

Brainstormen titel:

Verborgen leed. Uitzichtloosheid. Schrijnend!

Over de Belastingdienst en dodelijke pillen in de vla.¹

Wat mag rechtsbescherming kosten?

1. Taak en doelstelling van de Commissie praktische rechtsbescherming

Het doel van deze commissie is om, vanuit het burgerperspectief, de praktische rechtsbescherming in kaart te brengen en aanbevelingen ter verbetering hieromtrent te doen.

De taak van de commissie is het uitbrengen van advies over de wijze waarop de Belastingdienst in belastingzaken uitvoering geeft aan de bestaande middelen van rechtsbescherming, om binnen de wettelijke kaders en de grenzen van de uitvoering de rechtsbescherming van burgers en kleine ondernemers zo goed mogelijk te waarborgen.

Deze taak valt uiteen in drie deelvragen:

- a. Hoe is het volgens de commissie in algemene zin met de praktische rechtsbescherming van burgers en kleine ondernemers in belastingzaken gesteld;
- b. Welke mogelijkheden tot verbetering van de praktische rechtsbescherming zijn er volgens de commissie, binnen het bestaande wettelijke kader; en
- c. Kan extern toezicht op de Belastingdienst volgens de commissie van toegevoegde waarde zijn voor de praktische rechtsbescherming van burgers en kleine ondernemers in belastingzaken en zo ja, op welke wijze(n).

Deelvragen nader gespecificeerd:

- a. **Hoe is het volgens de commissie in algemene zin met de praktische rechtsbescherming van belastingplichtigen gesteld?**
 - Tegen welke hindernissen lopen burgers en kleine ondernemers aan in de praktijk?
 - Zijn de burger en de kleine ondernemer op de hoogte van de mogelijkheden die de rechtsbescherming hen biedt in de praktijk en in hoeverre maken zij daar gebruik van?
 - Hoe worden zij binnen de kaders van de bestaande praktische rechtsbescherming benaderd?
 - Gevraagd wordt aan de commissie om bij het onderzoek de klachten en bezwaren uit de maatschappij te analyseren. Waar lopen burgers en kleine ondernemers op dit moment tegen aan? Welke hindernissen ervaren zij?
 - Daarnaast kan als onderdeel van dit onderzoek in gesprek worden gegaan met een afvaardiging van medewerkers van de Belastingdienst, met burgers en kleine ondernemers en met klokkenluiders.
- b. **Welke aanbevelingen ter verbetering van de bestaande (praktische) rechtsbescherming doen de leden van de onafhankelijke adviescommissie n.a.v. bovenstaande resultaten?**
 - Hierbij kan gedacht worden aan een breed palet aan aanbevelingen om de praktische rechtsbescherming in de uitvoering en in de communicatie te verbeteren.
 - De commissie wordt gevraagd om waar mogelijk aanbevelingen te doen binnen het bestaande (wettelijke) kader. Mocht uit het onderzoek blijken dat er een dringende noodzaak is tot wetswijziging(en), dan behoort dit ook tot de mogelijkheden.

¹ Gesprek met stella team en het pak vla met dodelijke hoeveelheid pillen waarbij een burger zelfmoord wilde plegen omdat de situatie zo uitzichtloos was.

- c. **Kan extern toezicht op de Belastingdienst volgens de commissie van toegevoegde waarde zijn voor de praktische rechtsbescherming van burgers en kleine ondernemers in belastingzaken?**
- De adviescommissie wordt gevraagd onderzoek te doen naar de mogelijkheden en meerwaarde van een onafhankelijk orgaan voor (kwaliteits)toezicht in belastingzaken. Is er op basis van het onderzoek te stellen dat er nut en noodzaak is voor (aanvullend) extern toezicht op de Belastingdienst?
 - Als onderdeel hiervan wordt ook gevraagd om de praktische rechtsbescherming in andere landen te onderzoeken. In het bijzonder wordt aandacht gevraagd voor landen die een onafhankelijk controleorgaan hebben dat toezicht houdt op de belastingdienst, zoals de Amerikaanse "Tax Advocate", of een vergelijkbaar orgaan. Indien zo iets vergelijkbaars ook wenselijk is voor Nederland, wordt gevraagd dit op te nemen in de aanbevelingen of verbeterpunten.

De commissie is bevoegd gedurende het onderzoek aanvullende vragen te formuleren en deze te onderzoeken en te beantwoorden, indien zij dat dienstig acht aan haar opdracht.

2. Start van het onderzoek

Toeslagenaffaire (nog verder aan te vullen).

Uit de brief van de Staatssecretaris van Financiën d.d. 19 februari 2020 blijkt dat het doel van het onderzoek is om te komen tot een mogelijke verbetering van de praktische rechtsbescherming van de burger en kleine ondernemers in belastingzaken.² Uit deze brief van de Staatssecretaris van Financiën volgt dat vanwege de focus op de toeslagenaffaire eerst invulling is gegeven aan het deel van de motie dat ziet op de toeslagzaken. De Adviescommissie Uitvoering Toeslagen komt daarbij tot de volgende conclusie:

"De derde deelvraag aan de commissie betreft de praktische rechtsbescherming van de toeslaggerechtigden en mogelijke verbeteringen daarin. Die vraag vloeit vermoedelijk mede voort uit een door de heer Omtzigt ingediende motie, waarin werd gevraagd om een extern onderzoek naar mogelijke verbetering van de praktische rechtsbescherming van de burger in belasting- dan wel toeslagzaken.⁹⁴ Zowel de vraag als de motie lijken te berusten op de vooronderstelling dat als de toegang tot rechtsbescherming praktisch beter zou functioneren, een gang van zaken als in het CAF 11-dossier en schrijnende gevolgen zoals die in beeld zijn gekomen, niet zouden zijn voorgekomen. Die vooronderstelling is niet juist. Vastgesteld kan worden dat toeslaggerechtigden in het CAF 11-dossier hun weg naar de rechtsbescherming goed hebben kunnen vinden.⁹⁵ 80 procent van de betrokken toeslaggerechtigden diende tenminste één bezwaar in. Van degenen van wie het bezwaar (deels) ongegrond werd bevonden of niet ontvankelijk, vond vervolgens de helft de weg naar de bestuursrechter. Het ADR-rapport laat zien dat de percentages per dossier variëren, maar dat soortgelijke hoge percentages ook in andere CAF-dossiers voorkwamen. De bestuursrechter, die de interpretatie van de wet door Toeslagen steeds had gebillikt, liet deze beslissingen vrijwel in alle gevallen overeen; zij waren immers in lijn met de vaste jurisprudentie. Ook de vooronderstelling dat de uitkomst in het CAF 11-dossier en de schrijnende gevolgen van handhaving van de KOT-regelgeving meer in het algemeen het gevolg zijn van verkeerde of inhoudelijk onrechtmatige besluitvorming, die in het proces van

² *Kamerstukken II*, 2019-2020, 31066 nr. 600, Brief van de Staatssecretaris van Financiën d.d. 19 februari 2020, kenmerk 2020-0000021892, <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-31066-600.html>.

rechtsbescherming recht had kunnen worden gezet, is niet juist. Zowel in het interim-advies, als in het voorliggende eindadvies wordt geconcludeerd dat de financiële moeilijkheden waarin huishoudens werden gebracht, meestal niet het gevolg waren van onjuiste besluitvorming, maar van de reguliere toepassing van de KOT-regelgeving. Als men dan ook vergelijkbare gevolgen in de toekomst wil voorkomen, is dat minder een kwestie van praktische verbetering in de rechtsbescherming, dan wel van wijziging van de opzet en inrichting van de wettelijke regeling. Er is al gewezen op geluiden die pleiten voor een algehele wijziging van het toeslagenstelsel. De commissie acht zich niet geroepen om thans in antwoord op de gestelde derde vraag voorstellen te ontwikkelen voor een nieuw wettelijk stelsel. Het vervangen van het huidige stelsel, waarin jaarlijks ca. 7,5 mln. toeslagen aan ca. 5,6 mln. huishoudens worden verstrekt, zal niet eenvoudig zijn en geruime tijd vergen. Gelukkig nemen de uitspraken van 23 oktober 2019 van de Afdeling bestuursrechtspraak een belangrijk deel van de druk weg om thans, overijld tot veranderingen over te gaan. De commissie verkent in dit hoofdstuk op hoofdlijnen de implicaties van deze nieuwe jurisprudentie voor de werking van de toeslagenregelgeving in de toekomst. Geconstateerd wordt dat met bepaalde flankerende wijzigingen in het beleid en met een ondersteunende uitvoering, de effecten van deze regelgeving die zich in het verleden hebben voorgedaan, kunnen worden voorkomen, althans drastisch beperkt. Dat geeft ruimte om over een nieuw stelsel grondig na te denken.”³

Kortgezegd, is de Adviescommissie Uitvoering Toeslagen dus van oordeel dat de schrijnende gevolgen van CAF-11 dossiers niet voorkomen hadden kunnen worden als de praktische rechtsbescherming beter zou functioneren. Dat komt omdat de oorzaken van die schrijnende gevolgen juist liggen in de reguliere toepassing van de KOT-regelgeving en niet zozeer in een onjuiste besluitvorming. Bovendien hebben de meeste toeslaggerechtigden hun weg in de rechtsbescherming wel hebben gevonden. Het interim-advies van de Adviescommissie Uitvoering Toeslagen ten aanzien van de institutionele vooringenomenheid van de Belastingdienst Toeslagen komt dan ook voort uit verschillende factoren die hierna kort samengevat aan de orde komen.

De Adviescommissie Uitvoering Toeslagen heeft op grond van het voorgaande dus ook geen aanbevelingen gedaan in het kader van de praktische rechtsbescherming. Dit neemt niet weg dat die adviescommissie wel in algemene zin een aantal bevindingen en aanbevelingen heeft gedaan om te voorkomen dat burgers ernstig in de knel komen door handelen van de Belastingdienst Toeslagen. Deze commissie heeft een aantal van deze bevindingen geselecteerd op basis van de risico's die in fiscale onderzoeken ook zijn genoemd voor de Belastingdienst (blauw). De Adviescommissie Uitvoering Toeslagen tot het volgende.⁴

1. Het is het belangrijkste om ruimte voor maatwerk te bieden. Wat misging bij CAF-11 was dat ambtenaren ten volle gebruik maakten van de regels, blindelings procedures en instructies volgde uit vrees om fouten te maken of verwijten te krijgen en vooral maar te doen wat er werd verwacht. Het organisatorisch splitsen van de Belastingdienst helpt

³ J.P.H. Donner e.a., Omzien in verwondering 2, Eindadvies Adviescommissie uitvoering toeslagen, Den Haag 2020, p. 72.

⁴ @dit moet nog preciezer geformuleerd worden. J.P.H. Donner e.a., Omzien in verwondering 2, Eindadvies Adviescommissie uitvoering toeslagen, Den Haag 2020, par. 5.3 en 5.4.

⁵ L.G.M. Stevens, Coördinatie van werkprocessen in de inkomstenbelasting en bij de toeslagtoekenning blijft dringend gewenst, zeker na het eindrapport van de commissie-Donner, *WFR* 2020/76. Hierin stelt Stevens dat organisatorische splitsing niet gewenst is omdat dan de financiële draagkracht van burgers niet meer goed kan worden gemeten terwijl belastingen en toeslagen juist communicerende vaten zijn. Zie voor literatuur over de rol van aandacht voor de menselijke maat in het belastingrecht onder andere: F.R. Herreveld Fiscale

dan ook niet omdat de oorzaken niet hoofdzakelijk liggen in de organisatie en besturing.⁵ (p. 63).

2. Het stelsel van 7,4 mln. toeslagen zou niet kunnen functioneren zonder automatisering maar de onrechtmatige stopzetting van de toeslagen waarvoor nu compensatie⁶ wordt verleend is onder andere veroorzaakt door het ontbreken van een 'knop' voor schorsing van de uitbetalingen (p. 62). Daarnaast werd gebruik gemaakt van (zelflerende) risico-classificatiemodellen die ervoor zorgden dat steeds dezelfde burgers werden gecontroleerd (p. 61).⁷ Digitale besluitvorming is bovendien iets anders dan bestuurlijke besluitvorming door een ambtenaar. Een computer richt zich op de controle van burgers die wel of niet aan bepaalde parameters voldoet terwijl een ambtenaar tracht om de maatschappelijke diversiteit onder de gepaste regels te brengen. Automatisering biedt geen excuus om niet aan de wet – of regelgeving te voldoen. Automatisering vergt nieuwe vormen van openbaarheid, toezicht en kwaliteitscontrole die te grote rechtlijnigheid corrigeren en fouten opsporen ook als de burger niet klaagt (p. 62-64).⁸
3. Er werd gebruik gemaakt van een laag schaalniveau van werknemers waarbij soms zelfs gebruik werd gemaakt van uitzendkrachten (p. 64).⁹
4. De werkprocessen werden daarom in detail vastgelegd in werkinstructies, handleidingen en afvinklijsten. Bij de uitvoering zal de vrees om fouten te maken doorgaans sterker zijn dan de neiging om naar eigen professioneel inzicht af te wijken van de instructies. Wijzigingen in de regels, nieuwe jurisprudentie en ingewikkelde afwegingen moeten daarom worden vertaald in algoritmen, instructies, richtsnoeren en leidraden om in de praktijk toegepast te worden. De kracht zat in de routine maar daarmee was er ook weinig ruimte voor het afwijkende, bijzondere en uitzonderlijke (p. 63 en 64).
5. De besluitvorming door het management had teveel de drijfveer om aan de politieke aandacht voor fraudebestrijding tegemoet te komen (p. 63). Bovendien was het budget van de Belastingdienst Toeslagen afhankelijk van de boeteopbrengsten en de kortingen op de toeslagen (Donner duidt dit aan als: 'morele corruptie'). (p. 61).¹⁰
6. Het is belangrijk dat de wetgever niet meteen de wet omgooit als iets fout gaat (p. 65).¹¹
7. Het zogenoemde 'doenvermogen' van Toeslaggerechtigden is overschat (p. 66).¹² Daarnaast was er ook veel te weinig aandacht voor het 'doenvermogen' van de Belastingdienst. (p. 58)

rechtsbescherming en rechtsstatelijkheid, TFB 2020/1-2 en J. Baron en E. Poelmann, Principles always rings twice, TFB 2020/1-2-2.

⁶De Staatssecretaris heeft hiervoor € 500 miljoen uitgetrokken. Brief van 23 april 2020@

⁷In het belastingrecht wordt eveneens met risicoclassificatiemodellen gewerkt. Zie voor een onderzoek daarna Algemene Rekenkamer, *Datagedreven selectie van aangiften door de Belastingdienst*, juni 2019, p. 19 <<https://www.rekenkamer.nl/publicaties/rapporten/2019/06/11/datagedreven-selectie-van-aangiften-door-de-belastingdienst>>.

⁸Zie voor het fiscale recht: M.B.A. van Hout, *Algemene beginselen van een binair bestuur*, p. 24-28, Den Haag: Sdu 2019

⁹Zie voor deze risico's in het fiscale recht: 23^e halfjaarsrapportage BD waar staat dat toestroom van bezwaren erg achterloopt (zie ook NL fiscaal maart 2020 Van Eijdsen)@.

¹⁰@Dit aspect is naar mijn indruk niet aan de orde bij Belastingdienst (blauw) maar een veelgehoorde klacht is wel dat er vanuit het management te weinig kennis is van het belastingrecht en (te) veel aandacht voor efficiency. Zie hiervoor onder andere L.G.M. Stevens. "Behoeftte aan fiscale rechtsbescherming zal alleen maar groter worden", *Weekblad Fiscaal Recht* 2018/236 en arresten over IACK waarbij inspecteurs van de Belastingdienst de instructie hadden gekregen om de controles te beperken (uit kosten oogpunt) en daarna talloze aanslagen Inkomstenbelasting niet meer nagevorderd konden worden omdat het zorgvuldigheidsbeginsel geschonden was.

¹¹@ (even aan [] zelf vragen welke publicaties de beste zijn).

¹²Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 20 februari 2020, nr. 2020-0000027577, V-N 2020/12.3. Bij fiscale wetgeving wordt een toets opgenomen om het 'doenvermogen' te beoordelen als standaard onderdeel bij het wetgevingsproces.

8. Er is geen mechanisme formeel noch informeel voor signalen vanuit uitvoerend apparaat over het beleid zelf. Onduidelijk is wat er gebeurt met reflecties, suggesties, of kanttekeningen van medewerkers Belastingdienst Toeslagen van de met betrekking tot gevoerd beleid (p. 67).

Deze commissie zal het onderzoek vanaf de bevindingen van de Adviescommissie Uitvoering Toeslagen voortzetten met betrekking tot de praktische rechtsbescherming van burgers en kleine ondernemers bij de heffing en inning van belastingen door de Belastingdienst.

3. Reikwijdte onderzoek

Uit de taakstelling van deze commissie volgt dat het onderzoek zicht richt op belastingzaken. Douanezaken zullen geen onderdeel uitmaken van het onderzoek. Het onderzoek richt zich dus op de praktische rechtsbescherming van burgers en kleine ondernemers bij de heffing en inning van rijksbelastingen (Belastingdienst 'blauw') en niet op douanezaken (Belastingdienst 'groen') of toeslagen (Belastingdienst 'rood').

De Adviescommissie Uitvoering Toelagen heeft geen definitie gegeven van 'praktische rechtsbescherming'. In de literatuur is ook geen definitie voor handen.¹³ In de motie van kamerlid Omtzigt is 'praktische rechtsbescherming' omschreven als volgt:

"(..), overwegende dat juridische rechtsbescherming van burgers een belangrijke pilaar is van het belastingrecht; constaterende dat in de praktijk soms problemen kunnen ontstaan bij het benutten van deze juridische mogelijkheden, bijvoorbeeld vanwege onvoldoende kennis bij burgers over de mogelijkheden, onduidelijke communicatie door de Belastingdienst, en conflicterende regelgeving; verzoekt de regering, binnen twee maanden een voorstel aan de Kamer te doen toekomen voor een extern onderzoek naar mogelijkheden tot verbetering van de praktische rechtsbescherming van de burger in belasting- dan wel toeslagzaken."¹⁴

De commissie definieert praktische rechtsbescherming in het kader van dit onderzoek als volgt:

De mogelijkheid van burgers (en kleine ondernemers) om (al dan niet met behulp van anderen) op een effectieve, toegankelijke, transparante en begrijpelijke manier gebruik te kunnen maken van hun fiscale rechten, waarbij zo nodig ruimte is voor maatwerk, zodat de belastingheffing plaatsvindt naar behoorlijkheid.

Daarbij wordt verstaan onder:

- Effectief: doeltreffend in de zin dat bijvoorbeeld burgers niet te lang hoeven te wachten op een beslissing of onnodig veel kosten hoeven te maken om rechtsbescherming te krijgen of hun rechten te kunnen begrijpen.
- Transparant: inzichtelijk in de zin dat het voor burgers duidelijk is wat van ze wordt verwacht en hoe de besluitvorming over hun individuele fiscale positie plaatsvindt.
- Toegankelijk: dat het burgers niet onnodig moeilijk wordt gemaakt om gebruik te kunnen maken van hun rechten.
- Begrijpelijk: dat mensen al dan niet met hulp van anderen hun rechten kunnen begrijpen.
- Maatwerk: de mogelijkheid van individuele rechtsbedeling als regelgeving tot uitzonderlijk onrechtvaardige uitkomsten of ernstige onrechtmatigheden leiden.

¹³ @Dit moet nog gecontroleerd worden.

¹⁴ Kamerstuk II 2018-2019, nr. 31 066, nr. 468.

Aangezien uit het onderzoek van de Adviescommissie Uitvoering Toeslagen blijkt dat de onrechtmatigheid in de Toeslagenaffaire vooral gelegen was in de rechtmatige uitoefening van de wet, meent deze commissie dat in bovengenoemde definitie 'rechtmatigheid' eigenlijk 'een rechtvaardige belastingheffing' zou moeten zijn. Een 'rechtvaardige belastingheffing' in de zin dat de toepassing van de belastingwetgeving leidt tot een rechtvaardige verdeling van belastinglasten¹⁵. Aangezien de bepaling van een rechtvaardige belastingwetgeving toebehoort aan de democratisch gelegitimeerde wetgever en het niet aan de commissie is om voorstellen te doen om het belastingstelsel te herzien, is ervoor gekozen om aan te sluiten bij de term 'rechtmatige belastingheffing'. Daar komt bij dat het de uitdrukkelijke taak van deze commissie is om zoveel mogelijk aanbevelingen te doen binnen het bestaande wettelijke kader.¹⁶ Dit neemt niet weg dat de commissie bij constatering van ernstige knelpunten in de fiscale wet- en regelgeving die de praktische rechtsbescherming van burgers en kleine ondernemers aantast, dit zal signaleren en zo nodig aanbevelingen zal doen ter verbetering.¹⁷

De commissie kijkt in dit onderzoek niet alleen naar de praktische rechtsbescherming in de bezwaar- of beroepsfase maar naar alle fasen van de belastingheffing en dus ook naar de heffingsfase; dat is de fase waarin de belastingschuld moet worden vastgesteld. Daarnaast wordt ook de rechtsbescherming in de invorderingsfase meegenomen in het onderzoek. Dat is de fase waarin de belastingschuld moet worden betaald en de dwanginvordering - zo nodig - een aanvang neemt. De invordering van belastingen kent weliswaar een afwijkend systeem van rechtsbescherming¹⁸ ten opzichte van de vaststelling van de belastingschuld maar vanuit het perspectief van een burger is dit verschil niet opportuun. Die heeft vanuit zijn of haar optiek nog steeds te maken met de Belastingdienst.

Dit onderzoek richt zich op 'burgers en kleine ondernemers'. Hiervan is eveneens geen definitie gegeven in de taakstelling van de commissie. De definiëring kan juridisch van belang zijn omdat iedere fiscale wet andere definiëringen kent onder andere van het begrip 'ondernemer'. Daarnaast kent de fiscale wetgeving verschillende begrippen voor burgers in hun rechtsbetrekking met de Belastingdienst zoals: 'belastingplichtige', 'belanghebbende', 'belastingsschuldige' en 'aansprakelijkgestelde'. Afhankelijk van de situatie waarin de burger zich bevindt en waarover die wil klagen gelden andere rechtsregimes¹⁹. De commissie heeft er echter ook hier bewust voor gekozen om de diverse juridische benaderingen niet als uitgangspunt te nemen en verstaat onder:

- burgers; iedere natuurlijke persoon die inwoner is van Nederland en die in een fiscale rechtsbetrekking staat of kan komen te staan met de Belastingdienst met betrekking tot de heffing, vaststelling en inning van rijksbelastingen;
- kleine ondernemers: een ieder met een onderneming tot 50 personeelsleden en een jaarlijkse omzet of Eigen Vermogen van minder dan tien miljoen euro²⁰. Zelfstandigen zonder personeel worden daar ook onder begrepen.

¹⁵ Waarbij de financiële draagkracht van burgers wordt meegewogen, tenzij er een goede rechtvaardiging is om hiervan af te wijken.

¹⁶ Art. 2, lid 2 onderdeel b Instellingsbesluit Commissie praktische rechtsbescherming (concept).

¹⁷ Zie bijvoorbeeld, G.J.M.E de Bont, Schaf de informatiebeschikking af, NTFR 2020/1116 De Bont over de hoogte van de belastingrente die ervoor zorgt dat belastingplichtigen niet gaan procederen of dat niet geprocedeerd wordt vanwege de werking van art. 6:16 Awb en ex art. 25 Inv. Wet, waardoor uitstel van betaling moet worden gevraagd bij de Ontvanger in de beroepsfase.

¹⁸ Eenvoudig gezegd: bij de vaststelling van de belastingschuld geldt het fiscale recht en is de inspecteur bevoegd en bij de inning van belastingen geldt het privaatrecht en is de ontvanger bevoegd.

¹⁹ Zie bijvoorbeeld ten aanzien van de invordering en de verschillen in procedures van rechtsbescherming: A. van Eijnden, De rechtsbescherming van de (primaire) belastingsschuldige in de Invorderingswet 1990, WFR 2019/245.

²⁰ <<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:n26026&from=NL>>. @nog even kijken wat ze bedoelen met balans: EV,VV, balanstotaal?

Aangezien ondernemers ook kwalificeren als burgers zullen kleine ondernemers en burgers tezamen aangeduid worden als burgers tenzij het nodig is om in dit onderzoek een onderscheid te maken.

4. Opbouw van het onderzoek

De Verenigde Naties ziet *access to justice* als een van de meest fundamentele pijlers van een rechtstaat.²¹ *Access to justice* houdt in:

“The right of equal access to justice for all, including members of vulnerable groups, and (...) taking all necessary steps to provide fair, transparent, effective, non-discriminatory and accountable services that promote access to justice for all.

Volgens Barendrecht zijn hierbij drie elementen relevant.

- 1. *Empowerment through legal needs related information (legal information, codification, public legal education).*
- 2. *Individualized legal aid and legal advice (pro bono, subsidized legal services, public defender models);*
- 3. *Improving accessibility of individual or group procedures (at courts, in informal justice systems, in every day justice practices, or ADR).*²²

De eerste twee elementen zijn voor burgers nodig om hun rechtpositie te kunnen bepalen. Rechtszekerheid kan daarom worden gezien als een onderdeel van rechtsbescherming. Eenvoudig gezegd, bestaat rechtsbescherming dus uit:

- voorlichting;
- geïndividualiseerde rechtshulp of rechtsbijstand;
- toegankelijke procedures om geschillen op te lossen.

Dit onderzoek zal daarom op dezelfde manier worden opgebouwd. Tegen welke hindernissen lopen burgers aan bij:

- het verkrijgen van fiscale informatie;
- het verkrijgen van hulp of bijstand ten aanzien van hun eigen fiscale positie;
- geschillen met de Belastingdienst.

Waarbij de heffingsfase tot en met de invorderingsfase in het onderzoek zijn betrokken.

De commissie heeft de opdracht om bij dit onderzoek in gesprek te gaan met een brede afvaardiging van de maatschappij.²³ Dit neemt niet weg dat de commissie vooral ook aandacht zal besteden aan de minderheid van burgers die niet-redzaam is, burgers in bijzondere posities of die bovenmatige hinder ondervinden bij het effectief uitoefenen van hun rechten. De commissie heeft dus niet alleen oog voor de meerderheid van de belastingplichtigen maar neemt ook bewust de positie van de meer kwetsbare burgers mee in het onderzoek. Het onderzoek zal daarom een gelaagd karakter hebben. Daarbij wordt een inventarisatie gemaakt van de meest voorkomende problemen die burgers ondervinden bij de contacten met de Belastingdienst tot en met problemen die zich bij specifieke

²¹ Zie onder andere de website van de Verenigde Naties en meer specifiek

<<https://www.un.org/ruleoflaw/thematic-areas/access-to-justice-and-rule-of-law-institutions/access-to-justice/>>.

²² Deze citaten zijn in een andere volgorde overgenomen uit: J.M. Barendrecht, Legal aid, accessible courts or legal information? Three access to justice strategies compared, *Global Jurist* 11 (1), 1-26, op p. 1, <<http://www.bepress.com/gj/vol11/iss1/art6>>.

²³ Brief van Staatssecretaris van financiën, 24 januari 2020, kenmerk 2020-0000016302, <<https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/01/24/kamerbrief-over-stand-van-zaken-moties-en-toezeggingen-inzake-de-belastingdienst>>.

groepen burgers voordoen. Hierbij wordt bijvoorbeeld een onderscheid gemaakt tussen de redzame en de niet-redzame burger, migranten of laaggeletterden omdat tussen die groepen verschillen zitten.

Het eindrapport zal vervolgens bestaan uit twee delen. Het eerste deel is een algemeen toegankelijk deel dat voor de meeste burgers leesbaar en begrijpelijk is. Het tweede deel van het eindrapport is het wetenschappelijke deel en bedoeld om verantwoording af te leggen over het advies en onderliggende onderzoek ten behoeve van de Staatssecretaris van Financiën, het Ministerie van Financiën, Kamerleden en wetenschappers. Dit laatste deel bevat ook een technische paragraaf waar meer specifiek ingegaan wordt op de wettelijke bepalingen die ervoor zorgen dat de rechtsbescherming van burgers feitelijk wordt beperkt of onmogelijk wordt gemaakt.

5. Methoden van onderzoek

Aangezien al veel onderzoek voorhanden is, is gestart met een literatuuronderzoek. Daarnaast zijn een aantal niet-gepubliceerde onderzoeken opgevraagd bij de Belastingdienst. Vervolgens zijn interviews gehouden met: organisaties die diverse groepen burgers vertegenwoordigen, medewerkers van de Belastingdienst, de Nationale Ombudsman en wetenschappers. Bij deze interviews is tevens gevraagd om een casus aan te dragen die representatief is voor de hindernissen die burgers ervaren bij de praktische rechtsbescherming. Deze casusposities zijn voorgelegd aan de Belastingdienst met het doel om fundamentele problemen te signaleren en om mogelijke oplossingen in kaart te kunnen brengen (methode 'Kafka-brigade'). Verder zijn er enquêtes gehouden onder burgers (online en aan de deur?).

Voor de derde deelvraag aan deze commissie is rechtsvergelijkend onderzoek gedaan. Daarbij is vooral gesteund op reeds bestaand onderzoek van de Internationale Fiscale Association (IFA), het International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) en de Europese Association of European Tax Law Professors (EATLP). Voor het overige is ook nog contact geweest met de (oud) Taxpayer Advocate Service in de Verenigde Staten [] de oprichters van het Calander Call Program [] en [] van het fiscale legal aid program in Australië en [] en/of [] van het IBFD. Aangezien dit onderzoek heeft plaatsgevonden tijdens de Corona pandemie is tevens gebruik gemaakt van digitale communicatiemiddelen zoals video-bellen.

Reeds afgenomen interviews

- **Nationale ombudsman**
- Stella team (donderdag 18/6 professionals, management is ook beried om te spreken nog geen uitnodiging gestuurd)
- Kennisgroep conflictmanagement (Escala [] en [] ernstig geëscaleerde conflicten)
- KIS
- NOB (Amsterdam, bestuurslid rechtsbescherming [] [])
- RB (Den Haag: [])
- Bond van Belastingbetalers [] []

Geparkeerde ideeën.

- Rechterlijke macht (Den Haag: bijvoorbeeld [] en [])
- []
- []

Andere ideeën:

- FNV []

- ANBO (Woerden:
https://www.anbo.nl/contact?param1=ANBO¶m2=Google_Ads¶m3=Campaigns&clid=CjwKCAjwh472BRAGEiwAvHVfGgRBf-Yj7-SzMDMBSUAKtKEU670M8IDE_I9Y5voudbUrFrB9WngPJxoCmn0QAvD_BwE)
- Belastingwinkel²⁴
 - Rotterdam (met tevens een vestiging in Den Haag): belastingwinkel doen vanalles. Zie <http://www.belastingwinkelrotterdam.nl/clienten/>
 - Amsterdam: vanalles <https://www.belastingwinkelamsterdam.nl/>
 - Groningen: aangfite <https://belastingwinkelgroningen.nl/>
 - Leiden: <https://www.leidserechtswinkel.nl/belastingrecht/> (ook rechtswinkel), diverse eenvoudige fiscale handelingen maar bijv. geen beroepsprocedures of ondernemers.
 - Maastricht (en vestiging Maastricht): vanalles <https://firstmaastricht.nl/vereniging/stichting-first-fiscale-rechtshulp/>
 - Tilburg: ook vanalles. <http://www.smeetskring.nl/>
 - Eindhoven: [redacted] niet verbonden met universiteit Waarschijnlijk met HBO. <https://www.belastingwinkeleindhoven.nl/> (Let op: soms ook commerciële bedrijven zoals in Tiel en Utrecht die zich belasting winkel noemen of iets dergelijks eenzelfde probleem hebben ook de rechtswinkels in Nederland).
- Vereniging Hoger Personeel, <https://www.vhmf.nl/>
- Vereniging Gehandicaptenzorg Nederland (Utrecht: <https://www.vgn.nl/>)
- Stichting Lezen en Schrijven (Den Haag: <https://www.lezenenschrijven.nl/over-laaggeletterdheid>)
- Sociaal Werk Nederland (Utrecht: <https://www.sociaalwerknederland.nl/>)
- MKB Nederland (Den Haag: [redacted] <https://www.mkb.nl>)
- Consumentenbond
- Stichting Migratierecht Nederland. [redacted] ([\[redacted\]@stichtingmigratierecht.nl](mailto:[redacted]@stichtingmigratierecht.nl)). Begin juni benaderd maar zij hebben geen zicht op de problematiek. Doorverwezen naar de Belastingwinkels. Mailwisseling is in het dossier.
- Werkplaats Financiën (<https://www.werkplaatsfinancienl.nl/>)
- Jongerenverenigingen: NIBUD²⁵
- Stichting ZZP NL [redacted]
- [redacted] (journalist)
- Schuldhelpvereniging [redacted] of [redacted]
- [redacted] sociale raadlieden, lector schuldverlening, <https://www.hu.nl/onderzoek/onderzoekers/nadja-jungmann>)
- Pieter Omtzigt?
- [redacted] en [redacted] als voorbeeld hoe een reguliere zaak extreem kan escaleren (burgerperspectief Escala)
- [redacted] (invordering MvF en BD 54 jaar ervaring!)
- 'Klokkenluiders' in de zin dat ze erg openhartig zijn over het functioneren belastingdienst [redacted]

NO voorstel voor interviews me: [redacted], [redacted], [redacted], [redacted]
[redacted] (voorzittersvereniging wetgevingsjuristen)

²⁴ Huba [redacted] Belastingdienst Eindhoven?)

²⁵ Young United (=FNV) of Nationale Jeugdraad?

- Technische experts
- [redacted]
 - [redacted]
 - [redacted]
 - [redacted] maar minder kennis van burgerperspectief denk ik)
 - [redacted] (fiscaal advocaten vooral technisch)
 - [redacted] fiscaal advocater [redacted]
 - [redacted] (fiscaal advocaat)
 - [redacted] (inzake invordering) alternatief is [redacted] (fiscaal advocaten
 - [redacted] (fiscaal advocaat nog niet zo veel ervaring maar wel met migranten)
- DH: Fiscaal advocaat = formeel belastingrecht deskundige maar hanteren vaak hele hoge uren tarieven dus die werken niet voor de 'man met de pet'.
- Informeel benaderd: [redacted] (BDO [redacted] en BD), [redacted] (Hertoghs Advocaten), [redacted] (FD Advocaten)

Samenvattingen van beschikbaar onderzoek

Onderzoek 1 Redzaamheid

De Belastingdienst doet regelmatig zelf onderzoek maar publiceert daar vaak niet over. Een van de onderzoeken die relevant is, is het onderzoek van Blauw. Dit onderzoeksbureau heeft in 2013 empirisch onderzoek gedaan naar de zelfredzaamheid van burgers.²⁶ Dit onderzoek geeft al op veel vragen uit de taakstelling van de commissie antwoord. In dit onderzoek wordt onderscheid gemaakt tussen categorieën belastingbetalers, te weten:

1. Zelfredzame²⁷: 21% van de Nederlandse belastingbetalers.
2. Hulpvragend redzaam: 62% van de Nederlandse belastingbetalers;
 - 34% zoekt hulp bij het informele circuit dus familie en vrienden;
 - 16% zoekt hulp bij commerciële dienstverleners;
 - 12% zoekt hulp bij niet-commerciële hulp zoals Belastingdienst, vakbonden en ouderenbonden enz. De Belastingwinkel heeft hierin het allergrootste aandeel (p. 20 en 50).
3. Niet-redzame: 17% van de Nederlandse belastingbetalers;
 - 2% is niet op de hoogte van fiscale rechten en plichten;
 - 15% is niet in staat om de fiscale rechten uit te oefenen of aan verplichtingen te voldoen.

Uit dit onderzoek blijkt dat burgers de meeste hindernissen ervaren in de praktische rechtsbescherming als zij te maken krijgen met afwijkende situaties zoals life-events (denk bijvoorbeeld aan een echtscheiding). Daarnaast zijn er functionele problemen met de DigiD, het taalgebruik van de Belastingdienst zodat niet duidelijk is wat verwacht wordt en zijn er problemen met de software (p. 18). Burgers geven vaak aan dat ze behoefte hebben aan bevestiging vanuit de Belastingdienst (p. 22, 38). Bovendien geeft het overgrote deel van de burgers aan dat ze niet-deskundig zijn op het gebied van belastingen (p. 3 en 38). Met name de niet-redzame hebben vaker hulp nodig maar hebben daarvoor niet de financiële middelen (p. 51). Echter, een groot deel van deze burgers geeft ook aan dat ze liever geen financiële gegevens willen delen of hulp vragen (p. 54).²⁸

²⁶ Blauw Research, Zelfredzaamheid van burgers. Onderzoek naar de zelfredzaamheid van Nederlandse belastingbetalers en toeslaggerechtigden, Belastingdienst december 2013.

²⁷ Deze groep maakt gebruik van hulp maar doet dit zelfstandig.

²⁸ In het rapport staat dit algemeen geformuleerd. Het is bijvoorbeeld denkbaar dat dit een algemene vraag is

Niet-redzame burgers zijn vaak wat jonger, hebben een laag inkomen en ontvangen toeslagen. Zij weten niet goed waar ze hulp moeten vinden, zijn vaker bang van de Belastingdienst en denken minder vaak dat de Belastingdienst eerlijk is. Over het algemeen weten ze niet wat te doen als er een geschil is met de Belastingdienst (69% van de niet-redzame tegen 23% van de redzame burgers). Zij hebben het meest te maken met maatregelen van de Belastingdienst (dwangbevelen, terugbetalingen enz. (p. 45)). Zelfredzame burgers zijn vaak wat ouder (65+) hebben vaak een hoog inkomen en zijn doorgaans hoogopgeleid (p. 62).

Onderzoek 2 Fiscale Monitor²⁹

Jaarlijks onderzoekt de Belastingdienst de klanttevredenheid van burgers en bedrijven in Nederland (Fiscale Monitor).³⁰ Dit onderzoek bestaat uit vier onderdelen: functioneren, kanaalgebruik en dienstverlening, belastingmoraal en het beeld dat burgers hebben van de Belastingdienst. Dit onderzoek geeft inzicht in de hulpvraag van burgers, waar wordt informatiegezocht, bij wie en wat vinden burgers daarvan. Uit de Fiscale Monitor van 2019³¹ blijkt dat in 2019 40% van de particulieren hulp nodig heeft bij de aangifte inkomstenbelasting en 14% van de ondernemers (alhoewel bij deze categorie niet duidelijk is welke aangifte wordt bedoeld). De rol van de hulpverlening door de Belastingdienst bij de aangifte inkomstenbelasting is overigens percentueel gezien beperkt (5% bij particulieren en 1% bij ondernemers).³² Hetzelfde geldt voor de niet-commerciële organisaties, zoals vakbonden (6% van de particulieren).³³ De meeste hulp wordt gevraagd van belastingadviseurs (40% van de particulieren en 95% van de ondernemers). Nederland heeft ongeveer 12.300 fiscale intermediairs die zijn aangesloten bij Register Belastingadviseurs MKB (7.500) en Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (4.800).

@@@

De Fiscale Monitor geeft weer hoe burgers contact zoeken met de Belastingdienst en de waardering daarvan. De Fiscale Monitor accentueert vooral de positieve waarderingen.

Onderzoek 3 Taxpayers rights

De meeste landen in de wereld hebben een bezwaarprocedure bij de betreffende belastingadministratie en een beroepsprocedure. Daarnaast is er in de helft van de gevallen een Nationale Ombudsman of een Taxpayer Advocate. Dit laatste instituut is veel zeldzamer en onderscheid zich van een ombudsman doordat een Taxpayer Advocate meer rechtsbijstand verleent en opkomt voor de rechten van belastingplichtigen ('advocate'). Het doel hiervan is ongelijkheidscompensatie omdat een belastingdienst over het algemeen over veel bevoegdheden beschikt.³⁴ Dit is ook nodig om belasting te kunnen heffen en misbruik te voorkomen. Onder leiding van P. Pistone en P. Baker is in 2018 een rechtsvergelijkend onderzoek gedaan naar de rechtsbescherming van belastingplichtigen over de gehele wereld met het doel om erachter te

die door burgers anders is ingevuld. Het is immers voor te stellen dat burgers het niet prettig vinden om hun financiële gegevens te delen met vrienden of bekenden.

²⁹ <https://over-ons.belastingdienst.nl/ontdek-meer-over-de-belastingdienst/hoe-ziet-nederland-de-belastingdienst-2/>.

³⁰ Dit doen ze aan de hand van het functioneren, het kanaalgebruik, dienstverlening, belastingmoraal en het beeld dat burgers hebben van de Belastingdienst.

³¹ Beschikbaar via: <<https://over-ons.belastingdienst.nl/ontdek-meer-over-de-belastingdienst/hoe-ziet-nederland-de-belastingdienst-2/>>

³² M.B.A. van Hout, Fiscale rechtshulp voor hulpbehoevende belastingplichtigen, *WFR* 2018/212 en aangepast naar de cijfers van 2019.

³³ Die groep nam in 2017 ook maar 5% van de hulpverlening voor hun rekening. Zie Fiscale Monitor 2017, <https://www.fiscalemonitor.nl/cijfers-trends/S_1062_AANGIFTEENAANSLAGAAANVRAAG44/S_1063_AangifteAanvraag45/S_1065_Particulieren47/a1082_default>.

³⁴ M.B.A. van Hout, Fiscale rechtshulp voor hulpbehoevende belastingplichtigen, *WFR* 2018/212.

komen wat de beste manier is om de rechten van belastingplichtigen te beschermen in de praktijk.³⁵ Dit is een onderzoek waarbij 42 landen³⁶ zijn betrokken exclusief Nederland. Het onderzoek wordt steeds herhaald en de bevindingen zijn integraal beschikbaar via het Internationaal Bureau voor Fiscale Documentatie (IBFD).³⁷ Dit onderzoek brengt dus in kaart wat de rechten van belastingplichtigen in ieder land zijn en hoe die zijn geïnstitutionaliseerd. Dit zeer omvangrijke onderzoek bevat ook beschrijvingen van de rol van een Nationale ombudsman en Taxpayer Advocate in de verschillende landen.³⁸ De voorloper van dit onderzoek is het onderzoek van P. Pistone en P. Baker voor de International Fiscal Association uit 2015³⁹ (<https://www.ifa.nl/cahiers>). Een ander rechtsvergelijkend onderzoek ten aanzien van de rechten van belastingplichtigen is het onderzoek van P. Pistone voor de European Association of Tax Law Professors en betreft een onderzoek naar het formele belastingrecht ('Tax Procedures' in de 23 landen (meeste uit Europa). In dit onderzoek eveneens aandacht voor Alternatieve vormen van Conflicthantering en de Nationale Ombudsman.⁴⁰

Uit dit onderzoek heb ik gedestilleerd dat het belangrijk is om de drie pijlers: informatie, bijstand en geschilbeslechting alledrie goed moeten werken. Verder is het interessant om te zien hoe de verschillende landen invulling hebben gegeven aan deze drie pijlers van rechtsbescherming. Als de voornoemde drie pijlers niet goed werken is te zien dat er dan vaak alternatieve procedures bedacht worden om de leemtes van het niet goed functioneren van de pijlers op te vullen. In België is bijvoorbeeld de bemiddelingsservice van de FOD Financien⁴¹ een groot succes omdat dit de mogelijkheid voor belastingplichtigen biedt om een deskundig en onafhankelijk oordeel te krijgen te krijgen over een fiscaal geschilpunt in de bezwaarfase. Als België bijvoorbeeld een goed werkend bezwaarsysteem of bijstand zou hebben dan zou het niet nodig zijn om deze alternatieve procedure te introduceren. Een zelfde ontwikkeling is te zien bij de PRODECON in Mexico die fiscale problemen tussen de belastingadministratie en belastingplichtigen oplost.

Onderzoek 4 Nationale ombudsman

De Belastingdienst rapporteert 12.393 klachten over het jaar 2018 (inzake toeslagen en belastingen).⁴² Als een klacht niet goed wordt afgewikkeld door de Belastingdienst is het voor burgers mogelijk om vervolgens een klacht in te dienen bij de Nationale ombudsman, de Commissies voor de Verzoekschriften (125 brieven) of brieven aan de Koning (41 brieven).⁴³ Uit de jaarcijfers van de Nationale ombudsman 2019 blijkt dat er dat jaar 3.385 klachten zijn ingediend over de Belastingdienst. Daarvan zijn 2.919 klachten informatieverzoeken of doorverwijzingen.⁴⁴ Slechts in

³⁵ P. Baker en P. Pistone, Observatory on the Protection of Taxpayers' Rights, 2018 General Report on the Protection of Taxpayers' Rights, Amsterdam: IBFD 2019. General report p. 12

<<https://www.ibfd.org/Academic/National-Reports-Observatory-Protection-Taxpayers-Rights>>.

³⁶ P. Baker en P. Pistone, Observatory on the Protection of Taxpayers' Rights, 2018 General Report on the Protection of Taxpayers' Rights, Amsterdam: IBFD 2019. General report p. 26.

<<https://www.ibfd.org/Academic/National-Reports-Observatory-Protection-Taxpayers-Rights>>.

³⁷ P. Baker en P. Pistone, Observatory on the Protection of Taxpayers' Rights, 2018 General Report on the Protection of Taxpayers' Rights, Amsterdam: IBFD 2019, <<https://www.ibfd.org/Academic/National-Reports-Observatory-Protection-Taxpayers-Rights>>.

³⁸ [] insitutionele rechtsvergelijking t.a.v. ombudsmannen in de fiscaliteit, WTJ 2018.

³⁹ P. Pistone & P. Baker, General Report, in The Practical Protection of Taxpayers' Fundamental Rights p. 21 (IFA Cahiers vol. 100B, 2015), Online Books IBFD.

⁴⁰ @EATLP Madrid 2019, Amsterdam: IBFD 2020, ook online beschikbaar via:

<https://www.eatlp.org/congresses/pastcongresses1/348-2019-madrid>

⁴¹

https://financien.belgium.be/nl/over_de_fod/structuur_en_diensten/autonome_diensten/fiscale_bemiddeling

⁴² <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/publicaties/2019/11/20/jaarplan-2020-belastingdienst>, p. 59.

⁴³ J.A. Smit, Nationale ombudsman en fiscaliteit, Deventer: Wolters Kluwer 2012, p. 202.

⁴⁴ <https://www.nationaleombudsman.nl/system/files/bijlage/Cijferbijlage%20jaarverslag%202019%20def.pdf>, p. 9

drie gevallen is er een onderzoek geweest met een rapport waarbij één keer een klacht gegrond is verklaard, één klacht gedeeltelijk gegrond en één klacht ongegrond. Er zijn 100 onderzoeken geweest in 2019 waarbij de kwestie is opgelost met een brief en de rest van de klachten zijn ofwel tussentijds opgelost of door middel van interventie zoals een goed gesprek. In het cijfermatige overzicht 2019 van de Nationale ombudsman wordt geen onderscheid meer gemaakt tussen toeslagen en belastingen. In het verleden was het gebruikelijk dat iets meer dan de helft van de klachten betrekking heeft op belastingen en de rest op toeslagen.⁴⁵ Dat zou betekenen dat er bij de Nationale ombudsman relatief weinig echte klachten worden ingediend over de Belastingdienst (rood en blauw), te weten 466 (3.385-2919). In de literatuur is dit ook opgemerkt waar Smit zelfs een daling signaleert van 16% in het jaar 2017. Smit stelt daarbij dat veel mensen de Nationale ombudsman niet weten te vinden en dat hier - gezien de belangrijke taken van de ombudsman - nog een belangrijke inhaalslag moet worden gemaakt.⁴⁶

Ten aanzien van de aard van de klachten stelt de Nationale ombudsman in het jaarverslag 2019 dat het invorderingsproces van alle overheidsorganen meer dient plaats te vinden vanuit het burgerperspectief. In dat kader heeft hij een behoorlijkheidskader gepresenteerd. Daarin staat waarop mensen moeten kunnen vertrouwen als de overheid (Belastingdienst inclusief) schulden bij hen invordert. Zo vindt de ombudsman "dat de overheid zich bij het innen van schulden moet inspannen om verdere schulden te voorkomen, duidelijk moet communiceren en waar nodig moeten streven naar persoonlijk contact. Verder moet de overheid redelijk handelen en maatwerk leveren, de beslagvrije voet⁴⁷ respecteren, meewerken aan schuldhelpverlening en zoveel mogelijk samenwerken met andere overheidsinstanties om het bestaansminimum te garanderen. En als de overheid vorderingen uitbestedt, bijvoorbeeld aan een deurwaarder, moet ook dat op een behoorlijke manier gebeuren."

In 2013 bracht de Nationale ombudsman al het rapport 'In het krijt bij de overheid'⁴⁸ uit, waarin knelpunten bij invordering door de overheid zijn beschreven. Sinds die tijd is de situatie nog onvoldoende verbeterd. De Nationale ombudsman ziet nog te vaak dat het invorderingsbeleid van de overheid mensen met schulden nog dieper in de financiële problemen brengt. In 2019 bracht hij daarom het rapport 'Invorderen vanuit het burgerperspectief'⁴⁹ uit. Hierin is geconcludeerd dat burgers de regelingen en voorzieningen van de overheid ingewikkeld en moeilijk toegankelijk vinden. Dat burgers maar moeizaam contact kunnen krijgen met overheidsinstanties en dat dat ze soms onbegrijpelijke schuldenoverzichten ontvangen. Daarnaast voelen burgers zich van het kastje naar de muur gestuurd, omdat iedere overheidsinstantie er eigen beleid en regels op nahoudt.

In het boek *Nationale ombudsman en fiscaliteit*⁵⁰ is een analyse gemaakt van de klachtpatronen over de Belastingdienst vanaf het jaar 2008-2012. Deze klachtenpatronen worden vrijwel jaarlijks geactualiseerd in het tijdschrift *Maandblad Belasting Beschouwingen*. Uit voornoemd boek blijkt dat in de periode 2008-2012 de meest voorkomende klachten zijn:

- Het niet (tijdig) reageren door de BD
- Het geen gevolg geven aan toezeggingen om de burger terug te bellen
- Gebrekkige interne communicatie vooral als de burger te maken heeft met meerdere onderdelen van de BD tegelijkertijd

⁴⁵ Zie J.A. Smit, *Nationale ombudsman en fiscaliteit*, Deventer: Wolters Kluwer 2012, p. 202

⁴⁶ J.A. Smit, *De Nationale ombudsman over het jaar 2017*, *Maandblad Belasting Beschouwingen* 2018, nr. 7-8, p. 320-322

⁴⁷ De Eerste Kamer heeft 2 juni 2020 het wetsvoorstel inzake beslag en executierecht aangenomen waarbij aanpassingen zijn opgenomen ten aanzien van de beslagvrije voet. @of dit ook voor belastingzaken gaat gelden. https://www.eerstekamer.nl/wetsvoorstel/35225_herziening_beslag_en_gelden

⁴⁸ Rapport NO2013/003 'In het krijt bij de overheid'.

⁴⁹ Rapport NO2019/005 'Invorderen vanuit het burgerperspectief'.

⁵⁰ J.A. Smit, *Nationale ombudsman en fiscaliteit*, Deventer: Wolters Kluwer 2012.

- Late uitbetalingen
- Te lange doorlooptijden
- Gebrekkige klachtherkenning
- Gebrekkige informatieverstrekking⁵¹

In dit boek worden vervolgens de individuele situaties besproken en gegroepeerd naar thematiek. Uit de laatste actualisering over het jaar 2018 blijkt dat een aantal van deze klachten nog steeds op opportuun is zoals de slechte telefonische bereikbaarheid van de Belastingdienst en de gebrekkige klachtbehandeling bij overheden. De Nationale ombudsman heeft ten aanzien van dit laatste de 'Ombudsvisie op professionele klachtbehandeling' uitgebracht om de klachtenprocedures bij overheidsorganen te verbeteren.⁵² Daarbij is een van de aanbevelingen om burgers niet zomaar de deur te wijzen, maar om actief mee te denken over waar hij wel terecht kan waarbij de ambtenaar geadviseerd wordt om zo mogelijk het eerste contact voor de burger te leggen. Dit is volgens de commissie natuurlijk alleen maar mogelijk als de ambtenaar zelf ook toegang heeft tot die informatie. Dit is binnen de Belastingdienst doorgaans niet het geval.⁵³ Verder is de eerste stap, volgens de Nationale Ombudsman om het contact te herstellen met de burger. Daarvoor is echter meer ruimte, tijd en budget nodig voor professionals om hun werk goed te kunnen doen. Om zelf in te schatten wat nodig is, om maatwerk te kunnen leveren, om dichtbij te kunnen zijn.⁵⁴

Onderzoek 5 NOB en RB⁵⁵

In 2019 werd de vragenlijst (net als in 2016) uitgezet onder alle in Nederland werkzame NOB- en RB-leden. De respons in het 2019-onderzoek bedroeg 25%, oftewel bijna 3.000 fiscaal dienstverleners (respons 2016: 20%). Deze vertegenwoordigen een veelvoud aan belastingplichtigen.

De Belastingdienst scoort laag als het om bereikbaarheid gaat. Dat was ook het geval in de eerdere onderzoeken, maar uit de 2019-enquête blijkt dat de bereikbaarheid sinds 2016 sterk is gedaald wanneer men geen vaste contactpersoon heeft. Dit is voor de betreffende leden van de NOB en het RB een slechte ontwikkeling; wie geen contact met een dossierbehandelaar of een inspecteur kan opnemen kan niets anders doen dan afwachten. Als eenmaal een naam of contactpersoon bekend is neemt de waardering voor de bereikbaarheid significant toe. Vertegenwoordigers van de grotere ondernemingen en klanten (NOB leden) zijn meer tevreden over de bereikbaarheid van de Belastingdienst dan vertegenwoordigers van kleinere ondernemingen (RB-leden). Grotere ondernemingen hebben namelijk veel vaker één of meerdere vaste contactpersonen. Bedrijfsfiscalisten ervaren de bereikbaarheid beter dan belastingadviseurs, eveneens omdat zij vaker een vaste contactpersoon hebben. De bereikbaarheid van de Helpdesk Intermediairs is sterk gedaald in 2019 ten opzichte van 2016 (-50%). Ook is de ervaring van fiscale intermediairs dat ze er met inhoudelijke vragen niet of nauwelijks terecht kunnen. Schriftelijke correspondentie wordt door fiscale intermediairs zoveel mogelijk vermeden vanwege de bewerkelijkheid, de behandeltermijn van minimaal acht weken en omdat veel post zoekraakt (zelfs aangetekende stukken). De voorkeur wordt

⁵¹ J.A. Smit, Nationale ombudsman en fiscaliteit, Deventer: Wolters Kluwer 2012, p. 49.

⁵² Rapport 'Ombudsvisie op professionele klachtbehandeling', Nationale ombudsman, (2018/005).

⁵³ Zie J.A. Smit, Nationale ombudsman en fiscaliteit, Deventer: Wolters Kluwer 2012, p. 80 waarin verwezen wordt naar een rapport van de Nationale ombudsman, nr. 89/147 waarin advies wordt gegeven aan de Belastingdienst om de administratie zo in te richten dat bij afwezigheid van een ambtenaar een andere ambtenaar alsnog de informatie kan verschaffen. Uit diverse interviews is echter gebleken dat belastingambtenaren totaal geen zicht hebben op de informatie over andere onderdelen, belastingjaren, belastingmiddelen enzovoorts.@

⁵⁴ J.A. Smit, De Nationale ombudsman over het jaar 2018, *Maandblad Belasting Beschouwingen* 2019, nr. 11, p. 454-456.

⁵⁵

https://www.nob.net/sites/default/files/content/publication/uploads/samenvatting_resultaten_en_aanbevelingen_2019-onderzoek_de_relatie_van_fiscaal_dienstverleners_met_de_belastingdienst.pdf

gegeven aan het mailen van formele brieven als bijlage bij e-mailcorrespondentie; dit is echter binnen de Belastingdienst nog niet geformaliseerd.

Rond de 33% van de NOB- en RB-leden vindt de kwaliteit van de dienstverlening door de Belastingdienst lager dan in 2016. RB-leden geven de kwaliteit gemiddeld een 5,8 tegen NOB-leden een 6,0. De kwaliteitsaspecten die te maken hebben met de 'workflow' scoren slechts een 4,9 (doorlooptijd van dossiers en het vinden van de juiste persoon of afdeling). Opvallend bij deze cijfers is dat het nauwelijks verschil maakt of men bij een klein, middelgroot of groot kantoor werkt en ook niet of men al dan niet onder een Horizontaal Toezicht-convenant werkt. Bedrijfsfiscalisten scoren in hun waardering ruim een punt hoger dan belastingadviseurs (6,9 tegen 5,8); ze zijn met name meer tevreden over de vriendelijkheid en de deskundigheid van de Belastingdienstmedewerkers en over het nakomen van afspraken.

NOB- en RB-leden waarderen de relatie met de Belastingdienst gemiddeld met een 5,6 (tegen 5,8 in 2016). De meeste respondenten (51%) vinden dat de relatie het afgelopen jaar gelijk is gebleven of ervaren die als licht verslechterd (21%). 'Wederzijds vertrouwen' scoort met 6,1 het hoogst. Net als in de eerdere onderzoeken zijn bedrijfsfiscalisten meer tevreden dan belastingadviseurs, met name over de efficiency, automatisering en toegankelijkheid van de Belastingdienst.

De fiscale intermediairs zijn in het 2019-onderzoek in de meerderheid kritisch over de ontwikkelingen rond rechtszekerheid en rechtsbescherming. Ze vinden dat de Belastingdienst de beschikbare drukmiddelen (onder meer boetes en andere sancties) vaker op een niet-correcte manier inzet. Bijna twee derde (64%) van de respondenten ervaart dat afspraken maken moeilijker wordt. Er wordt duidelijk een verharding van de verhoudingen ervaren die onder andere tot uiting komt in een formele opstelling van Belastingdienstmedewerkers.

Conclusie van het onderzoek is dat de bereikbaarheid en de toegankelijkheid van de Belastingdienst voor fiscaal dienstverleners zonder contactpersoon sinds 2016 verder verslechterd. De waardering voor de bereikbaarheid van de Belastingdienst is sterk verbeterd volgens fiscaal dienstverleners met een (of meerdere) vaste contactperso(n)en. De bereikbaarheid en de toegankelijkheid van de Belastingdienst zijn nog altijd niet op het niveau dat je anno 2019 zou mogen verwachten. Directe en persoonlijke communicatie tussen fiscaal dienstverleners en Belastingdienstmedewerkers leidt tot verbetering van de dienstverlening en vergroot de onderlinge (vertrouwens)relatie. Een vaste contactpersoon bij de Belastingdienst maakt voor fiscaal dienstverleners het verschil uit in hun waardering van de relatie. De kwaliteit van de dienstverlening door de Belastingdienst wordt gewaardeerd met een 5,9. Er is hierbij sprake van een neergaande trend. Fiscaal dienstverleners ervaren een verharding in de manier waarop medewerkers van de Belastingdienst zich opstellen: formeler en eerder bereid tot het opleggen van boetes. Het draagvlak voor Horizontaal Toezicht onder fiscaal dienstverleners blijft beperkt. De vermeende voordelen van Horizontaal Toezicht worden in de praktijk onvoldoende waargemaakt. Horizontaal Toezicht werkt eerder kostenverhogend dan -verlagend.

De fiscale intermediairs bevelen dan ook het volgende aan. Directe en persoonlijke communicatie leidt tot een verbetering van de dienstverlening en van de onderlinge relatie leidt. Daarom is makkelijker en sneller contact met dossierbehandelaars gewenst: liefst via e-mail en directe telefoonnummers. Meer aandacht voor de rol van fiscaal dienstverleners in plaats van inzetten op rechtstreekse benadering van (MKB-) ondernemers (bv. formulieren die alleen te benaderen zijn via een beveiligde omgeving/met DigiD of e-herkenning van belastingplichtigen of antwoord geven aan de ondernemer als de vraag van de fiscaal dienstverlener komt). Landelijke centralisatie en werkverdeling dragen niet bij aan het versterken van de onderlinge (vertrouwens)relatie. Het vermelden van directe telefoonnummers in correspondentie en het bij thuis werken doorschakelen van het directe nummer, verbetert de telefonische bereikbaarheid sterk. Contactpersonen binnen

Horizontaal Toezicht zijn goed tot uitstekend telefonisch bereikbaar; dat zou voor de hele Belastingdienst moeten gelden. De Helpdesk Intermediairs kan efficiënter werken – wat de afhandeling van zaken zal bespoedigen. Omdat de medewerkers in veel gevallen over onvoldoende kennis en bevoegdheden beschikken moeten vaak terugbelafspraken worden gemaakt. Dat zou soepeler moeten gaan dan nu het geval is. Ook bij het zich houden aan toegezegde terugbelijftijdstippen is ruimte voor verbetering. Omdat belastingadviseurs in veel gevallen geen telefonische toegang tot de specialisten van de Belastingdienst hebben wordt de Helpdesk Intermediairs ook gebruikt voor inhoudelijke vragen, terwijl dit kanaal met name bedoeld is voor statusinformatie. Voor dat laatste zou beter een digitale tool kunnen worden ingericht, zodat bij de Helpdesk Intermediairs meer ruimte voor het beantwoorden van inhoudelijke vragen beschikbaar komt. Bij herhaling doet de NOB en RB de aanbeveling om e-mail op brede schaal te accepteren en te gebruiken als communicatiemiddel – uiteraard beveiligd en AVG-compliant. Persoonlijke e-mailadressen dan wel die van afdelingen zouden postadressen moeten vervangen. Bij het gebruik van e-mail hoort het mailen van ontvangstbevestigingen, bij voorkeur met de contactgegevens van de dossierbehandelaar en een inschatting van de reactietermijn.

Er moet een oplossing komen voor het veelvuldig zoekraken van aan de Belastingdienst geadresseerde brieven en stukken (zelfs aangetekende). Meer aandacht voor het behoud van deskundigheid, zeker gegeven het feit dat veel ervaren medewerkers wegens pensioen of vertrekregeling de Belastingdienst verlaten. Meer beslissingsbevoegdheden voor de Belastingdienstmedewerkers ter wille van meer effectiviteit en efficiency. Inspecteurs zouden meer ruimte moeten hebben om zelfstandig te beslissen; het aloude *Freies Ermessen* moet in ere worden hersteld. De Helpdesk Intermediairs is gebaat bij beter opgeleide medewerkers. Bij het opleggen van boetes en andere sancties zijn meer redelijkheid en *coulance* gewenst.

Onderzoek 6 Belastingdienst

De Belastingdienst monitort permanent waar burgers, bedrijven en dienstverleners vragen over stellen en waar ze klachten over hebben. Volgens het Jaarplan 2020 Belastingdienst wordt daarbij tevens onderzocht hoe de oorzaak van de vragen of klachten weggenomen kunnen worden.⁵⁶ De Belastingdienst heeft 17 interne onderzoeksrapporten ter beschikking gesteld.⁵⁷ Daaruit volgt het volgende.

Uit een onderzoek naar de reputatie van de Belastingdienst (2017)⁵⁸ blijkt dat burgers een open en eerlijke communicatie met de Belastingdienst belangrijk vinden. Dat wordt in dit onderzoek goed beoordeeld (p. 7). De menselijke maat, pro-activiteit, maatwerk bij problemen, reactiesnelheid bij vragen worden door burgers echter slecht gewaardeerd. Daarbij worden voorbeelden genoemd als: het is een bureaucratische en logge organisatie, moeilijk communiceren en het herstel van fouten dat te lang op zich laat wachten (p. 14 en 15). De snelheid van processen wordt onder de maat gevonden. Bij het management ontbreekt volgens burgers maatschappelijke voelsprietten (p. 17). Als verbeterpunten voor de Belastingdienst wordt genoemd eenvoudiger taalgebruik en duidelijkere informatie, het maken van uitzonderingen en het treffen van persoonlijke regelingen met individuen. Opmerkingen die gemaakt worden zijn:

- “luister meer naar de mensen en kijk niet alleen naar de regels. Menselijke oplossingen bij problemen”

⁵⁶ Jaarplan Belastingdienst 2020, p. 23.

<https://www.rijksoverheid.nl/documenten/publicaties/2019/11/20/jaarplan-2020-belastingdienst>.

⁵⁷ Een onderzoek (Blaauw) is besproken onder ‘onderzoek 1’. Daarnaast is nog een onderzoek ontvangen over geschilbeslechting []. Deze interne empirische onderzoeken zijn allemaal niet gepubliceerd.

⁵⁸ A.Ait Moha en F. Konings, Reputatiemonitor Belastingdienst 2017, Rapportage 1-meting d.d. 1 november 2017. Dit onderzoek is onder 9.720 personen uitgezet. De respons was: 21% burgers, 33% ondernemers, intermediairs 16% en medewerkers 27% (p.66).

- “Personeel goed inwerken en consistent zijn met hun antwoorden bij dezelfde situatie.”

Bij het onderzoek onder de zzp-ers valt op er vooral ook geklaagd wordt over de vele regels.⁵⁹

“De inkomstenbelasting is zo complex, dat zie ik echt als een blackbox”⁶⁰

Complexe regels maken onzeker en passief. Zekerheid wordt “gekocht” door een fiscale dienstverlener in de arm te nemen. Daarbij wordt aangegeven dat 69% de fiscale zaken uitbesteed om er zeker van te zijn dat de aangifte goed is, 67% vanwege het ontbreken van de kennis om het zelf te doen en 44% om “gedoe met de belastingdienst” te voorkomen. Zzp-ers zijn vooral bang om boetes te krijgen (32%) of fiscaal voordeel mis te lopen (22%). De helft van deze groep geeft aan hulp nodig te hebben. Ten aanzien van de Belastingdienst wordt dan ook het volgende gesteld:

“regelingen minder complex maken”, “ophouden met schipperen en overgangsregelingen”, “trek duidelijke strepen” en “zorg voor minder administratieve lasten voor zzp-ers.” Verder is de algehele conclusie dat ze willen dat er tegengas gegeven wordt op het gebied van regelgeving. Deze opmerkingen zijn opvallend omdat die niet zozeer zien op de uitvoering van de wetgeving maar meer op de wetgeving zelf. Dit is een signaal dat vaker wordt gegeven. Als oplossingen worden gegeven: scherm delen met Belastingdienst, Live chats, advies door Belastingdienst, instructiefilms, niet straffen maar helpen, terminologie eenvoudiger enz.

Een rode draad is de wens om meer op gelijke voet op trekken met de Belastingdienst, de menselijke maat, goede vakinhoudelijke antwoorden die eenduidig zijn en een duidelijke overzichtelijke website waardoor het mogelijk is om berekeningen vooraf te maken zodat de financiële gevolgen beter voorzienbaar en beheersbaar is. Bij het MKB wordt vergelijkbare kritiek geleverd. Waarbij opvallend is dat 38% van de ondernemers aangeeft dat de Belastingdienst vooral bezig is met mensen op fouten te betrappen in plaats van ze te helpen (p. 41). Deze groep is het meest negatief over de wijze waarop vragen worden behandeld en bezwaren worden afgedaan; fouten maken mag maar het gaat om de dienstverlening rondom het afhandelen hiervan. Verder wordt de Belastingtelefoon negatief beoordeeld vanwege foutieve informatie en het steeds opnieuw moeten uitleggen van de case aan de medewerker (p. 33) en vindt men het boetebeleid te streng (p. 42). Fiscale intermediairs geven eveneens aan dat ze behoefte hebben aan meer maatwerk, betere bereikbaarheid van ambtenaren met bevoegdheden om het geautomatiseerde proces te doorkruisen en meer deskundigheid bij de belastingtelefoon. Daarnaast is er een behoefte om te kunnen e-mailen met de Belastingdienst.

De medewerkers van de Belastingdienst beoordelen de snelheid van processen eveneens als negatief, gerommel in de top van de Belastingdienst, stroperigheid van de organisatie (wie, wat, waar is niet duidelijk) en waarderen het management van de Belastingdienst veelal met een (zware) onvoldoende. Dit laatste geldt ook voor de zzp-ers en het MKB (p. 8). In de conclusie wordt nog een discrepantie gesignaleerd tussen stakeholders en medewerkers van de Belastingdienst zodat de laatste van oordeel zijn dat de Belastingdienst het goed doet op het gebied van dienstverlening terwijl externe stakeholders dit anders ervaren (p. 6.).

Uit het rapport “benutten van fiscale vaardigheden & hulp”⁶¹, is een vergelijkbaar beeld als hiervoor te destilleren. Zzp-ers vinden fiscale zaken complex en tijdrovend. Ze zijn welwillend ten opzichte van hun fiscale verplichtingen maar vinden de werkwijze en houding van de Belastingdienst onnodig

⁵⁹ Domein onderzoek Belastingdienst, Customer Journey ZZZP, Onderzoek naar de beleving van ZZZP-ers, Voorjaar 2017 en Perspective, Fiscale vaardigheden kleine ondernemers & ZZZP-ers, Eindsessie 25 juni (@jaar niet vermeld).

⁶⁰ Domein onderzoek Belastingdienst, Customer Journey ZZZP, Onderzoek naar de beleving van ZZZP-ers, Voorjaar 2017 (geen pagina nummering).

⁶¹R. Alker, T. Tjalma en C.Mohanlal, Benutten van fiscale vaardigheden & hulp van 12 augustus 2019.

traag, omslachtig en tijdrovend. Ten aanzien van het contact en de communicatie wordt aangegeven dat de website onoverzichtelijk is, de belastingdienst lastig bereikbaar is en dat te formeel en eisend taalgebruik wordt gehanteerd. Er is soms een te hoge drempel om de BD te benaderen voor hulp en informatie. Hierdoor voelen (kleine) ondernemers zich (in hun ondernemerschap) eerder geremd dan gesteund door de Belastingdienst. Daarbij geven kleine ondernemers aan dat ze graag willen weten welke regels voor hen gelden, welke handelingen ze daarvoor moeten uitvoeren en als er dan iets fout gaat dat ze dan feedback krijgen zodat ze het de volgende keer goed kunnen doen. Sommige maatregelen voelen onrechtvaardig bijvoorbeeld dat ze meteen afgestraft worden als ze een keer te laat betalen en krijgen ze het gevoel dat ze de stempel 'wanbetaler krijgen'. Ook hebben ze de indruk dat de regels voor grotere bedrijven soepeler zijn dan voor kleine⁶². Op p. 14 e.v. van dit rapport worden ook een aantal oplossingen voorgesteld en uitgewerkt zoals persoonlijke hulp of de boekhouding bij de Belastingdienst. Op p. 24 staan de barrières om fiscale hulp te organiseren: geen tijd, geen geld om hulp in te schakelen, geen motivatie ('saai'), geen kennis, geen discipline, onzekerheid over de kwaliteit van de hulpverlening.

De totale lijst met onderzoeken is:

titel	jaar	wat	Product
Belastingdienst Beeldvormingsmonitor	2017	De beeldvorming van de BD in alle doelgroepen	Kwantitatief rapport
Customer Journey IB	2017	Belangrijkste knelpunten en oplossingen	Rapport
Customer Journey ZZP	2018	Belangrijkste knelpunten	Rapport
Customer Journey MKB	2018	Belangrijkste knelpunten	Rapport
Fiscale redzaamheid	2014	Inventarisatie van fiscale redzaamheid	Rapport
Hoe werkt informele hulp?	2015	Hulpvragend redzamen vragen hulp in hun omgeving. Hoe behandelt de BD de hulgevers?	Kwalitatief rapport
Hoe werkt maatschappelijke hulp?	2016	Hulpvragend redzamen vragen hulp in het sociale domein. Hoe behandelt de BD de hulgevers?	Kwalitatief rapport
Hoe werkt commerciële hulp?	2017	Hulpvragend redzamen vragen hulp bij fiscaal dienstverleners. Hoe behandelt de BD de hulgevers?	Kwalitatief rapport
Hoe werkt hulp?	2018	Hulpvragend redzamen vragen hulp bij het doen van fiscale zaken. Hoe behandelt de BD hun hulgevers?	Kwantitatief rapport
Fiscale vaardigheden	2018	Welke vaardigheden veronderstelt de BD bij ondernemers en welke hebben ze? Hoe groot is de kloof?	Literatuuronderzoek, video
Fiscale vaardigheden	2019	Hoe dicht je de kloof tussen veronderstelde en daadwerkelijke fiscale vaardigheden?	Kwalitatief onderzoek, designthinking, prototypes oplossingen
Laaggeletterden	2019	Wat kenmerkt laaggeletterden in hun omgang met (post van) toeslagen? Welke maatregelen zijn geschikt om hen te helpen op de juiste manier aan hun toeslagverplichtingen te kunnen voldoen.	Kwalitatief rapport
Perceptie en beleving VIA	2018	Hoe wordt vooraf ingevuld aangifte IB doen ervaren?	Kwantitatief rapport
Aangifte methodes	2019	Waardering en gebruiksgemak van	Kwantitatief rapport

⁶² In dit rapport is een kleine ondernemer een onderneming met maximaal drie personen persoon (p. 16).

		verschillende aangiftemethoden	
Tevredenheidsonderzoek klachtafhandeling	2018	Het probleem is vaak groter dan de klacht	Kwantitatief rapport
Compliance Monitor	2017		Kwantitatief rapport
Evaluatie voorlopige aanslag	2017		Kwantitatief rapport

Onderzoek 7

In het fiscale recht lost de Belastingdienst verreweg de meeste geschillen op ten opzichte van alle andere bestuursorganen in Nederland.⁶³ Gemiddeld wordt ongeveer 97%⁶⁴ van de fiscale geschillen in de bezwaarprocedure afgedaan. Dit percentage blijft al jarenlang redelijk constant. Het belastingrecht heeft dan ook relatief weinig beroepszaken ten opzichte van andere rechtsgebieden.⁶⁵ Uit de jaarverslagen van de Raad voor de rechtspraak blijkt dat de gemiddelde instroom van fiscale beroepsprocedures ongeveer 26.500 zaken per jaar bedraagt (rijksbelastingen en gemeentelijke belastingen).⁶⁶ Desalniettemin neemt het aantal ingestroomde beroepszaken in het belastingrecht nog steeds toe. Als het jaar 2009 ten opzichten van 2018 wordt vergeleken blijkt dat het aantal beroepsprocedures inzake rijksbelastingen in totaal met ongeveer 60% is gestegen, namelijk van 9.057 in 2009 ten opzichte van 14.405 in 2018.⁶⁷ Het Belastingrecht kent zogenoemde 'piekbelastingen' dat houdt in dat een bepaalde specifieke fiscale problematiek leidt tot veel (massale) procedures zoals de BPM, dividendbelasting, vermogensrendementsheffing en buitenlandse bankrekeningen.

Ontbreken van afdoende faciliteiten voor rechtsbijstand en rechtshulp vanwege uitsluiting wet maar ook feitelijk. WFR 2018/212

NL fiscaal: dat alles in de Nederlandse taal is waardoor een groot deel van de bevolking wordt buitengesloten vanwege ingewikkeld taalgebruik of het gebruik van de Nederlandse taal. Het VN verdrag voor gehandicapten verplicht staten dat zij die faciliteiten aanbieden in de breedste zin des woords dat elke Nederlander zijn rechten en plichten begrijpt (laagopgeleid, blind enz.). BD doet het in die zin zelfs beter dan de rechterlijke macht waar zelfs geen uitleg wordt gegeven over hoe je in een andere taal eventueel kunt procederen.

Onderzoek 8 Klachtgedrag en conflictmanagement

Uit onderzoek naar extreem geëscaleerde conflicten blijkt dat er 280.000 burgers zijn met ernstige psychische aandoeningen. Verder is te zien dat het aantal conflict ten tussen overheid en burgers groeit. Individualisering en de nadruk op zelfredzaamheid zijn daar debet aan. Mensen die hun verhaal niet kwijt kunnen komen naar de overheidsbalie of gaan conflicten aan. Bij de Belastingdienst is niet toegankelijk. "De burger vecht zich soms dood en het systeem zit in de automatische piloot".

⁶³ Onderzoek- en Documentatiecentrum, 2015, p. 40, 41 en 53, <https://www.wodc.nl/binaries/ob315-volledige-tekst-gewijzigd_tcm28-73369.pdf>

⁶⁴ Uitgaande van een gemiddeld aantal bezwaarschriften van 400.000 tot 500.000 per jaar. Zie <<https://www.rijksoverheid.nl/documenten/publicaties/2019/11/20/jaarplan-2020-belastingdienst>>.

⁶⁵ M.J. ter Voert en C.M. Klein Haarhuis, *Geschilbeslechtingdelta 2014*, Den Haag: Wetenschappelijk Onderzoek- en Documentatiecentrum 2015, p. 37 <https://www.wodc.nl/binaries/ob315-volledige-tekst-gewijzigd_tcm28-73369.pdf>

⁶⁶ Jaarverslag Rechtspraak 2019, p. 50, <<https://www.jaarverslagrechtspraak.nl/wp-content/uploads/2020/04/Jaarverslag-Rechtspraak-2019.pdf>>.

⁶⁷ Deze gegevens zijn gedestilleerd uit de jaarverslagen van de Raad voor de Rechtspraak en beschikbaar via <<https://www.jaarverslagrechtspraak.nl/>> en de uitgesplitste aantallen belastingzaken zoals verkregen per mail van 4 april jl. van [] van de Raad voor de Rechtspraak te Den Haag. Zie voor een meer gedetailleerde analyse van het aantal fiscale beroepsprocedures vanaf de jaren 70: M.B.A. van Hout, Mens, *Maatschappij en Mediation in het belastingrecht. Een theoretisch, rechtsvergelijkend en empirisch onderzoek*, Den Haag: Sdu Uitgevers 2013, par. 2.4, p. 57-59.

Zeker als conflicten gaan escaleren is te zien dat medewerkers zich steeds meer gaan terugtrekken. Managers zien de conflict dossiers als 'collateral damage' van het grote bureaucratische proces. Hierdoor ontbreekt ook de mentale steun aan de behandelaar die zelf in het conflict zit. Verder speelt de huidige organisatie van de Belastingdienst escalatie in de kaart. Uit elkaar getrokken middelen en processen, in combinatie met hoge productienormen maken het de behandelaar die dat wil steeds moeilijker om overzicht te houden over een dossier. Dit zorgt ervoor dat niet alleen de organisatie zo moet worden ingericht dat het fenomeen 'veelklagers' wordt erkend (bijv. manager verwijst door naar conflictdeskundige binnen de Belastingdienst, ondersteunt de betreffende ambtenaar of regelt een gebouwverbod) maar ook het geautomatiseerde systeem moet hierop worden aangepast. Anders gezegd, als er gekozen is voor een aanpak en oplossing van het conflict mag het niet zo zijn dat het geautomatiseerde systeem allerlei belastingaanslagen gaat opleggen.⁶⁸

In het rapport 'Het probleem is vaak groter dan de klacht' wordt eveneens gesteld dat het belangrijk is om de klager als uitgangspunt te nemen en niet het systeem van de Belastingdienst.⁶⁹ Kwaliteitsonderzoek laat zien dat de klacht wordt opgelost maar dat het grote probleem blijft bestaan of dat de klacht voor de klager niet is opgelost. Als oorzaken van de klachten wordt genoemd: - de klager heeft het gevoel heeft te worden genegeerd, steeds terugkerende fouten of omdat de klager met de klacht het gevoel heeft dat er toch nog iets geregeld kan worden omdat ze steeds te horen kregen dat de betreffende medewerkers niets kon doen (p. 10).

Onderzoek 9 Fiscale vakliteratuur

Dit is willekeurige verzameling van onderzoeken uit fiscale vakliteratuur waaruit blijkt welke knelpunten er spelen bij de rechtsbescherming van burgers.

- Het is moeilijk om een aanspreekpunt te krijgen bij de Belastingdienst. Veel van de communicatie gaat via de Belastingtelefoon. Daar wordt om verschillende redenen niet altijd goed antwoord gegeven op vragen. Verder weten medewerkers van de Belastingdienst vaak niet wie waarvoor verantwoordelijk is. Dit laatste speelt vooral als vragen worden gesteld of er problemen zijn over niet alledaagse kwesties.
- Belastingrecht is uitzonderlijk complex zelfs ten aanzien van eenvoudige zaken zoals een koopwoning. Hierdoor is het moeilijk voor burgers maar ook voor professionals om een fiscale rechtspositie in te kunnen schatten. Veel is afhankelijk van feiten, Kraakwachtersarrest, aftrekbare kosten (zie arrest over aftrekbaarheid Tena Lady). De uitkomsten van fiscale procedures zijn daardoor ook moeilijk te voorspellen. Verder wordt vaak niet goed nagedacht over fiscale wetgeving. Er zijn jaarlijkse wettelijke aanpassingen (belastingplan) en daardoor continu aanpassingen in het fiscale recht. Die gehaaste wetgeving kan er dus voor zorgen dat een rechtmatige uitvoering van de belastingwet leidt tot onrechtvaardige uitkomsten (bijv. zaak waar een vrouw die vanwege huiselijk geweld niet thuis kon wonen geen heffingskorting kreeg (IACK) omdat ze in een blijf-van-je-lijfhuus zat en dat was geen officieel woonadres⁷⁰).
- Informatie, hulp of bijstand (niet zijnde bij de Belastingdienst) is vaak beperkt beschikbaar en doorgaans heel duur. Met name de urentarieven van belastingadvieskantoren zijn vaak hoog (vanwege het gebrek aan fiscalisten en waarschijnlijk de grote vraag). Deze kosten worden niet vergoed of slechts beperkt

⁶⁸ [] en [] met medewerking van [] Lastposten. Belastingdienst, burger en conflict dossiers, September 2016, Extreem lastig gedrag. Een alternatieve aanpak, Tijdschrift conflicthantering 2018, Middelrapportage project Borging overige middelen en processen. Conflictmanagement (intern rapport van de Belastingdienst, niet gedateerd), [] Beter omgaan met querulanten, Nieuwe aanpak conflict dossiers Belastingdienst, Binnenlands bestuur 2018, p. 24-27, []

⁶⁹ Y. van den Boer en P. Oomen, Het probleem is vaak groter dan de klacht, Belastingdienst oktober 2018.

⁷⁰ Hoge Raad@ met conclusie AG Wattel).

vergoed (in een procedure). Alternatieven zijn er bijna niet. Hierdoor wordt vaak niet geprocedeerd omdat het belastingnadeel dan lager is dan de kosten. Soms is dit zelfs een troef van de Belastingdienst om burgers die commerciële bijstand hebben te 'dwingen' een compromis te sluiten. De procedures zelf zijn overigens (nagenoeg) kosteloos en er geldt geen verplichte procesvertegenwoordiging in reguliere belastingzaken. Bij civielrechtelijke procedures (invordering en soms informatieverzoeken van de fiscus) geldt dit wel.

- : boetes opgelegd door inspecteur. Verzuimboetes automatisch. Tijdje was er een ontmoedigingsbeleid om standaard bezwaar af te wijzen. Check of dit nog zo is.
- Schending van privacy doordat informatie wordt opgevraagd t.a.v. bonuskaarten, museumkaart (maar ook verklaringen van derden, bij herhaling informatie vragen en waar het onderzoek op is gericht) alles kan worden opgevraagd maar geen rechtsbescherming t.a.v. administratieplichtigen. Kostenvergoedingsbeschikking geeft geen rechtsbescherming = dode letter in de wet. Nooit afgegeven. Zie rapport .
- Vergelijkbaar probleem bij de informatiebeschikking. Civiele procedure altijd nog mogelijk. Wordt regelmatig gebruikt door de BD. Nu procedure HR of belastingplichtige gedwongen kan worden om alle emails (ook van personeel) te overleggen op grond van art. 47 AWR.
- Gesloten systeem van rechtsbescherming al dan niet in samenhang met civiele rechter. Civiele rechter te dure vanwege verplichte procesvertegenwoordiging en de openbaarheid van de procedures waardoor gegevens publiekelijk bekend worden.
- Adviezen (eigen adviezen of derden) HT en uitleg leidt tot discussie (mandatory disclosure) verdere erosie van rechtsbescherming
- Civiel kort geding via 47 AWR bij derdenonderzoeken nadeel dan openbaar civiel kort geding en de kosten. Civiele rechter moet überhaupt niet oordelen over fiscale zaken. Zie die zaak van ervan van rechter Hoge Raad Inkomstenbelasting + naheffing.
- Art. 67 AWR t.a.v. derdenonderzoeken (alleen 272 Sr maar er is geen geheimhoudingsplicht. Wordt wel gesteld door de BD. Grenzen v.d. wet opzoeken door BD. ook een voorbeeld van power play in dit verband). Geen inzage t.a.v. derdenonderzoek bij cliënten (om controle technische reden)
- Met name beroepsprocedures bij de rechter duren over het algemeen lang (streven is: bezwaar 6 mnd (= Belastingdienst), 1,5 jaar RB, 2 jaar hof, 2 jaar HR, 2 jaar verwijzing).
- Bij geschillen kan de belastingrente en invorderingsrechte flink oplopen. Bovendien is het verkrijgen van uitstel van betaling van het bedrag dat in geschil is, met name in de beroepsfase een probleem omdat de Belastingdienst hierover moet beslissen en dan meestal zekerheid vraagt (bijv. zaak van drankenhandel die failliet ging tijdens de beroepsprocedure omdat de naheffingsaanslag niet betaald kon worden terwijl nu juist die aanslag in geschil was). Procederen levert dus voor belastingplichtigen in allerlei opzichten een groot risico op terwijl voor de Belastingdienst het risico beperkt is.
- Inzage (nu zeker in Corona moeilijk) maar wisselend wat er in het dossier zit. Verder is er soms discussie over wat in het dossier behoort te zitten. Vaak zit er bijvoorbeeld het derdenonderzoek niet in.
- De belastingdienst heeft enorm veel bevoegdheden. Dit is vaak nodig om niet-compliant gedrag aan te kunnen pakken. Burgers kunnen daardoor ook in de knel komen of het kan voorkomen dat sommige ambtenaren deze bevoegdheden niet altijd op gepaste wijze aanwenden (bijv. dreigen met boetes als je het standpunt van de Belastingdienst niet accepteert⁷¹). Bovendien hebben veel adviseurs momenteel

erg het gevoel dat zij in de 'bad guys' zijn en dat wetgeving heel formeel en ambtelijk wordt toegepast met weinig oog voor de menselijk maat. Bij de Belastingdienst is eveneens te horen dat medewerkers niet de bevoegdheden hebben om de gepaste maatregelen te nemen. Daarbij moet namelijk niet worden vergeten dat er vaak ook een deel van de burgers of gemachtigden ernstig misbruik maakt van fiscale rechten (bijv. 150 WOB verzoeken om proceskostenvergoedingen te kunnen krijgen of het opvragen 120 ordners omdat een recht is).

- Aansprakelijkheidsbepalingen Invorderingswet (36 bepalingen) waarbij niet altijd de mogelijkheid is om effectief verweer te voeren. Dat geldt bijvoorbeeld bij art. 36, lid 4 INv. Wet in samenhang met art. 7 Uitv. Besluit Invorderingswet.
- Systeem van rechtsbescherming bij invorderingszaken is erg ondoorzichtig met vier verschillende rechtsingangen. Bovendien wijkt dit systeem af ten opzichte van de heffing.
- Intrekken BTW nummer bij vermoeden van fraude valt buiten gesloten stelsel van rechtsbescherming hetzelfde geldt t.a.v. het niet uitreiken van een BTW nummer. Check@
- Partnerbegrip in fiscale wetgeving is ook geschreven voor een computer net als bij toeslagen om kosten uitvoering te beperken. MvT@

6. Planning

	mei	juni	juli	aug	sept	okt	nov	dec
onderzoeksopzet	*							
deskresearch	*	*						
uitvraag data	*	*						
(meldpunt)	*	*						
andere landen	*	*						
interviews		*		*	*			
focusgroepen				*	*			
(survey)				*	*			
aanbevelingen					*	*		
concept rapport						*		
(hoor/wederhoor)								
eind rapport							*	
presentatie							*	

Specifieke planning: de publicatie van het eindrapport duurt twee weken en zou uiterlijk op 15 november a.s. aangeleverd moeten worden voor publicatie per 30 november 2020.

7. Vaststellen werkwijzen

Voor het overige is dit vastgesteld per mail en mondeling tijdens de vergadering van 23 april, 14 mei en 25 mei 2020.

Actielijst

Zie verslag vergadering 25 mei 2020.

Eerste inventarisatie van bronnen:

- <https://www.wodc.nl/onderzoeksdatabase/2406-geschilbeslechtingdelta-2014.aspx>

⁷¹ Zie artikel Prof. Sjoerd Douma, artikel over boetes aan belastingadviseurs en het wetvoorstel per 1/1/2020 inzake naming en shaming van belastingadviseurs op de website van de Belastingdienst, najaar 2019 bij SDU@

- <https://www.wodc.nl/onderzoeksdatabase/2595-geschilbeslechtingdelta-kleine-bedrijven.aspx>
- <https://www.rechtspraak.nl/SiteCollectionDocuments/RM-2018-3.pdf>
- klantwaarderingsonderzoeken Rechtspraak (<https://www.rechtspraak.nl/Organisatie-en-contact/Organisatie/Raad-voor-de-rechtspraak/Jaardocumenten>)
- Jaarverslagen Nationale ombudsman, <https://www.nationaleombudsman.nl/de-nationale-ombudsman/jaarverslagen>
- Vernieuwingsplan 2020 Belastingdienst, <https://over-ons.belastingdienst.nl/over-de-belastingdienst/hoe-vernieuwen-we/>
- Wetenschappelijke Raad voor Regeringsbeleid, Weten is nog geen doen. Een realistisch perspectief op redzaamheid, Den Haag 2017 <<https://www.wrr.nl/publicaties/rapporten/2017/04/24/weten-is-nog-geen-doen>>
- J.A. Smit, Nationale ombudsman en fiscaliteit, Deventer: Wolters Kluwer 2012 en zijn terugkerende rubriek in het Maandblad Belastingbeschouwingen.
- Fiscale Monitor (2010-2019).
- Jaarplan Belastingdienst 2020, <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/publicaties/2019/11/20/jaarplan-2020-belastingdienst>
- [] & [] Over zelfredzame burgers gesproken, hoe ambtenaren een buigzaam burgerschapsideaal vormgeven,
- Motie van Pieter Omzigt: Kamerstuk 31 066, nr. 468.
- Kamerstukken: <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-31066-594.html>
- J.P.H. Donner e.a., Omzien in verwondering 2, Eindadvies Adviescommissie uitvoering toeslagen, Den Haag 2020
- J.P.H. Donner e.a., Omzien in verwondering 1, Tussenrapport Adviescommissie uitvoering toeslagen, Den Haag 2019
- L.G.M. Stevens. "Behoeftte aan fiscale rechtsbescherming zal alleen maar groter worden", Weekblad Fiscaal Recht 2018/236.
- P. Baker en P. Pistone, Observatory on the Protection of Taxpayers' Rights, 2018 General Report on the Protection of Taxpayers' Rights, Amsterdam: IBFD 2019
- M.W.C. Feteris. "Rechtsbescherming door de belastingrechter anno 2016", gepubliceerd in 2017.
- M.B.A. van Hout, Fiscale rechtshulp voor hulpbehoevende belastingplichtigen, *WFR* 2018/212.
- M.B.A. van Hout, begrijpelijke taal voor allemaal, *NL Fiscaal* 2019
- Pasquale Pistone en Philip Baker, (overzicht 42 landen) <https://www.ibfd.org/sites/ibfd.org/files/content/pdf/2018%20OPTR%20General%20Report%20%28Final%29%20%28002%29.pdf> Polen kan ombudsman ook klacht indienen bij het constitutioneel Hof, Constitutionele toetsing, Prodecon en Argentinië (nog andere zuid Amerikaanse landen?)
- A. Currie, 'Moving access to justice 'upstream' from the courts', in B. Hubeau, A. Terlouw, & M. Westerveld (red.), Access to Justice: Yesterday, Today, Tomorrow 2015 special issue *Recht der Werkelijkheid* 2015 (36) 3 [staat bij rechtssociologie of oude nummers RdW] 31 ff 31 the legal problems faced by the public rather than the problems that are resolved in the formal justice system
- EATLP
- IFA Taxpayers Rights
- artikel street-level bureaucratie in NJb over BD
- Onderzoek belangrijkste knelpunten in contacten met de Belastingdienst.
- Functioneren belastingtelefoon (juridisch (onderzoek P. Essers) en praktisch (div. onderzoeken Belastingdienst en Van Hout) Jaarverslag Nationale Ombudsman 2018 continu klachten over bereikbaarheid belastingtelefoon. Zie ook spreadsheet met aantal telefoontjes dat wordt weggedrukt (+ artikel van hout met exacte aantallen).
- Onderzoek Ministerie van Financien oorzaken van geschillen (heel oud) <https://projects.propublica.org/graphics/eitc-audit>
- <https://jaarverslag.raadvanstate.nl/2019/>, https://jaarverslag.raadvanstate.nl/2019/wp-content/uploads/sites/7/2020/04/Raad-van-State-jaarverslag-2019_H1-Beschouwing.pdf

p. 8 De samenleving wordt complexer, dus wet- en regelgeving ook. De complexiteit van regelgeving gaat omwille van de uitvoerbaarheid vaak gepaard met digitalisering. Met bijzondere omstandigheden van burgers wordt in de besluitvorming dan geen rekening gehouden. 'Computer says no'.

- VAR preadviezen 2020, Maatwerk in het bestuursrecht 2020.

- J. de Jong en G. Rizvi, The State Access. Success and Failure of Democracies to Create Equal Opportunities, AsH Institute for democratic Governance and Innovation Harvard Kennedy School Cambridge, Brookings Institution Press, Washington D.C. @

- H.A. Elbert, Column, TFB 2020

- Column Guido de Bont

- ECLI:NL:GHAMS:2020:1408

- Hoge Raad 28 juni 2019, ECLI:NL:HR:2019:1051 (een voorbeeld voor Kafka methode)

<https://uitspraken.rechtspraak.nl/inziendocument?id=ECLI:NL:HR:2019:1051>

- G. Vonk, Inkomensafhankelijke toeslagen in zwaar weer, NJB 2020/1050

- Werken aan behoorlijkheid. De Nationale ombudsman in zijn context, Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2017.

- Marlies van Eck, Mark Bovens en Stavros Zouridis, Algoritmische rechtstoepassing in een democratische rechtsstaat, NJB 2018/2101

- M.A.P. Bovens & S. Zouridis, 'Van street-level bureaucratie naar systeem-level bureaucratie. Over ICT, ambtelijke discretie en de democratische rechtsstaat', NJB nr. 2, 2002 p. 65-74.

- <https://www.hertoghsadvocaten.nl/nl/nieuws/hertoghs-beschouwt/172-lacunes-in-de-fiscale-rechtsbescherming/>

- <https://www.hertoghsadvocaten.nl/nl/nieuws/hertoghs-beschouwt/naast-de-meldplicht-klopt-er-nog-meer-niet-geef-de-ondernemer-bij-in-de-afgelopen-5-jaren-te-veel-betaalde-btw-altijd-toegang-tot-de-fiscale-rechter/>

- WOB documenten dat CAF mogelijk ook in belastingzaken is toegepast.

<<https://www.rijksoverheid.nl/ministeries/ministerie-van-financien/documenten/wob-verzoeken/2019/11/15/besluit-op-wob-verzoek-over-combiteam-aanpak-facilitators-caf>

En:

<https://www.rijksoverheid.nl/documenten/wob-verzoeken/2020/06/24/besluit-wob-verzoek-verslagen-managementteam-fraudebestrijding>

"CAF = Toeslagen, FIOD, Belastingen, CA, VTA, LTO, iCOV" (p. 39)

"Dilemma aanpak CAF 80% goed en 20% fout en impact op 20%. Hoe nemen we politiek hierin mee?" (p. 56 "status = DG Bel"). "Rondvraag bij een medewerkersbijeenkomst heeft de DG Bel vernomen dat medewerkers zich zorgen maken over de aanpak van fraude met goede doelen De Belastingen geeft aan dat dit onderdeel wordt van het LHP segment MKB is verantwoordelijk Komt tzt terug op agenda MTFB" (t.a.v. Giftenaftrek en ANBI's? hebben burgers hier last van? Check ook p. 58)

p. 116 via Whats app ontvangen. Samenwerking blauw en rood tav CAF.

p. 132: 7 juli 2014: "(...) Het CAF krijgt de opdracht om de werkwijze zoveel mogelijk binnen de dienst te 'verinnerlijken'. Hiermee wordt bedoeld om de werkwijze te incorporeren binnen de staande organisatie Het CAF krijgt de opdracht om bij zijn werkzaamheden andere instanties te laten aanhaken Op experimentele basis wordt onderzocht of de huidige werkwijze te verbreden is. Kan een dergelijke samenwerking een nuttige uitbreiding van de gereedschapskist opleveren bij de aanpak van de doelgroep van het CAF. Belastingdienst verzoekt de CAF om de complimenten aan zijn team over te brengen voor de geleverde prestaties en behaalde resultaten" Verwijzing naar "Bel" maar niet naar "TSL" (zie hetzelfde document)? Toepassing Risico selectie p. 143 (+144).

- Rapport NO2019/005 'Invorderen vanuit het burgerperspectief'.: "Er zijn systemen bedacht die veel te duur zijn. Het zou een goed idee zijn om de casus op te schrijven, van de 5000 mensen die op deze manier in de wanbetalersregeling zijn gekomen. Het toont de gekkigheid van het systeem aan. Er

moet een zorgplicht komen, ook voor de Belastingdienst. Die is er primair om belasting te innen, maar wel met inachtneming van de zorgplicht. Die is net zo belangrijk.” Gaat over regelgeving. P. 63.

De Staatssecretarissen van Financiën hebben de derde voortgangsrapportage 2019 van de Belastingdienst naar de Tweede Kamer gestuurd. De rapportage ziet op de maanden september tot en met december 2019 en blikt tevens terug op de uitvoering van het Jaarplan 2019 over het hele jaar.

Zij wijzen erop dat het Jaarplan 2019 al in november 2018 aan de Kamer is aangeboden. De plannen die zijn gemaakt om de problemen die daarna naar voren zijn gekomen aan te pakken, komen niet in het Jaarplan 2019 tot uitdrukking. In de rapportage wordt slechts verantwoording afgelegd voor de doelen die eind 2018 in het Jaarplan 2019 zijn vastgelegd. Uit de rapportage wordt duidelijk dat het de Belastingdienst in 2019 niet gelukt is om voldoende bezwaren op tijd te behandelen. Ook de bereikbaarheid van de Belastingtelefoon was in 2019 nog niet op het gewenste niveau

<http://deeplink.rechtspraak.nl/uitspraak?id=ECLI:NL:RBAMS:2020:1069>

Belangrijkste hindernissen voor burgers en kleine ondernemers (in ' Telegraaf stijl')

Het overgrote deel van de Nederlandse bevolking is niet op de hoogte van hun fiscale rechten en plichten. Dit ook niet vreemd aangezien zelfs de hoogst opgeleiden fiscalisten recentelijk nog hebben aangegeven dat het belastingstelsel veel te complex is en dat ook zij er vaak niet meer uitkomen. De staatssecretaris heeft in 2005 al aangegeven dat de belastingwetgeving zo complex is dat het de grenzen van de uitvoerbaarheid al lang zijn overschreden.

Een groot deel van de Nederlandse bevolking zoekt hulp bij zijn of haar belasting aangelegenheden. De overige 20% van de Nederlandse bevolking weet echter niet waar of hoe ze hulp moeten zoeken. Dit zijn vaak laagopgeleide jongeren met een laag inkomen. Deze groep wordt ook het meeste geconfronteerd met fiscale (dwangmaatregelen). De overige groep burgers geeft aan behoefte te hebben aan rechtszekerheid omdat kleine feitelijkheden soms grote financiële consequenties kunnen hebben (die niet rechtvaardig zijn).

Degene die hulp zoeken bij de Belastingdienst lopen, krijgen daar geen ingang. Er zijn voor particulieren maar 11 belastingkantoren in Nederland beschikbaar en baliebezoek wordt ontmoedigd. Verder staan er geen namen op de brieven en is niet bekend wie de behandeld ambtenaar is. De Belastingtelefoon is moeilijk bereikbaar en uitsluitend bedoeld voor statusinformatie ("hoe staat het met mijn betaling"). Voor zover de Belastingdienst bereikbaar is worden inhoudelijke vragen door de Belastingdienst vaak niet of onvoldoende goed beantwoord. Dit laatste houdt in dat bijvoorbeeld steeds wisselende antwoorden worden gegeven (met verschillen van soms wel duizenden euro's), burgers niet worden teruggebeld of maanden moeten wachten tot ze zekerheid hebben. Dat geldt voor burgers en voor kleine ondernemers maar ook voor hun fiscale intermediairs. Fiscale intermediairs of bedrijfsfiscalisten die burgers met grote financiële belangen (zoals zeer vermogende particulieren of grote ondernemingen) hebben veelal een vast aanspreekpunt en kunnen voor hun inhoudelijke vragen wel terecht bij de Belastingdienst. Het hebben van een vast aanspreekpunt wordt vaak goed gewaardeerd.

Het vermoeden is dat de burgers die geen hulp krijgen of kunnen betalen waarschijnlijk meer belasting betalen dan ze daadwerkelijk verschuldigd zijn. Uit de jaarverslagen van de Belastingwinkels blijkt bijvoorbeeld dat degene die hulp krijgen bij het indienen van de aangifte gemiddeld 690,- aan belasting besparen bij een inkomen lager dan 35.000,- . Een eenvoudige aangiftecheck per computer levert een burger al snel een rechtmatig belastingvoordeel op van 238,- omdat een dergelijk programma bijvoorbeeld in staat is om de meest optimale verdeling van gemeenschappelijk inkomensbestanddelen te berekenen waardoor tevens beter gebruik kan worden gemaakt van de beschikbare heffingskortingen.

De keuze om burgers beperkte toegang te geven tot de Belastingdienst is voor een deel bewust. Vragen van belastingplichtigen kosten de organisatie namelijk geld. De Belastingdienst lijkt daarnaast georganiseerd volgens een bedrijf waarbij het uitgangspunt is: meer heffen tegen zo min mogelijk kosten. Baliebezoek wordt ontmoedigd omdat dat teveel kosten met zich brengt. Een particulier kan daardoor beperkt terecht bij belastingkantoren en nadat daarvoor een afspraak is gemaakt via internet. Bovendien moet de belastingplichtige de Nederlandse taal op hoog niveau beheersen want anders is er voor hem of haar helemaal geen mogelijkheid om informatie in te winnen of vragen te stellen.

Dienstverlening wordt dus in wezen beschouwd als een kostenpost. Bij de Belastingtelefoon zitten omwille van de kosten uitsluitend MBO-3 niveau medewerkers. ICT systemen zijn zelfs bewust zo ingericht dat burgers die geld terugkrijgen van de Belastingdienst dit niet automatisch ontvangen als ze daar zelf niet om vragen. Verder zijn er in de tijd veel meer belastingplichtigen bijgekomen (onder andere zzp-ers: > 1mio) en zijn er in de tijd veel ervaren fiscalisten bij de Belastingdienst vertrokken. Dit zorgt voor een enorme (te) hoge werkdruk met uitzonderlijk hoge productiviteitsnormen en veel ziekteverzuim bij de belastingambtenaren. Daar komt bij dat de Belastingdienst vele managementlagen kent. In de tijd zijn het aantal managers enorm toegenomen die geen vakinhoudelijke kennis hebben. Problemen op de werkvloer moeten daardoor eerst via vele lagen gecommuniceerd worden waarbij veel managers inhoudelijke kennis ontberen. Hierdoor worden signalen vanuit de werkvloer niet of verkeerd opgepakt.

Citaat zeer ervaren belastinginspecteur: "Als ik iets aan onze teammanager doorgeef dan komt er uiteindelijk na vele lagen een hele andere uitkomst uit. Het is alsof ik een zo'n spelletje met kinderen speel. Ik fluister bij het eerste kind het woord "banaan" in het oor en na 20 kinderen komt het woord "ananas" eruit. Niemand herkent dan nog het werkelijke probleem."

Verder is er een verkeerde 'tone at the top'. Dit leidt tot een verharding en verstarring vanuit de Belastingdienst jegens burgers. Doordat het Ministerie van Financiën en wetgever als een functioneren (duas politica) zijn er in de tijd ook veel machtsmiddelen aan de Belastingdienst toegekend waarbij de mogelijkheden van rechtsbescherming voor burgers zijn afgesloten of feitelijk onmogelijk zijn gemaakt. Het op een onbehoorlijke manier van omgaan met deze machtsmiddelen wordt niet meegewogen bij het functioneren van een belastingambtenaar. Die worden daarentegen onevenredig hard beoordeeld op hun privé functioneren zoals de eigen belastingaangifte. Verder krijgt de professional nauwelijks enige beoordelingsvrijheid vanwege de angst voor precedentwerking. Dit laatste is niet altijd onterecht omdat ook vaak misbruik wordt gemaakt van rechten door belastingplichtigen of fiscale intermediairs.

Verder is het systeem escalerend van aard. Belastingambtenaren hebben zelf ook geen overzicht op de klant en aanslagen worden automatisch opgelegd.

Eenvoudig gezegd is de burger aangewezen op de Belastingdienst voor wat betreft de informatie, rechtsbijstand en geschilbeslechting. Feitelijk is er wel een escape om een rechterlijk oordeel te krijgen maar dan moet je een lange adem hebben of diepe zakken. Bovendien is het dan nog niet zeker of de burger gelijk krijgt omdat kleine details de uitkomst bepalen. Mogelijk teveel belasting betalen is dan vaak goedkoper, zekerder en sneller.

Het is heel belangrijk dat de politiek 'en publiek' gewezen wordt op de onuitvoerbaarheid en onrechtvaardige uitwerking van de regels die ze bedenken.

Momenteel is de overheid erg ingericht op de 'perfecte' burger die precies doet wat die moet doen, eigen verantwoordelijkheid neemt, alles maar begrijpt en louter rationele beslissingen neemt.

(wilde) ideeën voor oplossingen

Het is belangrijk dat belastingplichtige de mogelijkheid krijgen om persoonlijk advies of informatie te krijgen bij de BD (naast onafhankelijk platform fiscale rechtshulp). Fiscale literatuur pleit voor onafhankelijk orgaan.

Splits de dienstverlening van de Belastingdienst af van de uitvoering. Nadeel dat de Belastingdienst dan misschien nog meer zichzelf als tegenpartij gaat beschouwen in plaats van wederpartij.

Scholieren (middelbare school) al opleiden in basisvaardigheden belastingrecht (rechten en plichten zoals hoe vul ik een belastingaangifte in en waar kan ik informatie halen als ik het zelf niet weet).

Zorg ervoor dat belastingambtenaren de ruimte krijgen om de wetgeving op een rechtvaardige manier toe te passen (hard in de leer en zacht in de uitvoering). Die ruimte is er ook zoals art. 4:84 Awb.

Verander de 'tone at the top' (meer empathie), snijd in het aantal managers en stel op sleutelposities managers aan met vakinhoudelijke kennis.

Integrale klantbehandeling bij BD.

Systeem van rechtsbescherming moet inzichtelijker

Wetgever moet weer oog krijgen voor rechtsbescherming van belastingplichtigen.

Breng BD dichterbij de burger in plaats van op afstand. Breng de burger ook naar 1 loket voor alle overheidsdiensten in iedere gemeente. Die kan van daaruit verder helpen. Dat voorkomt ook verwarring over diensten die wel en niet gratis zijn zoals de 'Belastingwinkel Groningen' (gratis)⁷² en de 'Belasting winkel Tiel' (niet gratis)⁷³.

Denk ook beter na over fiscale wetgeving (complexe wetgeving brengen extra dienstverleningskosten en uitvoeringskosten met zich) voor zowel de burger als de Belastingdienst en zorg voor een duidelijke terugkoppeling die in de politiek niet genegeerd kan worden zoals bij Toeslagen is gebeurd.

Zo maar wat ideeën voor de vorm:

film met zielig verhaal en alle onderzoeksrapporten.

Film met een doos van Pandora waar oneliners uitkomen en simultaan iemand die de betreffende onderzoeksrapporten in de la stopt.

Film hoe het eigenlijk zou moeten (hoe heurt het eigenlijk?).

1 A4 met de rechten van belastingplichtigen en hoe die afgedwongen kunnen worden.

Quiz om complexiteit van wetgeving aan te tonen. wie weet het juiste antwoord op de volgende vragen? Bijv. ik wil het stukje grond kopen naast mijn huis, hoeveel belasting moet ik betalen? Ik heb een spaarhypotheek, hoeveel mag ik aflossen? Mijn vader is overleden en we hebben zwart geld gevonden op zolder wat moeten we doen? Ik ga scheiden, welke consequenties heeft dat voor mijn inkomstenbelasting, ik heb een baan en een koopwoning? Vermeld welk BTW tarief geldt voor de volgende producten: katheter, telefoon, grond, schoonmaakwerkzaamheden, enz. De belastingtelefoon mag gebeld worden voor hulp.

Bijvoorbeeld, als een burger een hypotheek afsluit voor zijn of haar koopwoning dan behoort die te voldoen aan de volgende voorwaarde: $B_x = B_0 [1 - ((1 + i_m)^x - 1) / ((1 + i_m)^n - 1)]$.⁷⁴ Als de

⁷² <https://belastingwinkelgroningen.nl/>

⁷³ <http://www.belastingwinkeltiel.nl/>

⁷⁴ Art. 3.119b, lid 1 Wet op de inkomstenbelasting. Dit is een eenvoudig voorbeeld dat in de praktijk niet zo vaak tot problemen leidt omdat de bank deze berekening veelal uitvoert voor de klant. Sommige berekeningen kunnen echter niet door de bank worden uitgevoerd zoals aflossingen op spaarhypotheken met kapitaalverzekeringen. Verder ontstaan de grootste problemen bij bijzondere situaties zoals echtscheiding of uitzending e.d.

hypotheek niet voldoet aan deze voorwaarde is de hypotheekrente niet aftrekbaar van het inkomen in de inkomstenbelasting.

Bijvoorbeeld, een kleine aanpassing van een katheter om ernstig gewonden patiënten van voeding of medicijnen te kunnen voorzien kan ervoor zorgen dat het product niet langer meer onder de 0% omzetbelasting voor medische apparatuur valt maar onder het reguliere tarief van 21% omzetbelasting.⁷⁵

⁷⁵ Hoge Raad@