



# informatief

82

maart 2016

Informatief is een uitgave van de Vereniging van Hogere ambtenaren bij het Ministerie van Financiën



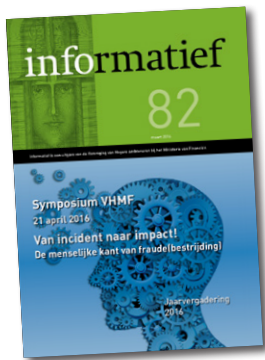
**Symposium VHMf**

**21 april 2016**

**Van incident naar impact!**

**De menselijke kant van fraude(bestrijding)**

**Jaarvergadering  
2016**



**Redactie**  
J. Glazenburg  
P.M.H. Soomers  
**Bestuursamenstelling**

**Voorzitter**  
drs. H.A.A.M. Rutten (Erik) Belastingdienst/kantoor Eindhoven

**Vice-voorzitter**  
mr. J. Glazenburg (Jurjen) Belastingdienst/kantoor Arnhem

**Secretaris**  
P.M.H. Soomers (Paul) Belastingdienst/kantoor

**Penningmeester**  
P.B.J. Ham (Paul) Belastingdienst/Douane Nijmegen/

**Leden**  
D. Baegen (Dennis) Belastingdienst/Douane Amsterdam  
mr. J.M.J. Engelen (Jo)

mr. I.C. Hummel (Ingrid) Belastingdienst/kantoor Utrecht

mr. M.C.A.M. Lavies-van der Wolf (Monique) Belastingdienst/Belastingen directie IMB

mr. R.H.J.A. Roodenrijs (Rob) Belastingdienst/Douane/

F.A. van Wuijckhuise RE RA (Frank) Belastingdienst/Douane Nijmegen/

**Ledenadministratie**  
J.W.J. Swinkels (Hans)  
Drossaardslag 4, 2805 DC Gouda,  
tel: (0182) 52 82 54, mob: (06) 5534 60 78  
ledenadministratie@vhmf.nl  
**Correspondentieadres**  
De Meent 9, 6921 SE Duiven, secretaris@vhmf.nl

**Ontwerp**  
HPC Concept, Arnhem  
**Druk**  
HPC Drukkerij bv, Arnhem



**drs. H.A.A.M. Rutten  
(Erik)**



**P.M.H. Soomers  
(Paul)**



**P.B.J. Ham  
(Paul)**



**mr. J. Glazenburg  
(Jurjen)**



**D. Baegen  
(Dennis)**



**mr. J.M.J. Engelen  
(Jo)**



**mr. I.C. Hummel  
(Ingrid)**



**mr. M.C.A.M. Lavies-  
van der Wolf (Monique)**



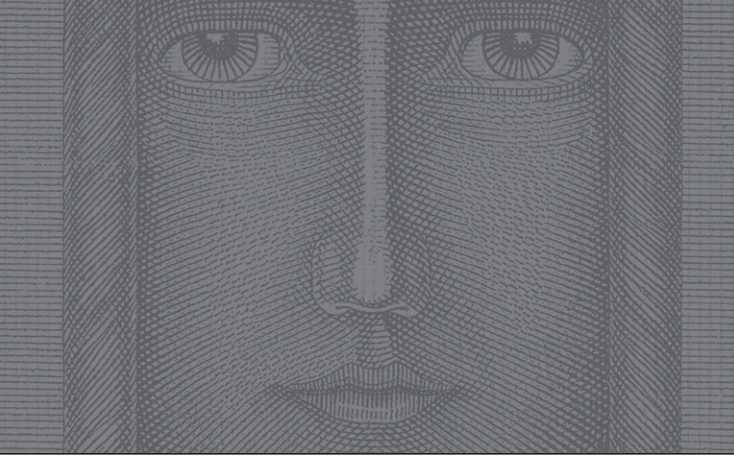
**mr. R.H.J.A. Roodenrijs  
(Rob)**



**F.A. van Wuijckhuise RE RA  
(Frank)**



**J.W.J. Swinkels (Hans)  
ledenadministratie**



# Vanuit het bestuur

## Inhoud

- 03 Vanuit het bestuur
- 04 De menselijke kant van de symposiumcommissie
- 05 Verandering en de Theorie U
- 08 Van vermoeden van belastingfraude tot vervolgingsbeslissing
- 09 Over fraude GO en het belang van de verbazingscoëfficiënt
- 11 Geoefende ogen en oren geven fraudebestrijding extra zetje
- 13 Het beginsel van (un)fair-play
- 15 Gedragsverandering in de Belastingdienst, van theorie naar praktijk
- 17 Fraus legis en fraude
- 18 De Coördinatiegroep Constructiebestrijding en de bloemetjes aan de randen van het ravijn
- 20 Innovatiegroep NIG/NI: van kunstwerk naar vakwerk
- 22 Know your costumer at all times!
- 24 Fiscaal vakmanschap; De onzekerheden van de inspecteur
- 26 Noodzaak van samenwerking tussen en met verschillende overheidsinstanties
- 27 Freies Ermessen: noodzakelijk kwaad?
- 29 Tot slot

Sluitingsdatum volgende Informatief: 5 mei 2016

Het is nu wel duidelijk, het land is in rep en roer. In ieder geval in de gebouwen van de Belastingdienst. Want na de eerste aankondigingen in december jl. zijn op 18 januari de maatregelen over de stimuleringsmaatregelen in het kader van de personele gevolgen Investeringsagenda op de Beeldkrant verschenen.

Over deze maatregelen is zeer veelvuldig overleg gevoerd door uw afgevaardigden van de CMHF in het GOBD met de Directeur-Generaal Hans Leijtens. Wij zijn van mening dat een mooi pakket aan maatregelen beschikbaar is. De volgende stap is dus nu aan u. Want u kunt zelf het beste beoordelen of een uitstroombijeenkomst bij u past.

En dat deze maatregelen u aan het denken hebben gezet is ook duidelijk. Op de voorlichtingsbijeenkomsten zijn ongeveer 10.000 collega's aanwezig geweest. Zowel van de Belastingdienst, alsook de Douane en FIOD. Want hoewel deze onderdelen bij de Belastingdienst thuishoren, zijn zij niet direct getroffen door de Investeringsagenda. Nu echter de mogelijkheid ook voor de daar werkzame collega's bestaat om gebruik te maken van de stimuleringspremie, is het geen ver van mijn bed show meer.

Hoewel niet afgesproken blijkt de rekentool Stimuleringspremie goed uit te pakken voor medewerkers met hogere inkomens die na 1 juli 2016 hun aanvraag doen en binnen de periode van 18 maanden voor hun AOW-datum uitstromen. Wie goed kan rekenen kan daardoor een optimale uitstroombijeenkomst bepalen.

De Belastingdienst komt in beweging. Op het moment van schrijven is nog niet duidelijk hoeveel collega's een volgende stap maken. Dat dit ook leidt tot zorg, op het gebied van kennisvernietiging en verhoogde werkdruk, is ook duidelijk. Komt er daadwerkelijk voldoende vervanging?

Die zorg onderschrijven we. Maar met een positieve insteek zien we ook kansen. Kansen om door te groeien, om promotie te maken, of om op een andere leuke functie terecht te komen. En kansen om het werk, ons werk, anders en slimmer in te richten. Want over dat laatste hebben wij, als betrokken professionals werkzaam bij de Belastingdienst, volop ideeën.

Terwijl ik dit schrijf, hoor ik veel verontwaardiging over de nieuwsberichten met betrekking tot de salarissen van de Politietop. Vooropgesteld, een ieder is zijn of haar salaris van harte gegund. Meer moeite heb ik echter met de reactie van de baas van de politie, dat dit het gevolg is van marktconforme salarisvergelijkingen.

En dan komt de discussie over de ambtenarenstatus meteen bij mij op. Want was dat niet bedoeld om de ambtenaren een marktconforme arbeidsverhouding te geven? En zou daarbij misschien ook niet gedacht zijn, dat maakt het goedkoper? Of in ieder geval makkelijk om te ontslaan?

Gezien de nu gehoorde verontwaardiging is het misschien toch verstandiger om de huidige ambtenarenstatus maar

gewoon te bewaren. En als Rijk echt als werkgever op te treden, in plaats via het regeerakkoord te willen onderhandelen.

Kortom, 2016 en wellicht ook 2017 worden voor de Belastingdienst roerige jaren. De VHMf staat daarin pal voor haar leden en het werk dat zij doen. Zoals u ook op onze nieuwe banners zult kunnen zien is de VHMf immers "Van het vak". Gedurende het jaar blijkt dat uit de vele EP's die de afdelingen organiseren, maar natuurlijk zeker uit ons jaarlijkse symposium, waarover u in deze Informatief meer kunt lezen. Uw bestuur nodigt u daarom van harte uit voor deelname aan het symposium en aan de jaarvergadering, op 21 april in de Jaarbeurs in Utrecht!

Nieuw-Vennep, 26 februari 2016

# De menselijke kant van de symposiumcommissie

Van incident naar impact, van artikel naar themanummer, op weg naar een... prachtig symposium?

Ieder jaar starten we als symposiumcommissie ergens rond de zomer met de zoektocht naar *Het Symposiumthema*. Zo ook afgelopen jaar, voor het symposium 2016.

Na enig wikken en wegen kwamen bij ons thema's als vakmanschap, effect, creatie en eigen kracht naar boven. Dit heeft natuurlijk alles te maken met het feit dat we vele Topvakmensen binnen onze eigen vereniging hebben; collega's die graag in ontmoeting, kennis, creativiteit en ervaring willen delen. Dit delen geschiedt belangeloos, over directiegrenzen heen en met de nodige support van het Ministerie van Financiën.

Naast dit feit bestaat echter ook onzekerheid, over de op handen zijnde personele ontwikkelingen, binnen de Belastingdienst maar ook binnen onze eigen VHMf geledingen! Een vraag die daarbij direct opkomt is: "Hebben we überhaupt aan het eind van dit jaar nog wel 'voldoende' professionals?", maar ook: "Waar liggen in dit verband mijn eigen mogelijkheden als professional? en Wat is mijn inbreng als eenling/professional uiteindelijk aan het geheel?"

We zijn daarover eerst maar eens het gesprek aangegaan met Hans van der Vlist, directeur van een steeds beter florierende FIOD en met Hans Leijtens, onze nieuwe directeur-

**Een van de sprekers tijdens het symposium is Adriaan Denkers.** Met zijn dissertatie over de verwerking van slachtofferschap van criminaliteit promoveerde hij in 1996. Sindsdien heeft hij 15 jaar als sociaal wetenschappelijk onderzoeker gewerkt voor de overheid (SCP, FIOD, Belastingdienst en Douane). Momenteel is Adriaan Universitair hoofddocent bij de sectie strafrecht en criminologie aan de Vrije Universiteit van Amsterdam. Hij doet daar onder andere onderzoek naar regelnaleving binnen en door bedrijven.

Tijdens de presentatie zal Adriaan ingaan op het wankel evenwicht tussen productiviteit en integriteit en de factoren die daarop van invloed zijn. Voor de presentatie zult u een bericht ontvangen met daarin het verzoek een korte vragenlijst in te vullen. De resultaten van deze enquête zullen mede de basis vormen voor deze presentatie.



generaal. De één vergastte ons op een college realiteit, geardeerd met inspirerende visie en de ander wisselde met ons tal van indrukwekkende wetenswaardigheden en beelden. We ontkwamen daarbij niet aan de volgende onderwerpen: professionele ruimte, theorie 'U', de menselijke kant van fraude(-bestrijding) en van incident naar impact.

"Van incident naar impact" sloot naadloos aan bij onze zoektocht en verdiende daarmee direct de titel voor het symposium. Onder de werktitel/metafoor "de menselijke kant van fraude(bestrijding)" kon de gehele symposiumcommissie direct aan de slag.

De symposiumcommissie beoogt met dit symposium namelijk de volgende aspecten af te dekken:

- professionele ruimte: in welke gevallen mag (of zelfs moet) de medewerker buiten de lijntjes kleuren? En hoe verhoudt dat zich tot de algemene doelstelling van de Belastingdienst? (Wat zijn mijn kaders als professional? En hoe verhouden die zich tot het geheel?)
- de menselijke kant van de medewerker: hoe zet je als organisatie de medewerker in zijn/haar kracht? En bevordert je dat synergievoordeel dat in het hele spectrum, keten, veld, proces, kortom in het geheel ontstaat? (Wellicht met minder professionals?)
- de menselijke kant van de belastingplichtige (burgers, bedrijven, adviseurs): hoe kun je het gedrag van de belastingplichtigen beïnvloeden? (Met minder.. meer?)
- met op de achtergrond een theorie U als theoretisch kader voor het omgaan met veranderingen.

We hebben Hans van der Vlist vervolgens als symposiumdagvoorzitter weten te strikken en Hans Leijters bereid gevonden te vertellen over zijn eerste 100 dagen bij de Belastingdienst, waarbij hij zijn verwondering (en mogelijk bewondering) met ons zal delen.

Ook richten we de spotlights op een drietal concrete praktijkcasus. Dat doen we in de vorm van interviews die direct op het podium worden afgenomen. We verwachten zo de menselijke kant van fraude(-bestrijding) een gezicht te geven en bewustheid ten aanzien van het adagium 'van incident naar impact' te creëren.

Vervolgens zal Adriaan Denkers, als criminoloog/docent/onderzoeker verbonden aan de VU, na de pauze wetenschappelijk verantwoord en interactief inzoomen op dit menselijke gedrag, zowel van onze eigen medewerkers als van belastingplichtigen. Daarna mag Hans van der Vlist een poging doen om wetenschap, praktijk en theorie met publieksinbreng in harmonie te verenigen... Tjaaa....dagvoorzitter: "dat wordt bikkelen..!!"

Wij laten u echter niet geheel onvoorbereid dit event bezoeken. Ter voorbereiding op uw expeditie op breed, complex en wellicht onbekend terrein geven we u een 'sneak-preview' via dit themanummer. Diverse Topvakmensen die in dit veld werkzaam zijn hebben wij gevraagd om hun instrumentarium met u te delen.

En dat is, volgens ons, zowaar gelukt!

De Symposiumcommissie hoopt u met dit themanummer van Informatief een stevige en interessante warming up te bieden, zodat u daadwerkelijk inhoud kunt geven aan uw persoonlijke beeld "Van incident naar impact!"

Wij wensen u veel leesplezier en hopen u op de 21e april de hand te kunnen drukken!

De Symposiumcommissie:

*Wilma Kamminga, Fleur van Haasteren, Paul Gunnewijk, Thijs Hellegers, Gerard Spoorenberg en Paul Soomers*

# Verandering en de Theorie U

door Ardie van Halen

**Is het u al opgevallen? We zitten in veranderende tijden. Dat vraagt om een andere manier van kijken, denken en probleem oplossen. Aan mij is gevraagd voor deze Symposium-Informatief een stukje te schrijven over de Theorie U. Ik hoop dat ik mijn enthousiasme op u overdraag, zodat wij als Belastingdienst die bijdragen kunnen leveren die de complexe vraagstukken van deze tijd verlangen.**

Voorafgaand wil ik benadrukken dat het schrijven en lezen van een artikel voornamelijk een mentale actie

**Ardie van Halen** is acht jaar geleden als forensisch registeraccountant, in een groep van tien nieuwkomers/academici als medewerker opsporing in dienst getreden bij de FIOD. Dit met de intentie om, vanuit deze groep hoogopgeleide nieuwkomers,

beweging en verandering te brengen in de organisatie.

Vanuit de persoonlijke passie voor authenticiteit en bewustwording, en vanuit de vraag "Wat wil de FIOD van mij", en "Wat mag er gebeuren" is Ardie uiteindelijk

uiteindelijk uitgekomen op de Theorie U.



is. De kracht van de Theorie U dien je vooral te ervaren. Door zelf de beweging door de U te maken neem je waar waarom dit proces zo krachtig is en waarom het echt werkt. Theorie U is meer dan een managementtheorie, het is een bewustwordingsreis voor individu, team en organisatie die doorwerkt in de samenwerking met externe partners en zeker ook het contact met de cliënt.

### **Wat is dat nu, die Theorie U? Waar komt het vandaan en wat houdt het in?**

Het U-proces<sup>1</sup> is gebaseerd op het werk van de grondlegger van de antroposofie, dr. Rudolf Steiner, een Oostenrijks filosoof. Steiner schreef over het transformeren van zichtbare waarnemingen naar intuïtieve waarnemingen. Deze intuïtieve waarnemingen vormen dan de basis voor besluiten over de toekomst. Het krachtige van deze intuïtieve waarnemingen is dat ze niet gestuurd worden door onze conditioneringen en overtuigingen die zich in onze mind genesteld hebben.

Otto Scharmer<sup>2</sup>, verbonden aan het MIT (Massachusetts Institute of Technology) heeft de Theorie U uitgewerkt om mens en organisatie bewust te maken van de veranderende tijden en een handreiking te bieden hoe met deze veranderingen mee te bewegen.

Theorie U is een procesmodel voor vernieuwing en transformatie van mens en organisatie. Dit proces omvat een diepgaande beweging, in de vorm van de letter U. Hiermee buig je complexe vraagstukken van deze tijd om naar een wezenlijke verandering, vanuit verbinding met jezelf, met anderen en met alle aspecten die met de vraag samenhangen. In dit proces vindt een verdieping van het bewustzijn van de betrokkenen plaats. Onder in de U wordt de wijsheid uit het onbewuste benut. Hier wordt contact gemaakt met het Veld, de collectieve intelligentie. Het U-proces maakt leren vanuit de toekomst mogelijk, in plaats van leren vanuit het verleden.

### **De beweging door de “U”, wat is dat dan?**

In de beweging zijn onderstaande zeven fases te onderkennen.

#### **Eerste Fase**

In onze maatschappij worden we gestimuleerd om daadkrachtig op te treden. Indien zich een probleem voordoet, moet er snel een oplossing komen. We zoeken de oplossing vanuit onze ervaringen, kennis en conditioneringen. Dit heet *downloading*.

We hebben de neiging “in the box” te blijven en zo snel mogelijk in de richting van de meest voor de hand liggende en bekende oplossing te gaan. Deze beweging is een geforceerde, duwende beweging naar de al bekende oplossing, geen ruimte latend voor andere mogelijke oplossingen.

Downloaden heeft een belangrijke functie en is wezenlijk onderdeel van ons functioneren. Bewustwording hiervan en bereid zijn je open te stellen voor andere invalshoeken is een voorwaarde om het U-proces te kunnen ervaren. Het U-proces start met het bewust stoppen van downloaden.

#### **Tweede Fase**

Indien we het proces van de U volgen, gaan we eerst op onderzoek uit. We onderzoeken het probleem (de uitdaging – de urgente vraag) die zich aandient. Dit doen we door aandachtig waar te nemen. We nemen onze vooringenomen gedachten, overtuigingen en oordelen onder de loep en worden ons bewust van de beperktheid hiervan. We durven deze vervolgens op te schorten of los te laten en we zijn bereid ons open te stellen voor andere invalshoeken. Hierdoor gaan we anders, breder en meer open waarnemen. Deze tweede stap wordt Seeing genoemd.

#### **Derde Fase**

Een heel herkenbare doodoener, ook binnen de Belastingdienst, is cynisme. De oorzaak van cynisme is wantrouwen. Cynisme wordt vaak aangewend als een vorm van zelfverdediging indien we het gevoel hebben machteloos te staan om iets wat ons teleurgesteld heeft.

In deze derde fase, ook wel Sensing genoemd, gaan we op onderzoek naar het bestaan en de oorzaak van ons cynisme en zien we dat we de keuze hebben om ook dit los te laten. Hiervoor gebruiken we een andere bron van intelligentie. Dit doen we door een andere manier van luisteren.

#### **Vierde Fase**

Het is heel menselijk om vast te willen blijven houden aan onze zekerheden. In deze snel veranderende tijden is het van belang dat we ons bewust zijn van de natuurlijke wet dat alles altijd in beweging is, alles is energie. In de vierde fase gaan we voorbij onze angst voor het onbekende.

Door bewust waar te nemen, met alle zintuigen, inclusief onze intuïtie, bereiken we het Zijnsbewustzijn.

We komen onderin de U, in het hier en in het nu. Hier pluggen we in op de collectieve intelligentie. We hebben verbinding met alle wijsheid en beschikbare bronnen. Deze fase heet Presencing, een samenvoeging van presence (aanwezigheid) en sensing (waarnemen zonder direct contact). Hier kunnen we het werkelijk willen zien wat zich aandient, zonder invulling of sturing.

Onder in de U maken we contact met wat in de kwantumfysica het Veld genoemd wordt. In de verschillende tradities wordt dit aangeduid met de Bron.

In deze fase bestaat zowel stilte als chaos. Dit kan een heel heftig proces zijn.

Vanuit loslaten (stilte) en op laten komen (chaos) ontstaat een helder inzicht. Hier gaan we als het ware door het oog van de naald. Onderin de U openbaren zich de mogelijkheden van de zich aandienende toekomst (Emerging Future).

#### **Vijfde Fase**

Zodra we door het oog van de naald zijn gegaan, ontkiemt er vanuit het helder inzicht iets nieuws. Deze vijfde fase, noemen we Crystallizing, Scharmer<sup>3</sup> beschrijft het als een helder inzicht, vanuit het niets, met een drang om daarna ‘in een oogwenk’ te gaan handelen.

## Zesde Fase

Tijdens het hele traject in de rechterpoot van de U houden we contact met de onderkant van de U.

We gaan experimenteren en eerste ideeën uitproberen, al doende, door trial and error, gaan we co-creëren. Samen vormgeven is een belangrijke competentie binnen deze zesde fase, die Prototyping wordt genoemd.

## Zevende Fase

Dit zijn de uitkomsten, het uitvoeren van de plannen, we noemen het Performing. Al doende geven we gezamenlijk de toekomst vorm.

## Verandering binnen de Belastingdienst

De Belastingdienst is een dienst met een groot maatschappelijk belang. Als medewerker van de Belastingdienst voel ik een sterke intrinsieke drive om daadwerkelijk iets bij te dragen in deze veranderende tijden. Op zoek naar de wijze waarop we onze eigen authenticiteit terug in het werk kunnen brengen, heb ik twee jaar geleden van Hans van der Vlist (directeur FIOD) het eigenaarschap Theorie U gekregen. Op dit moment hebben managers en enkele professionals op de werkvloer hiermee ervaring op kunnen doen.

Als opsporingsorganisatie heeft de FIOD een duidelijke missie: meer effect, samenwerking met onze omgeving en afpakken van crimineel vermogen.

Het zijn juist de professionals in de uitvoering die vanuit de eigen authenticiteit en vanuit een diepere voldoening ervoor zorgen dat we dit gezamenlijke en breed gedragen doel bereiken.

Om dit te ondersteunen ben ik nu bezig met het programma *Vooruit!*. De doelstelling van het programma *Vooruit!* is te bereiken dat de medewerkers van de FIOD vanuit een nieuwe manier van samenwerken, op basis van vertrouwen, de eigen authenticiteit inbrengen in het werk. Het gaat ook over innerlijk leiderschap, hoe je als mens vanuit jouw heelheid en jouw passie je bijdrage levert, waardoor er een win-win situatie ontstaat waarin zowel het individu als de organisatie groeit.

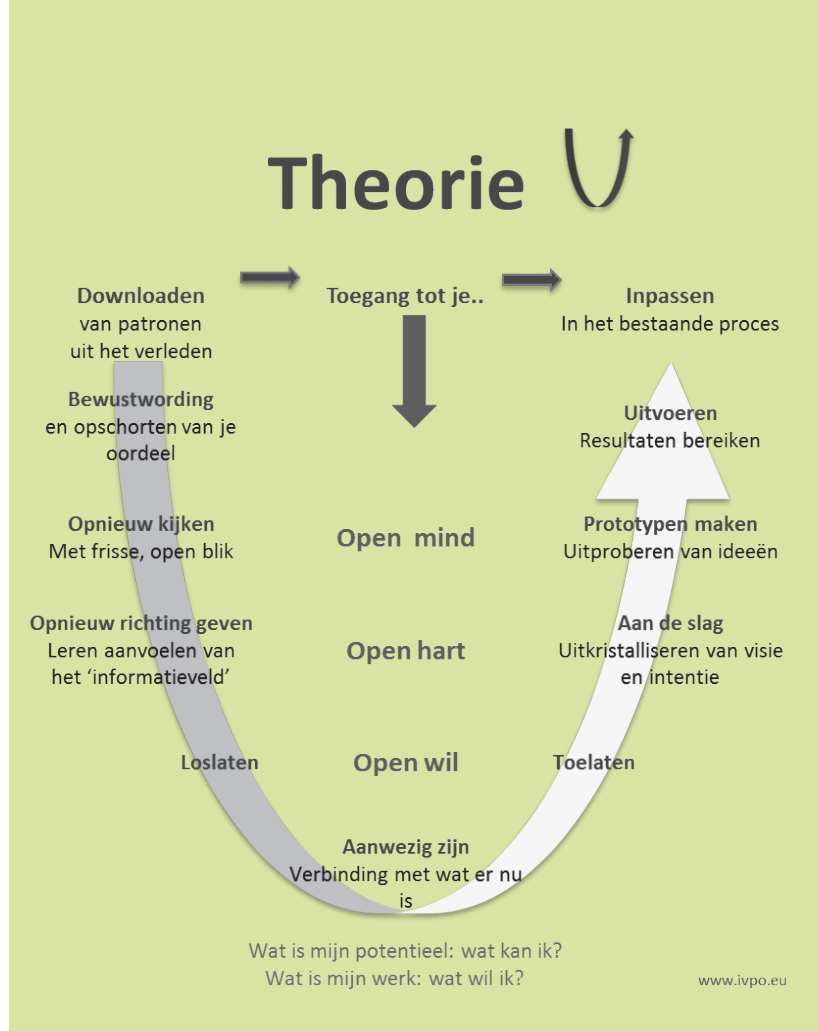
Het programma bestaat uit drie pijlers, **1.** Opleiding, **2.** U-cirkels op de werkvloer en **3.** Monitoren en effectmeting en dit uitdragen aan de omgeving.

Hiermee hoop ik mijn collega's, in deze veranderende tijden, verder te helpen. Op weg naar de toekomst die ons roept, met mogelijkheden die we vooraf niet hadden kunnen bedenken binnen onze "oude" manier van probleembenadering.

<sup>1</sup> In 1968 ontwikkeld door Glasl en Lemson, van het NPI (Nederlands Pedagogisch Instituut)

<sup>2</sup> Theorie U, Leiding vanuit de toekomst die zich aandient, Otto Scharmer en Leiden vanuit de Toekomst, Otto Scharmer en Katrin Kaufer

<sup>3</sup> Theorie U, Leiding vanuit de toekomst die zich aandient, Otto Scharmer



## Meer informatie vind je hier:

### Workshop Vooruit!

Samen met Patricia Verweij (Belastingdienst/Rotterdam) heb ik een dag-workshop ontwikkeld. In deze workshop nemen wij u mee in de beweging van de U. Wij laten u ervaren wat het is om met Open Mind, Open Hart en Open Wil in het werk te staan. <http://www.theoryu-plein.nl/theory-u/>

Regelmatig biedt het Presencing Institute -Otto Scharmer (gratis) online cursussen aan (MOOC – Massive Online Open Course): [www.presencing.com/ulab/overview](http://www.presencing.com/ulab/overview)

### Boeken

C. Otto Scharmer  
- Theorie U, Leiding vanuit de toekomst die zich aandient, Otto Scharmer  
- Leiden vanuit de Toekomst, Otto Scharmer en Katrin Kaufer

Frederic Laloux  
- Reinventing Organizations

Marja de Vries  
- De hele olifant in Beeld  
- Samenlevingen in Balans

# Van vermoeden van belastingfraude tot vervolgingsbeslissing

door Marion Kors, Landelijk contactambtenaar GO

**Op het snijvlak van het belastingrecht en het strafrecht, waar FIOD en openbaar ministerie moeten worden of al zijn betrokken, vervullen binnen de Belastingdienst de boetefraudecoördinator en de contactambtenaar hun rol.**

Die rol begint al bij een vermoeden van mogelijke belastingfraude. De boetefraudecoördinator adviseert dan, al dan niet in overleg met de contactambtenaar, over het gebruik van de informatiebevoegdheden. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de vraag hoe deze bevoegdheden zich bij een 'criminal charge' verhouden tot het zwijgrecht van een belastingplichtige of tot het beginsel dat een belastingplichtige niet is gehouden om bewijs tegen zichzelf aan te leveren.

Vervolgens, als de aanwijzingen voor mogelijke belastingfraude zijn verzameld, moet worden bekeken of die aanwijzingen voldoende zijn voor een zogenoemd redelijk vermoeden van een strafbaar feit. In dit kader vertaalt de boetefraudecoördinator de bevindingen naar de strafrechtelijke delictsomschrijving, zoals bijvoorbeeld het opzettelijk doen van een onjuiste aangifte, strafbaar gesteld in art. 69 lid 2 AWR. Het gaat bij deze vertaalslag niet alleen om het bewijs van het opzet. Ook voor het bewijs dat de aangifte onjuist is kan een extra inspanning nodig zijn. Dat geldt met name als er is gewerkt met omkering van de bewijslast of met een steekproef. Voorts beoordeelt de boetefraudecoördinator met de ontvanger in hoeverre er verhaalsmogelijkheden zijn en inventariseert hij (of zij) de

risico's die een strafzaak 'kapot' kunnen maken, zoals een mogelijk pleitbaar standpunt, een mogelijke inkeer en of er in verband met hetzelfde feit al een verzuimboete is opgelegd.

Als de boetefraudecoördinator concludeert dat er inderdaad kan worden gesproken van een redelijk vermoeden van een strafbaar feit, wordt de zaak in overleg met de contactambtenaar conform het AAFD-protocol (Aanmelding en Afdoening van Fiscale Delicten en delicten op het gebied van douane en toeslagen) gemeld. Het redelijke vermoeden vormt als het ware de poort naar de strafrechtelijke vervolging. In de zogenoemde stuur- en weegploeg (voorheen het tripartiete overleg) beslissen vervolgens het openbaar ministerie, de FIOD en de contactambtenaar, de laatstgenoemde namens de Belastingdienst, over de afdoening van de gemelde zaken. Daarbij gaat het niet alleen om de juridische haalbaarheid van een strafzaak, maar juist ook om het maken van de geëigende keuze tussen bestuurlijke en strafrechtelijke afdoening. Niet iedere melding dat opzettelijk een onjuiste aangifte is gedaan leidt derhalve tot een strafzaak. Dat is ook niet het uitgangspunt. In plaats daarvan streeft de stuur- en weegploeg er naar om tussen de verschillende beschikbare bestuurlijke, strafrechtelijke en tuchtrechtelijke sanctiemogelijkheden de juiste keuzes te maken, met het oog op de belastingplichtige (wat is een gepaste reactie op het vertoonde gedrag), op het maatschappelijk effect en in het besef dat de capaciteit altijd schaars is.

De weg van vermoeden van strafbaar feit naar vervolgingsbeslissing wordt derhalve binnen de Belastingdienst bereid door de boetefraudecoördinator en de contactambtenaar. Zij vormen de verbinding naar de FIOD en openbaar ministerie, tussen belastingrecht en strafrecht. Schakel ze in, als de gelegenheid zich voordoet!





# Over fraude GO en het belang van de verbazingscoëfficiënt

## Een gesprek met Jan Olijve en Marion Kors

door Paul Soomers en Thijs Hellegers

Jan Olijve heeft 19 jaar bij de FIOD gewerkt en zit nu alweer 8 jaar als plaatsvervangend directeur bij GO. Na zijn overstap heeft hij bewust wat afstand genomen van het fraudegebeuren om tot de ontdekking te komen dat lang niet iedereen probeert de fiscus een poot uit te draaien. Zijn ervaring bij de FIOD maakte het voor hem wat later tot een logische keuze om binnen GO fraude voor zijn rekening te nemen. In dat kader praat Jan bijvoorbeeld op strategisch niveau met Marianne Bloos, hoofdofficier van Justitie, over de manier van samenwerken. Als het gaat over samenwerking op tactisch en operationeel niveau, ligt dat op het bordje van Marion Kors, contactambtenaar en boetefraudecoördinator (BFC). Zij is op zaakniveau gesprekspartner voor FIOD en Openbaar Ministerie. In jargon heet dit de stuur- en weegploeg (voorheen bekend als het tripartiete overleg).

**We praten met Jan en Marion om een beeld te krijgen van de fraudeaanpak bij het segment Grote Ondernemingen. Komt fraude eigenlijk wel voor bij GO?**

Dat vraagt om een heldere definitie van het begrip fraude. Fraude is opzettelijk dan wel bewust handelen of onjuiste informatie verstrekken om belastingvoordeel te hebben. Je aanvaardt de kwade kans dat je te weinig belasting betaalt. Als wij tegenwerpen dat dat toch wel erg lijkt op de door de OESO bekritiseerde praktijken van multinationals, verduidelijkt Jan: "Het gaat om bewust afwijken van wet- en regelgeving. Afspraken die daarbinnen blijven zijn dus géén fraude; over die afspraken moeten we transparant zijn. Ontduiking is fraude, ontwijking niet. Door de berichtgeving in de media ontstaat wellicht het beeld dat de Belastingdienst (als uitvoeringsorganisatie) sjoemelt, maar dat is



**Jan Olijve** plaatsvervangend directeur GO.

niet juist". Marion geeft aan dat de wetgever aan zet is als men hierin verandering wil brengen.

Een medewerker die vermoedt dat iets niet in de haak is, moet dat melden bij boetespecialist of – bij een correctie hoger dan € 20.000 – bij de boetefraudecoördinator. Overstijgt het bedrag de € 100.000, dan moet dit gemeld worden bij de stuur- en weegploeg. Marion: "Het is zaak dat de boetespecialist of de boetefraudecoördinator tijdig wordt geraadpleegd, zodat die kan aangeven waarop de medewerker dient te letten, welke vragen wel of niet gesteld moeten worden en hoe de medewerker dient te acteren richting belastingplichtige of diens adviseur. Gebeurt dat niet, onvoldoende of te laat, dan bestaat het risico dat een zaak al vroegtijdig stuk loopt op formele onvolkomenheden".

Ook als een zaak onder de FIOD is moet de klantbehandeling door blijven lopen, want GO blijft verantwoordelijk voor de heffing en moet dus aanslagen blijven vaststellen/opleggen. Hierbij speelt de vraag of het een "geïsoleerd" delict is of een fundamentele kwestie. Klantbehandeling en FIOD-onderzoek moeten elkaar niet in de weg zitten. Stilleggen van de klantbehandeling werkt niet. Begrip over en weer voor elkaars positie en verantwoordelijkheid is noodzakelijk.

**Vroeger leek het alsof de FIOD steeds meer zaken wilde hebben en dat GO eigenlijk geen zaken wilde "afgeven".**

Marion: "Dat beeld herken ik nu niet meer. Niet alle zaken waar iets mis is, gaan naar de FIOD. Sommige worden bestuurlijk afgedaan. Alle zaken die boven de aanmeldings- en vervolgingsrichtlijn uitkomen worden met de FIOD besproken. Het doel is nu niet meer zaken te leveren om aantallen te halen. Er wordt – samen met de FIOD – bekeken wat de beste aanpak is. Na (verplichte) melding is er ruimte om die samen te bepalen". Op dit moment liggen

zo'n 40 GO-zaken bij het OM. Dit betekent dat op jaarbasis ongeveer 20 GO-zaken naar de FIOD gaan voor strafrechtelijke afhandeling. Overigens zijn die aantallen niet heilig, het gaat om de impact: wat wil je bereiken met een strafrechtelijke aanpak?

Jan: "Realiseer je wél dat het strafrechtelijke traject een stuk duurder is dan bestuurlijke afdoening. Bij de keuze tussen bestuurlijke en strafrechtelijke aanpak kijken we naar het uitstralingseffect dat we willen bereiken, het bevorderen van de compliance bij andere belastingplichtigen en de maatschappelijke perceptie. Ook de FIOD is minder gefocust op aantallen en kijkt naar de impact van de gehanteerde aanpak. Strafrecht kan soms helpen om een signaal te geven (normstelling en normbevestiging). Wanneer je in de krant leest dat de FIOD bij een directeur-groot aandeelhouder iets heeft aangepakt, raak je niet alleen de betrokkene, maar je hebt ook een normstellend/-bevestigend uitstralingseffect. Soms wordt bewust vooraf publiciteit gezocht, al is dat in individuele gevallen niet altijd mogelijk".

### **In het kader van horizontaal toezicht zijn convenanten gesloten met grote ondernemingen. Hoe verhoudt zich dat tot fraude?**

Jan: "Horizontaal toezicht en fraude gaan vanzelfsprekend niet samen. In convenanten staat transparantie centraal, bij fraude worden zaken juist weggehouden. Als dan toch fraude wordt geconstateerd beoordelen we de zaak en gaan we, vervolgens het gesprek aan. Hoe zit de top er in? We kunnen ertoe overgaan het convenant voorlopig te schorsen gedurende een strafrechtelijk onderzoek. Een schorsing loopt vooruit op een latere evaluatie van het convenant. De schorsing is een beslissing die is voorbehouden aan de Landelijke Directie GO. Het is overigens slechts zeer sporadisch voorgekomen. Het gaat hierbij niet over fiscale disputen, maar om het bewust een andere voorstelling van zaken geven".

Anders dan MKB kent GO geen aparte fraudeteams, zij het dat je wellicht het TRAFI-team als zodanig zou kunnen aanduiden. Binnen de individuele klantbehandeling beschikt GO ook over forensisch accountants in de teams. Verschuift de focus naar het strafrecht, dan gaat het niet meer over wel-of-niet gedaan maar over de vraag of de informatie rechtmatig is verkregen (cautie etc.).

### **Welke rol speelt de adviseur bij het begaan, toedekken en afhandelen van fraude?**

Jan: "In een aantal gevallen heeft de adviseur een rol die hem kwalijk genomen kan worden. Dan wordt deze gewoon meegenomen naast de verdachte ondernemer. Vaak gaat het dan wel om individuele personen en niet om de adviesorganisatie. Binnen de advieskantoren is – op kantooniveau – meer aandacht voor imago en integriteit. Bij een schuldonderzoek naar belastingplichtige wordt de rol van de adviseur ook bekeken. Daarbij wordt bepaald in hoeverre de adviseur verwijtbaar heeft gehandeld. Daarnaast zit de AFM hier natuurlijk bovenop als het om accountants gaat. Ook bij de bedrijven zelf lijkt meer aandacht te zijn voor imago en integriteit. In de top kan men zich niet permitteren dat er een smet blijft hangen aan mensen".

Marion: "De maatschappelijke context is veranderd. Het lijkt niet meer zo stoer om bij de borrel te vertellen dat je de Belastingdienst pootje hebt gelicht. Ook speelt mee dat allerlei andere instanties (DNB, AFM) extra toezicht houden".

### **Over welke eigenschappen moeten BD-medewerkers beschikken om fraude goed te bestrijden? Welke professionele ruimte krijgen ze hierbij en hoe selecteer en motiveer je die mensen?**

Jan: "Er is natuurlijk een formele kant. Maar ik hoop ook op een hoge verbazingscoëfficiënt: "Hé, dit is raar?!". Dit delen collega's in de vorm van best practices tijdens werkoverleggen. Binnen GO werk je vanuit je controleopdracht. Indien je iets constateert, ga je terug naar de VACO of BFC en bepaal je samen of het interessant genoeg is. Deze afweging willen we wél met de VACO en teamleider samen laten maken. Ook een second opinion/peer-review werkt goed."

### **Hoe voorkom je "matchfixing", fraude van binnenuit?**

Funciescheiding is essentieel. Wachtwoorden aan collega's geven bijvoorbeeld mag niet; hiermee loop je grote risico's. Voor een (wellicht onbewuste) mededader volgt op zijn minst een disciplinaire straf.

### **We hebben het al even gehad over de samenwerking met TRAFI, EHI en D&A. Welke samenwerkingspartners kent GO nog meer?**

Fraude bij GO betreft in de regel individuele ondernemingen. Het Expertisecentrum Handhaving en Intelligence (EHI) kijkt wat meer naar thema's en levert signalen. Als daar ook GO-klanten bij betrokken lijken, dan zal de klantcoördinator daar rekening mee houden. Op termijn zal Data & Analytics (D&A) hier mogelijk een extra bijdrage kunnen leveren; dat zit nu nog in de ontwikkelfase.

Vaak loopt de samenwerking met andere instanties via de FIOD. Het regionaal informatie- en expertisecentrum (RIEC), waarbij gemeenten de regie hebben, richt zich vooral op zaken die spelen bij MKB-ondernemers en minder op GO-klanten.

Daarnaast kennen we de multilaterale controles, bijvoorbeeld samen met de Duitsers en de Belgen. Dat betreft met name administratieve zaken; strafrecht-achtige dingen lopen allemaal via de FIOD. Ook bij de coördinatie rondom transferpricing (administratief) is sprake van multilaterale samenwerking. De Douane (anti-dumping/EU-heffingen) werkt samen met UCLAF (Unité de Coordination de la Lutte Anti Fraude).

### **Hebben jullie nog een wensenlijstje met verbeterpunten voor de fraudebestrijding?**

Jan: "Met vergroten van bewustzijn en – daar heb je hem weer! – de verbazingscoëfficiënt kun je medewerkers op een hoger peil brengen. Het blijft wel een uitdaging onze nieuwe medewerkers deze vaardigheid ook te leren. Om de goede dingen te bewaren van uitstromers, koppelen we daar een maatje aan. Zo kunnen deze smaakmakers hun kennis overdragen. Hiervoor moeten we ook echt de tijd (drie jaar) nemen".

Marion: "Ik kan me voorstellen dat de zogenaamde kwaliteitsdelicten niet alleen meer op de aangewezen belasting-

plichtigen zien maar ook op adviseurs, accountants en anderen die betrokken zijn bij een fraude. Het zou voor de vervolging eenvoudiger worden als ook degene die fraude faciliteert meteen gestraft kan worden. Als de ondernemer nu van niets weet, is opzet nog niet zo makkelijk aan te tonen. Verder is fraude uit de aard van de zaak zodanig opgezet dat we er niet makkelijk achter komen. Daardoor verlopen allerlei termijnen. Langere termijnen zouden bij de aanpak helpen. De vertaalslag van fiscaal naar strafrechtelijk is nog niet zo makkelijk. Vaak moet er nog veel extra

werk worden verricht om dit door te zetten. Met name bij het duiden van de mate van opzet. Vroeg inschakelen van een boetefraudecoördinator kan dit voorkomen. Daarbij wordt dan meteen aangegeven welke essentiële zaken nog geleverd/onderzocht moeten worden. Er is daarbij een duidelijk onderscheid tussen kunnen en willen. Eerst 'kunnen' en dan samen bepalen of we 'willen'. Bedenk overigens dat niet iedere strafzaak eindigt in een rechtszaak. Ook schikking of heroverweging zijn alternatieve mogelijkheden".

# Geoefende ogen en oren geven fraudebestrijding extra zetje

door Judith Eldering & Peter van de Weerd

**'Data & analytics' staat centraal in de Belastingdienst van de toekomst. Ook bij fraudebestrijding speelt de informatiepositie een cruciale rol. Met nieuwe technieken kunnen we steeds meer gegevens verzamelen, combineren en delen met anderen. De menselijke blik op deze informatie is echter nog onmisbaar.**

Burgers en bedrijven die het niet zo nauw nemen met de belastingwetgeving kunnen vanuit Belastingen van verschillende kanten rekenen op belangstelling. De Directies PDB, MKB en GO werken samen om zwart geld in het buitenland op te sporen. Binnen MKB zijn de fraudeteams het loket in de fraudebestrijding met externe overheidspartners. En om systeemfraude tegen te gaan, participeert Belastingen in het Combiteam aanpak facilitators en de Anti-fraudebox. Informatie vormt stevast het beginpunt. En hoe 'slimmer' deze data, hoe meer we over een fraudeur of fraudefenomeen weten. Voor de aanpak komt het daarna aan op ervaring en deskundigheid van de medewerkers.

## Integraal aanpakken

Belastingen werkt met andere overheidsorganisaties bij voorkeur samen binnen de Regionale informatie- en expertisecentra (RIEC's) en de Landelijke stuurgroep interventieteams (LSI). Ondermijnende criminaliteit en daarbij betrokken facilitators krijgen binnen de RIEC's een integrale aanpak: bestuurlijk, strafrechtelijk en fiscaal. Het samenbrengen van informatie en gezamenlijke analyse vormen daarbij het startpunt voor een keuzeproces waarin de rol van de partners wordt bepaald. De samenwerking binnen de LSI is gericht op het voorkomen en terugdringen van belasting- en premiefraude, toeslagen- en uitkeringsfraude,

Dit artikel is door de directie Algemene Bestuurszaken en Communicatie (ABC) samengesteld aan de hand van bijdragen vanuit de diverse directies.

De directie ABC heeft een coördinerende rol met betrekking tot het thema fraude binnen Belastingen/de COO-kolom. Vanuit die rol wordt gezorgd voor afstemming en integraliteit op dit thema binnen de COO-kolom en met FIOD en Douane.

**Judith Eldering**, afdeling communicatie

**Peter van de Weerd**, afdelingshoofd Bestuurszaken en fraudecoördinator voor Belastingen/COO-kolom

illegale tewerkstelling en overige misstanden op de arbeidsmarkt. Ook hier worden gedeelde informatie en analyse steeds belangrijker. Basis voor de informatieverstrekking is in beide samenwerkingsverbanden een convenant, dat is gebaseerd op wetgeving en privacyregels.

## Informatie opwerken

De informatiedeling verloopt via het informatieloket bij de fraudeteams van MKB. Bij deze 11 teams Fraude/EOS ligt de coördinatie en regie op de uitvoering van de fraudeaanpak en externe overheidssamenwerking (EOS). Zij coördineren projecten en thema's als Veelplegers, OB-carrousel-fraude, Debet-creditcards, Systeemfraude IH en Windhappers, en de RIEC en LSI-samenwerking. Daarnaast ondersteunen zij de behandelteams bij (vermeende) frauduleuze gevallen. Een goede voeding is voor deze taken van groot belang: sterke informatie, afgewogen signalen en adequate analyse. Het Expertisecentrum handhaving en intelligence bereidt de landelijke keuzes hierin voor. Geoefende ogen en oren die midden in de buitenwereld staan – 'human intelligence' – geven de fraudebestrijding vervolgens dat extra zetje. Bij het informatieloket van de teams Fraude/EOS komen interne en externe signalen bin-

nen, waaronder informatieverzoeken van andere overheden. Dat loket is eigenlijk 'alleen maar' een postbus. Wezenlijk zijn de mensen die zich achter dat loket bevinden. Zij kunnen de informatie kanaliseren, analyseren en waar nodig, met vakmanschap, opwerken tot subjectgericht toezicht.

### Ter plekke bekijken

Data vormen eveneens het begin van het werk van het Combiteam aanpak facilitators (CAF). Het CAF wil de veroorzakers van systeemfraude, de facilitators, stoppen. Stuit het team bijvoorbeeld op opvallende toeslagen of hoge aftrekposten in de aangifte IH, dan zoekt het eerst meer gegevens bij elkaar: wie zit hierachter, (hoe) is de facilitator bekend bij MKB, welke informatie heeft de infobox crimineel en onverklaarbaar vermogen? Echter, zonder feitelijke constatering in het veld valt geen (straf-)zaak te beginnen. De collega's van het team bekijken daarom ter plekke hoeveel kinderen er in de opvang zitten of vragen bij de particulier na hoe zijn aangifte tot stand is gekomen. Zo wordt vastgesteld wat de daadwerkelijke gang van zaken is. Die bezoekjes praten zich bovendien snel rond, waardoor facilitators zich gaan roeren. Als alle informatie bijeengebracht is, volgt de vaststelling van de verdere aanpak en welke opties daarvoor zijn. Een strafrechtelijk onderzoek is lang niet altijd nodig. Een stevig gesprek met de facilitator is vaak voldoende om hem te laten stoppen – zeker als ook zijn klantenkring met de gevolgen wordt geconfronteerd.

### Maatregelen bedenken

De collega's van de Antifraudebox werken in dezelfde keten. Zij richten zich op het wegnemen van mogelijkheden om te frauderen. Uitgangspunt van hun werk zijn fraudefenomenen, die worden aangedragen door medewerkers, burgers en bedrijven of die blijken uit dataonderzoek. 'Slim' dataonderzoek helpt dan om te zien wat het blote oog niet ziet. Maar zodra een fenomeen in kaart is gebracht, zijn de

deskundigen aan zet. Zij bedenken maatregelen om systeemfraude te voorkomen: een wetswijziging, samenwerking met externe partners of verbetering van onze eigen systemen en processen. De kennis van de medewerker is bepalend voor de aanpak. Zo hebben experts van het proces 'bankrekeningnummers wijzigen' bij B/CA het hele proces doorgelicht om onterecht wijzigen te voorkomen. Dit heeft geleid tot het project 1 bankrekeningnummer. En de inkomensverklaringen van de Belastingdienst bevatten binnenkort een digitaal waarmerk, zodat de woningbouwvereniging zeker weet dat de verklaring origineel is. Voorheen konden nieuwe huurders sjoemelen met hun inkomen om in aanmerking te komen voor een woning.

### Vragen stellen

Aan het begin van elke aanpak ligt dan ook een handhavingsprobleem. Zo is bekend dat mensen geld in het buitenland stallen in plaats van het op te geven in box 3. De omvang en hoogte van dat vermogen zijn alleen niet bekend. Via meerdere wegen probeert de Belastingdienst belastingplichtigen te bewegen het bedrag alsnog aan te geven. De voorkeur gaat uit naar de Inkeerregeling. Wie daar geen gebruik van maakt kan in beeld komen door incidentele gegevensuitwisseling, zoals een klikbrief, of gestructureerde gegevensuitwisseling, bijvoorbeeld via een verdrag met Zwitserland. Daarop volgen verschillende acties, waarvan de stuurgroep Vermogen in het buitenland de prioriteiten stelt en de samenhang bewaakt. Data én de beoordeling daarvan door een deskundig oog zijn bij die acties beide nodig. Zo komt het bij het achterhalen van de herkomst van het geld aan op kritische vragen kunnen en durven stellen. Komt het uit het criminele circuit? En als iemand beweert dat het om een erfenis gaat, zijn er dan broers en zussen die dat bedrag eveneens hebben gekregen? De systemen geven ons die antwoorden nu niet. Daarvoor is professionele expertise nodig.



# Het beginsel van (un)fair-play

door Joost van Ginkel

**Meneer Jansen kruist in zijn aangifte IB de zogenoemde ‘trust-vraag’ aan, waarna de inspecteur de aangifte in behandeling neemt. Uit de eerste antwoorden van de belastingadviseur (werkzaam bij een landelijk opererend advieskantoor) blijkt dat meneer Jansen met goed resultaat afgaat op zijn gevoel; hij heeft een Cypriotische trust ingesteld omdat “hij daar een goed gevoel bij had”, vervolgens heeft hij een vermogen van welgeteld € 1 in de trust ingebracht, welke euro de Trustee zodanig goed belegt dat deze binnen twee jaar een rendement behaalt dat de trust in staat stelt een schenking van € 300.000 aan meneer Jansen te doen. Meneer Jansen is volgens zijn belastingadviseur niet betrokken bij het doen en laten van de Trust en is positief verrast over de beleggingscapaciteiten van de Trustee en de ontvangen schenking.**

Na ongeveer twee jaar touwtrekken om informatie, een (weer ingetrokken) informatiebeschikking en een verzoek aan Cyprus via het CLO is de structuur eindelijk helder. Na instelling kocht de Trust de aandelen in een lege Cyprus Ltd. Deze Cyprus Ltd. kocht vervolgens voor € 10.000 een merkenrecht van een Nederlandse onderneming (een derde) en ontwikkelde met alle (nul) medewerkers nog vier merkenrechten zelf. Deze merkenrechten werden vervolgens tegen een flinke vergoeding in licentie gebruikt door een Nederlandse BV van meneer Jansen. Het fiscale gevolg: aftrek licentievergoeding tegen 25% en belast in Cyprus tegen 10%, uitkering naar meneer Jansen zonder heffing (in plaats van 25%). Een totale belastingbesparing van ruim 33% van de uitgekeerde winst. En inmiddels is al € 1.600.000 aan licentievergoedingen betaald, dus het loopt op.

Na bekend te zijn met dit feitencomplex stelt de inspecteur voor om de zaak af te handelen door alle betaalde licentievergoedingen in de Nederlandse (Vpb- en IB-)heffing te betrekken. De belastingadviseur weigert. *“Je kan wel denken dat je weet hoe het zit, maar de Belastingdienst heeft de bewijslast. En echt veel heb je niet.”* Op de mededeling dat er dan

**Joost van Ginkel** is in 2002 bij de Belastingdienst begonnen aan het duaal traject accountancy, wat in 2012 heeft geresulteerd in de inschrijving in het accountantsregister. In 2013 heeft hij ook een master fiscaal recht afgerond. In zijn werk als accountant bij de Coördinatiegroep Constructiebestrijding (CCB) zoekt hij uitdaging in complexe fiscale controles waarbij hij, binnen de mogelijkheden die de inspecteursbevoegdheden bieden, een creatieve en vasthoudende aanpak hanteert.



een controle VPB zal volgen bij de Nederlandse BV van meneer Jansen, zegt de belastingadviseur: *“Je bent welkom.”*

Zo gezegd, zo gedaan. De inspecteur heeft mij gestrikt voor deze controle, waarbij ik mij richt op:

1. De zakelijkheid en aftrekbaarheid van de licentievergoedingen;
2. de vestigingsplaats van de Cyprus Ltd.;
3. de fiscale transparantie van de Trust (onder de Wet IB vóór 2010).

De eerste stap is een derdenonderzoek bij de onderneming die het eerste merkenrecht heeft verkocht aan Cyprus Ltd. Een wat oudere man wist mij te vertellen dat hij over de verkoop uitsluitend heeft gesproken met meneer Jansen zelf. Het door hem ondertekende Engelstalige contract met Cyprus Ltd. kon allemaal wel waar zijn, maar hij spreekt geen Engels en heeft dus ook geen idee wat hij heeft ondertekend... 1-0

De tweede stap is het onderzoek bij de Nederlandse B.V. van meneer Jansen. Aldaar word ik geconfronteerd met een rij van ongeveer 20 meter aan archiefdoosjes die voor mij zijn klaargezet. Aan het einde van de dag heb ik alles gezien wat ik wilde zien zonder daarin iets te vinden en twijfel ik of ik hier ook maar iets zal gaan aantreffen. Desondanks besluit ik om de volgende dag terug te komen om alle uitgevoerde controlehandelingen na te lopen en vast te leggen. Die tweede dag stuit ik in de financiële administratie op een kleine vooruitbetaling van € 5.000, waar ik vervolgens het bankafschrift bij zoek. Bingo!! Achter het bankafschrift tref ik een printje van e-mailcorrespondentie aan, waarin het volgende staat:

- Cyprus Ltd. aan meneer Jansen: *zie bijgesloten factuur en graag advies*. Meneer Jansen aan Cyprus Ltd.: *factuur akkoord, svp betalen*.
- Cyprus Ltd. aan meneer Jansen: *er staat geen geld op de bank*.
- Meneer Jansen aan accountant: *Wil jij met de belastingadviseur opnemen hoe we dit snel kunnen oplossen*.
- Accountant aan belastingadviseur: *Los dit graag snel in overleg op. Ik heb Jansen gesproken, er moeten merkenrechten betaald worden maar de bankrekening is op ons verzoek leeggehaald, hoe dit aan te zuiveren? Wat gebeurt er met het geld dat in de trust staat?*
- Belastingadviseur aan meneer Jansen: *je kan € 5.000 onder vermelding van "vooruitbetaling" vanuit je BV overboeken, dit wordt later verrekend met de licentievergoedingen. Het geld bij de Trust kan na besluit overgeboekt worden naar jou privé*.

En dit was de belastingadviseur die de inspecteur al jaren aan het lijntje had gehouden...! 2-0

Ik besluit tot het opvragen van de e-mailcorrespondentie van meneer Jansen. Dit levert uiteindelijk niets op; de e-mailbox wordt zonder problemen overhandigd, maar hierin ontbreken precies de bovenstaande e-mails. 2-1

Ik zie me geconfronteerd met blijkbaar zeer onvolledige informatieverstrekking door meneer Jansen en zijn belastingadviseur, terwijl beiden blijkens de e-mailcommunicatie van de hoed en de rand weten. Na intern overleg besluit ik daarom om een wat ongebruikelijk verzoek te doen, namelijk het verzoek aan het advieskantoor om een kopie van (e-mail-)correspondentie van de belastingadviseur en overige betrokken werknemers van het advieskantoor.

Het fair-play-beginsel is een belangrijk onderdeel van de Algemene Beginselen van Behoorlijk Bestuur. Dit beginsel wordt door de inspecteur en (vertegenwoordigers van) belastingplichtigen vaak ten onrechte zo ruim uitgelegd dat de inspecteur geen recht zou hebben op enige correspondentie tussen belastingplichtige en zijn belastingadviseur. Echter, het beginsel verzet zich er uitsluitend tegen dat een inspecteur van zijn bevoegdheden gebruik maakt om kennis te krijgen van rapporten en andere geschriften van der-



den voor zover zij ten doel hebben de fiscale positie van de belastingplichtige te belichten of hem daaromtrent te adviseren. In voorkomende gevallen zal een belastingadviseur diensten verrichten die breder zijn dan uitsluitend fiscale advisering die daarmee niet onder het fair-play-beginsel vallen. Zo ook in het geval van de belastingadviseur van meneer Jansen.

In overleg met de klantcoördinator van het advieskantoor heb ik een verzoek neergelegd bij de Compliance Officer van het advieskantoor. Dit verzoek heb ik als volgt opgebouwd:

*"Ik heb geconstateerd dat de belastingadviseur en accountant als intermediair dan wel liaison officers hebben gecorrespondeerd met de formele besturen van de Cypriotische truststructuur en meneer Jansen. Dit gebeurde via de zakelijke e-mailadressen en betrof meer dan uitsluitend fiscale advisering. Ik verzoek u op basis van artikel 53 AWR om alle e-mailbestanden en correspondentie van de heren ter zake deze truststructuur. Uitsluitend indien uit de betreffende e-mail of correspondentie duidelijk blijkt dat er sprake is van een fiscaal advies, dan hoeft deze op grond van het fair-play-beginsel niet verstrekt te worden."*

Een maand later neemt een bestuurslid van het advieskantoor contact met mij op. Het informatieverzoek is ontvangen en ze zijn de informatie gaan verzamelen. Het advieskantoor is niet gelukkig met de gang van zaken die blijkt uit de stukken die boven water komen. Inmiddels is de belastingadviseur ook op non-actief gesteld. Enkele weken later overhandigt het advieskantoor ruim 500 e-mails.

Hieruit blijkt onder meer:

- dat de structuur was opgezet door het advieskantoor, met als enige doel om belastingheffing te ontlopen;
- dat alle facturen, contracten en brieven van Cyprus Ltd. werden opgesteld door het advieskantoor;
- dat alle beslissingen van Cyprus Ltd. of de Trust door de Nederlandse belastingadviseur, de accountant of meneer Jansen werden genomen;
- dat de accountant van het advieskantoor van alles op de hoogte was en desondanks goedkeurende controleverklaringen verstrekke;
- dat in voorbereiding op mijn onderzoek een deel van de administratie samen met de belastingadviseur was geschoond en vervalst.
- etc.

3-1

Na ontvangst van deze informatie is de casus aangemeld voor strafrechtelijk onderzoek. Inmiddels is het strafrechtelijk onderzoek afgerond, het wachten is op de zittingen. Fiscaal is de zaak door de verschillende mogelijk in te nemen fiscale standpunten afgerond met een vaststellingsovereenkomst en zijn alle belastingschulden inmiddels betaald. De eindstand is 3-1 gebleven.

Achteraf blijkt het kantelpunt in deze casus tweeledig: enerzijds de beslissing om voor de zekerheid nog een dagje terug te komen en anderzijds het informatieverzoek aan het advieskantoor. Een ongebruikelijk verzoek, maar in deze situatie bijzonder effectief gebleken.

# Gedragsverandering in de Belastingdienst, van theorie naar praktijk

door Aletta Boele

**Grote kans dat de goede voornemens die je had op 1 januari inmiddels zijn mislukt. Je hebt wel een sportschoolabonnement genomen, maar bent niet drie keer per week gegaan. Dat low-carb dieet is een fiasco geworden, de tuin ligt nog vol met brokstukken van de verbouwing en de administratie is nog steeds een rommeltje. Toch leek het zo haalbaar in het begin van het jaar en was je er zeker van dat het je zou gaan lukken... Nu denk je er liever niet aan terug. Maar volgend jaar zijn de goede voornemens er weer en denken we wéér dat we deze keer wèl echt gaan sporten.**

Er zijn tal van voorbeelden te bedenken waarbij er grote plannen gemaakt werden, waar niets van terecht kwam. Maar wat zorgt ervoor dat onze intenties niet altijd gevolgd worden door gedrag? Licht het aan motivatie, aan de taak die we onszelf stellen, de manier waarop we de onze plannen formuleren? En wat voor stappen kan je zetten om de kans op bepaald gedrag te vergroten? Gedragsverandering zoekt naar antwoorden op deze en andere vragen en gebruikt deze kennis om gedrag te veranderen. Door de totstandkoming van gedrag te analyseren en in te spelen op de factoren die gedrag bepalen, kunnen op maat gemaakte interventies het gedrag een duwtje of 'nudge' in een bepaalde richting geven.

Binnen de overheid wordt steeds meer gebruik gemaakt van sociale psychologie bij het maken van beleid, processen en regels. Ook binnen de Belastingdienst wordt onderzocht hoe kennis en technieken uit de sociale psychologie en gedragsverandering gebruikt kunnen worden om het gedrag van burgers te beïnvloeden. In dit artikel worden een paar van de meest bekende technieken besproken, samen met een gestructureerde werkwijze die de kans op een effectieve interventie zo groot mogelijk maakt.

Er kan onderscheid gemaakt worden in twee soorten beïnvloedingstechnieken: zogenaamde alpha- en omegatechnieken. Waar het bij alphatechnieken draait om de kunst van het verleiden, draait het bij omegatechnieken om het wegnemen van weerstand. Twee manieren dus om gedragsverandering te bewerkstelligen, maar ieder vanuit een ander vertrekpunt.

**Aletta Boele** werkt als onderzoeker gedragsverandering bij EHI (Expertisecentrum Handhaving en Intelligence). Samen met haar collega's kijkt Aletta hoe kennis en technieken uit de sociale psychologie toegepast kunnen worden in de Belastingpraktijk en hoe het effect hiervan gemeten kan worden. Het doel is om compliance te vergroten met middelen die zo weinig mogelijk capaciteit kosten.



Een bekende onderzoeker op het gebied van alphatechnieken is Robert Cialdini. Hij beschreef in zijn boek 'Influence' zes beïnvloedingsprincipes, zie de opsomming hieronder. Zo is het uitdelen van cadeautjes in het winkelcentrum door goede doelen, commerciële merken of politieke partijen een nudge: volgens het principe van wederkerigheid wil je onbewust iets terug doen voor dat cadeautje, om zo de sociale verhoudingen weer in balans te brengen. De vraag 'Wilt u deze vragenlijst invullen/doneren/stemmen?' beantwoorden mensen na het ontvangen van een cadeautje eerder met 'ja'. Veel commerciële partijen maken dankbaar gebruik van dit principe, maar ook de Belastingdienst kan er zijn voordeel mee doen. Bijvoorbeeld wanneer er extra moeite gedaan wordt om het makkelijk te maken voor burgers, zoals met het openstellen van een speciaal telefoonnummer of het bijvoegen van een retourenveloppe. Het benadrukken hiervan, bijvoorbeeld met 'om het voor u gemakkelijk te maken heb ik een retourenveloppe bijgevoegd', vergroot de kans dat de gevraagde documenten worden teruggestuurd. Een ander belastingdienstvoorbeeld van een toegepast principe van Cialdini is de inkeerregeling: als u nu uw vermogen netjes aangeeft, is de boete lager dan wanneer u afwacht. Ofwel: u moet nu gaan handelen, want anders bent u te laat! Volgens het principe van schaarste gaan mensen bij een dergelijke boodschap sneller tot actie over. Dit komt door verlies-aversie: het voelt erger om iets te verliezen, dan dat het fijn voelt om iets te winnen. De kans op verlies heeft daarom een sterke invloed op gedrag.

De zes beïnvloedingsprincipes van Robert Cialdini:

1. **Wederkerigheid:** Wanneer je iets krijgt, wil je daarvoor iets terug doen om de sociale balans goed te houden. Geef je iemand iets en vraag je later iets terug, dan is de

kans hierdoor groter dat mensen met je verzoek instemmen.

2. Commitment en consistentie: Wie A zegt, moet ook B zeggen. Mensen streven ernaar om zich consistent met zichzelf te gedragen. Wanneer mensen met iets instemmen, wordt de kans veel groter dat zij vervolgens met een soortgelijk verzoek ook instemmen.
3. Sociale bewijskracht: Mensen kijken naar wat anderen doen in ambigue situaties. 'De meerderheid van de mensen in uw situatie koos alternatief B' vergroot de kans dat de keuze valt op alternatief B.
4. Sympathie: Je vangt meer vliegen met stroop dan met azijn. Mensen doen eerder iets voor een ander wanneer ze diegene aardig vinden.
5. Autoriteit: Mensen zijn geneigd naar een autoriteit te luisteren. Hier wordt in de commerciële wereld creatief gebruik van gemaakt. Denk maar aan de tandpastareclames waar een acteur de witte tandartsjas aantrekt.
6. Schaarste: Op = op. Wanneer er minder van is, wordt het meer waard. Dit komt omdat mensen bang zijn om een kans te missen.

Naast alphatechnieken zijn er de omegatechnieken: manieren om weerstand weg te nemen. Drie verschillende vormen van weerstand zijn 'scepticism', 'reactance' en 'inertia'. Weerstand ontstaat vaak bij verandering, maar kan verschillende oorzaken hebben. Reactance ontstaat bijvoorbeeld wanneer iemands vrijheid wordt ingeperkt doordat er iets wordt opgelegd. Reactance is dan ook niet gericht tegen de inhoud van een verzoek, maar tegen de verandering op zich, simpelweg omdat het MOET. Reactance is soms te herkennen aan de reactie 'ik bepaal zelf wel hoe ik dat doe'. Scepticism is weerstand tegen de inhoud van de boodschap, iemand gelooft dan oprecht niet dat de verandering het juiste is en heeft met name inhoudelijke bezwaren. Tot slot is er inertia, weerstand tegen veranderen in het algemeen. Er is geen weerstand tegen het verzoek, maar wel een voorkeur dat het blijft zoals het is. Verandering kost namelijk energie en omdat energie schaars is, heeft men vaak de voorkeur voor de status quo.

Er bestaan technieken die toegepast kunnen worden om weerstand te verkleinen en te voorkomen. Zo werkt het goed om bij scepticism het verzoek klein te maken: het eerste stapje is belangrijk. Uit onderzoek bleek dat wanneer men 'Even a penny will help' zei bij het collecteren, het aantal donaties steeg van 29% naar 50%. Wanneer het verzoek klein is, is de kans op weerstand ook kleiner. Een andere techniek is de kracht van 'Ja'. Wanneer mensen horen dat iets niet kan, ontstaat er weerstand. Nee zeggen zou je dus zo veel mogelijk willen voorkomen. Probeer in plaats daarvan eens 'ja, en...'. Een derde en goed toepasbare techniek is het erkennen van weerstand. Door te erkennen dat een verzoek een beroep op iemands tijd, geld of energie doet kan scepticism verminderen en kan de kans dat iemand met een verzoek instemt worden vergroot. De techniek is bijvoorbeeld toe te passen door in een bericht 'Ik begrijp dat het u extra tijd kost, maar...' op te nemen. Een vierde manier om weerstand te verminderen is het bieden van keuzes. Een keuze geeft de vrijheid om te beslissen. Hierdoor is de kans kleiner dat er weerstand ontstaat.

Er zijn veel verschillende technieken om gedrag te beïnvloeden. Maar op welke manieren kunnen ze worden toegepast? Wanneer is welke techniek het meest effectief? Om hier achter te komen is het nodig om op een gestructureerde manier over het probleem na te denken. Wat is het probleem en waarom? Wat is het doelgedrag? Van wie wordt een gedragsverandering verwacht? Het beantwoorden van dit soort vragen zorgt ervoor dat het doel duidelijk wordt. Vervolgens is het nodig om met een vooronderzoek de oorzaken van het gedrag in kaart te brengen. Dit kan bijvoorbeeld door kwalitatief onderzoek te doen, door enkele burgers uit de doelgroep te interviewen en hen te vragen naar de oorzaken van het probleem. Met behulp van een gedragsanalyse is vervolgens te bepalen waar en wanneer een interventie het meeste effect zou sorteren.

Meer weten over gedragsverandering in de Belastingdienst? Kijk dan eens op intranet bij EHI, team kennisontwikkeling.





# Fraus legis en fraude

door Marion Kors, Landelijk contactambtenaar GO

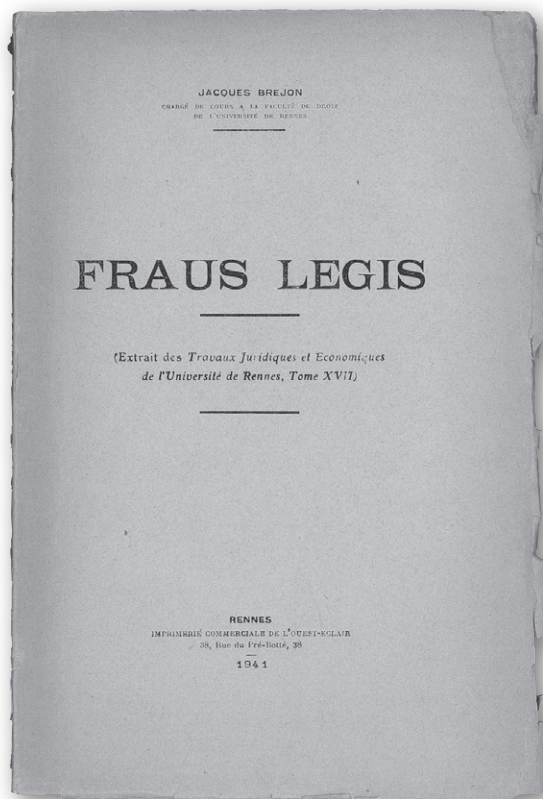
Of ik een bijdrage voor dit themanummer kan aanleveren over fraus legis en fraude? Een mooie aanleiding om mijn gedachten hierover eens aan het papier toe te vertrouwen.

Fraus legis is een bijzondere rechtsvindingsmethode waarbij de rechter het recht niet toepast op de vastgestelde feiten, maar op de uitsluitend ten behoeve van de belastingheffing aangepaste feiten. Die feiten 'bestaan' dus wel, althans de rechter vindt aannemelijk dat ze wel 'bestaan', maar de rechter past het recht er, zoals zojuist gezegd, niet op toe. Het mag duidelijk zijn dat de rechter deze bijzondere rechtsvindingsmethode niet zomaar kan gebruiken. Hij gaat daar alleen maar toe over als de toepassing van het recht op de vastgestelde feiten tot een uitkomst zou leiden die in strijd is met doel en strekking van de wet. Bovendien moet de belastingverijdeling het doorslaggevend motief voor 'het samenstel van rechthandelingen' zijn geweest.

Duidt toepassing van fraus legis ook op fraude? Heeft de belastingplichtige, als de rechter fraus legis heeft gebruikt, ook opzettelijk een onjuiste aangifte ingediend? Die vraag valt uiteen in twee vragen:

Is de aangifte onjuist geweest? Zoals zojuist opgemerkt 'bestaan' de feiten wel, maar de rechter past het recht er niet op toe. Kan een aangifte die is gebaseerd op het 'normale' rechtsvindingsmodel - toepassing van de letterlijke tekst van de wet op de 'bestaande' feiten - wel onjuist zijn?

En als de conclusie is dat de aangifte inderdaad onjuist is, is die dan opzettelijk onjuist gedaan? Je zou kunnen denken dat een belastingplichtige die met belastingverijdeling als doorslaggevend motief heeft gehandeld per definitie opzettelijk een onjuiste aangifte heeft gedaan. Maar is dat ook zo? Want inderdaad, de belastingplichtige heeft geweten en gewild dat de belastingheffing zou plaatsvinden in strijd met doel en strekking van de wet. Tegelijkertijd is hij er ook op uit geweest om die belastingheffing precies volgens de tekst van de wet te laten verlopen. Dus opzet op handelen in strijd met doel en strekking en opzet op handelen in overeenstemming met de tekst van de wet, in één persoon verenigd. Welk van de twee gaat bij het vaststellen van opzet dan voor? En kan een belastingplichtige die een heffing nastreeft die in overeenstemming is met de tekst van de wet überhaupt wel worden gestraft? Is dat niet in strijd met het legaliteitsbeginsel?



Om met het laatste te beginnen: Het legaliteitsbeginsel geldt ook voor de belastingheffing. Toch lijkt het legaliteitsbeginsel toepassing van fraus legis niet in de weg te staan. Een argument daarvoor kan zijn dat het legaliteitsbeginsel meer vertrouwen biedt aan hen die de wet te goeder trouw toepassen. Bovendien is fraus legis een algemeen bekende rechtsvindingsmethode. Je zou kunnen zeggen dat het legaliteitsbeginsel om dezelfde redenen ook bestraffing bij fraus legis niet belemmert.

Dan het opzet. Ik kijk daar als volgt naar: het gaat niet om opzet op handelen in strijd met doel en strekking van de wet of opzet op handelen in overeenstemming met de tekst van de wet, maar om opzet op een onjuiste aangifte. Wist de belastingplichtige op het moment van het doen van de aangifte dat zijn aangifte mogelijk onjuist was, maar heeft hij de kans op die onjuiste aangifte toch aanvaard? Daar komen de rol van de gemachtigde en het pleitbare standpunt weer om te hoek kijken...en de feiten en omstandigheden...

Duidt toepassing van fraus legis ook op fraude? Ik zou deze vraag met een echt 'juristenantwoord' willen beantwoorden: dat hangt er van af.

# De Coördinatiegroep Constructiebestrijding en de bloemetjes aan de randen van het ravijn

door Ron van de Klashorst

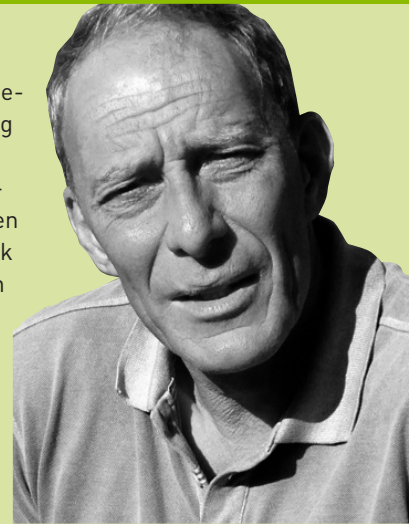
Een paar weken geleden zag ik een BBC-reportage over een Brits dorpje waarin kleine ondernemers zich verenigden in hun poging dezelfde structuren op te zetten als multinationals met als doel zo weinig mogelijk belasting te betalen. Ze protesteerden hiermee tegen de in hun ogen bevoordeling van grote internationale bedrijven die via allerlei (houdster)vennootschappen profiteerden van niet op elkaar afgestemde belastingwetgeving in Europese landen.

Een vennootschap wordt opgericht in een belastingparadijs die de activiteiten van de ondernemer voor zijn rekening gaat uitoefenen waardoor de winst niet meer in Engeland wordt belast maar in het belastingparadijs. Een beetje kort door de bocht misschien maar de ruimte ontbreekt om hier verder over uit te weiden. De conclusie uit de reportage leek verbijsterend: volgens belastingadviseurs en advocaten was het geen enkel probleem om de bakker en de slager van het dorpje te voorzien van een belastingbesparende structuur die ook nog zou standhouden.

Nu is het wel vaker zo dat belastingadviseurs van mening zijn dat sommige belastingbesparende structuren doen wat ze beloven te doen; minder belasting betalen! Maar soms lopen de hazen toch anders.

De Coördinatiegroep Constructiebestrijding (CCB) van de Belastingdienst probeert het veelbelovende van deze opzetjes tot normale proporties terug te brengen door onderzoeken (veld- en kantoortoets) op te starten waarbij slechts drie zaken van groot belang zijn: feiten, feiten en nog eens feiten. Het gaat daarbij om het achterhalen van de daadwerkelijke feiten tegenover de gewenste feiten van de adviseur. Wordt de vennootschap wel daadwerkelijk geleid vanuit het belastingparadijs? Vinden er wel echte economische activiteiten plaats in dit belastingparadijs? Moet de winst niet toegerekend worden aan het woonland van de ondernemer?

Ron van de Klashorst is voorzitter van de Coördinatiegroep Constructiebestrijding welke alle voorkomende belastingbesparende structuren probeert aan te pakken om er voor te zorgen dat ook belastingplichtigen met een hele slimme belastingadviseur belasting betalen



De onderzoeken zijn intensief en tijdrovend. Niet zelden werpt de adviseur formele belemmeringen op en weigert hij of zij informatie te verschaffen ("de vennootschap is niet gevestigd in Nederland dus beste inspecteur, u heeft geen reden hier vragen over te stellen en daardoor zijn al uw vragen in strijd met het evenredigheidsbeginsel"). Het afgeven van een informatiebeschikking is dan vaak de enige mogelijkheid waarna een langdurig formeelrechtelijk discours volgt. Het duurt soms jaren voordat we aan een materiële beoordeling toekomen. Toch ontkomen we er als Belastingdienst niet aan hier stevige aandacht aan te schenken.

Het aanpakken van belastingbesparende constructies is noodzakelijk om de belastingbetaler te laten zien dat het betalen van belastingen niet alleen voor de dommen is. Ook al kun je de beste belastingadviseurs betalen die ingenieuze opzetjes uit hun hoge hoed kunnen toveren dan is dit nog geen garantie dat je ontkomt aan het leveren van een bijdrage aan 's Rijks schatkist. Het levert een belangrijke bouwsteen bij het vergroten van de solidariteit tussen de burgers van een samenleving.

De commotie in de afgelopen jaren over Starbucks, Ikea, Google etc. die via allerlei gelieerde vennootschappen in diverse landen in staat waren veel minder belasting te betalen dan je eigenlijk zou verwachten in verhouding tot de omvang van hun winsten is een spotlight op een morele component van belastingheffing. Is het nog wel van deze tijd dat (grote) bedrijven en (vermogende) natuurlijke personen wel profijt trekken van de infrastructuur, kennisni-

veau en veiligheid van een land, terwijl ze terughoudend zijn bij het leveren van een bijdrage aan dit alles middels het betalen van hun belasting?

Ik zou deze vraag met een overtuigd "nee" willen beantwoorden.

Deze vraag is nog wel relatief gemakkelijk maar moeilijker is de vervolgvraag te beantwoorden; hoe bereik je dat iedereen zijn bijdrage levert? De strategische doelstelling van de Belastingdienst is het bevorderen van compliance, waarmee ik het van harte eens ben. Een van de instrumenten daarbij is het horizontaal toezicht (HT) dat gebaseerd is op wederzijdse transparantie en vertrouwen bij belastingplichtige en belastingdienst tijdens de behandeling van fiscale aangelegenheden van belastingplichtigen. Een convenant tussen belastingplichtige en Belastingdienst is een sluitstuk van een horizontaal toezicht traject waarin partijen aangeven op welke wijze ze met elkaar omgaan bij de behandeling van fiscale aangelegenheden. Uitgangspunt is daarbij transparantie en vertrouwen.

Zo nu en dan krijg ik de indruk dat we wat doorgeslagen zijn op het HT-pad. Het lijkt alsof we van een heel mooi middel een doel hebben gemaakt door de ongeclausuleerde toepassing van HT en convenanten. Het doel is zoveel mogelijk convenanten afsluiten ongeacht of de belastingplichtige en/of adviseur er aan toe zijn. Streepjes aan de balk.

En als er eenmaal een convenant is dan lijkt het lastig voor de Belastingdienst deze op te zeggen.

In de onderzoeken van de CCB komen wij soms een belastingadviseur op het spoor die een convenant met de Belastingdienst heeft maar ook voor een belastingplichtige een internationale belastingbesparende structuur heeft geïnitieerd, gefaciliteerd en geregisseerd. Het betrof een strafrechtelijk onderzoek naar de handelwijze en het optreden van de adviseur en belastingplichtige.

Van transparantie en wederzijds vertrouwen is naar mijn mening in deze casus geen sprake meer.

Ook in het geval dat een middelgrote ondernemer een convenant met de Belastingdienst heeft en als directeur groot aandeelhouder van deze onderneming al jaren een groot vermogen in het buitenland niet heeft aangegeven en gebruik wil maken van de inkeerregeling lijkt het voor de Belastingdienst nog niet voldoende het convenant op te zeggen. Ook hier kan ik niet spreken van een transparante houding van een ondernemer.

Voor de Belastingdienst is dit kennelijk nog niet voldoende om per direct het convenant op te zeggen, vooralsnog blijft het bij een optie. Ik vind dit allemaal lastig te begrijpen.

Het bevorderen van compliance en constructiebestrijding is een Siamese tweeling: the good guy and the bad guy in de Belastingdienst zullen we maar zeggen.

Vrijwillig belasting betalen gaat niet lukken als de burger niet het gevoel heeft dat hij gecontroleerd kan worden en dat hij zelfs met ingewikkelde internationale fiscaal-juridische constructies tegen de lamp kan lopen. Net zoals het onmogelijk is dat alle belastingbesparende constructies aangepakt kunnen worden omdat we daar nu eenmaal de capaciteit (in de zin van mankracht) niet voor hebben. Er zou wel een rem gezet kunnen worden op het gemak waarmee belastingplichtigen zich kunnen bedienen van fiscale opzetjes.

In het geval dat een belastingplichtige een belastingbesparende structuur opzet en de Belastingdienst deze succesvol bestrijdt is het nadeel voor de belastingplichtige enkel dat hij de verschuldigde belasting die hij zónder structuur zou moeten betalen alsnog moet betalen. Het nemen van het risico waard om een belastingbesparende opzet te overwegen, zou ik denken. En een loterij zonder nieten. Een boete opleggen lijkt lastig omdat er bijna altijd sprake is van een pleitbaar standpunt.

Om het downside risk voor de belastingplichtige te vergroten zou overwogen kunnen worden de inspecteur de mogelijkheid te geven een wettelijke boete op te leggen in het geval iemand een belastingconstructie heeft opgezet die achteraf juridisch niet houdbaar blijkt. De gemiddelde burger zal zich dan toch echt nog een paar keer bedenken voordat hij de bloemetjes aan de randen van het ravijn gaat plukken.

Dit zou ook een rem kunnen zijn op initiatieven van burgers zichzelf dezelfde mogelijkheden te bieden als multinationals om belasting te besparen. Voorwaarde hierbij is wel dat ook multinationals minder gemakkelijk hun belasting kunnen mitigeren. De OESO neemt op dit terrein veelbelovende initiatieven.

Wat zou het toch mooi zijn als deze initiatieven inderdaad zouden leiden tot een belastingheffing waarbij (internationale) ontgaansmogelijkheden tot het verleden horen. Ik maak mij echter geen enkele illusie: belastingheffing is net als water; het zoekt altijd het laagste punt op.



# Innovatiegroep NIG/NI: van kunstwerk naar vakwerk

door Anne Jan Dekker RA

**De titel van het symposium “Van incident naar impact!” is de innovatiegroep NIG/NI<sup>1</sup> op het lijf geschreven. De innovatiegroep dankt haar bestaan aan een incident dat zich al voordeed in 2008 en heeft inmiddels in meervoud impact gehad. En nog steeds creëren we impact door slim gebruik te maken van data-analyse.**

In dit artikel schets ik eerst de geschiedenis van de innovatiegroep NIG/NI. Daarna laat ik aan de hand van een paar voorbeelden zien hoe de innovatiegroep tewerk gaat en hoe ze in staat is van een incident naar impact te komen.

De man die in 2008 aan de wieg van de innovatiegroep NIG/NI stond, was Klaas – een controleambtenaar van de Belastingdienst die onder andere betrokken was bij een projectgroep die zich richtte op de invoer van dure kunst. Tijdens een derdenonderzoek stuitte Klaas op een rekening bij een Nederlandse bank, waarvan de rekeninghouder een in het buitenland gevestigde rechtspersoon was. Op de bankafschriften zag Klaas omvangrijke bij- en afschrijvingen die hij niet een-twee-drie kon duiden, maar die volgens hem wel konden wijzen op omvangrijke fiscale risico's. Klaas bracht dit signaal onder de aandacht van het team TRAFI<sup>2</sup>. TRAFI werkte het signaal vervolgens op tot een zaak die uiteindelijk leidde tot omvangrijke correcties Loon- en Dividendbelasting. Kortom, dit incident kwam tot een succesvol einde.

Wat Klaas prikkelde, was dat de Nederlandse bankrekening op naam van een buitenlandse rechtspersoon stond. Deze bankrekening kon hij vanachter zijn computer, noch in de rentebase, noch in de NIG-rentebase terugvinden. Om er zeker van te zijn dat de rekening echt nergens voorkwam, vroeg hij bij B/CA<sup>3</sup> de volledige NIG-rentebase 2007 op. Maar ook daarin kon hij de betreffende rekening niet vinden. Dit was het moment waarop Klaas mijn samenwerking zocht, en samen begonnen we een zoektocht naar antwoorden op de vraag hoe het nu kon dat deze rekening niet te vinden was in de bestanden van de Belastingdienst.

Uiteindelijk bleek dat de Nederlandse banken dergelijke rekeningen niet door hoeven te geven (renseigneren) aan de Belastingdienst. Zo is het bij het ingaan van de renteren-

**Anne Jan Dekker** trad in 1992 als adjunct-accountant in dienst bij de Belastingdienst. Hij studeerde in 1999 als registeraccountant af aan de Universiteit van Amsterdam. Sinds oktober 2015 is hij projectleider van de innovatiegroep NIG/NI. Anne Jan is als docent en vakverantwoordelijke verbonden aan de Business Universiteit Nyenrode. Daarnaast is hij werkzaam als onderzoeker aan het lectoraat Accountancy & Control-ling van Hogeschool Windesheim en is hij medeauteur van het studieboek “Administratieve verwerking van winstbelasting”.



seignering tussen de banken en de Belastingdienst afgesproken, want er zouden geen Nederlandse heffingsbelangen zijn. Het gaat hier namelijk om bankrekeningen die worden aangehouden door natuurlijke personen die niet in Nederland wonen of rechtspersonen die niet in Nederland gevestigd zijn: de niet-ingezetenenrekeningen.

Impliciet gaven de banken en de Belastingdienst hiermee aan, dat de banken in staat zouden zijn de woon- of vestigingsplaats van een natuurlijke of rechtspersoon te kunnen bepalen. Klaas en ik betwijfelden dit laatste, en we veronderstelden bovendien dat het voor de Belastingdienst relevant is om te weten wie er in Nederland bankieren. Om aan te tonen dat ook de bankrekeningen van niet-ingezetenen fiscale relevantie hebben, selecteerden we een aantal onderzoeken waarin niet-ingezetenenrekeningen een rol speelden. Vaak bleek dat deze rekeningen een verhullende rol hadden gespeeld.

Deze kennis brachten we onder de aandacht van de toenmalige DG Peter Veld. En al vrij snel verplichtte de DG de banken om voortaan jaarlijks ook alle niet-ingezetenenrekeningen te renseigneren aan de Belastingdienst. Deze renseignering vond voor het eerst plaats in 2013 over de stand per 31 december 2012. Aanvullend verstrekten de banken alle naam- en adresgegevens van niet-ingezetenenrekeningen over de jaren 2009 tot en met 2011. Hoewel het om een behoorlijk aantal rekeningen gaat, zegt het aan-



tal niet-ingezetenenrekeningen op zichzelf nog niets. Het zal nog geruime tijd vergen om de totale impact te kunnen tonen van de beschikbaarheid van deze gegevens.

Een voorbeeld van impact is het feit dat zich onder de niet-ingezetenenrekeninghouders SPF's<sup>4</sup> bevinden. Een SPF wordt vaak gebruikt om vermogen buiten het zicht van de Belastingdienst te plaatsen en zo belastingheffing te ontgaan. Door onderzoek konden we van vele tientallen SPF's vaststellen dat de uiteindelijke begunstigde een Nederlander is. Met deze informatie stelde de CCB<sup>5</sup> tientallen onderzoeken in en kon ze voor vele euro's belastingaanslagen opleggen. Voorwaar een enorme impact!

Nadat we een aantal jaren met vier personen (parttime) hadden gewerkt, kregen we in 2012 de mogelijkheid om als pilotproject verder te gaan. De kans deed zich voor op het moment dat vastgesteld werd dat Nederland weliswaar veel TIEA's<sup>6</sup> sloot, maar er feitelijk weinig gebruik van maakte. Vanuit de analyses van de niet-ingezetenenrekeningen hadden we juist veel behoefte aan informatie uit TIEA-landen, maar ontbrak het ons aan de mankracht om veel van deze verzoeken te doen. De status van pilotproject gaf ons die capaciteit in de vorm van acht parttime medewerkers en een projectleider, waardoor we binnen korte tijd in staat waren veel, fiscaal zeer relevante, verzoeken te doen aan TIEA-landen.

Het lijkt er nu op dat we als innovatiegroep vooral repressief tewerk gaan. Dat we ook 'aan de voorkant' actief zijn, laat ons deelproject NIG/WOZ zien. Ook dit deelproject begon met een incident. Analyse van een bankrekening die op naam stond van een buitenlands echtpaar leverde de bevinding op dat dit echtpaar eigenaar was geweest van een woning in Nederland en dat deze woning waarschijnlijk niet belast was met een hypotheek. Geen van beide echtgenoten was beschreven voor de inkomstenbelasting. Dit had wel gemoeten, want ze behoorden de waarde van de woning aan te geven in box 3.

We vroegen ons vervolgens af hoeveel vergelijkbare gevallen er in Nederland zouden kunnen zijn. We vroegen B/CA om een bestand te creëren van alle WOZ<sup>7</sup> -objecten die niet

gekoppeld kunnen worden aan een BSN<sup>8</sup> of RSIN<sup>9</sup>. Dit leverde een bestand op met een keur aan WOZ-objecten: het NIG/WOZ-bestand. In dit bestand vonden we een behoorlijk aantal recreatiewoningen met een buitenlandse eigenaar die niet beschreven was voor de inkomstenbelasting. Inmiddels is ongeveer een derde van het bestand behandeld door de Belastingdienst/kantoor Buitenland en is er voor een fiks bedrag aan navorderingsaanslagen opgelegd. Natuurlijk zal er voortaan ook inkomstenbelasting geheven gaan worden.

Deze mooie opbrengsten pakken het probleem helaas nog niet echt aan. Immers, de buitenlandse eigenaren hadden meteen in beeld moeten komen op het moment dat ze in Nederland onroerend goed kochten. De innovatiegroep gaat dan ook het voorstel doen om buitenlandse kopers van onroerende zaken eerst te laten beschrijven voor de inkomstenbelasting voordat ze de onroerende zaak op naam kunnen krijgen.

Het NIG/WOZ-project is ontstaan uit een incident en heeft een duidelijk bredere impact gehad: er zijn vele navorderingsaanslagen opgelegd, er zullen in de toekomst IB-aanslagen volgen, en er ligt een voorstel om nieuwe gevallen te voorkomen door buitenlandse kopers van Nederlandse onroerende zaken meteen te beschrijven voor de inkomstenbelasting.

Inmiddels is het pilotproject NIG/NI naadloos overgegaan in de innovatiegroep NIG/NI en valt de groep onder de Stuurgroep Vermogen in het Buitenland (SG ViB).

---

<sup>1</sup> Niet-identificeerbare gegevens/Niet-ingezetenenrekeningen

<sup>2</sup> Team Research Analyse Fiscale/Financiële Informatie

<sup>3</sup> Belastingdienst Centrale Administratie

<sup>4</sup> Stichting Particulier Fonds

<sup>5</sup> Coördinatiegroep Constructiebestrijding – een projectgroep van de Belastingdienst

<sup>6</sup> Tax Information Exchange Agreements

<sup>7</sup> Wet waardering onroerende zaken

<sup>8</sup> Burgerservicenummer

<sup>9</sup> Rechtspersonen en Samenwerkingsverbanden Identificatie Nummer

# Know your customer at all times!

door Joost Maree

**In 2013 kwam een omvangrijke toeslag-fraude aan het licht. In het kort kwam deze fraude erop neer dat in Bulgarije mensen werden geronseld door een criminele organisatie om tegen vergoeding af te reizen naar Nederland.**

Deze personen lieten zich inschrijven in bij een aantal gemeenten. Hierbij moesten zij zich legitimeren en een huurovereenkomst van de woning overleggen. Deze huurovereenkomsten werden valselijk opgemaakt. Met de inschrijving in de Basisregistratie Personen (BRP) werd een Burgerservicenummer aangevraagd. Vervolgens werd een bankrekening geopend en ontving de aanvrager een bankpas met pincode. Bankpas(sen) en pincode, werden afgegeven aan de criminele organisatie. De betrokken Bulgaren gingen terug naar Bulgarije. In Nederland werden door de criminele organisatie, met gebruikmaking van gegevens van deze personen, toelag aanvragen ingediend. Na uitbetaling van de toelagen werd het geld door de criminele organisatie van de rekening afgehaald.

Bij Belastingdienst/Toezicht zorgen verscherpt toezicht en extra maatregelen er nu voor dat deze vorm van fraude niet meer mogelijk is. Toezicht is sinds 2013 verschoven van achteraf controleren naar controle bij de poort. Dit is gedaan om aanvragen met een hoog frauderisicoprofiel vooraf goed te kunnen beoordelen. Hierbij werkt Belastingdienst/Toezicht met een zelflerend risicoclassificatiemodel. Dit model geeft inzicht in de mate van risico van een aanvraag of mutatie. Op basis van deze classificatie wordt een selectie gemaakt van aanvragen/mutaties die eerst worden gecontroleerd voordat (het eerste/verhoogde) voorschot wordt uitbetaald.

Mede om beter preventief te kunnen werken is op 1 januari 2014 de Wet aanpak fraude en fiscaliteit ingevoerd. Deze wet geeft Belastingdienst/Toezicht nu de mogelijkheid om de beslistermijn van acht naar dertien weken te verlengen met maximaal nogmaals dertien weken verlenging. Deze verlengde termijnen geven aan Belastingdienst/Toezicht de gelegenheid om contra-informatie op te kunnen vragen. Essentieel hierbij is dat er vooralsnog géén voorschot wordt verstrekt als iemand in onderzoek is. Snel geldelijk gewin is op deze wijze niet meer mogelijk. Een andere maatregel uit deze wet is de "onbekende aanvrager". Deze maatregel houdt in dat geen voorschot wordt verleend aan een aanvrager als die niet tenminste één jaar in Beheer van Relaties geregistreerd is. Deze mensen ontvangen een uitnodiging om met bewijsstukken naar de balie te komen.

Duidelijk zal zijn dat bovengenoemd risico ook in "rechtspersonenland" mogelijk is. In feite is namelijk een rechtspersoon op zichzelf niets; een lege huls. Om het risicoprofiel goed te kunnen bepalen is het belangrijk een link te kunnen leggen met de uiteindelijke aandeelhouder(s)/bestuurder. De bedoeling is dan om uit te komen bij een na-

"Ik heb een brede achtergrond doordat ik vier studies heb gedaan aan de Universiteiten van Groningen en Rotterdam. Te weten bedrijfseconomie, fiscaal recht, accountancy en financieel forensisch deskundige. In het verleden heb ik binnen de Belastingdienst diverse functies uitgeoefend waaronder inspecteur omzetbelasting, vaco controle, vaco inkomstenbelasting/vennootschapsbelasting en BFC-er. Verder ben ik betrokken geweest bij diverse grote fraudeonderzoeken van de Belastingdienst waaronder het rekeningenproject, carrouselfraude, bouwfraude en autofraude. Vanuit mijn kennis en kunde viel mij op dat de Belastingdienst te weinig doet met de opgedane kennis vanuit fraudeonderzoeken en dat hierdoor te weinig wordt gedaan aan preventie en voorkoming. Sinds een paar jaar ben ik binnen EHI opgesteld om met name juist deze rol te vervullen. Zorgdragen dat vanuit de kennis over fraude meer gedaan gaat worden aan preventie en voorkoming. Eén van de elementen die hierbij onmisbaar zijn is het beschik-

ken over informatie en deze op een zodanige wijze te ontsluiten zodat ook aan de preventie gestalte kan worden gegeven. De huidige ontwikkelingen van de investeringsagenda spreken mij dan ook enorm aan omdat ik van mening ben dat hierdoor ook duidelijk op een andere wijze naar de problematiek van fraude wordt gekeken. Bron van zorg blijft dan wel de uiteindelijke behandeling."

**Joost Maree**



tuurlijk persoon. Over deze natuurlijk persoon kan met behulp van informatie uit de verschillende databestanden en op grond van gedragskenmerken en informatie vanuit bijvoorbeeld social media een risicoprofiel worden opgebouwd. Vervolgens zouden de rechtspersonen, welke een relatie hebben met deze natuurlijke persoon ook dit risicoprofiel moeten krijgen.

De Belastingdienst heeft op dit moment een aantal problemen met betrekking tot het vaststellen van de uiteindelijke aandeelhouder(s)/bestuurder. Ten eerste kan een concern vele lagen diep zijn waardoor alleen met veel tijd en moeite een concernschema kan worden gemaakt. Ten tweede kan de uiteindelijke aandeelhouder(s)/bestuurders in het buitenland zitten. Ten derde door gebruik van verhullingsconstructies bijvoorbeeld door gebruik stichtingen. Ten vierde zijn relaties tussen rechtspersoon en bestuurder/aandeelhouder niet altijd goed vast gelegd in de systemen.

Om een voorbeeld te geven:

Subject A, welke verblijft in een penitentiaire inrichting, is bestuurder van een stichting. Deze stichting is zelf weer bestuurder van een twintigtal stichtingen. Deze stichtingen hebben de aandelen van 70 BV's. In totaal bestaat dit "concern" uit 8 lagen diep. Subject A heeft een voortdurende notariële volmacht afgegeven. Ook tijdens zijn verblijf in de gevangenis worden BV's aangekocht en opgericht. De BV's houden zich zonder uitzondering bezig met allerlei vormen van (belasting)fraude. Zowel publieke als private partijen zijn hierdoor gedupeerd. Het schadebedrag loopt in de miljoenen. Dit "concern" zit in 25 verschillende MKB-entiteiten op 7 verschillende kantoren. Maar naast de directe (belasting)schade zet de Belastingdienst hier enorm veel mankracht op aan controle, heffing en inning. Alle rechtspersonen voldoen op een gegeven moment niet meer aan hun fiscale verplichtingen. Alle rechtspersonen zitten uiteindelijk in een ambtshalve traject voor één of meer fiscale middelen.

Binnen de Belastingdienst is met name het team signaalanalyse en fraude van EHI opgesteld om onder meer over- en inzicht te krijgen op fraude en misbruik met rechtspersonen en de personen en facilitators welke hierbij betrokken zijn. Doelstelling is te voorkomen dat (potentiële) fraudeurs in de systemen komen en indien onverhoopt fraudeurs toch in onze systemen terecht zijn gekomen, is de doelstelling deze zo snel mogelijk te detecteren en vervolgens door gerichte actie zo snel mogelijk in behandeling te laten nemen (schade voorkomen/schade beperken).

Dit team heeft hierdoor veel kennis met betrekking tot bepaalde fenomenen en/of (fraude)constructies. Hierbij vindt analyse plaats hoe bepaalde fenomenen en/of (fraude)constructies is vorm gegeven en hoe deze hebben kunnen plaatsvinden. Vervolgens wordt bekeken hoe vaak deze fenomenen en/of (fraude)constructies voorkomen, wat de aard en omvang van het probleem is en welke maatregelen genomen zouden kunnen worden om dit in de toekomst te voorkomen en te handhaven. Dus om te komen van fraude/constructie naar preventie en handhaving.

Eén van de bevindingen van dit team is dat er steeds vaker sprake lijkt te zijn van georganiseerde fraude waarbij misbruik wordt gemaakt van rechtspersonen. Uiteindelijk gaan deze rechtspersonen failliet of (nieuwe ontwikkeling) worden deze rechtspersonen op eigen verzoek ontbonden.

Bij dit misbruik zijn in het bijzonder twee verschijningsvormen te onderkennen. Ten eerste een groot "concern" van vele lagen diep waarbij in veel gevallen ook gebruikt wordt gemaakt van stichtingen en ten tweede de netwerken waarbij rechtspersonen op naam van verschillende subjecten komen. Ogenscheinlijk lijken deze rechtspersonen niet gerelateerd te zijn, maar bij verdergaand onderzoek blijkt er wel degelijk een relatie te zijn tussen de verschillende aandeelhouder(s)/bestuurder(s).

De toename van het misbruik rechtspersonen lijkt zijn oorzaak te vinden in een aantal redenen:

Een belangrijke reden is dat op 1 oktober 2012 het burgerlijk wetboek is aangepast, waardoor het mogelijk is een flex-BV op te richten. Vanaf dat moment is de verplichting tot plaatsing en storting van een minimumkapitaal van € 18.000 komen te vervallen. Bij een flex-BV hoeft zelfs helemaal geen kapitaal worden gestort. Wel moet ook een flex-BV nog steeds bij een notaris worden opgericht en kunnen de aandelen van een BV alleen verkocht worden met behulp van een notaris. Voor ca. € 300 inclusief kan nu

een BV worden opgericht. Het lijkt hierbij makkelijker om een BV op te richten dan een telefoonabonnement af te sluiten. Ook is er een toename van de "verhullingsconstructie", waarbij de aandelen in bezit zijn van stichting met als bestuurder een stroman. Tenslotte lijken niet alle notarissen even kritisch te zijn. Aanwijzingen hiervoor zijn het ontbreken van een relatie tussen verkoopprijs en waarde onderneming en het feit dat bepaalde risicovolle aandelentransacties (bijvoorbeeld de verkoop aan een katvanger) vaak door dezelfde notarissen worden gedaan.

De Belastingdienst zelf is voornamelijk ingericht vanuit de middenrisico's. Hierbij komt het subjectrisico in relatie met rechtspersonen onvoldoende naar voren. Voor de Belastingdienst is het principe 'know your customer' wel van enorm belang. Zoals eerder beschreven gold dit al bij de toeslagenfraude maar zou dit eveneens van toepassing moeten zijn voor rechtspersonen. Immers het risicoprofiel van een BV kan door wijziging van de uiteindelijke bestuurder/aandeelhouder dramatisch wijzigen.

In feite zou de Belastingdienst dan de organisatie iets meer moeten kantelen waarbij er meer gerichte aandacht gaat komen bij aandeelhouders-/bestuurderswisseling. Dit betekent op dat moment een meer subjectgerichte aanpak. Op het moment van mutatie aandeelhouder/bestuurder zou het risicoprofiel van een vennootschap opnieuw bepaald moeten worden. Zoals al aangegeven is hiervoor het risicoprofiel van de uiteindelijke aandeelhouder/bestuurder van belang.

Vervolgens is het wenselijk de natuurlijke personen met hun rechtspersonen meer te stratificeren en in bepaalde categorieën in te delen (bv red - white - orange en green lane). Per categorie kan dan een behandelstrategie worden ontwikkeld waarbij de 9 stappen van handhavingsregie van belang zijn. Het expertisecentrum handhaving zou hierin belangrijke rol kunnen vervullen

Dit vereist uiteraard volledig up-to-date zijn en werken in de actualiteit. Voordeel hiervan is dat (belasting)schade zal worden voorkomen. Maar ook invordering en verzuimen kunnen dan meer in control worden gebracht. Ook maatschappelijk gezien is dit uiteraard een gewenste situatie om het 'level playing field' zuiver te houden

Bij onderkenning van risico's kan op één of andere wijze geïntervenieerd worden. Komt bijvoorbeeld een rechtspersoon bij een katvanger (red lane) dan zullen op dat moment in ieder geval nooit meer gelden moeten worden terugbetaald en zal nagegaan moeten worden of er eventueel schulden zijn, welke bij de oude aandeelhouder/bestuurder zijn te verhalen. EHI heeft op dit moment in samenwerking met het team veelplegers in Zwolle al vragenlijsten ontwikkeld om te gebruiken bij mutatie aandeelhouder/bestuurder.

Verder zal dan nagedacht en bekeken kunnen worden of de huidige wetgeving voldoende mogelijkheden biedt om op deze wijze preventief bezig te zijn. Ook zou, mede gelet op het succes bij Toeslagen, nagedacht kunnen worden of ook in 'rechtspersonenland' weer één of andere baliefunctie zou moeten worden ingericht dan wel dat bij hoog risicovolle subjecten een verplicht startersbezoek door fraudecollega's gaat plaatsvinden. Ook zou nagedacht kunnen worden over een intensievere samenwerkingsvorm met Bureau Economische Handhaving.

Kortom van belang is het adagium: know your customer at all times!

# Fiscaal vakmanschap; De onzekerheden van de inspecteur

door Nadine Raaphorst en Albert van Steenberg

## Schets van het onderzoeksproject

Het afgelopen jaar heeft Nadine Raaphorst, werkzaam als promovenda aan de Erasmus Universiteit Rotterdam, onderzocht wat voor onzekerheden belastinginspecteurs ervaren in hun dagelijkse werk met belastingplichtigen en hun adviseurs, en hoe zij daarmee omgaan. Het doel van het onderzoek is tweeledig. Ten eerste biedt het onderzoek inzicht in de onzekerheden die inspecteurs ervaren, en hoe dit mogelijk verband houdt met het werken 'vanuit vertrouwen'. Ten tweede draagt het onderzoek bij aan theorieën omtrent onzekerheid in besluitvormingsprocessen van ambtenaren.

Het onderzoek is onderdeel van een grootschaliger onderzoeksproject gericht op interacties tussen ambtenaren en burgers geleid door Prof. Dr. Steven Van de Walle van de Erasmus Universiteit Rotterdam<sup>1</sup>. In nauwe samenwerking met Albert van Steenberg en andere onderzoekers van B/CKC/Domein onderzoek zijn de verschillende onderzoeksprojecten opgezet.

## 1. Onzekerheid in besluitvorming

In de literatuur over bureaucratische organisaties zijn er verschillende theorieën in omloop die gericht zijn op het verklaren van besluitvorming. Enerzijds is er de klassieke opvatting, gebaseerd op het werk van Weber<sup>2</sup>, dat het gedrag van ambtenaren volledig begrepen kan worden door te kijken naar geldende wetten, regels en procedures. De aanname is dat regels en procedures direct toegepast kunnen worden, zonder inmenging van interpretaties van individuele ambtenaren. Latere studies binnen deze traditie erkennen echter ook een menselijke maat in besluitvorming, maar gaan er nog steeds van uit dat onzekerheden worden opgelost door de toepassing van kennis en regels voordat er besluiten worden genomen<sup>3</sup>. In de klassieke opvatting kan onzekerheid dan ook voornamelijk worden begrepen als een *gebrek aan kennis en regels*. Immers, kennis en regels worden binnen deze opvatting gezien als essentieel in de beheersing van situaties.

Deze opvatting over het handelen van ambtenaren veranderde fundamenteel met het werk van Lipsky<sup>4</sup>, *'Street-level bureaucracy, dilemmas of the individual in public services'*. Lipsky betoogt dat uitvoerend ambtenaren die in direct contact staan met burgers voortdurend geconfronteerd worden met situaties waarin ze moeten bepalen hoe de algemeen geldende regels in een specifiek geval moeten worden toegepast. Verondersteld wordt dat het besluiten over burgers altijd een onzeker proces is, omdat abstracte regels nooit specifiek genoeg zijn voor individuele casussen en daarom geïnterpreteerd moeten worden. Verschillende studies wij-

**Nadine Raaphorst** is werkzaam als promovendus aan de Erasmus Universiteit Rotterdam, bij de afdeling bestuurskunde en sociologie. Ze doet onderzoek naar hoe ambtenaren op de 'street-level' omgaan met onzekerheid en hoe zij zich op basis van signalen een beeld vormen van burgers. Het onderzoek legt zich toe op de verschuiving binnen de publieke sector naar meer horizontale relaties met burgers, en de daarmee veranderende rol van ambtenaren.

**Albert van Steenberg** is als senioronderzoeker werkzaam bij Belastingdienst/CKC/Domein onderzoek. Zijn onderzoeksgebied betreft de relatie tussen legitimiteit en fiscaal vakmanschap. Kenmerkend voor zijn onderzoek is een multidisciplinaire aanpak waarin de juridische en sociaalwetenschappelijke invalshoek worden gecombineerd. Het door hem ontwikkelde onderzoeksprogramma rond fiscaal vakmanschap bouwt voort op zijn proefschrift over de samenloop van legitimiteit en fiscale rechtshandhaving.



zen er op dat het vormen van een beeld van de burger meestal niet eenduidig en gemakkelijk is voor de ambtenaar. Dezelfde informatie kan anders geïnterpreteerd worden door verschillende ambtenaren, in verschillende contexten, en in het licht van voortschrijdend inzicht. Deze onzekerheid kan getypeerd worden als een *interpretatieprobleem*, dat niet eenvoudigweg opgelost kan worden door meer kennis en regels. Dit leidt er toe dat ambtenaren vaak besluiten moeten nemen zonder dat zij een eenduidig beeld hebben van de burger en de specifieke kenmerken van het individuele geval.

De ambitie van de Belastingdienst om waar mogelijk een (meer) horizontale relatie aan te gaan met belastingplichtigen, gericht op het stimuleren van compliance, maakt dat



de interactie tussen inspecteurs en ondernemers een belangrijker facet is geworden van de besluitvorming<sup>5</sup>. Naast kennis van fiscale wet- en regelgeving en beheersing van controletechnieken wordt er van inspecteurs ook verwacht dat zij in hun besluiten oog hebben voor de toekomstige compliance van ondernemers. Wat betekent deze verbreding in de taak van de inspecteur voor de eisen die gesteld worden aan het fiscale vakmanschap? In het bijzonder gaat de aandacht uit naar onzekerheden die belastingambtenaren ervaren, en hoe daar vervolgens mee wordt omgegaan.

### Methode: interviews met behandelaars

Om meer inzicht te verwerven in de onzekerheden die een rol spelen in het werk van de inspecteur zijn er enkele tientallen diepte-interviews gehouden op verschillende belastingkantoren. Respondenten waren veldtoetsers uit het segment MKB. Er is uitsluitend gesproken met behandelaars die in hun werk regelmatig *face-to-face* contact hebben met belastingplichtigen en hun adviseurs. Moeilijke keuzemomenten in specifieke situaties die behandelaars hebben meegemaakt stonden centraal.

### Bevindingen: drie typen onzekerheid

Uit het onderzoek komen drie typen onzekerheid naar voren: *informatieproblemen*, *interpretatieproblemen* en *actieproblemen*. Het *informatieprobleem* doet zich voor wanneer de behandelaar niet voldoende bewijs vindt om zijn of haar interpretatie van de casus te onderbouwen. In deze gevallen hebben belastingambtenaren vaak wel een sterk gevoel dat er iets niet klopt, maar ze kunnen de bewijslast niet rondkrijgen. De interviews laten zien dat respondenten, gezien de beperkte tijd die ze hebben, zich doorgaans genoodzaakt voelen dit te accepteren. Ze geven aan dat ze zonder voldoende bewijs geen correcties kunnen opleggen. Dit roept spanning op rond de vraag op welk moment de behandelaar zich moet neerleggen bij de vaststelling dat het benodigde bewijs niet geleverd kan worden.

Behandelaars ondervinden soms ook problemen wanneer zij wetten, regels, en casussen op meerdere manieren kunnen interpreteren; *interpretatieproblemen*. Een voorbeeld van een interpretatieprobleem is ambigue wet- en regelgeving die op verschillende manieren te interpreteren is. Respondenten geven aan dat zij veel praten met collega's om hun interpretaties te staven aan die van anderen. Dit wordt door een respondent mooi verwoord als het 'intersubjectief' maken van interpretaties. Een ander type interpretatieprobleem is de spanning die kan spelen tussen de formele opvatting van de Belastingdienst en de persoonlijke opvatting van de behandelaar. Dit is het geval wanneer behandelaars enerzijds inzien dat het opleggen van een correctie noodzakelijk is, maar zich anderzijds heel goed kunnen inleven in de soms prangende situatie van een ondernemer. Een sterk voorbeeld dat meerdere malen naar voren is gekomen is het moeten opleggen van correcties met boete, terwijl de fout vooral aan de betreffende adviseur te wijten is, en veel minder aan de ondernemer. Ondanks dat respondenten aangeven in dit soort situaties meestal de formele weg te volgen, leidt dit vaak tot onzekerheid over de vraag of men, moreel gezien, wel het goede doet.

Het derde type onzekerheid, *actieproblemen*, is gerelateerd

aan de interactie met belastingplichtigen en hun adviseurs. Het actieprobleem bestaat eruit dat van behandelaars wordt verwacht dat ze in bepaalde situaties direct besluiten nemen over (vervolg)acties. Zeker voor controlerend ambtenaren geldt dat dit type onzekerheid niet is op te lossen met meer informatie, regels of het consulteren van collega's omdat het *ad hoc* actie vereist. Respondenten geven aan dat ze in dit soort situaties vooral terugvallen op hun eigen 'gevoel', ervaring en vakmanschap: je weet nooit wie je aan de andere kant van de tafel zult treffen, en hoe die persoon zal reageren. Dit komt duidelijk tot uiting in de situaties die respondenten schetsen over onderhandelingen die ze hebben met ondernemers als het gaat om verzwegen omzet, of over interacties waarin belastingplichtigen ineens erg emotioneel of zelfs agressief worden.

De bevindingen maken duidelijk dat de taken en competenties van de inspecteur verder reiken dan alleen de fiscale controletechnieken, en het kennen van de wet- en regelgeving. Belastingambtenaren moeten daarnaast ook goed onderbouwde rapporten schrijven, onderhandelen met ondernemers, ambigue wet- en regelgeving interpreteren, omgaan met morele dilemma's, opereren in de strafrechtelijke sfeer wanneer er fraude in het spel is en omgaan met emoties van belastingplichtigen en hun adviseurs.

In het eerste deel van het onderzoek is vastgesteld met welk type onzekerheden belastingambtenaren in de uitvoering van hun werkzaamheden te maken krijgen. In het vervolg van het onderzoek<sup>6</sup> zal systematisch worden onderzocht welke signalen een rol spelen in de besluitvorming door individuele ambtenaren op het 'street-level' niveau. Inzicht in deze signalen en de wijze waarop ze de besluitvorming beïnvloeden kan bijdragen aan de versterking van het fiscale vakmanschap van de inspecteur. Uiteindelijk zijn de rechtsgelijkheid en de rechtszekerheid in de belastingheffing daarbij gebaat.

<sup>1</sup> Zie voor een uitgebreide omschrijving van het onderzoeksproject: [www.publiccounter.net](http://www.publiccounter.net)

<sup>2</sup> Weber, M. (1922/1978). *Economy and society*. Berkeley: University of California Press.

<sup>3</sup> Zie bijvoorbeeld: Simon, H.A. (1976). *Administrative behavior: A study of decision-making processes in administrative organization*. New York: Macmillan.

<sup>4</sup> Lipsky, M. (1980). *Street-level bureaucracy: Dilemmas of the individual in public services*. New York: Russell Sage Foundation.

<sup>5</sup> Zie de kennisagenda 2014 van de Belastingdienst waarin het belang van deze relatie tussen de Belastingdienst en belastingplichtigen voor compliance wordt onderstreept: <http://kennisagenda-belastingdienst.nl/determinanten-van-compliance.php>

<sup>6</sup> Uitvoering van het vervolgonderzoek is gepland in maart 2016. Het zal worden uitgevoerd onder 60 veldtoetsers in het MKB, met een (beperkte) spreiding over regio's. Rapportage aan de Belastingdienst zal naar verwachting dit najaar plaatsvinden. Het proefschrift zal worden afgerond in 2017.

# Noodzaak van samenwerking tussen en met verschillende overheidsinstanties

column door Gerard Spoorenberg



**Gerard Spoorenberg** RAio. Vanaf september 2015 werkzaam als controlemedewerker bij Grote Ondernemingen Zuid, Kantoor Eindhoven.

De Belastingdienst heeft onder meer de volgende wettelijke taken:

- heffing, inning en controle van rijksbelastingen;
- heffing en inning van premies volksverzekeringen en werknemersverzekeringen;
- toekenning van en controle op inkomensafhankelijke toeslagen;
- opsporing van fraude op al de hierboven genoemde terreinen.

Bij de uitvoering van deze taken houdt de Belastingdienst zich aan de permanente opdracht: de medewerkers van de Belastingdienst voeren de wet- en regelgeving die de Belastingdienst is opgedragen zo doeltreffend en doelmatig mogelijk uit waarbij rechtmatigheid voorop staat. De Belastingdienst streeft daarbij naar rechtszekerheid en rechtsgelijkheid voor burgers en bedrijven.

Hierbij vraag ik mezelf af: hoe ga ik zo doeltreffend en doelmatig mogelijk te werk, om rechtszekerheid en rechtsgelijkheid voor burgers en bedrijven na te streven?

Daar komt nog een aantal vragen bij:

- Wat is mijn taak?
- Weet ik welke mensen ik kan bereiken binnen mijn eigen organisatie om het 'stokje' te kunnen doorgeven daar waar mijn taak eindigt?
- Weet ik welke mensen ik kan bereiken buiten mijn organisatie om het 'stokje' te kunnen doorgeven daar waar mijn taak eindigt?

In de diverse debatten die de afgelopen jaren zijn gevoerd over fraude met belastingen is gesteld dat bij het toekennen van toeslagen en andere inkomensvoorzieningen het opereren op basis van vertrouwen en goede dienstverlening belangrijke uitgangspunten zijn. Tegelijkertijd is gebleken dat een handhavingsstrategie die daar te veel op gebaseerd is, niet altijd voldoende is ingericht om fraudeurs te kunnen weren. Dit levert een zekere spanning op tussen enerzijds de ambitie om als een dienstverlenende overheid op te treden en daarbij uit te gaan van vertrouwen, en anderzijds de noodzaak om *scherper in te zetten op maatregelen tegen fraude*. Scherper inzetten op maatregelen tegen fraude... maar hoe dan? Fraudeurs zoeken continu naar zwakke plekken in regelingen of systemen om daarmee financieel of economisch voordeel te behalen. Zij maken misbruik en oneigenlijk gebruik van regelingen en blijken daar zo goed in te zijn dat dit alleen al de Nederlandse samenleving jaarlijks miljarden euro's aan schade berokkent.

Dit betekent samenwerken bij de aanpak tegen fraude. Maar, met wie en hoe dan?

Ik ken mijn eigen taak. Ook lukt het mij nog wel de mensen te vinden binnen mijn organisatie aan wie ik het probleem kan doorgeven, daar waar mijn taak eindigt. Maar hoe zit

het met het vinden van mensen buiten mijn organisatie aan wie ik het probleem zou moeten/kunnen doorgeven? Om heel snel die ene fraudeur of juist een heel samenwerkingsverband van fraudeurs met de juiste instrumenten te kunnen aanpakken op het juiste moment?

De minister van Veiligheid & Justitie heeft in het recente verleden kenbaar gemaakt dat verschillende overheidsdiensten gezamenlijk maatregelen moeten nemen, omdat de praktijk laat zien dat deze onmisbaar zijn om te komen tot een sluitende anti-fraudestrategie. Deze maatregelen zijn in hoofdlijnen:

1. Fraudebestendige regelgeving opstellen;
2. Goed functionerende basisregistraties en een verbeterde informatiepositie creëren;
3. Bestrijden van faciliterende fraudefenomenen;
4. Een gerichte aanpak van fraudeurs hanteren.

Als ik deze vier hoofdlijnen lees, probeer ik een beeld te krijgen van wat er op dit moment al zichtbaar is van deze maatregelen. Wat zie ik hiervan terug bij mijn dagelijkse werk bij de Belastingdienst?

Achter de schermen wordt hard gewerkt aan het opstellen van fraudebestendige regelgeving. Ik hoop alleen dat het eenvoudigere en vooral minder regelgeving gaat worden. Dat wordt zichtbaar als het in werking treedt. Daarnaast is bekend dat er veel wordt geïnvesteerd om goed functionerende basisregistraties en een verbeterde informatiepositie te creëren.

Bij punt drie en vier heb ik voor mezelf nog niet zichtbaar wat dat in de praktijk concreet voor mij aan bruikbare instrumenten gaat opleveren. Ik ga er daarbij van uit dat dit grotendeels bestaat uit digitale (grensoverschrijdende) instrumenten. Tegelijkertijd ga ik ervan uit dat je, naast het werken in een steeds digitaal wordende wereld, nog steeds de ruimte zult moeten nemen om het instrument 'gezond boerenverstand' in te schakelen bij de aanpak van fraudefenomenen en fraudeurs...

Ik kom tot de conclusie dat het in de praktijk een uitdaging zal blijven om een overzicht te krijgen (en te behouden) van het totale en steeds veranderende speelveld waarbinnen fraude zich afspeelt. Ik realiseer me dat fraudeurs altijd alles in het werk zullen stellen om buiten het zicht van (overheids)instanties hun slag te slaan. Hopelijk kunnen we door het verbinden van mensenwerk, van mensen die werkzaam zijn bij verschillende overheidsorganen, fraude steeds efficiënter en effectiever bestrijden.

# Freies Ermessen: noodzakelijk kwaad?

door Meindert Brunia

Vorig jaar zomer publiceerde het WFR enkele artikelen over horizontaal toezicht. Eerst schreven Jos de Blicke en Marc van Elk over het individueel handhavingsconvenant; twee maanden later reageerden Dick Barmantlo en Eelco van der Enden met de stelling dat de geloofwaardigheid van het concept van horizontaal toezicht steeds verder erodeert. Het is buitengewoon verleidelijk in deze discussie positie te kiezen maar wees gerust: ik zal deze verleiding weerstaan.

Waar het mij om gaat is dat in beide artikelen de auteurs ook het 'freies Ermessen' ten tonele voeren. De Blicke en Van Elk doen dit in het kader van het responsief handhaven. Zij stellen dat responsief handhaven met name tot uiting komt in het gebruik van de informatiebevoegdheden en dat juist op dit punt de inspecteur beschikt over het nodige 'freies Ermessen'. Daarom wil de Belastingdienst het handhavingsconvenant niet juridiseren: 'de kracht van het convenant zit niet in de juridische duiding maar in de verbinding, het contact en de communicatie tussen belastingplichtige en de Belastingdienst'. Het 'freies Ermessen' heeft bij hen dus een positieve connotatie.

Voor Barmantlo en Van der Enden is het 'Freies Ermessen' (bij hen met een hoofdletter) juist een probleem: Het 'Freies Ermessen van de inspecteur staat als een paal boven water. Er is uiteindelijk maar één persoon met macht die bepaalt of de verbinding goed is, het contact en de communicatie prettig, namelijk de individuele inspecteur.' De auteurs menen dat de belastingplichtige afhankelijk is 'van de goede luim van een inspecteur' en dat dit haaks staat op de beginselen van vertrouwen en wederzijdse transparantie.

Fascinerend, dat voor de een dat 'freies Ermessen' een positieve klank heeft en voor de ander een negatieve. Hoe komt dat toch? Het begrip 'freies Ermessen' is afkomstig uit het Duitse Verwaltungsrecht, het bestuursrecht. Het is van toepassing bij de zogenaamde 'Kann-Vorschriften', waarbij de regeling aangeeft dat het bestuursorgaan kan handelen, maar dat niet hoeft. Ik trof een mooie vertaling aan: bevoegdheid die binnen bepaalde grenzen naar eigen

**Meindert Brunia** RA (1949) werkte van 1967 tot 1999 bij de Belastingdienst en daarna als zelfstandig



organisatieadviseur. Hij is gespecialiseerd in vraagstukken rondom toezicht. Hij schreef verschillende boeken, waaronder "Leidinggeven met een TIC" (2007) en 'Begrippenkader rijksinspecties' (2013). Hij heeft een eigen website [www.brunia.nl](http://www.brunia.nl) en uiteraard ook een LinkedIn profiel.

inzicht kan worden uitgeoefend. En elders las ik in plaats van 'inzicht': 'goeddenken. En dan gaat het schuiven. Want 'het uitoefenen van een bevoegdheid naar eigen goeddenken', waarin verschilt dat nog van willekeur? En dan begrijp ik ook de insteek van Barmantlo en Van der Enden, want wie wil er nu afhankelijk zijn van willekeur? Die afhankelijkheid vraagt om waarborgen, en die zijn er ook gekomen in de vorm van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Later zijn die beginselen vertaald in wetgeving: de Algemene wet bestuursrecht. Omdat de fiscaliteit van oudsher veel bestuursvrijheid kent zijn de algemene beginselen van behoorlijk bestuur (met een streep onder beginselen) er sterk ontwikkeld en bij bijna iedereen 'met de paplepel ingegoten'. Mag ik daarom veronderstellen dat De Blicke en Van Elk in hun artikel als vanzelfsprekend – en dus stiltzwijgend- uit zijn gegaan van een zorgvuldige, evenredige en rechtsgelijke toepassing van het 'freies Ermessen' en dus van ingekaderde vrijheid?

In de schriftelijke en mondelinge uitingen van de VHMf wordt het 'freies Ermessen' van de inspecteur nogal eens gekoppeld aan het zijn van professional, en dan ook vaak in twee richtingen. Enerzijds 'om met het 'freies Ermessen' om te kunnen gaan moet je wel hoogwaardige professional zijn' en anderzijds 'de Belastingdienst heeft veel hoogwaardige professionals in dienst -toevallig allemaal lid van de VHMf- en die hebben in hun beroepsuitoefening veel vrijheid van handelen – 'freies Ermessen' – nodig'. Kloppen die redeneringen?

In 2007 schreef ik het boek 'Leidinggeven met een TIC', over het leidinggeven in een rechtshandhavende organisatie. De eerste hoofdstukken van het boek gaan over de context van de leidinggevende in zo'n organisatie. En dan gaat het over de aard van het werk en over professionele medewerkers.

Bij het werken in rechtshandhaving is persoonlijke beslissingsruimte onontbeerlijk. Dat is duidelijk aangetoond door de Amerikaan Lipsky, die een tijd lang heeft bestudeerd hoe agenten op straat ('street-level bureaucrats') hun werk doen. Lipsky noemt drie redenen waarom een agent persoonlijke beslissingsruimte nodig heeft. Dat ligt in de eerste plaats aan het chronische gebrek aan tijd, dat hoe dan ook noodzaakt om sommige dingen niet te doen en andere half te doen. Dit tijdgebrek is inherent aan rechtshandhaving, want de combinatie van een in beginsel oneindige vraag om toezicht en hulp en een vaste capaciteit noopt altijd tot keuzes. Een tweede reden is gelegen in de onvoorspelbare 'cliënten' waarmee je te maken krijgt, onvoorspelbaar in de zin dat je niet weet wie je tegen gaat komen en onvoorspelbaar in de zin hoe ze zich zullen gedragen. De derde reden ligt in de onvolkomenheid van de regels. Soms zijn regels dermate vaag dat een nadere interpretatie nodig is om ze te kunnen toepassen; in andere gevallen zijn de regels dermate rigide dat ze in concrete situaties leiden tot onredelijke en onrechtvaardige uitkomsten. In bestuurskundige termen verwoord: het werk kent een grote mate van variëteit en van ambiguïteit. En dat krijgt het management maar moeilijk in de greep. Het management zal dus steeds proberen om door middel van procedures, standaardisatie en indicatoren meer systeem te brengen in het werk. En dat kan ten koste gaan van de regelruimte die de medewerker nodig heeft, ten koste van de mogelijkheid om maatwerk te leveren. En dat leidt dan ofwel tot een slechter resultaat, of wel tot medewerkers die de procedures naar hun hand zetten. En meestal tot beide.

Wanneer noemen we een medewerker een professional of specialist? De belangrijkste kenmerken van de professional zijn samengevat:

- werkt zelfstandig;
- levert maatwerk, gericht op de individuele klant en de specifieke situatie;
- heeft meestal een directe interactie met de klant
- het resultaat is niet volledig te specificeren;
- maakt gebruik van in meerdere of mindere mate gestructureerde kennis;
- identificeert zich met een beroepsopleiding of beroepsgroep.

De professionele medewerker wil ook graag regelruimte. Maar hij noemt het geen regelruimte, maar autonomie. Autonomie is het vermogen naar eigen inzicht te kunnen handelen, los van de mening van anderen. De professional wil scoren, wil creëren en wil boeiend werk hebben. Het beschikken over autonomie is in de ogen van de professional essentieel. Hij of zij wil autonomie om kwaliteit te kunnen leveren, om te kunnen werken in overeenstemming met de norm van de beroepsgroep en om klanten zo goed mogelijk te kunnen bedienen. In rechtshandhavende organisaties komt daar nog bij: om de wet goed te kunnen uitvoeren.

Door deze hang naar autonomie laat de professional zich lastig 'sturen'. De drang tot autonomie geldt immers niet alleen in de uitvoering, bij de klant, maar komt ook tot uiting binnen de organisatie, waar professionals zullen proberen de organisatie naar hun hand te zetten. De 'ware' professional heeft immers geen boodschap aan procedures, richtlijnen en regels. Kenniswerkers zullen zich zo min mogelijk aantrekken van managementsystemen en hun best doen die systemen te slim af te zijn of te poppen. Dat leidt in menige organisatie tot de nodige conflicten, meestal onderhuids, maar soms openlijk. Ook de professionele rechtshandhavers binnen de Belastingdienst kennen het verschijnsel dat de feitelijke autonomie van de professional wordt ingeperkt door de tegenkracht van de organisatie. Het organisatiebelang vergt immers dat wordt gehandeld naar het 'collectieve' inzicht van de organisatie en niet naar het inzicht van de individuele professional. Het is de rol van het management om te zorgen voor dat tegenwicht; managers zijn nodig om de professionals in staat te stellen hun werk te doen maar ook om ze er af en toe aan te herinneren waarom ze dat werk doen, voor wie ze dat werk doen en hoeveel dat kost. En als de managers hun rol goed invullen draagt dat bij aan de betrokkenheid van de professional bij de organisatie, aan het psychologisch eigenaarschap.

Dit artikel heeft als titel: 'Freies Ermessen, noodzakelijk kwaad?' We kunnen nu die vraag gaan beantwoorden. Ja, freies Ermessen is noodzakelijk vanuit de aard van het werk in rechtshandhaving. En ja, freies Ermessen is weliswaar niet noodzakelijk, maar toch wel uiterst wenselijk als het gaat om de zingeving van de professioneel hoog opgeleide medewerker en om als organisatie maximaal gebruik te maken van diezelfde hoogopgeleide en gemotiveerde professional.

En ja, freies Ermessen kan ook een kwaad zijn. Een kwaad voor de 'cliënt' van de rechtshandhavende organisatie, die niet kan voorspellen hoe 'het bestuur' zal reageren en die zich overgeleverd kan voelen aan de grillen van die ene individuele wetsdienaar. En dan is willekeur plotseling heel dichtbij en vervolgens liggen ook discriminatie en omkoping om de hoek. Een mogelijk kwaad ook voor de leiding van een rechtshandhavende organisatie omdat al die variëteit en ambiguïteit ook door de medewerker kan worden misbruikt. Misbruikt om regels te omzeilen, misbruikt om moeilijke gevallen te ontlopen, misbruikt om zich af te schermen tegen verantwoording en controle.

Kortom, professionele beslissingsruimte is een groot goed, maar is geen rustig bezit. Het vraagt voortdurend onderhoud; onderhoud door dialoog tussen professionals en managers en door dialoog tussen professionals onderling.

# Tot Slot

door Thijs Hellegers

**Met dit themanummer sluit de symposiumcommissie de voorbereidingen voor het jaarlijkse VHMf-symposium af. Natuurlijk zijn er nog wat losse eindjes die de komende weken aandacht verdienen, maar in grote lijnen zit de klus erop.**

Het is altijd weer een hele bevalling, van de eerste schermseleningen – waar gaan we het eigenlijk over hebben? – tot de concrete invulling met punten en komma's in de symposiumfolder. In de loop van de jaren is een hecht clubje gegroeid van mensen die hun schouders hieronder hebben gezet en gevoel hebben gekregen voor hoe het werkt. We weten onderhand dat de eerste ideeën linea recta de prullenbak in kunnen, daar soms weer uit gevist worden om vervolgens tot de conclusie te komen dat het toch allemaal anders moet. Dat is geen ramp, maar soms komt het daar wel dicht bij in de buurt. Verhitte discussies, onbegrip, U-bochten en kromme redeneringen – zolang we ons maar realiseren dat dit bij het proces hoort, is er niets aan de hand.

Met de uitkomst als basis gaan we vervolgens op zoek naar bijpassende sprekers, mensen die hier iets zinnigs over kunnen zeggen én aansprekend zijn voor de doelgroep. En heel geleidelijk ontstaat een gedeeld beeld van wat straks op dat podium en in die zaal tot leven moet komen. Het symposium moet iets toevoegen, te denken geven, boeien en inspireren. Het mooiste is als het daarna niet stilvalt, maar dóór gaat, bijvoorbeeld in de vorm van een publicatie of een reeks achtergrondartikelen of filmpjes op de Beeldkrant. Dat gebeurt niet vanzelf, maar moet ook georganiseerd worden. En dan ebt het langzaam weg, gaan we op onze lauweren rusten... totdat het hele circus opnieuw begint.

Is dat nou leuk?, zult u zich vertwijfeld afvragen. Nee, belijst niet altijd. Er zijn momenten dat je het even niet ziet zitten, dat je je voor de zoveelste keer mateloos ergert aan het gedram van .. nou ja, je weet wel. Waarom we het dan toch doen, jaar in jaar uit? Omdat het iets verslavends heeft om iets van scratch af aan gestalte te geven, tegen je eigen grenzen aan te lopen – én tegen die van anderen, te zien hoe het uiteindelijk lukt mensen enthousiast te krijgen, het verwachtingsvolle rumoer in de zaal vooraf en opgewonden gesprekken bij de borrel na afloop.

Maar niets duurt eeuwig. Natuurlijk verloop en stimuleringsregeling slaan gaten in de commissie. Kostbare kennis en ervaring verdwijnen achter de horizon – onmisbaar? Welnee, in de loop der jaren hebben zoveel mensen in eni-

gerlei vorm meegedacht en meegewerkt – als sparringpartner bij het zoeken naar een onderwerp, als schrijver van een bijdrage aan Informatief, als deskundige die we konden interviewen voor een filmpje – dat we het volste vertrouwen hebben dat die noodzakelijke aanvulling en vernieuwing van de symposiumcommissie er komt. We zijn niet op zoek naar het zoveelste schaap met vijf poten, maar naar mensen die hartgrondig betrokken zijn bij hun vak en bij de Belastingdienst. Misschien een oneerbiedige vergelijking, maar feitelijk fungeert de symposiumcommissie als een soort Raad van Bestuur van het symposium: ieder vanuit zijn of haar eigen deskundigheid en samen verantwoordelijk voor het geheel.

Interesse? Praat eens met een van ons over jouw visie en ambitie. Samen maken we er – ieder jaar weer – iets moois van!

De symposiumcommissie:

Thijs Hellegers  
Paul Gunnewijk  
Fleur van Haasteren  
Paul Soomers  
Gerard Spoorenberg  
Wilma Kamminga



# **SYMPOSIUM VHMF**

**UITNODIGING**

## **Van incident naar impact!**

**De menselijke kant van fraude(bestrijding)**

**Donderdag 21 april 2016**



**ZAAL MISSION (MEDIA PLAZA) JAARBEURS UTRECHT**

# Ledenadministratie VHMF

Ingeval van: - Adreswijziging  
- Wijziging eenheid  
- Pensioen/VUT  
- Aanmelding/opzegging lidmaatschap,

Opsturen naar:  
Ledenadministratie VHMF  
Antwoordnummer 10614  
2800 WB GOUDA  
e-mailadres:  
ledenadministratie@vhmf.nl

wordt u verzocht van dit formulier gebruik te maken. Leden die met pensioen of FPU gaan kunnen hun lidmaatschap omzetten in een postactief lidmaatschap tegen een gereduceerde contributie.

Titel: \_\_\_\_\_

Naam en voorletters: \_\_\_\_\_ Roepnaam \_\_\_\_\_ m/v

SAP-nummer \_\_\_\_\_ Geboortedatum \_\_\_\_\_

Huisadres: \_\_\_\_\_

Postcode/Woonplaats: \_\_\_\_\_

In dienst van (Min. / regio / kantoor): \_\_\_\_\_

Kantooradres: \_\_\_\_\_

Postcode/Woonplaats kantoor: \_\_\_\_\_

Telefoon privé: \_\_\_\_\_ Telefoon kantoor: \_\_\_\_\_

Privé e-mailadres: \_\_\_\_\_

Extern e-mailadres kantoor: \_\_\_\_\_

## Reden mutatie (aankruisen)

Nieuw lid M.i.v.: \_\_\_\_\_ \*(Ondertekenen)

Adreswijziging: M.i.v.: \_\_\_\_\_

Postactief lid: M.i.v.: \_\_\_\_\_

Buitengewoon lid: M.i.v.: \_\_\_\_\_

Beëindiging lidmaatschap M.i.v.: \_\_\_\_\_

Wijziging eenheid M.i.v.: \_\_\_\_\_

- Opzegging dient voor aanvang van het nieuwe kalenderjaar te geschieden. Bij opzegging gedurende het jaar blijft de contributie over het lopende jaar volledig verschuldigd.
- De contributie per 1 januari 2016 bedraagt € 15,30 per maand voor actieve leden en € 91,80 per jaar voor postactieve leden. Als u nog in loondienst bent, kunt u voor de contributie gebruik maken van de IKAP-regeling.
- Hij/zij draagt zorg voor de centrale inning van de contributie door het Facilitair Salarisbedrijf te Zwolle. Hem/Haar is bekend dat deze inhouding via de salarisadministratie in SAP ook bekend is bij het dienstonderdeel waar hij/zij werkzaam is.

Datum, \_\_\_\_\_

Handtekening, \_\_\_\_\_

