een beweging vaak om diepgravender onderzoek dan in het kader van deze

evaluatie mogelijk is gebleken. Ook is deze interpretatie vaak niet te valideren op basis van data-analyse maar eerder op basis van interviews en gesprekken. Ten tweede, en daarop aansluitend, moeten de mogelijke verklaringen die worden genoemd ook nadrukkelijk gezien worden als niet-getoetste hypothesen. Deze verklaringen zijn niet in detail nader onderzocht. De bijbehorende figuren en tabellen zijn opgenomen in bijlage 4 van dit rapport.

Tabel 4.1 overzicht van beschikbare indicatoren

Indicator	Indicator stijgt (+) daalt (-) of blijft gelijk (0) ?	Zekerheid beweging indicator hoog (+) laag (-) of gemiddeld (0)	Belastingdienst (BD) of Toeslagen (TS)	Beeld	Mogelijke verklaring (indien van toepassing)
D1	+	+	BD	De opbrengst van de laatste twaalf maanden is stabiel en laat een stijging zien.	De compliantie is hoog en stabiel. De stijging is waarschijnlijk het gevolg van stijging winsten en lonen.
D1	+	+	TS	De opbrengst van de laatste twaalf maanden laat een stijging zien.	Gevolg van het starten van de betalingsregeling corona en het weer opstarten van dwanginvordering
D2	+	+	BD	Het voorspelde bedrag wijkt rond de 3% af van de te verwachten inkomsten.	Het verschil wordt vooral verklaard door verschil in ramingen en realisatie van onderliggende economische ramingen. Ramingen zijn nu eenmaal imperfect.
D3	+	+	BD	De inning van invorderingsposten binnen één jaar na aanmaning daalde in de loop van 2022 en stijgt vanaf het begin van 2023.	Gevolg starten betalingsregeling corona en weer opstarten van dwanginvordering voor reguliere belasting-schulden
D4	-	-	TS	Het aantal debiteuren is afgenomen.	Geen verklaring
D4	+	0	MKB	Het aantal debiteuren is licht toegenomen.	Geen verklaring
D4	0	-	P	Het aantal debiteuren is gedurende de onderzoeksperiode niet significant veranderd.	Geen verklaring
D4	-	-	CAP	Het aantal debiteuren is gedurende de onderzoeksperiode niet significant veranderd.	Geen verklaring
D4	0	+	GO	Het aantal debiteuren is gedurende de onderzoeksperiode niet significant veranderd.	Geen verklaring
D4	-	+	Overig	Het aantal debiteuren is afgenomen.	Geen verklaring
D5	+	-	BD	Het aantal vorderingen en personen met schuld van meer dan een jaar is toegenomen.	Idem als D3
D5	0	-	TS	Het aantal vorderingen en personen met schuld van meer dan een jaar is toegenomen.	Idem als D3

D6	+	-	BD	Er lijkt sprake van een toename in de totale openstaande schuld met sterke seizoensinvloeden.	Invordering tijdens Corona gepauzeerd aanslagen en/of beschikkingen liepen door. Seizoenseffecten door kwartaalaangiften omzetbelasting en jaarlijkse aanslagen vpb.
D6	0	-	TS	De totale openstaande schuld is min of meer constant met enige seizoensinvloeden.	Geen verklaring
D7_1	+	0	BD	Toename in de gemiddelde ouderdom van de schuld in dagen en het aantal oude vorderingen, zowel voor bedrijven (RSIN) als voor burgers (BSN).	Door minder regulier toezicht loopt de ouderdom op. Behandeltijden aanvragen uitstel van betaling opgelopen. Vanuit de hersteloperatie Toeslagen staan ca. 95.000 bsn's op pauze invordering.
D7	+	0	TS	De gemiddelde ouderdom van schuld van de schuld in dagen neemt toe voor burgers.	Idem als D7_1
D7	-	0	TS	De gemiddelde ouderdom van schuld van de schuld in dagen neemt af voor bedrijven.	Idem als D7_1
D8_1	-	-	TS	De gemiddelde ouderdom van de schuld van meer dan twee jaar is gedaald.	Gevolg kwijtgescholden beschikkingen toeslagen ihkv hersteloperatie. Veel vorderingen hadden ouderdom > 2 jaar
D8	0	-	BD	De gemiddelde ouderdom van schulden meer dan twee jaar is gelijk gebleven voor burgers.	Idem als D8_1
D8	-	+	BD	De gemiddelde ouderdom van schulden meer dan twee jaar is gedaald voor bedrijven, met name sinds mei 2022.	Geen verklaring
D9_1	-	-	TS	De gemiddelde ouderdom van de schuld van minder dan een jaar lijkt gedaald, met sterke seizoensinvloeden.	Opstarten invordering maar ook betalingsregelingen Corona schulden.
D9	-	-	BD	De gemiddelde ouderdom van de schuld van minder dan een jaar lijkt gedaald voor zowel bedrijven als burgers, met sterke seizoensinvloeden.	Idem als D9_1
D10	0	0	BD	Het aantal bedrijven en burgers met een schuld meer dan 20k is gelijk gebleven.	Geen verklaring
D10	+	-	TS	Het aantal schuldenaren met een schuld meer dan 20k is gestegen.	Geen verklaring
D11	+	-	BD	Het bedrag niet beïnvloedbaar is licht gestegen voor bedrijven en gelijk gebleven voor burgers.	Geen verklaring

D11	-	0	TS	Het bedrag niet beïnvloedbaar is gedaald.	Geen verklaring
D12_1	+	-	BD	Het aantal beslagopdrachten voor burgers en bedrijven is gestegen, met name sinds mei 2022.	Effect van het weer opstarten van de dwanginvordering voor reguliere belastingenschulden na corona
D12	-	-	TS	Het aantal beslagopdrachten is gedaald, met een sterke dip tussen september 2022 en januari 2023.	Idem als D12_1
E19	+	0	BD	Het voortschrijdend gemiddelde van het ziekteverzuim is over de onderzoeksperiode licht gestegen	Geen verklaring
D23	+	-	BD	Het aantal opgevolgde adviezen van Dynamisch Monitoren is sinds juni 2022 niet meer dalende, maar stijgend.	Effect van het weer opstarten van de dwanginvordering voor reguliere belastingenschulden na corona
E14	0	+	BD	capaciteit per functiegroep en directie fluctueert enigszins maar verandert niet structureel	Absorptiecapaciteit van de inningsorganisatie loopt tegen zijn grenzen aan
E15	+	+	BD	De werklastanalyse voor GO, MKB, LIC en BTL vertoon een lichte stijging	Idem als D12_1
E16	0	+	BD	Het capaciteitstekort blijft min of meer constant over de geobserveerde periode Q2 2022 - Q3 2023	Er is een doorlopend capaciteitstekort. Hier spelen onder meer betalingsregelingen en betaalgedrag van ondernemers.
E19	+	+	BD	Het voortschrijdend gemiddelde van het verzuim neemt licht toe.	Geen verklaring.
E21	0	-	BD	Het aantal aanslagen fluctueert sterk door het jaar heen zonder duidelijke trend.	Geen verklaring
E21	+	-	TS	Het aantal aanslagen fluctueert sterk door het jaar heen zonder duidelijke trend.	Geen verklaring
E23	0	+	BD	Het aantal opgevolgde DM-adviezen fluctueert sterk vanaf juni 2022. Daarvoor was er een relatief laag aantal opgevolgde DM-adviezen.	Idem als D12_1
E24	+	-	BD	Het aantal herinneringen aan bedrijven is sterk toegenomen sinds maart 2023. Het aantal herinneringen aan burgers laat een piek zien in mei 2022 en is daarna vrij constant.	Geen verklaring
E24	+	-	TS	Het aantal herinneringen wisselt sterk over de tijd. Het was laag tot augustus 2022 en loopt sinds februari 2023 terug.	Geen verklaring

E24	-	-	BD	Het aantal aanmaningen verzonden aan burgers en bedrijven daalt fors in het eerste deel van de onderzoeksperiode, maar stabiliseert sinds april 2022.	Idem als D12_1
E24	+	-	TS	Het aantal aanmaningen correleert zeer sterk met het aantal herinneringen.	Idem als D12_1
E24	+	+	BD	Het aantal getekende dwangbevelen aan burgers en bedrijven is sterk gestegen gedurende de onderzoeksperiode.	Idem als D12_1
E24	+	0	TS	Het aantal betekende dwangbevelen is sterk gestegen sinds oktober 2022 en blijft sinds april 2023 stabiel stijgend en correleert met herinneringen en aanmaningen.	Idem als D12_1
E24	+	+	BD	Gestage stijging in vorderingen onder bank bij burgers en een sterke stijging in vorderingen onder bank bij bedrijven sinds maart 2023	Idem als D12_1. Meer specifiek is de vordering onder bank weer opgestart.
E24	+	0	BD	Sterke stijging in loonvorderingen sinds januari 2023. Daarvoor relatief stabiel.	Idem als D12_1. Meer specifiek is de loonvordering weer opgestart.
E24	-	+	TS	Sterke daling in loonvorderingen.	Pauzering invordering Toeslagen. Overigens is in de onderzoeksperiode de invordering bij toeslagen weer opgestart.
E24	+	-	BD	Sterke stijging in overheidsvorderingen onder burgers sinds april 2022 en daarna een daling, terwijl overheidsvorderingen onder bedrijven vrijwel constant zijn gebleven.	Idem als D12_1.
E24	-	-	TS	Een sterke en gestage daling in overheidsvorderingen.	Pauzering invordering Toeslagen. Overigens is in de onderzoeksperiode de invordering bij toeslagen weer opgestart.
E25	n.a.	n.a.	BD	Geen tijdreeks beschikbaar. De gepercipieerde snelheid van de afhandeling van bezwaren door doelgroepen verschilt.	Uit de data blijkt niet of de indicator veranderd is of waarin het verschil tussen groepen zit.
E27	+	+	BD	Stabiele sterke stijging van de niet-compliance opbrengsten over de twaalf maanden voorafgaand aan de peildatum.	Effectiviteit massale processen
E27	+	+	BD	Stabiele sterke stijging van de opbrengsten via massale incasso over	Effectiviteit massale processen

				de twaalf maanden voorafgaand aan de peildatum.	
E28_1/35	-	-	BD	Het aantal burgers met een vordering die meer dan 1 maand geleden en minder dan 6 maanden geleden in achterstand raakte zonder betalingsregeling is afgenomen.	Gevolg van maatregelen om het makkelijker te maken om een betalingsregeling te treffen en/of de bekendheid met betalingsregelingen te vergroten.
E28/35	+	+	TS	Er zijn meer mensen met een toelagenvordering die geen betalingsregeling hebben.	Geen verklaring
E28	+	-	BD	Het aantal bedrijven met een vordering die meer dan 1 maand geleden en minder dan 6 maanden geleden in achterstand raakte zonder betalingsregeling is gelijk gebleven	Geen verklaring
P30	n.a.	n.a.	BD	Het percentage mensen dat vindt dat de Belastingdienst zaken snel afhandelt, ligt tussen de 40% en de 50%. Het aantal mensen dat dit niet vindt ligt tussen de 15% en de 20%.	Zie E25
P31	n.a.	n.a.	BD	Het percentage mensen dat belastingzaken eenvoudig vindt af te handelen, ligt rond de 40% en het aantal mensen dat dit niet vindt rond de 20%.	Zie E25
P36	+	-	TS	Het aantal burgers betalingsregeling is sterk toegenomen. Dit geldt zowel voor het aantal standaard betalingsregelingen is toegenomen als voor het aantal persoonlijke betalingsregelingen.	Idem als E28_1
P39	0	+	BD	Het aantal minnelijke schuldhulpverleningsregelingen is toegenomen bij burgers en constant gebleven bij bedrijven.	Idem als E28_1
P39	+	+	TS	Er zijn meer minnelijke schuldhulpverleningsregelingen verwerkt.	Idem als E28_1
P39	0	+	BD	Het aantal vorderingen op personen en bedrijven onder wet schuldsanering natuurlijke personen (Wsnp) is gelijk gebleven.	Geen verklaring
P39	-	+	TS	Het aantal vorderingen op personen in Wsnp is gedaald.	Geen verklaring
P39	+	-	TOT	De openstaande schuld is toegenomen.	Idem als D12_1
P41	+	+	TOT	De openstaande schuld uit invorderingskosten is toegenomen.	Idem als D12_1

P41	-	0	TOT	De openstaande schuld uit invorderingsrente is afgenomen.	Idem als D12_1
-----	---	---	-----	---	----------------

4.2 Observaties aan de hand van op data gebaseerde indicatoren

De bovenstaande indicatoren geven slechts een beperkt beeld en daarbij een beeld op hoofdlijnen. Het is lastig om daar daadwerkelijke conclusies aan te verbinden zonder nader diepgravend onderzoek. Op basis van het bovenstaande indicatorenoverzicht, de terugkoppeling hierover richting de werkgroep, de discussie die daarop volgde en de afgenomen interviews merken we een aantal zaken op:

- Het inningsproces als geheel gezien is doeltreffend.. Een groot deel van de belastingschuldigen is qua betaalgedrag compliant, dat wil zeggen dat ze op tijd en volledig betalen. Dat de mate van compliantie in theorie hoger zou kunnen uitvallen als aspecten van het inningsproces worden aangepast, beïnvloedt niet zozeer het oordeel over de doeltreffendheid. Ook met een half procent hogere compliantie zou het inningsproces doeltreffend zijn. Wel kan het de doelmatigheid van het inningsproces raken als hiervoor een inspanning nodig is die met substantiële kosten gepaard gaat. Wel laten ondersteunende cijfers van de Belastingdienst zien dat het percentage van de belastingschuld dat niet tijdig is betaald, maar alsnog binnen een jaar wordt geïnd over de onderzoeksperiode terugloopt van 40,8% in januari 2022 naar 35% in juni 2023. Onze indicator ten aanzien van de invorderingswaterval (indicator 34) splitst dit meer uit. Het is echter niet mogelijk om hier een oordeel over te vellen op basis van de data.
- Over de doelmatigheid van het inningsproces als geheel is op basis van de data geen uitspraak te doen. In het algemeen is het beeld dat het inningsproces doelmatiger wordt naarmate eventuele interventies in een vroeg stadium plaatsvinden, waarbij ook geldt dat door zaken in één keer goed te doen er later in het proces doelmatigheidswinst wordt gerealiseerd. Er is sprake van een structureel capaciteitstekort in het inningsproces, mede als gevolg van betalingsregelingen en slechter betaalgedrag van ondernemers dan vooraf ingeschat. Dit kan op termijn ten koste gaan van de doelmatigheid van het inningsproces.
- Als er niet op tijd of volledig betaald wordt, komt de belastingschuldige terecht in één of meer van de volgende deelonderdelen van het inningsproces: bezwaar en (administratief) beroep, herinnering en aanmaning, uitstel en betalingsregelingen, en dwanginvordering. De indicatoren laten op deze onderdelen wel ontwikkelingen zien. De data bieden echter beperkt inzicht in de bewegingen op deze deelonderdelen van het betalingsproces. Voor het vergroten van de doelmatigheid van het inningsproces liggen in deze deelgebieden waarschijnlijk wel de beleidsmatige uitdagingen.
- Het beeld van veranderingen van indicatoren in de tijd is niet altijd eenduidig. Dit kan komen door seizoenseffecten, maar ook door beleidsingrepen zoals het stilleggen van de dwanginvordering in verband met de gevolgen van corona. Om te identificeren of beleidsmaatregelen zoals weergegeven in bijlage 3 en eventuele andere factoren van invloed zijn geweest op de ontwikkeling die in indicatoren zichtbaar zijn in de onderzoeksperiode, is niet op basis van de huidige data te correleren. Daar is ofwel een diepgravende data-analyse voor nodig, ofwel er zijn (en in onze ogen meer waarschijnlijk) uitgebreide gesprekken met betrokken beleidsambtenaren over specifieke indicatoren nodig.

- Er is heterogeniteit als we naar de uitsplitsingen van een indicator kijken. Er is soms een wisselend beeld van de ontwikkeling van indicatoren als we de Belastingdienst en toeslagen met elkaar vergelijken. Meer algemeen verschilt het beeld per onderdeel van de Belastingdienst. Ook is er een wisselend beeld wanneer er naar bedrijven met rechtspersoonlijkheid (RSIN) of naar personen en ZZP-ers met een natuurlijke rechtspersoon (BSN) wordt gekeken.
- De impact van Covid en met name het corona-uitstel van betaling en de pauzering van de dwanginvordering, die in gesprekken vaak genoemd is als factor die invloed heeft of heeft gehad op de ontwikkeling van indicatoren, zijn op sommige plekken duidelijk terug te vinden in de data waar het stopzetten of starten van inning, dwanginvordering etc. betreft.
- Daarnaast zijn er ook tweede orde effecten van beleid, maar die zijn minder goed te zien, niet omdat die invloed er niet is, maar waarschijnlijk omdat de data niet specifiek genoeg zijn om die effecten te kunnen onderscheiden of omdat de tijdsreeks daarvoor nog niet lang genoeg is. Denk bijvoorbeeld aan de preventieve gedragseffecten in termen van de belastingmoraal die uitgaan van (zichtbare) handhaving door de belastingdienst.
- Opwaartse of neerwaartse bewegingen in indicatoren zijn niet altijd eenduidig te interpreteren omdat er verschillende achterliggende oorzaken kunnen zijn voor een beweging. Denk hierbij bijvoorbeeld aan bewegingen in belastingopbrengsten, die zowel het gevolg kunnen van effectievere belastinginning, maar ook van economische en politieke ontwikkelingen waardoor burgers en bedrijven meer belasting moeten afdragen.
- Opwaartse of neerwaartse bewegingen in indicatoren kunnen niet altijd worden gekoppeld aan beleid binnen het inningsproces omdat er andere factoren zijn die een effect kunnen hebben op de indicator, zoals financieel-economisch beleid of ontwikkelingen in de maatschappij. Ook kunnen de resultaten van beleid vertraagd terugkeren in de data. Verder kan beleid vooral effect hebben op bepaalde subgroepen waardoor dit effect in de algemene indicatoren niet zichtbaar is.. Denk bijvoorbeeld aan een toename in het aantal herinneringen en aanmaningen. Dat kan zowel op een toename of een afname van de doelmatigheid duiden, afhankelijk van de onderliggende oorzaak.

4.3 Bevindingen vanuit additionele interviews

Belangrijke terugkoppeling vanuit de werkgroep was dat de hiervoor indicatorgewijs weergegeven data vooral een beeld op hoofdlijnen van het inningsproces biedt en dat om tot meer verdieping te komen veel uitgebreidere data-analyse nodig zou zijn en daarbij waarschijnlijk ook andere data betrokken zou moeten worden om hypothesen te toetsen. Aan de beelden die de data laat zien op specifieke indicatoren ligt volgens de leden van de werkgroep vaak een gedetailleerder beeld ten grondslag dat de data ook multi-interpretabel maakt. Het inningsproces bestaat uit de onderdelen zoals geschetst procesbeschrijving en weergegeven in de beleidstheorie. De doeltreffendheid en doelmatigheid van het inningsproces als geheel wordt in belangrijke mate bepaald door de doeltreffendheid en doelmatigheid van de onderdelen van het inningsproces. Daarom is het van belang om zicht te krijgen op de doeltreffendheid en doelmatigheid van deze onderdelen.

Omdat een dergelijke datagedreven verdieping niet past binnen de scope van het huidige onderzoek en omdat a priori niet duidelijk is dat een dergelijke (tijdrovende en kostbare) analyse wel de gewenste antwoorden oplevert, is ervoor gekozen om een beperkt aantal aanvullende interviews te houden, die meer houvast kunnen geven bij het interpreteren van eventuele resultaten die de indicatoren laten zien en daarnaast kwalitatieve aanvullende inzichten bieden waar informatie ontbreekt. Hieronder zijn de belangrijkste inzichten van gesprekspartners die volgen uit de interviews