

Toezicht als tegenkracht

Naar een inspectie op de domeinen belastingen, toeslagen en douane

Advies op verzoek van de staatssecretarissen van Financiën

Prof. dr. Judith van Erp, Mr. Jan van den Bos en Prof. dr. Sigrid Hemels.¹

Penvoerder: dr. Meike Bokhorst²

1 oktober 2020

¹ Prof. dr. Judith van Erp, hoogleraar *Regulatory Governance* aan de Universiteit Utrecht; Mr. Jan van den Bos, voorzitter Inspectieraad en inspecteur-generaal van de Inspectie Leefomgeving en Transport. Prof. dr. Sigrid Hemels, hoogleraar belastingrecht aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en werkzaam bij Allen & Overy.

² Dr. Meike Bokhorst, senior onderzoeker Universiteit Utrecht.

SAMENVATTING

De domeinen belastingen, toeslagen en douane verdienen een externe toezichthouder als tegenkracht. Ambtenaren in deze domeinen hebben verstrekende bevoegdheden die direct ingrijpen op eigendom van burgers en bedrijven. Een externe toezichthouder kan, al dan niet na signalen van burgers, bedrijven of medewerkers, structurele en incidentele problemen in de kwaliteit van de dienstverlening signaleren, onderzoeken en agenderen. Het is vervolgens aan de verantwoordelijke minister en staatssecretarissen om al dan niet te interveniëren.

Toezicht is echter geen wonderolie. Het kan niet alle huidige en toekomstige problemen in de domeinen oplossen of voorkomen. Daarvoor is allereerst nodig dat de interne checks and balances, cultuur en informatievoorziening binnen de Belastingdienst, Toeslagen en Douane op orde zijn. Daarbij gaat het om het vergroten van het verandervermogen om de bestaande verbeterprogramma's uit te voeren en zich daar tijdig en open over te verantwoorden. Een externe toezichthouder kan onderzoeken of de kwaliteitszorg en de interne checks and balances van de diensten op orde zijn en gebreken daarin signaleren.

Extern toezicht kan als tegenkracht voortbouwen op de interne controle binnen dienst en departement op doelmatigheid en rechtmatigheid en informatie opleveren voor de aansturing, maar is daar geen alternatief voor. Voor effectief toezicht is een goede ambtelijke aansturing binnen het ministerie van Financiën noodzakelijk. De Secretaris-Generaal is als 'eigenaar' van de Belastingdienst, Toeslagen en Douane verantwoordelijk voor een goede samenwerkingsrelatie en voor het controleren van de doelmatigheid en de rechtmatigheid van de taakuitoefening. De Directeur-Generaal Fiscale Zaken vervult de opdrachtgeversrol en is verantwoordelijk voor goed opdrachtgeverschap en goede afstemming met de andere opdrachtgevende departementen. Het overleg tussen eigenaar, opdrachtgever en opdrachtnemer moet voorkomen dat de Belastingdienst, Toeslagen en Douane opgezadeld worden met onuitvoerbare of niet handhaafbare regelgeving en dienstinstructies. De externe toezichthouder kan ook onderzoeken hoe de aansturing van de taakuitvoering verloopt en wijzen op onuitvoerbare eisen die aan de opdrachtnemer worden gesteld.

Een externe toezichthouder houdt toezicht namens de minister en valt volledig onder de ministeriële verantwoordelijkheid. De toezichthouder is onafhankelijk in het onderzoek(sprogramma), het oordeel en de openbaarheid en legt publieke verantwoording af. De toezichthouder heeft vanzelfsprekend volledige informatiebevoegdheden nodig, daaronder begrepen de mogelijkheid om ook met medewerkers op de werkvloer te spreken. Om die redenen ligt de instelling van een inspectie meer voor de hand dan een college of

commissie van toezicht. De inspectie houdt toezicht op de overheidsdomeinen van belastingen, toeslagen en douane. Een 'eigen' inspectie op domeinen waar 'eigen' diensten werken, is niet uniek. De Inspectie Justitie en Veiligheid toezicht houdt op de overheidsdomeinen van onder meer de politie, het gevangeniswezen en de vreemdelingenketen. De Inspectie Veiligheid Defensie houdt toezicht op het overheidsdomein van defensie.

Wanneer de rolvulling binnen de diensten en het ministerie goed is, hoeft de inspectie zich niet bezig te houden met toezicht op doelmatigheid, doeltreffendheid en rechtmatigheid. De inspectie moet zich kunnen beperken tot incidententoezicht en reflectief toezicht. Dat beperkt de noodzaak tot het instellen van ad hoc onderzoeks- en adviescommissies. De inspectie kan op basis van een jaarlijks programma themagericht te werk gaan en daar openbare signalen over af geven. Ook kan de inspectie incidenten onderzoeken voor zover dat past binnen de aan de programmering ten grondslag liggende (risico-)analyses. Voorkomen moet worden dat de inspectie een duizend dingen doekje wordt waar ambtelijke of politiek verantwoordelijken zich achter kunnen verschuilen. Een inspectie is geen bliksemafleider. De toezichthouder dient het burgerperspectief te betrekken bij zijn programmering, maar vervult niet de rol van ombudsman.

De toegevoegde waarde van de inspectie is het signaleren van feilen in de uitvoering (de diensten), de taakformulering (de opdrachtgevers) en het toezicht op de uitvoeringspraktijk (de eigenaar). De inspectie doet dit uiteraard zonder iets te vinden van politiek-bestuurlijke overwegingen, maar kan wel waarschuwen voor de consequenties van politieke wensen en tegenkracht bieden. Een inspectie dient toegerust te zijn met voldoende deskundige medewerkers met onder meer kennis van en ervaring met de uitvoeringspraktijk, fiscale zaken, ICT, menselijk gedrag. We adviseren een horizonbepaling van vijf jaar op te nemen waarbij de minister op grond van evaluatie heroverweegt of deze inspectie voldoende meerwaarde heeft en of ze de juiste taken oppakt.

VOORWOORD

Op 10 juli 2020 hebben wij van de staatssecretarissen van Financiën het verzoek gekregen om advies uit te brengen over de mogelijkheden voor extern toezicht op de Belastingdienst, Toeslagen en Douane. Daarbij kregen we de volgende vragen: Op welke wijze kan extern toezicht bijdragen aan een open en veilige organisatie waar medewerkers met vertrouwen werken? Welke reikwijdte zou het externe toezicht op de Belastingdienst moeten hebben? Hoe zou het nieuwe externe toezicht zich moeten verhouden tot de reeds bestaande interne en externe checks en balances en controlemechanismen op de Belastingdienst, Toeslagen en Douane? Welke vormgeving en positionering zou passen bij een nieuw in te richten extern toezichtmodel op de Belastingdienst, Toeslagen en Douane?

Wij hebben deze deelvragen vertaald naar de adviesvraag wat extern toezicht vermag en welke randvoorwaarden voor effectief extern toezicht nodig zijn. Hoe kan extern toezicht signaleren en agenderen en aanvullend werken op bestaande interne en externe checks and balances? Onze werkwijze bestond uit literatuurstudie, vergelijkend casuonderzoek en achtergrondgesprekken. We hebben kennisgenomen van de eerdere rapporten en kamerstukken over governancevraagstukken bij de Belastingdienst, Toeslagen en Douane. We hebben gekeken naar de bestaande interne en externe checks and balances en ook hoe die bij vergelijkbare organisaties geregeld zijn. Ook hebben we ons verdiept in de opzet en werking van verschillende toezichtmodellen, zoals van de Commissie van Toezicht op de Inlichtingen- en Veiligheidsdiensten en de Inspectie Justitie en Veiligheid. Daarbij hebben we ook gekeken naar enkele buitenlandse instanties die belastingplichtigen beschermen.

We hebben achtergrondgesprekken gevoerd met uiteenlopende deskundigen vanuit de uitvoeringspraktijk, de wetenschap, de advisering, het toezicht, de betrokken diensten en het ministerie. Dat leverde interessante digitale gesprekken op waarmee we ons voordeel hebben gedaan in het advies. Wij zijn iedereen die zijn of haar kennis en inzichten deze zomermaanden met ons heeft gedeeld bijzonder dankbaar voor de openheid, vertrouwelijkheid en wijsheid. In het bijzonder zijn wij dank verschuldigd aan Meike Bokhorst voor haar belangrijke inbreng en het fungeren als secretaris. Dank gaat ook uit naar Moenie Somaroe (Bureau Inspectieraad) voor het inplannen van de afspraken en naar Pieter Welp (Bureau Inspectieraad) voor het maken van een buitenlandvergelijking. Wij hopen dat dit advies bijdraagt aan het belangrijke werk dat medewerkers van de Belastingdienst, de Toeslagen en de Douane elke dag verrichten.

Mr. Jan van den Bos, Prof. dr. Judith van Erp en Prof. dr. Sigrid Hemels.

1 INLEIDING

Burgers en bedrijven bevinden zich in een ongelijke machtsverhouding tegenover overheidsdiensten, zoals de Belastingdienst. Voor het innen van belastingen en controles op toeslagen heeft de Belastingdienst vergaande bevoegdheden, die diep ingrijpen op vrijheden van burgers. Deze bevoegdheden zijn met waarborgen omkleed en er is rechtsbescherming. De problemen met de toeslagen op de kinderopvang hebben laten zien dat die waarborgen te kort kunnen schieten en dat niet alle belastingplichtigen hun rechten weten te beschermen. Het heffen van belastingen om overheidsuitgaven te kunnen doen, is een kerntaak van de overheid. De wijze waarop de overheid deze taak uitvoert en ingrijpt op het eigendomsrecht van burgers en bedrijven, is van grote invloed op het vertrouwen van burgers in de overheid. Toeslagen zijn voor veel burgers noodzakelijk om rond te komen. Als er zaken structureel misgaan in het proces van belastingheffing en toeslagenverlening, kan dit grote gevolgen hebben voor individuen en het vertrouwen van burgers en bedrijven schaden. De Douane heeft een eigen dynamiek, waar vooral veel professionele partijen bij betrokken zijn en kent bovendien Europees toezicht. Bij de Douane staan andere risico's, zoals integriteitsrisico's, meer op de voorgrond.

De Belastingdienst is de oudste en grootste uitvoeringsorganisatie van Nederland en alle burgers en bedrijven hebben er mee te maken. De Belastingdienst werd voorheen geroemd als voorbeeld van een goed functionerende overheidsdienst.³ Vervolgens is een groot aantal problemen ontstaan bij de uitvoering van de wet- en regelgeving rondom belastingen en inkomenstoeslagen. De Commissie onderzoek Belastingdienst constateerde in 2017 dat die problemen speelden bij de Belastingdienst en Toeslagen; bij de aansturing van de dienst door het ministerie en in het complexe en veelvuldig wijzigende stelsel van regelgeving. Het politiek en maatschappelijk vertrouwen in de Belastingdienst en Toeslagen staat onder druk als gevolg van incidenten en tekortschietende dienstverlening. Burgers en bedrijven moeten bij klachten en problemen tijdig en adequaat geholpen worden en ook medewerkers van de Belastingdienst en Toeslagen moeten vertrouwen hebben dat interne signalen en klachten goed worden opgepakt. Medewerkers van de Belastingdienst en Toeslagen hebben aan de bel getrokken, maar de kloof tussen medewerkers en uiteindelijk verantwoordelijken is groot. Ook is het lastig gebleken om de juiste informatie vanaf de werkvloer tijdig beschikbaar te krijgen voor de ambtelijk en politiek verantwoordelijken.

³ WRR (2000) Borgen van publiek belang, p. 35, 38, 105.

De minister van Financiën en mede namens deze de staatsecretarissen van Financiën zijn verantwoordelijk voor het toezicht op de Belastingdienst, Toeslagen en Douane. De Belastingdienst, Toeslagen en Douane zijn zelf verantwoordelijk voor de interne checks and balances. Binnen het ministerie van Financiën vindt de interne aansturing van de Belastingdienst, Toeslagen en Douane plaats via het voor uitvoeringsorganisaties binnen het Rijk gebruikelijke 'driehoeksmodel' van governance. Hierin zijn de Hoofddirectie Financieel-Economische Zaken en de Secretaris-Generaal van het ministerie verantwoordelijk voor de departementale controle. Daarnaast voert de Auditdienst Rijk audits uit. Deze controlevormen zijn hoofdzakelijk gericht op de rechtmatigheid en de doelmatigheid van de uitgaven, maar kijken niet systematisch naar de kwaliteit van de publieke dienstverlening. De interne controle binnen de dienst en binnen het ministerie zijn er tot dusver onvoldoende in geslaagd om de stapeling van problemen te doorbreken en het vertrouwen van burgers en politiek te herstellen.

Ook de externe rechtmatigheids- en doelmatigheidscontrole van de Algemene Rekenkamer heeft de problemen niet kunnen verhelpen. De Nationale Ombudsman en de Tweede Kamer hebben een signalerende en agenderende rol gespeeld bij het boven tafel krijgen van de problemen rond de toeslagen. De Raad van State zorgde voor een kentering in de toeslagenproblematiek door uiteindelijk haar uitleg van de wet minder streng te maken met meer ruimte voor het bieden van maatwerk. Deze controlefunctie van Hoge Colleges van Staat vormt echter het sluitstuk van de checks and balances voor de kwaliteitsborging van de publieke dienstverlening.

In het eindadvies *Omzien in verwondering* concludeert de adviescommissie uitvoering toeslagen dat de overheid niet met regels en waarborgen alle toekomstige problemen kan voorkomen. De commissie pleit daarom voor een versterking van het institutioneel vermogen om effectief te kunnen reageren als zaken misgaan. Er zijn bevoegdheden nodig om 'missers' te herstellen. Ook pleit de commissie voor meer ambtelijke professionaliteit, waarbij ambtenaren oog en ruimte hebben voor de vraag of effecten van beleid de publieke belangen nog wel dienen. Ambtenaren zijn immers niet alleen uitvoerders van politieke wensen van bewindslieden of de Kamer, maar ook zelfstandige behartigers van het publiek belang. Ze moeten kritische vragen kunnen stellen en zo nodig tegenspraak kunnen bieden. De dienst moet ook de bestuurlijke werkprocessen bewaken. Als processen rechtmatig zijn, maar toch tot scheve uitkomsten leiden, moet dat tot heroverweging kunnen leiden. De dienst moet ook gevoeligheid hebben voor signalen. Mocht er toch iets misgaan, dan moet de dienst over reparatiemogelijkheden beschikken. Gezien de massaliteit en complexiteit van de werkprocessen zullen er in de toekomst dingen mis blijven gaan, die niet met regels of

bestuurlijke maatregelen zijn op te lossen. De dienst dient primair zelf de kwaliteitsbewaking van de werkprocessen op orde te krijgen, aldus de adviescommissie.

De staatssecretaris van Financiën heeft in de Tweede Kamer tijdens het Algemeen Overleg Belastingdienst van 4 maart 2020 aangegeven te kijken naar de mogelijkheden voor extern toezicht op de Belastingdienst. De verwachting is dat extern toezicht bijdraagt aan het vergroten van het vertrouwen in de Belastingdienst. Een externe toezichthoudende organisatie zou in de ogen van de staatssecretaris risico's kunnen signaleren, problemen agenderen en bijdragen aan een continue cyclus van leren en verbeteren. Dit vraagt om een verkenning van de vraag wat extern toezicht op de domeinen van belastingen, toeslagen en douane vermag en hoe extern toezicht eruit zou kunnen zien. In het vervolg van dit advies beantwoorden wij deze vragen op hoofdlijnen. Daarbij vatten we 'extern' toezicht op als toezicht dat buiten de Belastingdienst, Toeslagen en Douane is gepositioneerd, maar wel intern binnen het ministerie kan worden georganiseerd.

2 WAT VERMAG EXTERN TOEZICHT WEL EN NIET?

2.1 Versterking van vertrouwen en de ministeriële verantwoordelijkheid

Een klassieke reactie op incidenten of misstanden is enerzijds het pleiten voor meer of strenger extern toezicht en anderzijds de roep om interne cultuurverandering. Wat in de analyse vaak ontbreekt, is aandacht voor de versterking van het stelsel van *checks and balances*, van controles en tegenwichten. Bij een uitvoerende dienst is primair de bewindspersoon verantwoordelijk. Een toezichthouder kan onderzoek doen, informatie en advies geven, maar de minister of staatssecretaris is verantwoordelijk voor eventuele interventies en voor de politieke verantwoording daarover. De Belastingdienst, Toeslagen en Douane zijn verantwoordelijk voor het op orde brengen van de interne checks and balances binnen de organisaties. Bij onvoldoende vooruitgang kan extern toezicht werken als stok achter de deur.⁴ Als de interne checks and balances niet goed functioneren, wordt van externe toezichthouders al gauw het onmogelijke gevraagd.⁵ Extern toezicht achteraf kan nooit structurele weeffouten goedmaken die zich bevinden in het primaire proces. Toezicht kan die weeffouten en problemen, signaleren, agenderen en er over adviseren, maar het is de verantwoordelijkheid van de minister, de staatssecretarissen en de ambtelijke organisatie om

⁴ Bovens et al (2014) Van tweeluik naar driehoeken. Versterking van interne checks and balances bij semipublieke organisaties. p. 77-78.

⁵ WRR (2013) Toezien op publieke belangen. Naar een verruimd perspectief op Rijkstoezicht, p. 128-129.

deze op te lossen. Als verantwoordelijke partijen zich verschuilen achter het oordeel van de toezichthouder, zal dit toezicht het vertrouwen in de aansturing van de Belastingdienst, Toeslagen en Douane eerder ondermijnen dan versterken.

Extern toezicht kan zichtbaar maken hoe de Belastingdienst, Toeslagen en Douane omgaan met de uitoefening van hun taak. De toezichthouder kan de kwaliteit van publieke taakuitoefening en dienstverlening beoordelen aan de hand van kernwaarden, zoals integriteit, legaliteit, responsiviteit, dienstbaarheid en verantwoordelijkheid.⁶ De toezichthouder kan ook achterhalen in hoeverre deze taakuitoefening en dienstverlening leidt tot normnaleving, maatschappelijke acceptatie en institutioneel vertrouwen.⁷ Diverse onderzoeksrapporten bevestigen dat burgers eerder bereid zijn mee te werken met overheidsdiensten die rechtvaardig handelen.⁸

2.2 Kwaliteitszorg en lerend vermogen versterken

Over de aansturing van de Belastingdienst, Toeslagen en Douane zijn vele rapporten geschreven, waar wij in dit advies op voortbouwen. Het uitgangspunt voor de aansturing van uitvoeringsorganisaties is het driehoeksmodel van eigenaar, opdrachtgever en opdrachtnemer.⁹ De driehoek zorgt voor een scheiding tussen de aansturing via de opdrachtgever en kwaliteitsborging van het uitvoerend apparaat. Zowel in de rol van de eigenaar, als die van opdrachtgever, als die van opdrachtnemer valt er volgens betrokkenen nog veel te verbeteren. Alle partijen zijn op dit moment volop bezig de invulling van hun rol te professionaliseren en hun onderlinge relatie te verbeteren. De komende jaren zou dit prioriteit moeten hebben.

Het is de vraag of in een volwaardig functionerend driehoeksmodel waarin goed eigenaarschap, goed opdrachtgeverschap én professioneel opdrachtnemerschap wordt beoefend, toezicht nodig zou zijn. Als toezicht onderdeel zou uitmaken van de eigenaarsrol en

⁶ WRR (2000) Borgen van publiek belang, p. 155. Zie ook hoofdstuk 5 adviescommissie uitvoering toeslagen.

⁷ Bokhorst, A.M. (2019) Omgevingsgericht toezicht op de semipublieke bestuurspraktijk. *Reflecties op de staat van toezicht*. Den Haag: Inspectieraad.

⁸ Murphy, K., T. Tyler en A. Curtis (2009) 'Nurturing regulatory compliance: is procedural justice effective when people question the legitimacy of the law?', *Regulation & Governance* 3: 1-26. Tyler, T.R. (2006) 'Psychological perspectives on legitimacy and legitimation' Annual review on psychology, 57, 375-400, p. 393. Tyler, T.R. en Huo, Y.J. (2002) *Trust in the law. Encouraging public cooperation with the police and courts*, New York: Russell Sage Foundation, p. 89. Bos, K. van den, en A.F.M. Brenninkmeijer (2012) 'Vertrouwen in wetgeving, de overheid en de rechtspraak. De mens als informatieverwerkend individu' *NJB*, 21: 1451-1457. Bos, K. van den (2011) *Vertrouwen in de overheid: Wanneer hebben burgers het, wanneer hebben ze het niet, en wanneer weten ze niet of de overheid te vertrouwen is?* Den Haag: Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties.

⁹ ABD TOPConsult (2017) Verbeter de werking!!, Rollen in de sturing van uitvoeringsorganisaties in de Rijksdienst, Hans van der Vlist en Rob Kerstens, p. 5.

als ook de opdrachtnemende organisatie intern volop aan kwaliteitszorg zou werken, zou extern toezicht wellicht niet nodig zijn. Maar de eigenaar dient ook andere politiek-bestuurlijke belangen en vervult binnen het ministerie verschillende rollen.¹⁰ Bovendien geven alle partijen aan nog zoekende te zijn naar hun rol. Vooral de informatie-uitwisseling en het relatiebeheer binnen de driehoek behoeft nog veel verbetering om te komen tot een samenwerkingsrelatie gebaseerd op wederzijds vertrouwen. De huidige aansturing lijkt sterk kwantitatief en gericht op doelmatigheid. Hierdoor kunnen perverse effecten ontstaan, waarbij de focus op kwaliteit van de publieke dienstverlening ondersneeuwt. Ook de interne kwaliteitszorg binnen de Belastingdienst, Toeslagen en Douane behoeft versterking evenals het tijdig en juist informeren van het departement over zaken die structureel of op grote schaal niet goed lijken te gaan.

Extern toezicht kan een meerwaarde hebben door de veranderprocessen, op zijn minst tijdelijk, te ondersteunen en te bespoedigen. Daarmee kan toezicht een bijdrage leveren aan het leer- en verbetervermogen bij de uitvoering van belastingen en toeslagen en aan het publiek signaleren van uitvoeringsproblemen. Toezicht op een complex domein als belastingen is altijd meervoudig. Er is een uitgebreid stelsel van checks en balances, zowel vanuit formele instituties als burgers en media. Op dit moment lijkt echter sprake van een dusdanige intensiteit dat de Belastingdienst nauwelijks ruimte krijgt om alle adviezen op te volgen. De huidige opeenstapeling van losse externe rapporten ontbeert de lange termijnblik van een toezichthouder die de dienst langjarig volgt. Eén toezichthouder kan temporiseren, synthetiseren en kanaliseren en één geluid laten horen en zo de benodigde rust brengen.

De toezichthouder kan bijdragen aan de institutionele borging van kwaliteit door een professioneel normenkader voor de kwaliteit van uitvoering en handhaving te ontwikkelen, prestaties hiermee te evalueren en hierover openbare verantwoording af te leggen.¹¹ De toezichthouder kan bijdragen aan uitvoeringssensitiviteit op het ministerie en in de politiek door problemen in de uitvoering op de juiste wijze te problematiseren. Toezicht kan ook signalen vanuit medewerkers agenderen, onafhankelijk van direct leidinggevenden en interne belangen.

Maar toezicht is geen oplossing voor alle problemen die op dit moment spelen bij de Belastingdienst en Toeslagen. Die problemen spelen bovendien niet alleen binnen de diensten, maar ook in de aansturing en afstemming daarvan door het ministerie en de andere

¹⁰ ABD TOPConsult (2017) Verbeter de werking!!, Rollen in de sturing van uitvoeringsorganisaties in de Rijksdienst, Hans van der Vlist en Rob Kerstens.

¹¹ WRR (2000) Borgen van publiek belang.

departementen die als opdrachtgever van met name Toeslagen en Douane optreden. Goed opdrachtgeverschap betekent ook dat coördinatie plaatsvindt en prioriteiten worden gesteld. Daarom zou het toezicht een bredere reikwijdte moeten hebben dan het functioneren van de Belastingdienst, Toeslagen en Douane alleen. Toezicht zou zich moeten richten op de domeinen van belastingen, toeslagen en douane: zowel op de overheidsorganisaties zelf, als op de aansturing en samenwerkingsrelaties.

2.3 De functies die extern toezicht wel en niet kan vervullen

Stelseltoezicht of thematisch onderzoek

Op dit moment ontbreekt reflectief stelseltoezicht, bestaande uit het signaleren en agenderen van kansen en risico's voor de kwaliteit van publieke taakuitoefening. Dat kan door jaarlijks een integrale 'staat van de belastingen' op te maken of een thematisch onderzoek te verrichten naar een actueel probleem. Ook kan een toezichthouder leemtes of tekortkomingen in wet- en regelgeving agenderen bij de Tweede Kamer door middel van zogenoemde wetgevingsbrieven. De uitvoerbaarheid- en handhaafbaarheidstoets van individuele wetten is belegd bij de Belastingdienst, Toeslagen en Douane zelf, maar de toezichthouder kan waarschuwen voor samenloopproblemen en overvraging van de diensten.

Incidententoezicht

Incidententoezicht bestaat uit het onderzoeken van incidenten die bij de toezichthouder zijn gemeld of die de toezichthouder zelf signaleert. Onderzoek naar incidenten bij de Belastingdienst, Toeslagen en Douane is op dit moment niet structureel belegd, maar wordt ad hoc gedaan door een reeks van onderzoekscommissies. Deze ad hoc vorm van incidententoezicht kan het wantrouwen bij burgers en de onzekerheid bij medewerkers vergroten. Op andere beleidsterreinen zoals het defensie-, justitie- en veiligheidsdomein, de arbeidsomstandigheden of het erfgoed is het incidententoezicht belegd bij een inspectie.

Risicogericht toezicht op de kwaliteit van publieke taakuitoefening

Risicogericht toezicht is het op basis van klachten, signalen en data-analyse onderzoek uitvoeren naar de kwaliteit van de taakuitoefening. De toezichthouder kan ook controleren of de uitvoeringsorganisaties hun bevoegdheden op een behoorlijke wijze gebruiken. Naast het risicogericht toezicht op basis van patronen in de klachten, signalen en data, kan de toezichthouder ook de werkinstructies, algoritmen en dossiers doorlichten. Indien de kwaliteit van dienstverlening en de behandeling van de burger voldoende op orde is, kan de externe toezichthouder ervoor kiezen om over te schakelen naar metatoezicht op de kwaliteitszorg. De onder toezicht staande dienstonderdelen moeten zelf kwaliteitszorgbeleid

ontwikkelen met interne en externe klachtenprocedures. De toezichthouder kan beoordelen of de kwaliteitszorg goed is geborgd en dit toetsen in contacten met professionals op de werkvloer, burgers en bedrijven of door dossieronderzoek.

Geen dubbele doelmatigheid- en rechtmatigheidscontrole

Controle op de rechtmatigheid en doelmatigheid van de taakuitoefening van de Belastingdienst, Toeslagen en Douane is al belegd bij de dienst zelf, de *concerncontrol*, de departementale directie Financieel-Economische Zaken en de Auditdienst. Ook de Algemene Rekenkamer doet geregeld onderzoeken. Een externe toezichthouder moet dat niet over doen. Een toezichthouder kan toegevoegde waarde hebben door in aanvulling op de bestaande doelmatigheids- en rechtmatigheidscontroles aandacht te besteden aan rechtsstatelijke waarden en procedurele rechtvaardigheid: hoe ervaart de belastingplichtige de dienstverlening in de praktijk? Welke protocollen hanteert het dienstonderdeel? Hoe is rechtvaardigheid en proportionaliteit geborgd bij geautomatiseerde besluitvorming? Hoe zorgt de dienst voor een balans tussen rechtsgelijkheid en maatwerk?

Geen ombudsfunctie bij de toezichthouder

De Nationale Ombudsman fungeert als laagdrempelige *last resort* bij klachten. De Ombudsman werkt klachtgedreven. Hoewel rapporten van de Ombudsman ook structurele problemen in een overheidsdienst kunnen agenderen, zijn er fundamentele verschillen tussen de ombudsfunctie en toezicht. Het ligt niet voor de hand dat de Ombudsman uitgebreid onderzoek doet naar het intern functioneren van een organisatie of naar de aansturing van een uitvoeringsorganisatie en de relatie tussen de uitvoeringsorganisatie en het ministerie. De Ombudsman en inspecties vervullen beide een belangrijke rol in de borging van de kwaliteit van dienstverlening door overheidsorganisaties en kunnen elkaar aanvullen. In de praktijk is er ook enige overlap: inspecties kunnen zich openstellen voor klachten en moeten het burgerperspectief behartigen. Tot slot vallen inspecties ook onder de Ombudsman en kunnen burgers en bedrijven dus met klachten over het functioneren van de inspectie bij de Ombudsman terecht.

Momenteel wordt op initiatief van de Tweede Kamer in overleg met de Ombudsman de vraag verkend of de rol van de Ombudsman bij fiscale zaken moet worden versterkt. Deze kwestie laten we in dit advies buiten beschouwing, vanuit het uitgangspunt dat toezicht en ombudsfunctie verschillende en elkaar aanvullende functies hebben.

3 HOE ZOU EXTERN TOEZICHT AANVULLEND KUNNEN WERKEN OP BESTAANDE CHECKS AND BALANCES?

3.1 Bestaande checks and balances rondom de Belastingdienst, Toeslagen en Douane

De checks and balances rond de Belastingdienst zijn uitgebreid beschreven in het rapport van de Commissie onderzoek Belastingdienst.¹² Op dit moment wordt gewerkt aan het zelfstandig positioneren van de drie dienstonderdelen Belastingdienst, Toeslagen en Douane binnen het ministerie van Financiën.¹³ Naast de Directeur-Generaal Belastingdienst zijn er sinds dit jaar afzonderlijke DG's voor Toeslagen en Douane. Bij het ministerie van Financiën draagt de minister zowel verantwoordelijkheid voor de rijksbegroting als voor de uitvoering. Sinds begin dit jaar is er een staatssecretaris voor de Belastingdienst en een staatssecretaris voor Toeslagen en Douane in plaats van één staatssecretaris van Financiën.¹⁴

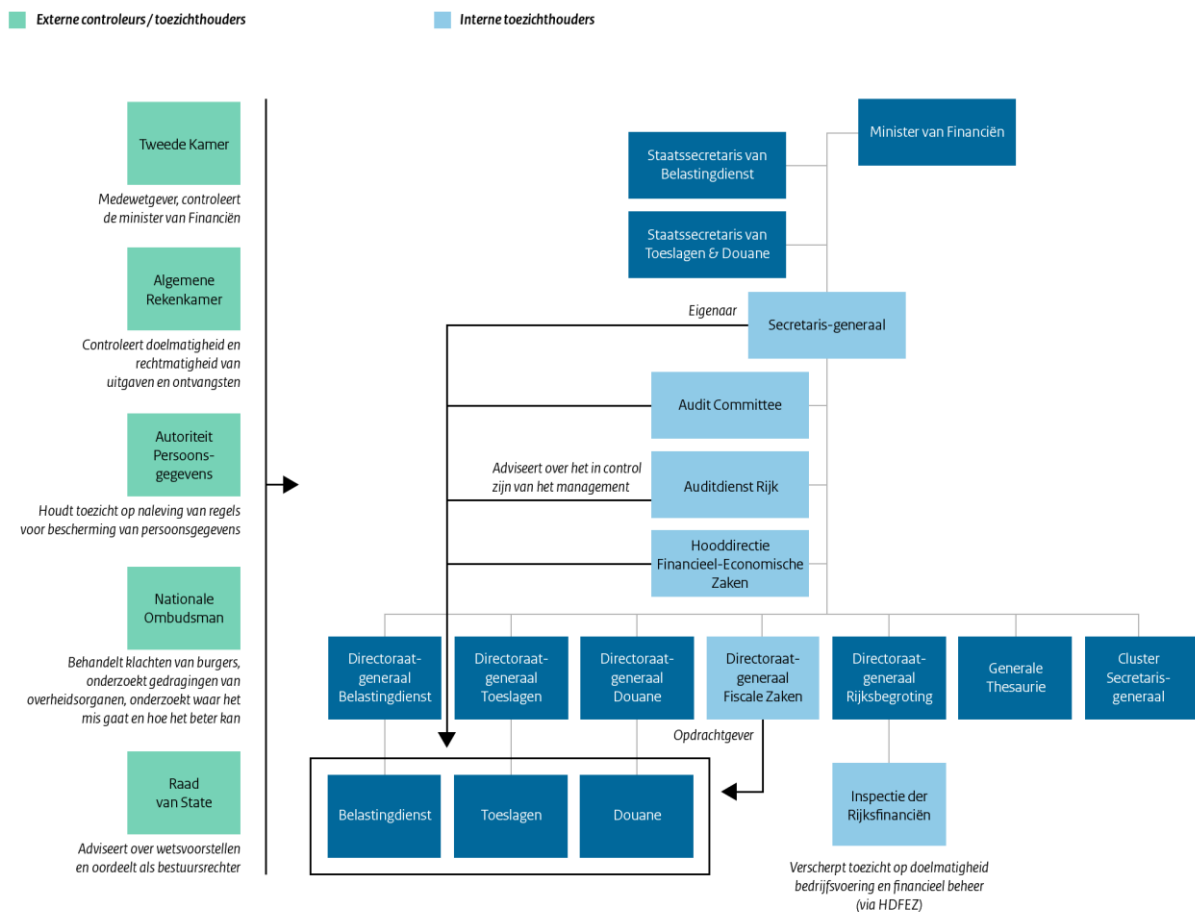
Net als bij andere ministeries is de Secretaris-Generaal (SG) eigenaar van de uitvoeringsdiensten. Binnen het cluster van de SG is de hoofddirectie Financieel-Economische Zaken (FEZ) verantwoordelijk voor de controle van de rechtmatigheid en de doelmatigheid. Het verscherpt toezicht op de Belastingdienst van de Inspectie der Rijksfinanciën verloopt via de hoofddirectie FEZ. Het Audit Committee met externe leden adviseert de SG met een blik van buiten. Vanuit de Rijksoverheid adviseert de Auditdienst Rijk over het in control zijn van het management. Een beleidsinhoudelijke directeur-generaal is hoofdopdrachtgever. Voor de Belastingdienst is dat het Directoraat-Generaal Fiscale Zaken en daarnaast zitten op andere departementen ook nog opdrachtgevers. Voor Toeslagen is bijvoorbeeld het ministerie van SZW een belangrijke opdrachtgever. De Inspectie der Rijksfinanciën ziet toe op de budgettaire processen van de ministeries. Deze Inspectie is geen onafhankelijke toezichthouder, maar adviseert intern vanuit algemene belangen de minister van Financiën op vrijwel het gehele terrein van de collectieve sector, over de financiële gevolgen van voorstellen van departementen en over de doelmatigheid en doeltreffendheid van beleid. Kwaliteitsborging van de uitvoering van belasting- en toeslagenregelgeving behoort niet tot de taak van de Inspectie der Rijksfinanciën (en zou daar overigens ook niet goed mee te verenigen zijn).

¹² www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2017/01/27/rapport-commissie-onderzoek-belastingdienst.

¹³ Kamerbrief 15 juli 2020 Aanpak versterking besturing Belastingdienst, Toeslagen en Douane.

¹⁴ <https://wetten.overheid.nl/BWBR0043196/2020-02-22>.

De externe controle komt op dit moment vooral van de Hoge Colleges van Staat. De Tweede Kamer is medewetgever en controleert de minister van Financiën. De Eerste Kamer beoordeelt primair de wetgevingskwaliteit. De Algemene Rekenkamer controleert de doelmatigheid en rechtmatigheid van de uitgaven en rapporteert daar rechtstreeks over aan het parlement. De Nationale Ombudsman behandelt klachten over de overheid en onderzoekt misstanden en verbetermogelijkheden. De Raad van State adviseert over wetsvoorstellen en oordeelt als bestuursrechter. Daarnaast houdt de Autoriteit Persoonsgegevens toezicht op de naleving van de regels voor de bescherming van persoonsgegevens. In de infographic geven we de voornaamste toezicht- en verantwoordingsrelaties tussen de actoren weer.



Ondanks al deze vormen van verantwoording en toezicht is er ontevredenheid over de kwaliteit van de dienstverlening. Een toezichthouder kan als kritische buitenstaander reflecteren op de overlap en hiaten in deze interne en externe checks and balances. Een toezichthouder kan onderzoek doen en advies uit brengen over de randvoorwaarden waaronder de Belastingdienst, Toeslagen en Douane de kwaliteit kunnen waarborgen. Extern

toezicht komt niet in de plaats van interne kwaliteitszorg, maar kan dit wel verankeren en hiervan het sluitstuk vormen.¹⁵

3.2 Toezicht op dienstverlening vanuit burgerperspectief

Nederland kent geen externe toezichthouder op de belastingen. Bij andere overheidsdiensten met ingrijpende bevoegdheden, zoals de politie, het leger en de inlichtingen- en veiligheidsdiensten zijn in het afgelopen decennium externe toezichthouders ingesteld, die onafhankelijk onderzoek doen naar de taakuitvoering. De Inspectie Justitie en Veiligheid (2012) houdt toezicht op de vreemdelingen- en justitieketen van politie tot gevangeniswezen. De Inspectie Veiligheid Defensie (2018) houdt toezicht op de veiligheid bij defensie. Andere grote uitvoeringsorganisaties zoals UWV en SVB vallen onder het toezicht van de Inspectie Sociale Zaken. Deze inspecties kijken niet alleen of de veiligheid- en kwaliteitszorg bij de diensten op orde is, maar kunnen de diensten ook in bescherming nemen wanneer ze politiek overvraagd raken of wanneer de minister onuitvoerbare of niet-handhaafbare regels oplegt.

In verschillende buitenlandse landen zijn aanvullend op instituties zoals de interne Auditdiensten, Algemene Rekenkamers en Nationale Ombudsmannen, institutionele voorzieningen getroffen voor de bescherming van belastingbetalers.¹⁶ Natuurlijk is elk belastingstelsel anders georganiseerd en is sprake van verschillende politiek-bestuurlijke context. Toch is tekenend dat er in verschillende buitenlandse landen behoefte was aan specifiek aanvullend toezicht op de dienstverlening aan belastingplichtigen. Als aanleiding voor die aanvulling wordt gewezen op het grote en toenemende aantal fiscale klachten, het specialistische karakter van fiscale klachtbehandeling en het fundamentele rechtstatelijke karakter van belastingheffing.

In drie landen hebben we gekeken naar de specifieke vormen van toezicht: de Spaanse Raad voor de bescherming van rechten van belastingbetalers¹⁷, de Australische *Inspector-General of Taxation and Taxation Ombudsman*¹⁸ en de Amerikaanse *Taxpayer Advocate Service*¹⁹. Deze instellingen voeren thematische onderzoeken uit naar het functioneren van de belastingdienst. De resultaten en hun aanbevelingen maken zij zelf openbaar en worden aangeboden aan het parlement. Alle drie de organisaties hebben een onafhankelijke positie ten opzichte van de belastingdienst en de regering, maar zijn organisatorisch verschillend

¹⁵ WRR (2000) Borgen van publiek belang. p. 155.

¹⁶ The IBFD Yearbook on Taxpayers' Rights www.ibfd.org/.

¹⁷ www.hacienda.gob.es.

¹⁸ www.igt.gov.au/.

¹⁹ www.TaxpayerAdvocate.irs.gov.

gepositioneerd: respectievelijk als onderdeel van het ministerie van Financiën (Spanje), als onafhankelijke staatsinstelling (Australië) en onderdeel van de Belastingdienst (VS).²⁰

Deze drie landen hanteren ook een Taxpayers' Rights Code,²¹ een Handvest voor de rechten van Belastingbetalers, als referentiekader voor de dienstverlening en beoordeling daarvan. Deze rechten staan internationaal steeds meer in de belangstelling. Zo publiceert het International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) jaarlijks het *IBFD Yearbook on Taxpayers' Rights*.²² De Europese Commissie heeft aangekondigd in 2020/2021 te willen komen met een *Charter of taxpayers' rights*. Daarin maakt de Commissie de balans op van de bestaande rechten van belastingbetalers op grond van het EU-recht, met een aanbeveling aan de lidstaten om de implementatie van de rechten van belastingbetalers te vergemakkelijken en belastingverplichtingen te vereenvoudigen.²³

De Europese Commissie heeft in 2016 richtsnoeren voor een model voor een Europese code voor de belastingplichtige ontwikkeld.²⁴ Dit model formuleert een aantal kernbeginselen en geeft een overzicht van de belangrijkste bestaande rechten en verplichtingen die van toepassing zijn op de relatie tussen belastingplichtige en de belastingdienst, zoals rechtmatigheid en rechtszekerheid; non-discriminatie en gelijkheid van belastingplichtigen; onpartijdigheid en onafhankelijkheid; fiscale geheimhouding en gegevensbescherming; hoffelijkheid en respectvolle bejegening. Volgens de Europese Commissie kan een dergelijke code zorgen voor evenwicht tussen de rechten en de verplichtingen van zowel de belastingplichtigen als de belastingdiensten.²⁵ Een op te richten toezichthouder kan deze rechten voor Nederland uitwerken in een toezichtkader.

²⁰ Serrano, F. (2007) The Taxpayer's Rights and the Role of the Tax Ombudsman: an analysis from a Spanish and Comparative Law Perspective. In: *Intertax*, Volume 35, Issue 5, pp. 331-340.

²¹ Zie voor de Amerikaanse Taxpayer Bill of Rights en een korte toelichting per recht: www.irs.gov/pub/irs-pdf/p1.pdf.

²² www.ibfd.org.

²³ Europese Commissie (2020) An action plan for fair and simple taxation supporting the recovery strategy. Brussel: EC, p. 14. https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2020_tax_package_tax_action_plan_en.pdf.

²⁴ Europese Unie (2016) Richtsnoeren voor een model voor Een Europese code voor de belastingplichtige https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/guidelines_for_a_model_for_a_european_taxpayers_code_nl.pdf.

²⁵ Europese Unie (2016) Richtsnoeren voor een model voor Een Europese code voor de belastingplichtige. Brussel: Europese Commissie, p. 4.

4 WELKE VORMGEVING EN POSITIONERING IS PASSEND?

Er zijn verschillende modellen voor extern toezicht en die hebben elk hun eigen voor- en nadelen. Een toezichtcommissie is de lichtste vorm en het snelst per ministerieel besluit opgericht. Een inspectie is een zwaardere vorm en vergt een mandaatregeling. In verband met de inperking van de ministeriële verantwoordelijkheid omwille van de onafhankelijkheid van de inspectie is een wettelijke regeling te overwegen. Er kan ook voor een groeimodel worden gekozen waarbij een kwartiermaker een inspectie in oprichting opbouwt, waarna een Inspecteur-Generaal wordt aangesteld voor vijf jaar. Binnen die periode wordt geëvalueerd of deze vorm van toezicht voldoende meerwaarde heeft.

4.1 Commissie- of collegemodel

Een kleinschalige en lichte variant is het instellen van een toezichtcommissie met onderzoekstaken, eventueel aangevuld met interne klachtafhandeling. De commissie kan bestaan uit verschillende portefeuillehouders, die leidinggeven aan een uitvoerend secretariaat voor het opstellen van rapporten en het afhandelen van klachten. Een commissie is snel op te richten en kan reflectieve onderzoeks- en adviestaken vervullen.

Een commissie van toezicht of toetsing kan intern of extern worden geplaatst. De meeste commissies van toezicht zijn intern. Zo werkt binnen het ministerie van Justitie en Veiligheid de Dienst Justitiële Inrichtingen met commissies van toezicht die bij wet zijn ingesteld om vanuit maatschappelijk perspectief toezicht te houden binnen een justitiële inrichting, zoals een gevangenis. Er bestaan ook enkele externe toezicht- of toetsingscommissies die kijken naar de inzet van overheidsbevoegdheden, zoals in het kader van de Wet op de inlichtingen- en veiligheidsdiensten. Er is een aparte Commissie van Toezicht op de Inlichtingen- en Veiligheidsdiensten (CTIVD) die de rechtmatigheid van het handelen van de AIVD en de MIVD toetst. De CTIVD is onafhankelijk en heeft een eigen secretariaat met ambtenaren die beheersmatig vallen onder het ministerie van Algemene Zaken.

Een commissie is een adviescollege en valt onder de kaderwet adviescolleges. Er zijn ook andere, meer geformaliseerde adviescolleges denkbaar. De regeling waarbij een adviescollege wordt ingesteld, geeft aan welke adviestaak is opgedragen en waarom onafhankelijke advisering op dat gebied noodzakelijk is.²⁶ Het kan gaan om eenmalige commissies, tijdelijke

²⁶ Zie ook de aanwijzingen voor de regelgeving.
www.kcwj.nl/sites/default/files/aanwijzingen_na_10e_wijziging.pdf.

(bijvoorbeeld voor vier jaar ingestelde) of vaste (strategische of technische) adviescolleges.²⁷ Een voorbeeld is het tijdelijke Adviescollege Toetsing Administratieve Lasten. Het voormalige College Bescherming Persoonsgegevens was een voorbeeld van een technisch adviescollege. Dit is nu de Autoriteit Persoonsgegevens.²⁸

In het adviescollegemodel vormen onafhankelijke deskundigen van buiten een collegiaal bestuur onder leiding van een voorzitter. De onafhankelijkheid van verschillende typen adviescolleges is geborgd via de Kaderwet adviescolleges. Een commissie staat verder af van de dagelijkse gang van zaken op een departement. Een commissievoorzitter is geen rijksambtenaar en kan spreken zonder afstemming. De kernvraag bij alle instellingen op afstand van de rijksoverheid is hoe de ministeriële verantwoordelijkheid zoveel mogelijk kan worden gewaarborgd.²⁹ De Kaderwet Adviescolleges geeft daar algemene richtlijnen voor.

Een nadeel van adviescolleges is dat ze geen juridische bevoegdheden hebben. Ze zijn vooral geschikt om metataken te verrichten vanuit een specifieke invalshoek. Ze hebben dus geen controlebevoegdheden om doelmatigheid- of rechtmatigheidsonderzoek te doen naar de publieke taakuitoefening van overheidsinstellingen. Een permanente toezicht- of adviescommissie kan op gespannen voet komen te staan met de verantwoordelijkheid van de minister. Een commissie of college past meer bij uitvoering van een duidelijk afgebakende nichetaak vanuit een specifieke deskundigheid.

4.2 Inspectiemodel

Een rijksinspectie is een dienst die onder een minister valt en die bij of krachtens de wet is belast met het toezicht op de uitvoering of naleving van wetten. Inmiddels beschikt vrijwel elk ministerie over een eigen toezichthouder. Er is een inspecteur-generaal die leiding geeft aan een rijksinspectie en een minister of staatssecretaris die beleidsinhoudelijk verantwoordelijk is voor een wet waarop een rijksinspectie toezicht houdt. De inspectie heeft een werkprogramma met een overzicht van de uit te voeren werkzaamheden en de daarvoor benodigde middelen.³⁰ De betreffende wet regelt de taken en bevoegdheden van de inspectie.

²⁷ <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/rijksoverheid/adviescolleges>.

²⁸ Autoriteiten zijn zbo's die bij uitzondering worden opgericht om toezicht op marktpartijen te houden. Het kabinetsbeleid voor nieuwe zelfstandige bestuursorganen is zeer restrictief. Het uitgangspunt is 'agentschap, tenzij' en als het toch een zbo moet zijn, dan een publiekrechtelijk zbo zonder eigen rechtspersoonlijkheid. Zie de brief van de Minister voor Wonen en Rijksdienst van 13 mei 2014, Kamerstukken II 2013/14, 25268, nr. 83.

²⁹ www.kcwj.nl/kennisbank/integraal-afwegingskader-voor-beleid-en-regelgeving/index-beleidsinstrumenten/verzelfstandiging#zbo.

³⁰ <https://wetten.overheid.nl/BWBR0037073/2016-01-01>.

Hieronder valt de bevoegdheid om informatie te verzamelen en eventueel te interveniëren en een regeling omtrent openbaarheid. De aanwijzingen voor de Rijksinspecties borgen de onafhankelijke positie van de inspectie.

Het voordeel van een inspectie is dat toezicht op de kwaliteit van de uitvoering structureel is ingebed in het ministerie en daarmee meer aandacht krijgt. Dat is van meerwaarde ten opzichte van de vele incidentele en afzonderlijke onderzoeken en adviezen die de afgelopen jaren over de Belastingdienst zijn verricht. Een inspectie kan continuïteit bieden; programmatisch te werk gaan; en opereren vanuit met de jaren groeiende kennis en begrip van de organisatie en haar ontwikkeling. Een kwalitatief goede toezichthouder kan als onafhankelijke derde de uitvoerder aanspreken, maar ook signaleren dat verwachtingen over een goede taakuitvoering niet realistisch zijn, omdat condities hiervoor door de eigenaar of opdrachtgever niet goed zijn vervuld. Een inspectie kan problemen met gezag agenderen, zonder de verantwoordelijkheid over te nemen. Het nadeel van een inspectie is dat het aantal inspecties en toezicht-fte's weer verder groeit. Medewerkers van de Belastingdienst, Toeslagen en Douane kunnen een inspectie ervaren als waakhond in plaats van als kritische vriend. De effectiviteit van een inspectie staat of valt met de bereidheid van organisaties en medewerkers om informatie te delen.

Er kan voor gekozen worden om een Inspectie Belastingen, Toeslagen en Douane op te richten. Dit zou bijvoorbeeld vergelijkbaar zijn met hoe het ministerie voor Justitie en Veiligheid het toezicht op uitvoeringsorganisaties zoals de politie, het gevangeniswezen en de vreemdelingenketen heeft belegd bij de Inspectie voor Justitie en Veiligheid (IJV). Bij problemen kijkt de IJV ook naar de randvoorwaarden, zoals de aansturing, de governance, de middelen, de ICT, de kwaliteit van het personeel, etc. De IJV doet incidentenonderzoek, themaonderzoek en maakt jaarlijks de staat van de sector waarbij de inspectie knelpunten signaleert en agendeert bij de wetgever. Daarbij kijkt de IJV niet alleen naar de uitvoering, maar naar alle spelers. Deze toezichthouder is ook waarnemer in de relatie tussen opdrachtgever en opdrachtnemer. De IJV kan de uitvoeringsorganisaties beschermen tegen de waan van de dag door te laten weten dat bepaald beleid niet gaat werken.

Een ander vergelijkbaar voorbeeld is de Inspectie Veiligheid Defensie (IVD) die in 2018 is opgericht ter vervanging van het interne toezicht naar aanleiding van een aantal incidenten en rapporten. De inspectie houdt toezicht op de taakuitvoering op het gebied van veiligheid bij Defensie; leidt en verricht onderzoek naar ernstige voorvallen; toetst vooraf de uitvoerbaarheid van beleid en de handhaafbaarheid van uitvoeringsregels en adviseert

gevraagd en ongevraagd de minister van Defensie.³¹ Uit de eerste evaluatie blijkt dat de IVD de meeste aandacht besteedt aan onderzoek naar ernstige voorvallen en minder aan themagericht en systeemonderzoek. De voornaamste aanbeveling uit de evaluatie is om incidenttoezicht, themagericht en systeemonderzoek meer in balans te brengen.³² Een eventuele Inspectie Belastingen, Toeslagen en Douane kan leren van de ervaringen van deze toezichthouders op overheidsdomeinen.

4.3 Weging en advies

Er is behoefte aan onafhankelijke, deskundige oordeelsvorming over de kwaliteit van de uitvoering van regelgeving op het gebied van belastingen en toeslagen. In het huidige stelsel van checks en balances is het burgerperspectief op de kwaliteit van de publieke dienstverlening onderbelicht. Daarom adviseren wij om een aparte inspectie op te richten voor het toezicht op de kwaliteitsborging op het terrein van Belastingen, Toeslagen en Douane. Deze inspectie is onafhankelijk en ondersteunt de ministeriële verantwoordelijkheid voor kwaliteit van de dienstverlening door de Belastingdienst, Toeslagen en Douane en draagt bij aan het invullen van de verantwoordelijkheid van de diensten zelf om de kwaliteit van dienstverlening beter te borgen. Deze vorm van toezicht is in lijn met het toezicht op de kwaliteit van de taakuitvoering bij andere ministeries, in het bijzonder die van Justitie en Veiligheid en die van Defensie. Deze vorm van toezicht past naar ons idee bij de vergaande bevoegdheden van de Belastingdienst, Toeslagen en Douane tegenover burgers en bedrijven en het belang van belastingheffing als kerntaak van de overheid. Een inspectie in deze vorm heeft geen sanctionerende bevoegdheid, maar ontleent haar gezag aan de kwaliteit en continuïteit van de oordeelsvorming.

We adviseren daarmee om niet te kiezen voor een lichtere Commissie van Toezicht met technische of maatschappelijke deskundigen. Een dergelijke Commissie kan ook reflectieve adviestaken met gezag vervullen, maar mist onderzoeksbevoegdheden die nodig zijn voor oordeelsvorming. Het is bovendien niet wenselijk om klachtbehandeling bij een aparte Commissie onder te brengen, aangezien dit onderdeel moet zijn van de interne kwaliteitsborging door de Belastingdienst, Toeslagen en Douane.

³¹ <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/blg-871528.pdf>.

³² Evaluatiecommissie Inspectie Veiligheid Defensie (2020) Evaluatierapport 2020, p. 4. www.ivd.nl/documenten/publicaties/2020/06/30/evaluatie-ivd-2020.

4.4 Randvoorwaarden waaronder een inspectie kan werken

Onafhankelijk toezicht

Een Inspectie op de Belastingen, Toeslagen en Douane valt onder de politieke verantwoordelijkheid van de minister. Extern toezicht levert niet automatisch onafhankelijk toezicht op. De daadwerkelijke onafhankelijkheid hangt af van de mate waarin een toezichthouder zelfstandig een oordeel kan vormen, over voldoende bevoegdheden, middelen en procedures beschikt om effectief zijn taak te verrichten en het oordeel openbaar kan maken. De taken en bevoegdheden van een inspectie moeten worden vastgelegd in een mandaatregeling. De inspectie is onafhankelijk in de keuze om een bepaald onderzoek te verrichten, in haar werkwijze en ten aanzien van de bevindingen en oordelen die uit een onderzoek voortvloeien. Dit is vastgelegd in de Aanwijzingen van de minister-president inzake rijksinspecties. Hiermee borgt het kabinet dat de beslissing om onderzoek in te stellen door een rijksinspectie en de oordelen van de betrokken inspectie, op objectieve wijze tot stand komen zonder oneigenlijke beïnvloeding door uitvoeringsorganisaties, onderdelen van het ministerie of de minister of staatssecretarissen.

Bevoegdheden

De inspectie moet onbeperkt en onbelemmerd toegang hebben tot alle informatie binnen de dienst en alle medewerkers van de dienst. Die informatiebevoegdheid is de kernbevoegdheid van een inspectie naast de bevoegdheid om volledig onafhankelijk onderwerpen te kunnen agenderen voor toezichtonderzoek en volledig onafhankelijk te zijn in het formuleren van bevindingen en aanbevelingen. Een andere bevoegdheid is de zelfstandige publicatie van toezichtrapporten.

Aanvullende interventie- of sanctiebevoegdheden achten wij niet passend of zinvol. De belangrijkste bijdrage van een inspectie ligt in de onafhankelijkheid, diepgang en deskundigheid van de rapportages. De overtuigingskracht van een inspectie op het domein van de overheid moet liggen in het gezag van de inspectie en de inhoud van de bevindingen. Daarom is het van belang dat bevindingen transparant zijn en actief openbaar worden gemaakt, conform de Wet openbaarheid van bestuur, met gelegenheid tot (beleids)reactie van de minister. De openbaarheid van de bevindingen maakt ook externe controle op de voortgang van verandertrajecten mogelijk.

Burgerperspectief

In het huidige stelsel van checks and balances is voldoende aandacht voor (toezicht op) de rechtmatigheid en doelmatigheid van de belastinginning. Het perspectief van belastingplichtige burgers en bedrijven kan echter beter worden geborgd. Een externe

toezichthouder kan juist hier van meerwaarde zijn. Hierbij is van belang dat de Ombudsman de aangewezen *last resort* is voor individuele klachten. Het is niet nodig hiervoor een extra toezichtsorgaan te creëren.

Deskundigheid

De inspectie moet voldoende zijn toegerust om het werk te kunnen doen. Een voldoende grote staf met ervaring met de uitvoeringspraktijk dient diepgravend onderzoek te kunnen doen dat doordringt tot de kern van de organisatie. Het is belangrijk dat de inspectie over voldoende en passende deskundigheid beschikt op het gebied van fiscaliteit, complexe uitvoeringsorganisaties, toezicht en verantwoording evenals ervaring met de uitvoeringspraktijk op het terrein van inkomensheffing en inkomenscompensatie.³³ De Inspecteur-Generaal dient zowel intern als extern gezaghebbend te zijn.

Werkprogramma

Een inspectie doet er goed aan een meerjarig werkprogramma te formuleren, mede op basis van de maatschappelijke behoefte, met ruimte voor aanvullende thema's die opkomen in de actualiteit. Het verdient aanbeveling om de opvolging van aanbevelingen periodiek te monitoren in vervolgonderzoek, waarbij het doel niet alleen moet zijn om vast te stellen of aanbevelingen zijn opgevolgd, maar ook wat oorzaken zijn indien dit niet het geval is. Naast de informatie die de Belastingdienst, Toeslagen en Douane en het ministerie van Financiën zelf naar buiten brengen in het kader van de externe verantwoording, kan het toegevoegde waarde hebben om thematisch toezicht in te richten, bijvoorbeeld in de vorm van een jaarlijkse 'Staat van de belastingen' waarin een aantal maatschappelijk belangrijke thema's wordt uitgelicht. Hierin kan ook aandacht zijn voor systeemrisico's, perverse effecten van beleid en blinde vlekken in systemen – toezicht kan in die zin ook tegenspraak bieden en problemen in beleid signaleren en agenderen.

Horizonbepaling

De Belastingdienst, Toeslagen en Douane zitten nog middenin een ingrijpende reorganisatie en zijn volop in ontwikkeling. Gezien de vele ontwikkelingen en veranderprocessen adviseren we om dit toezicht op tijdelijke basis in te richten voor een termijn van vijf jaar tot de nieuwe verhoudingen en regelingen voor toeslagen zijn uitgekristalliseerd. Binnen deze periode kan geëvalueerd worden of de inspectie de beoogde meerwaarde vervult. De staatssecretarissen kunnen in overleg met de Kamer besluiten of beëindiging, continuering of aanpassing van de taken wenselijk is.

³³ Zie ook ABD Topconsult (2020) Werk aan Uitvoering. Fase 2: Handelingsperspectieven en samenvatting analyse. www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2020/07/03/werk-aan-uitvoering-fase-2-handelingsperspectieven-en-samenvatting-analyse.

5 CONCLUSIE

De domeinen belastingen, toeslagen en douane verdienen een externe toezichthouder als tegenkracht en kritische vriend. Een toezichthouder kan de aandacht voor de rechtsstatelijkheid van de dienstverlening versterken en opereert vanuit burgerperspectief. Extern toezicht bouwt voort op de bestaande doelmatigheids- en rechtmatigheidscontrole door over de kwaliteit van de uitvoering te informeren, signaleren en agenderen. Daarbij staat de reflectieve functie voorop gericht op het versterken van het leervermogen. Toezicht kan helpen om normatieve kaders (verder) te ontwikkelen. Een eigen toezichthouder binnen het ministerie kan ook opereren vanuit kennis van de organisatie die in de loop van de jaren wordt opgebouwd, daarmee de continuïteit van de aansturing bevorderen en (in het beste geval) de incident-gedrevenheid wat afremmen. Toezicht kan echter niet de kwaliteitszorg borgen als de organisatie daar onvoldoende op is gericht.

Reflectief toezicht heeft een signalerende functie. De meerwaarde van het toezicht zit in het boven tafel krijgen van informatie en in de diagnose en analyse. De staatssecretarissen kunnen op grond van het advies maatregelen nemen. Op basis hiervan kan het burgerperspectief meer stelselmatig aandacht krijgen in de beleidscyclus en prioriteit krijgen in de aansturing van de Belastingdienst, Toeslagen en Douane, zowel vanuit het departement, als vanuit het management van de diensten en ook vanuit de volksvertegenwoordiging en de maatschappij. Door de transparantie en verantwoording te versterken, kan extern toezicht bijdragen aan herstel van vertrouwen.

Alles overwegende, pleiten we ervoor om een inspectie op te richten die namens de minister extern toezicht houdt op de domeinen belastingen, toeslagen en douane. Gelet op het veranderende taakveld, de breedte van de problematiek en de benodigde deskundigheid is een inspectie de meest passende organisatievorm. De onafhankelijkheid en deskundigheid van de inspectie zijn essentieel voor een gezagvolle taakuitoefening. Daarbij hoort wel een waarschuwing. Extern toezicht is geen wonderolie en geen oplossing voor structurele weeffouten en problemen. Voorkomen moet worden dat de inspectie een duizend dingen doekje wordt waar ambtelijke of politiek verantwoordelijken zich achter verschuilen. Een inspectie is geen bliksemafleider. De inspectie moet ook geen werk over of dubbel doen. De toegevoegde waarde van de inspectie is het signaleren van feilen in de uitvoering (de diensten), de taakformulering (de opdrachtgevers) en het toezicht op de uitvoeringspraktijk (de eigenaar). De inspectie doet dit uiteraard zonder iets te vinden van politiek-bestuurlijke overwegingen, maar kan wel waarschuwen voor de consequenties van politieke wensen en tegenkracht bieden.