



General Audit Chamber
Algemene Rekenkamer



Audit naar het proces van
**AMBTSHALVE
BELASTINGAANSLAGEN**

APRIL 2023



General Audit Chamber

Algemene Rekenkamer

April 2023

Algemene Rekenkamer, Juancho Yrausquin Blvd #10, unit 4 & 5

VOORWOORD

Voor u ligt ons rapport naar aanleiding van ons onderzoek naar het proces van het vaststellen van ambtshalve belastingaanslagen. Wanneer een bedrijf of persoon belastingaangifte moet doen en dit om wat voor reden dan ook nalaat, dan legt de Belastingdienst een ambtshalve aanslag op. De ambtshalve aanslag wordt, afhankelijk van de soort belasting, vastgesteld op basis van een redelijke schatting van bijvoorbeeld het inkomen, de omzet, de winst et cetera.

De voorwaarde waar de schatting aan moet voldoen is dat de ambtshalve aanslag redelijk moet zijn. Wij hebben onderzocht of gewaarborgd is dat aan deze voorwaarde wordt voldaan, in hoeverre informatie beschikbaar is over de omvang van de ambtshalve belastingaanslagen en of de maatregel van het vaststellen van een ambtshalve aanslag effectief is.

Ambtshalve aanslagen worden beschouwd als een krachtig instrument voor belastingautoriteiten om naleving af te dwingen en belastingen te innen, maar ze werpen ook belangrijke kwesties op met betrekking tot een eerlijk, proportioneel en transparant proces.

In de loop van de gewone procedure draagt de fiscus de bewijslast, maar bij de aanslag van ambtswege wordt de bewijslast omgekeerd. Met andere woorden: de belastingplichtige moet bewijzen dat wat in de ambtshalve aanslag staat, niet klopt. Het ontvangen van een ambtshalve belastingaanslag inclusief verhoging en boete kan voor de aangifteplichtige niet alleen verwarrend zijn maar ook stressvol, vooral als het verschuldigde bedrag hoog is of als de persoon niet kan betalen. Ook kan het voorkomen dat men niet bekend is met het proces. Dit kan leiden tot gevoelens van angst, schuld en schaamte. Het vergroot het risico van niet-naleving en wantrouwen in de Belastingdienst, aangezien de belastingplichtige het verschuldigde bedrag buitensporig of ongerechtvaardigd kan vinden.

Het onderhavige rapport onderzoekt de risico's binnen het proces van de ambtshalve aanslag. Wij beogen een toegevoegde waarde te leveren met het doen van aanbevelingen ten behoeve van zowel de aangifteplichtige als de Belastingdienst zelf.

Wij danken het ministerie van Financiën en de Belastingdienst voor de medewerking tijdens dit onderzoek.

INHOUDSOPGAVE

VOORWOORD	
SAMENVATTING	1
AANBEVELINGEN	2
1. HET ONDERZOEK	3
1.1 De grondslag	3
1.2 Doel van het onderzoek.....	3
1.3 Hoofdvragen	3
1.4 Leeswijzer	3
2. DE BELASTINGDIENST	4
2.1 Wat is de Belastingdienst.....	4
2.2 Kernwaarden van de Belastingdienst	4
2.3 Wat is een ambtshalve belastingaanslag?.....	4
3. BEVINDINGEN.....	6
3.1 Het proces in de praktijk.....	6
3.2 Particuliere aangifteplichtigen	6
3.3 Onze bevindingen: particuliere aangifteplichtigen	6
3.4 Zakelijke aangifteplichtigen.....	8
3.5 Bevindingen: zakelijke aangifteplichtigen	9
3.6 Conclusie	9
4. NUDGES: HET STIMULEREN VAN COMPLIANCE	11
4.1 Wat is een nudge?.....	11
4.2 Voordeel van nudges.....	11
4.3 Voorbeelden van nudges	11
5. ONS NAWOORD.....	12

SAMENVATTING

De overheid heft belastingen om uitgaven te kunnen doen. Wanneer belastingplichtigen geen aangifte doen, gaat de belastingdienst over tot het ambtshalve vaststellen van de belastingaanslag. De belastingdienst maakt dan een schatting van het bedrag waarover belasting moet worden betaald.

De gemaakte schatting wordt intern niet getoetst door een andere dan degene die de schatting heeft gedaan. Of de gemaakte schatting op redelijkheid berust, wordt achteraf niet structureel vastgesteld.

De interne beheersing van het proces van het vaststellen van (ambtshalve) belastingaanslagen is onvoldoende. Zo is er bij de belastingdienst geen informatie beschikbaar over de omvang van de ambtshalve vastgestelde belastingaanslagen (aantal en waarde) en wordt de effectiviteit van het vaststellen van de ambtshalve aanslagen intern niet beoordeeld.

Wij concluderen dat in de huidige situatie het voor de leidinggevendenden onmogelijk is om vast te stellen of het proces omtrent het opleggen van ambtshalve aanslagen doelmatig verloopt en of het nodig is om bij te sturen. Dit betekent ook dat geen weloverwogen (aanvullend) beleid ontwikkeld kan worden om de compliance te verbeteren zodat dat minder capaciteit nodig is voor het vaststellen van de ambtshalve aanslagen. Ook kan geen informatie worden opgesteld waarmee de minister verantwoording af kan leggen aan het parlement. Een voorbeeld hiervan is het ontbreken van informatie in de verplichte Staat 12 van de jaarrekening van het Land Sint Maarten (in het dienstjaar en voorafgaande dienstjaren opgelegde aanslagen).

Ter beantwoording van onze onderzoeksvragen concluderen wij dat de Belastingdienst bij wijze van aanmaningen en ambtshalve aanslagen ervoor probeert te zorgen dat aangifte wordt gedaan. Als drukmiddel wordt hierbij een verhoging in het bedrag toegepast die de aangifteplichtige ertoe moet bewegen om alsnog aangifte te doen.

De Belastingdienst werkt op basis van ongeschreven richtlijnen, daterend uit de tijd van de Nederlandse Antillen. Er is een concept-document dat onder andere het proces van de ambtshalve aanslag uitlegt, echter is dit document niet vastgesteld en is men er binnen de Belastingdienst niet altijd bekend mee. Het antwoord op de vraag of gelijke behandeling wordt gegarandeerd is ontkennend. Er zijn te veel risico's waardoor willekeur mogelijk is.

De Belastingdienst beschikt niet over betrouwbare informatie over het aantal ambtshalve aanslagen dat jaarlijks wordt vastgesteld en de effectiviteit daarvan. De redenen zijn dat a. de belastingbestanden vervuld zijn en eerst moeten worden opgeschoond, b. personeel ontbreekt en c. het belastingstelsel de gegevens niet kan opleveren. Wij bevelen aan om de opzet van de interne beheersing zodanig aan te passen dat betrouwbare (juiste en volledige) informatie beschikbaar komt. Om het redelijk schatten te objectiveren bevelen wij aan dit begrip in een werkinstructie nader uit te werken.

Op 22 december 2020 ondertekenden Sint Maarten en Nederland de onderlinge regeling voor de uitvoering van het Landspakket Sint Maarten. In het Landspakket is opgenomen dat op basis van bestaand en/of aanvullend onderzoek bepaald wordt of en hoe de Belastingdienst kan worden geoptimaliseerd en gemoderniseerd, dusdanig dat belastinginning effectief en efficiënt kan plaatsvinden. Wij spreken de hoop uit dat de uitvoering van het Landspakket zal leiden tot een belastingdienst die zijn missie en doelstellingen structureel gerealiseerd.

AANBEVELINGEN

Gelet op onze bevindingen doen wij de volgende aanbevelingen aan de Minister van Financiën:

1. Zorg op basis van de informatiebehoefte voor een toereikende opzet van de interne beheersing (de AO/IC);
2. Beoordeel of het concept van de beschrijving van de processen nog actueel is en stel de beschrijving formeel vast;¹
3. Geef werkinstructies voor het bepalen van de redelijke schatting (particulier);
4. Toets de uitkomst van de schatting van het 'richtbedrag' door een andere medewerker dan degene die de schatting heeft uitgevoerd en maak deze interne controle zichtbaar (particulier);
5. Laat de aanslag vaststellen door het sectiehoofd aanslagregeling (particulier);
6. Laat de aanslag in het geautomatiseerde belastingsysteem registreren door een ander dan degenen die betrokken zijn de schatting van het 'richtbedrag' en de vaststelling van de aanslag (particulier);
7. Neem in de procesbeschrijving op dat onderzoek wordt gedaan waarom belastingplichtigen (particulier en zakelijk) bij herhaling geen aangifte indienen;
8. Doe proactief onderzoek waarom zakelijke belastingplichtigen bij herhaling geen aangifte indienen;
9. Laat een externe deskundige onderzoeken of de continuïteit van het huidige belastingsysteem gewaarborgd is en of de programma's betrouwbaar werken en ga vervolgens na of er aanleiding is om het belastingsysteem aan te passen of te vervangen;
10. Verplicht de gebruikers van het belastingsysteem om hun wachtwoord periodiek te wijzigen;
11. Maak een koppeling met de Ontvangersadministratie;
12. Rapporteer periodiek aan de Minister van Financiën over de uitvoering en de effectiviteit van de maatregel van het vaststellen van de ambtshalve belastingaanslagen.

¹ Ministry of Finance Tax Administration, Inspectorate of Taxes, Process Description Manual, version 10-2011

1. HET ONDERZOEK

In hoofdstuk 1 lichten we onze onderzoeksmethode toe. We beschrijven de grondslag, ons doel en welke hoofd- en deelvragen we beantwoorden. We leggen ons onderzoekskader uit en welke hoofdstukken aan bod komen.

1.1 De grondslag

Dit onderzoek betreft een doelmatigheidsonderzoek. Onze bevoegdheid om een doelmatigheidsonderzoek te doen naar het proces omtrent het vaststellen van de ambtshalve belastingaanslagen is vastgelegd in artikel 30, eerste lid, van de [Landsverordening Algemene Rekenkamer](#).

1.2 Doel van het onderzoek

De doelstelling is om de effectiviteit van de ambtshalve aanslag te onderzoeken. We leggen uit wat de kernwaarden zijn van de belastingdienst, analyseren het gehanteerde beleid, de mogelijke risico's in het proces en hoe de effectiviteit van het gehanteerde beleid wordt gemeten. Wij maken aanbevelingen voor verbeteringen in het proces. Wij beogen daarmee een toegevoegde waarde te zijn ten aanzien van de transparantie, integriteit en gelijke behandeling van de belastingbetaler.

1.3 Hoofdvragen

In dit rapport geven wij antwoord op de volgende hoofdvragen:

1. Wat doet de Belastingdienst om ervoor te zorgen dat er belastingaangifte wordt gedaan?
2. Welk beleid hanteert de Belastingdienst voor de aangifteplichtige die geen aangifte heeft gedaan?
3. Hoe wordt de effectiviteit van het beleid in praktijk gemeten?
4. Hoe garandeert de Belastingdienst gelijke behandeling?

Deelvragen:

- Wat is het doel van de Belastingdienst?
- Wat zijn de kernwaarden van de Belastingdienst?
- Wat is een ambtshalve aanslag?
- Wat is de wettelijke grondslag voor het opleggen van een ambtshalve belastingaanslag?
- Wie zijn de actoren binnen het proces over de ambtshalve aanslag?

- Hoe werkt het proces van de ambtshalve aanslag in de praktijk?
- Wat zijn de risico's in het proces?
- Wordt gerapporteerd over de omvang en de effectiviteit van de ambtshalve vastgestelde belastingaanslagen, en zo ja, hoe wordt er gerapporteerd?

1.4 Leeswijzer

In hoofdstuk 2 bespreken wij de uitgangspunten. Aan bod komt wat de belastingdienst doet, wat haar kernwaarden zijn en wat een ambtshalve aanslag is. Ook analyseren wij het wettelijke kader en tonen wij wie de actoren zijn binnen het proces.

In hoofdstuk 3 tonen wij onze bevindingen over het proces omtrent de ambtshalve belastingaanslag in de praktijk. We analyseren de effectiviteit van de drukmiddelen om een aangifteplichtige alsnog aangifte te laten doen. Wij eindigen het hoofdstuk met een inventarisatie van de risico's en tonen wij onze bevindingen over een gepoogde steekproef om te onderzoeken of het beleid in de praktijk wordt nageleefd.

In hoofdstuk 4 verkennen wij het concept van belasting "nudges", met als doel om op een vrijwillige manier belasting compliance te stimuleren.

Wij sluiten dit rapport af met een reactie van de Minister van Financiën, gevolgd door ons nawoord.

2. DE BELASTINGDIENST

2.1 Wat is de Belastingdienst

De missie van de belastingdienst luidt: *De Belastingdienst Sint Maarten zorgt in samenwerking met andere overheidsdiensten voor een efficiënte en effectieve uitvoering van de haar opgedragen taken. De heffing, controle en inning geschieden op een rechtmatige, billijke en gelijke wijze.*

De doelstellingen van de Belastingdienst zijn onder andere het bevorderen en vergroten van de naleving van belastingbetalers, zorgen voor een eerlijke, professionele en betrouwbare, bedrijfsgerichte en klantgerichte Belastingdienst en bevordering van de tevredenheid van belanghebbenden.²

De overheid heft belastingen zodat ze over genoeg financiële middelen beschikt om uitgaven te kunnen doen. Hierbij wordt onderscheid gemaakt in heffing bij wege van aanslag³ en bij wege van afdracht en voldoening op aangifte⁴. De inkomstenbelasting,⁵ de winstbelasting⁶ en de overdrachtsbelasting zijn voorbeelden van heffing bij wege van aanslag. Voorbeelden van heffing bij wege van aangifte zijn de loonbelasting⁷ en de belasting op bedrijfsomzetten (BBO of TOT)⁸.

2.2 Kernwaarden van de Belastingdienst

Volgens de missie van de Belastingdienst implementeert zij de wet- en regelgeving voor de heffing, inning en controle van belastingen. Ook streeft de dienst door middel van een efficiënte, doelmatige, klantgerichte en integere werkwijze een stabiel en toenemend belastinginkomen na.⁹

Doelstellingen van de Belastingdienst zijn onder andere:¹⁰

- Zorgdragen voor een integere, professionele en betrouwbare Belastingdienst;
- Het bevorderen en verhogen van de compliance van de belastingplichtigen;
- Het waarborgen van een bedrijfsmatige en klantgerichte Belastingdienst;
- Samenwerking met andere overheidsorganisaties.

Voor het doel van dit onderzoek hebben wij specifiek het proces van de ambtshalve aanslag geanalyseerd.

2.3 Wat is een ambtshalve belastingaanslag?

In situaties dat een aangifte ontbreekt kan de Inspecteur de aanslag ambtshalve vaststellen.¹¹ De bevoegdheid tot het vaststellen van de aanslag vervalt door verloop van vijf jaar na het tijdstip waarop de belastingsschuld is ontstaan.¹² Het bedrag in de ambtshalve aanslag wordt berekend op basis van gegevens uit het verleden, waarbij een schatting wordt gemaakt van het inkomen. Het belastingstelsel berekent een boete voor het niet doen van de aangifte.¹³

2.3.1 Schatting van het de grondslag van de heffing

Cruciaal is het schatten van het inkomen. De schatting ('het richtbedrag') moet in redelijkheid worden vastgesteld. Het 'richtbedrag' is immers de basis voor de ambtshalve aanslag. Volgens de eigen kernwaarden van de Belastingdienst horen aanlagen op een correcte manier te worden vastgesteld waarbij gelijke behandeling van elke belastingplichtige gegarandeerd wordt. Dit betekent dan ook dat de Belastingdienst geen andere regels mag toepassen dan die vermeld zijn in de fiscale wetgeving. Dit neemt niet weg dat de Belastingdienst bij het bepalen van het 'richtbedrag'¹⁴ beschikt over een vrije beslissingsruimte; de schatting moet redelijk zijn, maar de verplichting van de Inspecteur om onderzoek te doen is beperkt.¹⁵

² <http://www.sintmaartengov.org/government/FIN/Pages/Tax-Administration.aspx>

³ Landsverordening houdende algemene bepalingen van formeel belastingrecht. Afdeling 2, AB 2013, GT no. 416.

⁴ Landsverordening houdende algemene bepalingen van formeel belastingrecht. Afdeling 3, AB 2013, GT no. 416.

⁵ Landsverordening op de inkomstenbelasting, AB 2010, GT no. 787.

⁶ Landsverordening op de winstbelasting, AB 2013, GT no. 674.

⁷ Landsverordening op de loonbelasting AB 2013, GT no. 78.

⁸ Landsverordening belasting op bedrijfsomzetten, AB 2010, no. 30.

⁹ <http://www.sintmaartengov.org/government/FIN/Pages/Tax-Administration.aspx>

¹⁰ Idem.

¹¹ Voor wat betreft belastingen die bij wege van aangifte wordt geheven (afdeling 3 van de Algemene Landsverordening Landsbelastingen).

¹² Artikel 10 van de Algemene landsverordening landsbelastingen.

¹³ Hoofdstuk 3, Afdeling 1 van de Algemene landsverordening landsbelastingen.

¹⁴ De schatting door de Belastingdienst van het inkomen ten behoeve van het vaststellen van de ambtshalve belastingaanslag.

¹⁵ Gespreksverslag gesprek met het Hoofd van de Belastingdienst d.d. 24 februari 2022.

Het schatten van inkomen is niet altijd eenvoudig. De Belastingdienst meent dat bij een lage (voorzichtige) schatting de kans bestaat dat de aangifteplichtige te weinig belasting betaalt. Daarbij kan hij juist voordeel hebben bij het niet-indienen van een verplichte aangifte.¹⁶ Echter, kan bij het uitblijven van een aangifte, een gevangenisstraf en/of aanzienlijke boetes volgen.¹⁷ Anderzijds kan een hogere schatting 'hard' uitpakken; bijvoorbeeld in het geval waarin het inkomen lager blijkt te zijn en de belastingplichtige over onvoldoende financiën beschikt. De reden voor een hoge schatting ligt in het feit dat de Belastingdienst beoogt dat de er alsnog aangifte wordt gedaan. Immers, volgens de wet is het doen van aangifte verplicht.¹⁸

In het volgende hoofdstuk gaan wij in op onze bevindingen in de praktijk.

¹⁶ Gespreksverslag gesprek met het Hoofd van de Belastingdienst d.d. 24 februari 2022.

¹⁷ Artikel 49 van de Algemene landsverordening landsbelastingen.

¹⁸ Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV) 2021, 'Doen-vermogen en basisvaardigheden': vermogen om goed gebruik te maken van alle dienstverlening van overheden of aan alle bijbehorende plichten te voldoen.

3. BEVINDINGEN

3.1 Het proces in de praktijk

In dit hoofdstuk vermelden wij onze bevindingen over de processen die betrekking hebben op de ambtshalve aanslag. Er wordt een onderscheid gemaakt tussen de "particulieren" en "zakelijk". De procedure van het vaststellen van de ambtshalve belastingaanslagen is niet beschreven in een formeel vastgestelde procesbeschrijving¹⁹ en er is geen geschreven beleid. Volgens het Hoofd van de belastingdienst is de werkwijze in de praktijk bekend bij degenen die hierbij betrokken zijn en worden de regels van de Landsverordening houdende algemene bepalingen van formeel belastingrecht (hierna: Lv FB) gevolgd. Navraag bij het ministerie van Financiën leerde dat er wel een concept procesbeschrijving bestaat.²⁰

3.2 Particuliere aangifteplichtigen

In de praktijk begint het proces bij de verdeling van de werklijsten onder de medewerkers. De meer ingewikkelde aangiftes worden aan de meer ervaren assessors toebedeeld. De werklijsten worden per aangifte afgewerkt naar eigen inzicht van de assessor. Bij de beoordeling van de aangifte wordt onder meer gekeken of er geen aangiftes van voorgaande jaren ontbreken. Is dat het geval, dan wordt eerst een aanmaning verstuurd met het verzoek om alsnog aangifte te doen over het jaar dat ontbreekt. Elk jaar na het verstreken van de vervaldatum van de aangifteplicht worden de herinneringen in een batch uitgevoerd. Mocht een reactie uitblijven, dan wordt een aanslag ambtshalve vastgesteld. Zolang de belastingplichtige geen aangifte doet, blijft de belastingdienst ambtshalve belastingaanslagen opleggen. Het uitgangspunt hierbij is het volgen van de regelgeving en de eigen verantwoordelijkheid van de belastingplichtige.

Bij het vaststellen van de ambtshalve aanslag kan een boete worden opgelegd²¹ en wordt een verhoging van het geschatte te betalen bedrag toegepast. Voor particulieren wordt gekeken naar de aangifte van drie vorige jaren, inclusief overige informatie die bij de belastingdienst ter beschikking staat. De ambtshalve aanslag kan verhoogd worden met 10% afhankelijk van de individuele situatie. Deze ophoging is bedoeld als drukmiddel voor de aangifteplichtige, om alsnog aangifte te doen.

Wanneer een aangifteplichtige het bedrag op de aanslag betaald, wordt het betreffende jaar niet afgesloten. Naheffingsaanslagen zijn nog altijd mogelijk. Immers, er is nog altijd geen aangifte gedaan.

3.3 Onze bevindingen: particuliere aangifteplichtigen

I. Er is geen vastgesteld geschreven beleid dat het proces van de ambtshalve aanslag regelt.

Er is weliswaar een concept document waarin onder ander het proces wordt benoemd, echter is dit document niet vastgesteld. Er wordt gewerkt met ongeschreven richtlijnen die zijn overgenomen uit de tijd van de Nederlandse Antillen.

Het ontbreken van vastgesteld geschreven beleid brengt risico's met zich mee:

1. Gebrek aan standaardisatie:²² zonder geschreven beleid heeft de belastingdienst mogelijk geen standaardprocedure die moet worden gevolgd voor specifieke processen, wat leidt tot verschillende manieren om met dezelfde situatie om te gaan.
2. Inconsistentie:²³ werknemers kunnen hun verantwoordelijkheden en procedures anders interpreteren, wat leidt tot inconsistenties in de manier van werken.
3. Gebrek aan transparantie: het kan voor werknemers onduidelijk zijn wat van hen wordt verwacht.
4. Gebrek aan verantwoordelijkheid: zonder geschreven beleid kan het moeilijk zijn om te bepalen wie verantwoordelijk is voor specifieke taken, wat kan leiden tot vertragingen of fouten.
5. Moeite met training: het kan voor nieuwe werknemers moeilijk zijn om hun verantwoordelijkheden te begrijpen en hoe ze hun taken correct moeten uitvoeren, wat kan leiden tot fouten en vertragingen.

¹⁹ Gespreksverslag gesprek met het Hoofd van de Belastingdienst d.d. 24 februari 2022

²⁰ Ministry of Finance Tax Administration, Inspectorate of Taxes, Process Description Manual, version 10-2011

²¹ Hoofdstuk III, afdeling 1 van de Algemene landsverordening landsbelastingen.

²² Gebrek aan standaardisatie: ontbreken van vastgestelde regels, beleid en richtlijnen. Een gebrek aan standaardisatie kan leiden tot inconsistenties.

²³ Inconsistenties: verschillen of variaties.

II. Risico op willekeur

Wij stellen vast dat de uitkomst van het schattingsproces en de vaststelling van de aanslag niet op redelijkheid wordt getoetst door een andere medewerker. Ook wordt de vaststelling van de verhoging niet gecontroleerd.

Er zijn geen garanties dat de Belastingdienst zich niet aan de interne ongeschreven richtlijnen houdt. Het kan voorkomen dat een medewerker een zaak van een aangifteplichtige anders behandelt. Er zijn geen garanties dat medewerkers niet afwijken van de berekening van een richtbedrag of de daarbij vastgestelde verhoging. Het kan voorkomen dat een medewerker wordt aangesproken op een ambtshalve aanslag. Dat gebeurt in de praktijk wanneer dit uit een bezwaar blijkt.²⁴ Er bestaat geen beschreven en vastgesteld proces om willekeur tegen te houden.

III. Er zijn momenteel geen Belastinginspecteurs in dienst

De Belastingdienst heeft 4 FTE's beschikbaar voor Belastinginspecteurs. Het blijkt een grote uitdaging om Inspecteurs te werven en te behouden. De Belastinginspecteur is verantwoordelijk voor het controleren en onderzoeken van belastingaangiften en het waarborgen van de naleving van belastingwetten. De Inspecteur verleent ook hulp en begeleiding. Tijdens ons onderzoek heeft de Belastingdienst, behalve 1 waarnemend Inspecteur, geen Inspecteurs in dienst. Medewerkers zijn gemachtigd om de werkzaamheden van de Inspecteur te verrichten.

IV. Toerekenbaarheid en verantwoording

Er wordt intern niet structureel bijgehouden hoe en hoe vaak een medewerker wordt aangesproken op een ambtshalve aanslag. Hierdoor is het voor ons niet mogelijk om vast te stellen hoe vaak het voorkomt dat een ambtshalve aanslag onnodig hoog of laag wordt opgesteld. Bij de reguliere beoordelingscyclus kunnen medewerkers worden aangesproken op foutief opgelegde ambtshalve aanslagen.

V. Effectiviteit van de 'ophoging-maatregel'

Bij de vaststelling van het richtbedrag, wordt een ophoging toegevoegd. Deze ophoging bedraagt in de regel 10% voor particulieren en 25% voor bedrijven en is bedoeld als drukmiddel voor de aangifteplichtige om alsnog aangifte te doen.

Er zijn geen statistieken beschikbaar die meten hoe effectief de 'ophoging-maatregel' is. Daardoor is niet vast te stellen óf, en zo ja hoe, effectief de maatregel is.

De Belastingdienst benadrukt de wettelijke verplichting om aangifte te doen. Het ontvangen van een ambtshalve belastingaanslag inclusief verhoging en boete kan voor de aangifteplichtige niet alleen verwarrend zijn maar ook stressvol, vooral als het verschuldigde bedrag hoog is of als de persoon niet kan betalen. Ook kan het voorkomen dat men niet bekend is met het proces. Dit kan leiden tot gevoelens van angst, schuld en schaamte.

Wanneer een verhoging wordt toegevoegd aan een belastingaanslag, vergroot dit het risico van niet-naleving, aangezien de belastingplichtige het verschuldigde bedrag buitensporig of ongerechtvaardigd kan vinden. Dit kan leiden tot geschillen en betwistingen van de belastingaanslag, wat tijdrovend en kostbaar kan zijn voor zowel de belastingplichtige als de belastingdienst.

De 'ophoging-maatregel' kan leiden tot een negatief beeld van het belastingdienst en het vertrouwen in de overheid ondermijnen. Als belastingbetalers het gevoel hebben dat de bedragen in de aanslagen oneerlijk zijn, is de kans kleiner dat in de toekomst aan de belastingverplichtingen wordt voldoen, wat kan leiden tot een daling van de belastinginkomsten voor de overheid.

Er zijn in het verleden geen alternatieven besproken die de compliance kunnen verhogen en de werkdruk kunnen verlagen.²⁵

²⁴ Gespreksverslag Sectiehoofd Aanslagregeling d.d. 28 januari 2023.

²⁵ Idem.

VI. De verhouding tussen ambtshalve aanslagen, betalingen en bezwaarschriften

Er wordt niet structureel bijgehouden hoeveel ambtshalve aanslagen worden verstuurd, hoeveel bezwaarschriften worden ingediend en hoeveel ambtshalve aanslagen worden betaald. Door het aantal en de uitkomsten te analyseren, wordt inzicht verkregen in de doeltreffendheid van het proces.

Als zou blijken dat een hoog percentage beroepsprocedures resulteert in een verlaging van de verschuldigde belastingen, kan dit erop wijzen dat het beoordelingsproces niet nauwkeurig of eerlijk is.

VII. Versturen van ambtshalve aanslagen via het postsysteem

De Belastingdienst verstuurd ambtshalve aanslagen via het reguliere postsysteem. Zij controleert niet of de aangifteplichtige daadwerkelijk de aanslag heeft ontvangen. De afhankelijkheid van het postsysteem kan resulteren in vertraagde leveringen, onduidelijkheden in ontvangst met als gevolg verminderde belastingnaleving en hogere administratieve kosten.

VIII. Weigering van een steekproef

Gedurende ons onderzoek wilden wij een steekproef doen om inzicht te krijgen in de berekenwijze van het richtbedrag, het uniform toepassen van de boete en de ophoging en het resultaat van de aanslag. Ons werd meegedeeld dat vanwege de privacy gevoeligheid, wij geen dossiers konden inzien.²⁶

Wij menen dat de wetgever heeft beoogd dat onze controlebevoegdheid op het geldelijk en materieel beheer van het Land 'niet aan enige beperking is onderworpen'. Bovendien zijn wij bevoegd bij alle informatie te vorderen, die wij voor het doen van ons onderzoek nodig achten.²⁷ De wetgever heeft bepaald dat er geen enkele twijfel mag bestaan ten aanzien van de reikwijdte van deze bevoegdheid.

Omdat wij geen steekproef hebben kunnen uitvoeren, hebben wij niet kunnen controleren of het (ongeschreven maar intern bekende) proces van de ambtshalve aanslag consistent, integer en zonder willekeur wordt toegepast.

3.4 Zakelijke aangifteplichtigen

De procedure voor het vaststellen van de ambtshalve belastingaanslag voor zakelijke belastingplichtigen wijkt af van die voor de particuliere belastingplichtigen. De ambtshalve belastingaanslag voor de zakelijke belastingplichtigen wordt niet door een assessor berekend, maar door het belastingstelsel zelf. Op basis van de ontvangen aangiften en betalingen, wordt maandelijks door het systeem een kohier geproduceerd. Het kohier bevat 'normale', ambtshalve en naheffingsaanslagen.

De belastingdienst maakt gebruik van het geautomatiseerde belastingstelsel SIAH. Dit systeem dateert uit het jaar 2000 en wordt niet langer voorzien van updates.²⁸ In het audit-report van de interne accountant (SOAB) bij de Jaarrekening 2021 zijn geen opmerking gemaakt over de betrouwbaarheid en de continuïteit van de geautomatiseerde gegevensverwerking. Ook heeft een andere deskundige hier geen onderzoek naar gedaan. Dit betekent dat onzekerheid bestaat over de betrouwbaarheid en de continuïteit.

De gebruikers van het systeem moeten een wachtwoord invoeren om toegang te krijgen tot het systeem. Het is niet verplicht om periodiek het wachtwoord te wijzigen. Wij merken nog op dat het belastingstelsel niet is gekoppeld aan het systeem van de Ontvanger. Hierdoor is de belastingdienst voor informatie over de afwikkeling van de aanslagen afhankelijk van de Ontvanger.

Zolang de aangifteplichtige geen aangifte doet, blijft de belastingdienst ambtshalve belastingaanslagen opleggen. Het uitgangspunt hierbij is het volgen van de regelgeving en de eigen verantwoordelijkheid van de belastingplichtige. Verwacht wordt dat de belastingplichtige, indien deze het niet eens is met de (hoogte) van de aanslag, weet welke mogelijkheden er zijn om bezwaar te maken.²⁹

²⁶ Gespreksverslag gesprek met het Hoofd van de Belastingdienst d.d. 24 februari 2022.

²⁷ Artikel 1 en 26 van de Landsverordening Algemene Rekenkamer, inclusief Memorie van Toelichting.

²⁸ Gespreksverslag gesprek met het Hoofd van de Belastingdienst d.d. 24 februari 2022.

²⁹ Landsverordening houdende algemene bepalingen van formeel belastingrecht, artikel 10 en 16.

3.5 Bevindingen: zakelijke aangifteplichtigen

I. Productie van ongecontroleerde geautomatiseerde ambtshalve aanslagen

De ambtshalve belastingaanslag wordt maandelijks door het belastingsysteem bepaald, zonder dat deze door een medewerker van de belastingdienst of anderszins wordt beoordeeld op redelijkheid. Dit leidt ertoe dat het belastingsysteem maandelijks als het ware klakkeloos ambtshalve belastingaanslagen produceert.

II. Onvoldoende inzicht in de omstandigheden

De redenen waarom geen aangiften worden ingediend en ambtshalve aanslagen worden vastgesteld verschillen. Zo kan het zijn dat de betreffende onderneming niet langer bestaat, of is de adressering gewijzigd. Hierdoor is een torenhoge stapel van steeds ouder wordende ambtshalve aanslagen ontstaan, zonder dat dat heeft gezorgd voor (hogere) belastingontvangsten. Uiteindelijk zal het later extra tijd, geld en aandacht van het ambtelijk apparaat kosten om alsnog na te gaan waarom de aangiften niet worden ingediend en zal het belastingbestand opgeschoond moeten worden.

Momenteel wordt projectmatig gewerkt aan het opschonen van de belastingbestanden met betrekking tot de bedrijven.³⁰ Het project loopt tot ongeveer juli 2023. Onderzocht wordt bijvoorbeeld welke van de bedrijven waarvoor in 2019 een ambtshalve aanslag is vastgesteld, nog actief zijn ten behoeve van de inning. Wij hebben begrepen dat voor een aanzienlijk deel van de bedrijven essentiële gegevens ontbreken en het daarom onzeker is of de vastgestelde aanslagen zullen leiden tot ontvangsten.

III. Verouderde ICT-systemen

De belastingdienst maakt gebruik van het geautomatiseerde belastingsysteem SIAH. Dit systeem dateert uit het jaar 2000 en wordt niet langer voorzien van updates.³¹ In het audit-report van de interne accountant (SOAB) bij de Jaarrekening 2021 zijn geen opmerking gemaakt over de betrouwbaarheid en de continuïteit van de geautomatiseerde gegevensverwerking. Ook heeft een andere deskundige hier geen onderzoek naar gedaan. Dit betekent dat onzekerheid bestaat over de betrouwbaarheid en de continuïteit.

IV. Wachtwoorden worden niet periodiek gewijzigd

De gebruikers van het systeem moeten een wachtwoord invoeren om toegang te krijgen tot het systeem. Het is niet verplicht om periodiek het wachtwoord te wijzigen. Wanneer een wachtwoord niet regelmatig wordt gewijzigd, vergroot dit het risico dat iemand ongeoorloofde toegang krijgt tot gevoelige informatie, aangezien wachtwoorden gemakkelijk kunnen worden geraden of verkregen via hackmethoden zoals *phishing*.³²

V. Koppeling aan het systeem van de Ontvanger, de Census en de Kamer van Koophandel

Wij merken nog op dat het belastingsysteem niet is gekoppeld aan diverse belangrijke datasystemen. Hierdoor is de belastingdienst voor informatie over de afwikkeling van de aanslagen afhankelijk van derden, zoals bij adreswijzigingen en wijzigingen in ondernemingen. Wij hebben hier over gerapporteerd in ons onderzoek uit 2019 met als titel: "[De voortvarende afwikkeling van vorderingen](#)". Ook toen waren de systemen van de Ontvanger, Census en de Belastingdienst niet met elkaar gelinkt. De situatie is nochtans ongewijzigd.

3.6 Conclusie

Gelet op onze bevindingen tijdens dit onderzoek concluderen wij dat in deze situatie het voor de leidinggevenden onmogelijk om vast te stellen of het proces voor het opleggen van ambtshalve aanslagen doelmatig verloopt en of het nodig is om bij te sturen. Dit betekent ook dat geen weloverwogen aanvullend beleid ontwikkeld kan worden om de compliance te verbeteren zodat dat minder capaciteit nodig is voor het vaststellen van de ambtshalve aanslagen.

³⁰ Projectleider opschoning database belastingdienst Sint Maarten, gespreksverslag d.d. 24 november 2022

³¹ Gespreksverslag gesprek met het Hoofd van de Belastingdienst d.d. 24 februari 2022.

³² *Phishing* is een vorm van cybercriminaliteit waarbij gebruik wordt gemaakt van nep-e-mails, -websites of -berichten om personen te bewegen belangrijke informatie, zoals wachtwoorden of creditcardgegevens, prijs te geven. Bij belastingbetalers kunnen fraudeurs zich voordoen als belastingambtenaren en vragen om persoonlijke en financiële informatie zoals CRIB-nummers en bankgegevens.

Ook kan geen informatie worden opgesteld waarmee de minister verantwoording af kan leggen aan het parlement. Een voorbeeld hiervan is het ontbreken van informatie in de verplichte Staat 12 van de jaarrekening van het Land Sint Maarten (in het dienstjaar en voorafgaande dienstjaren opgelegde aanslagen).

Ter beantwoording van onze onderzoeksvragen concluderen wij dat de Belastingdienst bij wijze van aanmaningen en ambtshalve aanslagen ervoor probeert te zorgen dat aangifte wordt gedaan. Als drukmiddel wordt hierbij een verhoging in het bedrag toegepast die de aangifteplichtige ertoe moet bewegen om alsnog aangifte te doen.

Men werkt op basis van ongeschreven richtlijnen, daterend uit de tijd van de Nederlandse Antillen. Er is een concept-document dat onder andere het proces van de ambtshalve aanslag uitlegt, echter is dit document niet vastgesteld en is men binnen de Belastingdienst niet altijd bekend mee.³³ Het antwoord op de vraag of gelijke behandeling wordt gegarandeerd is ontkenkend. Er zijn te veel risico's waardoor willekeur mogelijk is.

De Belastingdienst beschikt niet over betrouwbare informatie over het aantal ambtshalve aanslagen dat jaarlijks wordt vastgesteld en de effectiviteit daarvan. De redenen zijn dat a. de belastingbestanden vervuild zijn en eerst moeten worden opgeschoond, b. personeel ontbreekt en c. het belastingsysteem de gegevens niet kan opleveren.³⁴

Op 22 december 2020 ondertekenden Sint Maarten en Nederland de onderlinge regeling voor de uitvoering van het Landspakket Sint Maarten. In het Landspakket is opgenomen dat op basis van bestaand en/of aanvullend onderzoek bepaald wordt of en hoe de Belastingdienst kan worden geoptimaliseerd en gemoderniseerd, dusdanig dat belastinginning effectief en efficiënt kan plaatsvinden. Wij spreken de hoop uit dat de uitvoering van het Landspakket zal leiden tot een belastingdienst die zijn missie en doelstellingen structureel gerealiseerd.

³³ Gespreksverslag Sectiehoofd Aanslagregeling, d.d. 18 januari 2023.

³⁴ Gespreksverslag gesprek met het Hoofd van de Belastingdienst d.d. 24 februari 2022.

4. NUDGES: HET STIMULEREN VAN COMPLIANCE

De Belastingdienst hanteert een repressief beleid, gericht op dwangmiddelen (verhoging en boetes) om compliance te stimuleren. Omdat data ontbreken over de effectiviteit hiervan, ondersteunen wij nader onderzoek naar alternatieven. Een van deze alternatieven kan in de vorm van een zogenaamde *nudge* komen.

4.1 Wat is een nudge?

Een nudge is een prikkel. Een duwtje in de rug om de burger te helpen bij het nakomen van zijn fiscale verplichtingen. Met nudges kunnen mensen ertoe worden aangespoord hun belastingen op tijd en zorgvuldig te betalen. Nudges zijn soms niet makkelijk om te implementeren, maar na verloop van tijd kan het wel een grote toegevoegde waarde hebben.

4.2 Voordeel van nudges

Nudges beperken de persoonlijke beslissingsvrijheid niet en hebben ze niet het karakter van een dwingende handeling. In plaats van slecht gedrag te bestraffen, wordt de omgeving subtiel zodanig veranderd dat het gewenste gedrag wordt bevorderd. Nudges zijn de praktische en economische optie voor overheidsdiensten die de belasting compliance willen stimuleren. Nudges zijn vaak goedkoper dan typische dwangmaatregelen zoals boetes. Er komen geen incassobureaus, deurwaarders, justitie of politie om straffen op te leggen.

4.3 Voorbeelden van nudges

- Versimpel het aangifteproces. Zorg dat het invullen vooraf gebeurt en onderzoek de mogelijkheden van online indienen van aangiftes. Een link met de digitale systemen van derden (zie paragraaf 3.5 onder punt V) biedt hierbij ondersteuning;
- Voeg een toelichting toe aan de aangifte, die per vraag specifiek uitlegt om welke informatie wordt gevraagd;
- Laat belastingbetalers via verschillende kanalen communiceren met de Dienst. Bijvoorbeeld online, social media, telefonisch en persoonlijk;
- Neem rechtstreeks contact op met de aangifteplichtige (bijvoorbeeld per telefoon, e-mail of zelfs bezoek) om te onderzoeken wat de reden is voor het niet doen van tijdige aangifte; en
- Investeer in gebruiksvriendelijke onlinesystemen voor belastingaangifte en betaling, en zorg ervoor dat ze toegankelijk en veilig zijn.³⁵

Nudges kunnen gedragsveranderingen van langere duur teweegbrengen in vergelijking met sancties zoals boetes. Angst voor boetes en andere vormen van straf kan voor sommige mensen de enige motivatie zijn om hun belastingplicht na te komen. Nudges kunnen daarentegen de negatieve perceptie van belastingen bij mensen veranderen waardoor de kans wordt vergroot dat zij vrijwillig aan hun belastingplicht zullen voldoen.

Casestudies

De Britse regering heeft in 2010 een nudging-initiatief ingevoerd onder de naam "Making Tax Digital"³⁶ om burgers aan te moedigen hun belastingen te betalen. Veranderingen zoals default-instellingen, groepsdruk en gemakkelijke toegang tot relevante gegevens werden geïntegreerd in het programma. Zo kregen burgers bijvoorbeeld gedetailleerde instructies over het invullen van de aangifte.

Een van de positieve resultaten van het programma was een duidelijke verbetering van de belasting compliance en een daling van het aantal aangiftesfouten. Bovendien toonde het programma aan dat het verstrekken van duidelijke en heldere informatie in combinatie met een standaardbetalingsoptie de kans vergrootte dat burgers hun belastingen tijdig betaalden.

In Nederland voerde de regering een campagne genaamd "Betaal je belastingen op tijd"³⁷ waarbij *nudges* werden ingevoerd. Om burgers aan te moedigen, liet het programma de deelnemers zien hoe hun belastingafdrachten zich verhielden tot die van hun bureaus. Burgers waren eerder geneigd hun belastingen op tijd te betalen nadat ze geïnformeerd waren over de algemene verwachting dat ze dat zouden doen, wat bevestigt dat de aanpak doeltreffend is.

³⁵ Tax Administration Diagnostic Assessment Tool (TADAT), April 2019, pagina 63:
<https://www.tadat.org/assets/files/TADAT%20Field%20Guide%202019%20-%20English.pdf>

³⁶ <https://www.gov.uk/government/publications/making-tax-digital>

³⁷ Behavioral Economics and Tax Compliance: A Review of the Literature by the Dutch Tax and Customs Administration (2017)

5. ONS NAWOORD

In het kader van ons [onderzoeksprotocol](#) is een nota van bevindingen gedeeld aan de Secretaris-Generaal van het Ministerie van Financiën en het Hoofd van de Belastingdienst, om te reageren op onze feiten en bevindingen tijdens het onderzoek, met als doel om die feiten en bevindingen te verifiëren. De nota is op 24 februari 2023 gedeeld, met het verzoek om uiterlijk 10 maart te reageren. Wij hebben geen reactie ontvangen, ook niet nadat wij de termijn hadden verlengd tot en met 16 maart.

Wij hechten veel waarde aan een reactie omdat:

- het een check is op de feiten en bevindingen die tijdens het onderzoek naar voren zijn gekomen;
- de reactie aanvullende informatie kan bevatten en verdere uitleg kan bieden;
- het kan bijdragen aan oplossingen van geconstateerde risico's en knelpunten en
- uit een reactie blijkt geeft dat men serieus naar het geconstateerde kijkt en dat er constructief n dat er wordt gewerkt aan de verbetering van de situatie.

Op 20 maart 2023 is het concept rapport aan de Minister van Financiën aangeboden in het kader van bestuurlijk hoor- en wederhoor. Tijdens dit proces krijgt de Minister de mogelijkheid om een reactie te geven op het rapport. Zijn reactie wordt meestal integraal opgenomen in het rapport. In verband met onze audit planning had de Minister tot en met 27 maart 2023 om te reageren.

Wij hebben geen reactie ontvangen.



General Audit Chamber
Algemene Rekenkamer