



Onderzoek fiscale behandeling 1043

Versie 1.0

Datum 1 april 2021
Status Definitief

Colofon

Titel	Onderzoek van de behandeling van aangiften met AKI-code 1043/1044 over de jaren 2010 - 2019
Auteur(s)	
Inlichtingen	Directoraat-Generaal Belastingdienst Directie Particulieren

Inhoud

1	Inleiding—7
2	Samenvatting en conclusies—8
3	Opzet van het onderzoek—9
4	Aantal belastingplichtigen en aantal jaren toezicht—11
5	Correcties, bezwaar en beroep—13
5.1	Correcties—13
5.2	Bezwaar—14
5.3	Beroep—15
6	Deblokkering—16
7	Peer review—18
7.1	Opzet peer review—18
7.2	Fiscaaltechnische kwaliteit van de behandeling—18
7.3	Uitvoeringstechnische herbeoordeling—18
7.4	Deblokkering—18
7.5	Overige bevindingen en aanbevelingen—19

1 Inleiding

In de zomer van 2020 heeft de directie Particulieren het initiatief genomen tot onderzoek naar de werking van projectcode 1043 en de gevolgen die dit heeft en heeft gehad voor belastingplichtigen. Er bestond behoefte antwoord te krijgen op de vraag of voldoende waarborgen aanwezig waren en of deze waarborgen ook daadwerkelijk in praktijk zijn gebracht¹. Als eerste deel van het onderzoek naar de structurele werking van het uitvoeringsproces, de waarborgen ten aanzien van selectie en aangiftebehandeling en het besluitvormingsproces is het Feitenrelaas Projectcode 1043² opgesteld.

De directie Particulieren heeft als tweede en laatste deel onderzoek gedaan naar de behandeling van de aangiften over de jaren 2010 tot en met 2019 die geselecteerd zijn voor toezicht op grond van een AKI-code 1043 of 1044. Dit rapport bevat de uitkomsten van dit tweede deel van het onderzoek.

Hoofdstuk 2 bevat de samenvatting en de conclusies van het onderzoek. In hoofdstuk 0 van deze rapportage wordt toegelicht op welke wijze het onderzoek uitgevoerd is. Hoofdstuk 4 beschrijft de populatie: hoeveel belastingplichtigen hebben te maken gehad met intensief toezicht op grond van een AKI-code 1043/1044, en voor hoeveel jaar zijn hun aangiften aan dit toezicht onderworpen. Aan de hand van correcties, bezwaren en beslissingen op bezwaren kan een beeld gevormd worden van de mate waarin de selectie erin slaagde reële risico's aan te bieden aan het intensief toezicht. Om dit beeld te krijgen is een steekproef uitgevoerd. De uitkomsten daarvan staan in hoofdstuk 5.

Omdat een belastingplichtige die te maken krijgt met toezicht op grond van AKI-code 1043/1044, niet langer dan nodig aan dit toezicht onderworpen moet worden, is van belang te weten of het beëindigen van de AKI-code 1043/1044 (de 'deblokkering') volgens de daarvoor in de loop van de tijd geldende werkwijzen heeft plaatsgevonden. Dit is voor de in de steekproef betrokken belastingplichtigen en hun aangiften beoordeeld. In hoofdstuk 6 zijn de uitkomsten van deze beoordeling weergegeven en is aan de hand van deze uitkomsten een benadering gemaakt van de mate waarin de deblokkering voor de gehele groep belastingplichtigen juist is toegepast.

De steekproef is onderworpen aan een intern onafhankelijke peer review. In deze review is aan de hand van een nadere selectie uit de steekproef eveneens gekeken naar de deblokkering, en daarnaast is de fiscaaltechnische en uitvoeringstechnische kwaliteit van het uitgevoerde toezicht beoordeeld. De uitkomsten van de peer review zijn weergegeven in hoofdstuk 7.

¹ Kamerbrief FSV onderzoek en projectcode 1043, DGBD 2020-0000130507, 10 juli 2020

² Bijlage bij Kamerbrief onderzoek naar projectcode 1043, DGBD 2020-0000195040, 13 oktober 2020

2 Samenvatting en conclusies

De directie Particulieren heeft een steekproef uitgevoerd op de behandeling van aangiften over de jaren 2010 tot en met 2019 die op grond van een AKI-code 1043/1044 aan intensief toezicht onderworpen zijn geweest. Bijna 154.000 belastingplichtigen hebben één of meer keer te maken gehad met intensief toezicht. Voor 150.000 belastingplichtigen (97,6%) geldt dat dit toezicht op maximaal drie jaar betrekking had. Binnen deze groep hebben bijna 110.000 belastingplichtigen (71,3% van de 154.000) slechts voor één jaar met dit toezicht te maken gehad.

aantal jaren toezicht	aantal belastingplichtigen		aantal belastingplichtigen	
	totaal 1043/1044		steekproef	
1 tot 3	150.208	97,6%	96	37%
4 tot 6	3.620	2,4%	96	37%
7 tot 10	71	0,05%	71	27%
totaal*	153.899	100%	263	100%

* Door afrondingen komt er een klein verschil voor in de telling.

Uit de steekproef blijkt dat het toezicht voor 79% van de aangiften die op grond van AKI-code 1043/1044 aan toezicht onderworpen zijn geweest, geleid heeft tot een correctie. Naarmate belastingplichtigen langer te maken hebben met toezicht op grond van AKI-codes 1043/1044, neemt het correctiepercentage iets toe. Het – in vergelijking met de periodieke willekeurige steekproef en in vergelijking met het reguliere toezicht - hoge percentage correcties laat zien dat de selectie aan de poort erin slaagde reële risico's te detecteren en aan te bieden voor intensief toezicht.

Op grond van de gewogen en geëxtrapoleerde steekproefuitkomsten blijkt ook dat voor ruim 91% van de belastingplichtigen de AKI-codes 1043/1044 gedeblokkeerd zijn op het moment waarop dat volgens de vigerende deblokkeringsinstructie zou moeten gebeuren. Voor bijna 9% van de belastingplichtigen geldt dat zij één jaar langer met toezicht te maken hebben gehad dan volgens de op dat moment van toepassing zijnde deblokkeringsinstructie had gemoeten. Voor 0,14% van de belastingplichtigen met AKI-code 1043/1044 geldt dat zij twee of drie jaar langer met toezicht te maken hebben gehad. Er blijkt daarmee niet dat als gevolg van project 1043 grote groepen belastingplichtigen structureel langdurig en onnodig betrokken zijn in toezicht. Het is niet uit te sluiten dat zich dit in incidentele gevallen voorgedaan heeft, deze gevallen blijken niet uit de steekproef. Het zwaartepunt van de gemiste deblokkeringen lag in de periode waarin de behandelaar zelf de deblokkering moest uitvoeren. Vanaf 2015 wordt dit (mede) gedaan door de analisten aan de poort en ligt het aantal gemiste deblokkeringen lager.

De steekproef is vervolgens ook onderworpen aan een peer review door collega's van de directie MKB. Hierbij is de behandeling van alle aangiften van 35 belastingplichtigen nogmaals beoordeeld. Hieruit blijkt dat de belastingaanslagen zorgvuldig zijn vastgesteld. Uit de marginale toets op de toepassing van wet- en regelgeving en bewijslastverdeling zijn geen bijzonderheden gebleken. Het algemene beeld uit de review is dat de aangiftebehandeling van de in de peer review betrokken belastingplichtigen op een correcte wijze is uitgevoerd.

3 Opzet van het onderzoek

De directie Particulieren heeft onderzoek gedaan naar de behandeling van aangiften IH met een AKI-code 1043/1044 over de jaren 2010 – 2019. Doel van het onderzoek is een beeld te krijgen van de behandeling van deze groep aangiften. De Corporate Dienst Vaktechniek heeft advies uitgebracht over de aanpak.

Voor het onderzoek heeft de afdeling Handhaving van Corporate Dienst Vaktechniek gegevens verzameld over de aantallen belastingplichtigen en het aantal jaren dat zij op grond van een toegekende AKI-code 1043/1044 met zogenoemd intensief toezicht te maken hebben gehad. Hierbij is geen onderscheid gemaakt naar het aantal aaneengesloten periodes waarin dit toezicht heeft plaatsgevonden. Bijvoorbeeld, een belastingplichtige met vier jaar toezicht op basis van AKI-code 1043/1044 kan twee maal een periode van twee jaar met toezicht te maken gehad hebben.

Technisch kan een AKI-code 1043/1044 voor een groter aantal jaren gegolden hebben dan het aantal jaren waarvoor een aangifte is behandeld door intensief toezicht: in de beginfase zijn bijvoorbeeld AKI's toegekend met terugwerkende kracht, en daarmee ook aan aangiften waarvoor de aangiftebehandeling al afgerond was. Omdat een AKI zonder (te behandelen) aangifte geen gevolgen voor de belastingplichtige heeft, komen deze niet voor in het overzicht met de aantallen jaren waarin intensief toezicht heeft plaatsgevonden.

Het onderzoek bestond uit twee hoofdbestanddelen.

Het eerste hoofdbestanddeel was de beschrijving en analyse van de aangiftebehandeling van een steekproef uit de gehele populatie belastingplichtigen die met intensief toezicht op grond van AKI-code 1043/1044 te maken heeft gehad. Deze beschrijving en analyse is uitgevoerd door de directie Particulieren. De Corporate Dienst Vaktechniek heeft de steekproef getrokken. Voor deze steekproef zijn per jaarlaag (één jaar intensief toezicht op grond van AKI-code 1043/1044, twee jaar intensief toezicht, etc.) steeds 32 belastingplichtigen willekeurig getrokken. Voor de jaarlagen zeven tot en met tien lag het aantal belastingplichtigen gemiddeld onder de 32, de aangiften van deze 71 belastingplichtigen zijn integraal beoordeeld. Alle belastingplichtigen die meer dan zes jaar te maken hebben gehad met toezicht op grond van AKI 1043/1044, zijn daardoor volledig in de steekproef betrokken. In de analyse van correcties en bezwaren is het belastingjaar 2019 buiten beschouwing gelaten omdat het toezicht op deze aangiften tijdens de uitvoering van de steekproef nog niet uitgevoerd was. Voor de aangiften van de 263 belastingplichtigen in de steekproef is door de analisten aan de poort in het kader van dit onderzoek nagegaan op welke momenten, volgens de vigerende werkwijzen, 'deblokkering' had moeten plaatsvinden, en of deze deblokkering daadwerkelijk toegepast is.

De behandeling van alle aangiften van de belastingplichtigen die in de steekproef betrokken zijn, is beoordeeld. Daardoor bestaat de steekproef uit 0,17% van de belastingplichtigen die met toezicht op grond van een AKI-code 1043 of 1044 te maken hebben gehad, en uit 0,54% van alle aangiften die op grond van een AKI-code 1043 of 1044 aan toezicht onderworpen zijn (1.166 aangiften in de steekproef, 215.767 aangiften met AKI-code 1043/1044 in totaal).

Het tweede hoofdbestanddeel was de 'peer review' door twee collega's van de directie MKB. Uit iedere jaarlaag heeft Vaktechniek vijf belastingplichtigen getrokken, voor de jaarlagen zeven tot en met tien gezamenlijk zijn vijf belastingplichtigen geselecteerd. De peer review heeft zich gericht op de volgende onderzoeksvragen:

1. Zijn wet- en regelgeving juist toegepast (fiscaaltechnische herbeoordeling)?
2. Zijn bij de aanslagregeling de procedures gevolgd/werkvoorschriften juist toegepast (uitvoeringstechnische herbeoordeling)?
3. Zijn aangiften terecht gedeblokkeerd?

4 Aantal belastingplichtigen en aantal jaren toezicht

De onderstaande tabel geeft weer hoeveel belastingplichtigen één of meer jaren met toezicht op basis van een AKI-code 1043/1044 te maken hebben gehad, op hoeveel jaren / aangiften dat betrekking heeft, hoeveel daarvan in de steekproef zijn betrokken en hoeveel daarvan in de peer review op de steekproef bekeken zijn.

aantal jaren toezicht	aantal belastingplichtigen	aantal aangiften	aantal belastingplichtigen in steekproef	aantal aangiften in steekproef	aantal belastingplichtigen in peer review	aantal aangiften in peer review
1	109.763	109.763	32	32	5	5
2	31.418	62.836	32	64	5	10
3	9.027	27.081	32	96	5	15
4	2.731	10.924	32	128	5	20
5	707	3.535	32	160	5	25
6	182	1.092	32	192	5	30
7	41	287	71	287	5	>35
8	22	176		176		
9	7	63		63		
10	1	10		10		
totaal	153.899	215.767	263	1.208	35	140

Hieruit blijkt dat het relatieve en absolute aantal belastingplichtigen dat meer jaren met dit toezicht te maken heeft gehad, met ieder jaar extra toezicht afneemt. In de afgelopen tien jaar hebben bijna 154.000 belastingplichtigen met selectie en toezicht op grond van AKI-codes 1043/1044 te maken gehad. Van ongeveer 110.000 belastingplichtigen (71%) is éénmaal een aangifte uitgeworpen. Het aantal belastingplichtigen dat maximaal drie jaar met toezicht op grond van AKI-code 1043 of 1044 te maken heeft gehad, is 150.000 (98%). Er hebben slechts 71 belastingplichtigen (0,05%) te maken gehad met selectie en toezicht in zeven of meer jaren.

aantal jaren toezicht	totaal 1043/1044				steekproef			
	aantal belastingplichtigen		aantal aangiften		aantal belastingplichtigen		aantal aangiften	
1 tot 3	150.208	97,6%	199.680	92,5%	96	37%	192	16%
4 tot 6	3.620	2,4%	15.551	7,2%	96	37%	480	40%
7 tot 10	71	0,05%	536	0,25%	71	27%	536	44%
totaal*	153.899	100%	215.767	100%	263	100%	1.208	100%

* Door afrondingen komen er kleine verschillen voor in de tellingen.

De opbouw van de steekproef is zodanig dat belastingplichtigen die met meer jaren intensief toezicht op basis van projectcode 1043 te maken hadden, een grotere kans hadden om in de steekproef betrokken te worden. Belastingplichtigen die slechts één jaar uitgeworpen zijn (110.000), vormen 71% van de populatie (154.000) maar maken slechts 12% (32 posten) van de steekproef (268 posten) uit.

Belastingplichtigen met vijf jaar of meer selectie en toezicht (960) vormen 0,6% van de populatie maar maken meer dan 50% van de steekproef uit. Het aantal jaren dat een belastingplichtige met toezicht te maken heeft gehad, kan het gevolg zijn van het meer dan één keer toekennen van een AKI-code 1043/1044. Dat is het geval als na deblokkering van een AKI een aangifte in een volgend jaar opnieuw reden geeft tot uitworp en tot toekenning van een AKI-code 1043/1044.

In de analyse van correcties en bezwaren die in de volgende paragrafen opgenomen is, is het belastingjaar 2019 buiten beschouwing gelaten omdat het toezicht op deze aangiften tijdens de uitvoering van de steekproef nog niet uitgevoerd was. Van de in bovenstaande tabel vermelde 1.208 aangiften zijn er daardoor 1.166 in de hierna volgende analyse betrokken.

5 Correcties, bezwaar en beroep

5.1 Correcties

Uitworp met behulp van AKI-code 1043/1044 vond plaats omdat de aangifte mogelijk een verhoogd risico op onjuistheden bevatte. Indien de analyse juist is, mag verwacht worden dat het toezicht in een groot deel van de gevallen tot een correctie leidt. Uit de uitkomsten van de steekproef blijkt dat dit inderdaad het geval is: 84% (977) van de aangiften die aan toezicht onderworpen is op grond van AKI-code 1043/1044 (1.166), is gecorrigeerd. Daarnaast is 2% (21) van de aangiften gecorrigeerd in het voordeel van de belastingplichtige. Het hoge percentage correcties, en het lage percentage aangiften van 14% (159) waarop geen correctie is toegepast, toont aan dat het proces selectie aan de poort inderdaad effectief aangiften met een hoger risico op onjuistheden selecteerde.

Daarnaast kan het aandeel correcties ingedeeld worden naar aantal jaren dat er toezicht heeft plaatsgevonden. Indien een hoger aantal jaren toezicht leidt tot een (relatief) lager aantal correcties, kan dit een indicatie zijn dat over meer jaren toezicht uitgevoerd wordt dan nodig zou zijn. De cijfers over de correcties laten echter in grote lijn het tegendeel zien: naarmate belastingplichtigen langer te maken hebben gehad met uitworp en toezicht op grond van AKI-codes 1043/1044, is het percentage correcties op de ingediende aangiften hoger:

aantal jaren toezicht	aantal aangiften	aantal aangiften gecorrigeerd	percentage
1 tot 3	189	147	78%
4 tot 6	466	379	81%
7 tot 9	511	451	88%
totaal	1.166	977	84%

De uitkomsten in deze tabel zijn de uitkomsten van de steekproef. In de steekproef zijn aangiften van belastingplichtigen met een laag aantal jaren waarin toezicht op grond van AKI-code 1043/1044 plaatsvond, minder dan evenredig vertegenwoordigd. Aangiften van belastingplichtigen met een hoog aantal jaren waarin toezicht op grond van AKI-code 1043/1044 plaatsvond zijn meer dan evenredig vertegenwoordigd in de steekproef. Indien de steekproefuitkomsten gewogen worden³ met het aantal aangiften per jaarlaag (zie kolom 'aantal aangiften' in paragraaf 4), is het correctiepercentage 79%.

Om vast te stellen of de analyse aan de poort een passend instrument is om reële risico's te onderkennen en aan te bieden voor intensief toezicht, is een vergelijking gemaakt met andere cijfers.

³ Deze benadering bevat een onzuiverheid: in de uitkomsten van de behandeling is het belastingjaar 2019 buiten beschouwing gelaten, omdat behandeling nog niet afgerond is. Zie hiervoor de tekst in de laatste alinea van paragraaf 4. In de aantallen aangiften per jaarlaag komt belastingjaar 2019 wel voor. De aantallen aangiften in de jaarlagen (kolom 'aantal aangiften' in paragraaf 4) die gebruik zijn voor de weging, zijn hiervoor niet gecorrigeerd.

Voor het zicht op de juistheid en de volledigheid van de belastingaangiften van particulieren maakt de Belastingdienst gebruik van een steekproefprogramma. Periodiek worden statistisch verantwoorde steekproeven getrokken. Deze posten worden, binnen het bevoegdheidskader van de Belastingdienst, volledig gecontroleerd. In 2020 zijn de steekproefcontroles bij de particulieren van het belastingjaar 2018 afgerond. Uit de steekproef blijkt dat het aandeel correcte aangiften over 2018 93% bedroeg. Het te corrigeren aandeel aangiften bedraagt daarmee (maximaal) 7%.

Verder kan een vergelijking gemaakt worden met het aandeel aangiften dat bij de uitvoering van het reguliere toezicht gecorrigeerd wordt. Volgens interne cijfers van de directie Particulieren over 2020 is bij het reguliere toezicht (exclusief massaal toezicht) 43% van de aan toezicht onderworpen aangiften gecorrigeerd.

Uit de vergelijking blijkt dat de kans op onjuistheden in de door de analyse aan de poort geselecteerde aangiften (veel) hoger is dan gemiddeld in de populatie aanwezig, en ook hoger is dan in de groep aangiften die door de weegmodule geselecteerd worden voor het reguliere toezicht. De groep belastingplichtigen voor wie het intensief toezicht op hun aangifte en de daarmee gemoeide belasting van de burger alleen leidt tot de constatering dat de aangifte correct is, is verhoudingsgewijs klein.

5.2 **Bezwaar**

Tegen de 977 correcties uit de steekproef is in 291 gevallen (30%) bezwaar gemaakt. De uitkomsten van de bezwaarbehandeling zijn als volgt:

	aantal in de steekproef	percentage volgens de steekproef*	gewogen percentage voor gehele populatie (som = 100%)
aantal bezwaren	291	100%	
geheel afgewezen	136	47%	61%
gedeeltelijk toegewezen	107	37%	9%
geheel toegewezen	19	7%	7%
meer toegewezen	14	5%	6%
nog in behandeling	15	5%	17%

* Door afrondingen komt er een klein verschil voor in de telling.

De uitkomsten in 'percentage steekproef' zijn de uitkomsten van de steekproef. In de steekproef zijn aangiften van belastingplichtigen met een laag aantal jaren waarin toezicht op grond van AKI-code 1043/1044 plaatsvond, minder dan evenredig vertegenwoordigd. Aangiften van belastingplichtigen met een hoog aantal jaren waarin toezicht op grond van AKI-code 1043/1044 plaatsvond zijn meer dan evenredig vertegenwoordigd in de steekproef. Indien de steekproefuitkomsten gewogen worden met het aantal aangiften per jaarlaag (zie kolom 'aantal aangiften' in paragraaf 4), bedraagt het aantal correcties waartegen bezwaar gemaakt is 16%. Indien op de uitkomsten van de steekproef waar het gaat om de bezwaarbehandeling dezelfde weging wordt toegepast, resulteert dit in de percentages genoemd in de kolom 'gewogen percentage voor de gehele populatie' van de bovenstaande tabel.

Er is geen samenvatting of analyse gemaakt van de verschillende redenen waarom de bezwaren toegewezen zijn. Onder gedeeltelijke toewijzing valt ook de verlaging van een eventuele verzuimboete. Bij het geheel of gedeeltelijk tegemoetkomen aan het bezwaar moet rekening gehouden worden met de algemene constatering dat in veel gevallen stukken pas in de bezwaar- of beroepfase overgelegd worden door de belastingplichtige.

De uitkomsten van de bezwaarbehandeling zijn, evenals de correcties, te relateren aan het aantal jaren dat toezicht op grond van AKI-codes 1043/1044 heeft plaatsgevonden.

aantal jaren toezicht	aantal correcties	aantal bezwaar		geheel afgewezen		gedeeltelijk toegewezen		geheel toegewezen		meer toegewezen		in behandeling	
1 tot 3	147	21	14%	12	57%	3	14%	3	14%	2	10%	1	5%
4 tot 6	379	102	27%	46	45%	40	39%	7	7%	3	3%	6	6%
7 tot 9	451	168	37%	78	46%	64	38%	9	5%	9	5%	8	5%
totaal	977	291	30%	136	47%	107	37%	19	7%	14	5%	15	5%

Door afrondingen tellen de percentages 'geheel afgewezen' tot en met 'in behandeling' niet altijd op tot exact 100%.

Toelichting bij de tabel: Tegen 30% van de correcties in het nadeel van de belastingplichtige is bezwaar gemaakt. Van deze bezwaren is 47% geheel afgewezen, 7% van de bezwaren is geheel toegewezen.

Belastingplichtigen die meer jaren met toezicht op grond van AKI-codes 1043/1044 te maken hebben gehad, hebben in meer gevallen bezwaar gemaakt dan belastingplichtigen die met minder jaren toezicht te maken hadden. De uitkomsten van de bezwaarbehandeling zijn voor de groepen 4 tot 6 jaar en 7 tot 9 jaar vergelijkbaar. De uitkomsten geven geen grond voor de mogelijke beeldvorming dat belastingplichtigen jarenlang onterecht gevolgd zijn: de gehele of gedeeltelijke toewijzing van bezwaren is voor de groep die met 7 tot 9 jaar toezicht te maken heeft gehad, niet hoger dan voor de groep die met 4 tot 6 jaar toezicht te maken heeft gehad. De aantallen zijn bij de groep 1 tot 3 jaar klein, er is daarom weinig te zeggen over de uitkomsten van deze groep in relatie tot de uitkomsten bij de andere groepen.

5.3 Beroep

Er zijn 22 beroepschriften ingediend tegen de 243 beslissingen op bezwaar waarin het bezwaar is afgewezen of gedeeltelijk is toegewezen. Van deze 22 beroepszaken zijn er 5 nog niet afgerond. Van de 17 afgedane zaken zijn er 8 geheel of gedeeltelijk gegrond, de overige 9 zijn ongegrond, ingetrokken of niet-ontvankelijk verklaard.

6 Deblokkering

Nagegaan is of deblokkering van een toegekende AKI-code 1043/1044, tot en met de aangifte over 2019, volgens de op dat moment geldende werkwijze correct is uitgevoerd. Voor de 263 belastingplichtigen in de steekproef zijn er 335 momenten geweest waarop er gedeblokkeerd had moeten worden. Het aantal momenten is hoger dan het aantal belastingplichtigen, omdat aan een deel van de belastingplichtigen die met verschillende jaren toezicht te maken hebben gehad, meer dan één keer een AKI-code 1043/1044 toegekend is.

Van de 335 momenten waarop deblokkering had moeten plaatsvinden, is dit in 282 gevallen (84%) ook daadwerkelijk gebeurd. Omdat de werkwijze voor de deblokkering in de loop van de jaren een aantal maal verfijnd is, zijn de bevindingen toegedeeld aan perioden.

periode	deblokkering uitgevoerd		deblokkering niet uitgevoerd	
2010 - 2014	93	74%	33	26%
2015	46	90%	5	10%
2016	39	91%	4	9%
2017 - 2019	104	90%	11	10%
totaal	282	84%	53	16%

Werkwijze deblokkering per periode:

Periode	Werkwijze deblokkering
2010 - 2014	Aanslagregelaar moest AKI deblokken als toezicht niet geleid had tot correctie.
2015	Analisten aan de poort analyseren een AKI-query en deblokken AKI ingaande 2015 als risico's beneden een parameter blijven.
2016	Conform 2015, plus: analisten aan de poort houden ook rekening met de resultaten van de kantoortoets 2015 indien deze bij ontvangst van de aangifte 2016 bekend zijn.
2017 - heden	Conform 2016, plus: analisten aan de poort houden ook rekening met de resultaten van de kantoortoets vorig jaar zodra deze bekend worden.

Verhoudingsgewijs blijken er meer deblokkeringen gemist te worden in de periode waarin de deblokkering volledig bij de aanslagregelaar lag. In de latere jaren, waarin deblokkering in toenemende mate op basis van de analyse aan de poort wordt uitgevoerd, ligt het aandeel gemiste deblokkeringen lager.

Uit het onderzoek blijkt dat 14% (38) van de in de steekproef betrokken belastingplichtigen gedurende de onderzoeksperiode van 10 jaren, één keer meer dan volgens de werkwijze voor de deblokkering in het toezicht werden betrokken. In 2% (6) van de gevallen vond dat gedurende de onderzoeksperiode twee keer plaats en in één geval (0,4%) was er drie jaar langer toezicht dan wanneer de werkwijze

voor de deblokkering correct toegepast zou zijn. Bij 84% van de belastingplichtigen in de steekproef is de werkwijze deblokkering correct toegepast.

aantal jaren toezicht	aantal belastingplichtigen in steekproef	aantal deblokk. momenten	aantal deblokk. uitgevoerd	aantal deblokk. gemist	één jaar teveel	twee jaar teveel	drie jaar teveel
1 tot 3	96	116	108	8	8		
4 tot 6	96	148	117	31	18	5	1
7 tot 10	71	71	57	14	12	1	
totaal	263	335	282	53	38	6	1

Van de zeven belastingplichtigen die met twee of drie jaar meer toezicht dan volgens de werkwijze voor deblokkering te maken hebben gehad, zijn er drie bij wie twee jaar achtereen het deblokkeringsbeleid niet goed uitgevoerd is. In deze drie gevallen is dit gebeurd in de periode tot 2014.

Van alle belastingplichtigen die te maken hebben gehad met toezicht op grond van een AKI-code 1043/1044 hebben er bijna 110.000 (71%) slechts één jaar te maken gehad met dit toezicht. In deze gevallen zijn er per definitie geen deblokkeringen gemist, en heeft de deblokkering goed gewerkt. Het aandeel gemiste blokkeringen is (mede daardoor) bij de belastingplichtigen die 4 tot 6 of 7 tot 10 jaar in het toezicht betrokken zijn, hoger dan voor de groep die 1 tot 3 jaar in het toezicht betrokken is. Doordat deze laatste groep veel minder dan evenredig vertegenwoordigd is in de steekproef, ligt het werkelijke percentage belastingplichtigen bij wie de deblokkering correct is uitgevoerd hoger dan de in de steekproef gevonden 84%.

Om een benadering te maken van het aandeel belastingplichtigen die te maken hebben gehad met toezicht op grond van AKI-codes 1043/1044 en voor wie de deblokkering correct toegepast is, zijn de steekproefresultaten voor de verschillende groepen gewogen. Hierdoor kan een benadering gemaakt worden van de mate waarin voor de hele populatie van bijna 154.000 belastingplichtigen de deblokkering juist toegepast is.

Aantal jaren toezicht	Aandeel belastingplichtigen in totale groep 154k	deblokkering juist	+1 jaar toezicht	+2 jaar toezicht	+3 jaar toezicht
van 1 tot 3	97,60%	89,47%	8,13%	0,00%	0,00%
van 4 tot 6	2,35%	1,76%	0,44%	0,12%	0,02%
van 7 tot 10	0,05%	0,04%	0,01%	0,00%	0,00%
totaal*	100,00%	91,27%	8,58%	0,12%	0,02%

Alle percentages zijn percentages van totale groep belastingplichtigen (ca. 154.000) die met intensief toezicht op grond van AKI-codes 1043/1044 te maken hebben gehad.

* Door afrondingen komen er kleine verschillen voor in de tellingen.

Van de 154.000 belastingplichtigen is voor 91,3% de deblokkering juist uitgevoerd. Voor 8,6% heeft één jaar teveel toezicht plaatsgevonden. Voor samen 0,14% is er twee of drie jaar teveel toezicht uitgevoerd.

7 Peer review

7.1 Opzet peer review

Op advies van de Corporate Dienst Vaktechniek zijn de uitkomsten van het onderzoek dat uitgevoerd is door de directie Particulieren, door collega's van een ander dienstonderdeel die niet betrokken zijn geweest bij projectcode 1043 collegiaal gereviseerd. Hiervoor hebben zij de behandeling van de aangiften van 35 in de steekproef betrokken belastingplichtigen beoordeeld. Verder is hen gevraagd aanbevelingen en andere bevindingen onder de aandacht te brengen.

De onderzoeksvragen voor de peer review waren de volgende:

1. Zijn wet- en regelgeving juist toegepast (fiscaaltechnische herbeoordeling)?
2. Zijn bij de aanslagregeling de procedures gevolgd/werkvoorschriften juist toegepast (uitvoeringstechnische herbeoordeling)?
3. Zijn aangiften terecht gedeblokkeerd?

7.2 Fiscaaltechnische kwaliteit van de behandeling

Bij de peer review op de steekproef is marginaal getoetst of wet- en regelgeving juist toegepast zijn. Hieruit komt naar voren dat de belastingaanslagen van de 35 in de peer review betrokken belastingplichtigen zorgvuldig zijn vastgesteld door de inspecteur. Uit de marginale toets naar de toepassing van wet- en regelgeving en bewijslastverdeling zijn bovendien geen bijzonderheden gebleken.

De directie Particulieren merkt hierbij op dat de behandeling in intensief toezicht van aangiften met AKI-codes 1043/1044 mede onderworpen is aan periodieke fiscaaltechnische beoordeling door middel van de landelijke kwaliteitsinstrumenten KMO en FIX. Het beeld van de fiscaaltechnische kwaliteit dat hieruit naar voren komt, komt overeen met de bevindingen uit de peer review.

7.3 Uitvoeringstechnische herbeoordeling

Bij de peer review is nagegaan of bij de aanslagregeling de procedures gevolgd en werkvoorschriften juist toegepast zijn. Het algemene beeld uit de review is dat in de aangiftebehandeling van de in de peer review betrokken belastingplichtigen door de Belastingdienst op een correcte wijze zijn behandeld.

De directie Particulieren merkt hierbij op dat tijdens de peer review van de behandeling van 140 aangiften van 35 belastingplichtigen op in totaal circa 700 tot 800 punten toetsing heeft plaatsgevonden. Hierbij zijn zes zekere of waarschijnlijke afwijkingen geconstateerd. De behandeling in intensief toezicht van aangiften met AKI-codes 1043/1044 is daarnaast mede onderworpen aan periodieke uitvoeringstechnische beoordeling door middel van de landelijke kwaliteitsinstrumenten KMO en FIX. Het beeld van de uitvoeringstechnische kwaliteit dat hieruit naar voren komt, komt overeen met de bevindingen uit de peer review.

7.4 Deblokking

De collega's die de peer review hebben uitgevoerd hebben aangegeven dat het niet eenvoudig was om op individueel niveau te achterhalen wat de gronden zijn geweest voor het aan- en/of uitzetten van AKI-codes 1043. Hun beeld voor de in het kader van de peer review beoordeelde aangiften is evenwel dat de AKI-codes 1043 in de

meeste gevallen terecht hebben aangestaan en om die reden zijn uitgeworpen en handmatig zijn behandeld. In de twee gevallen waarin zij constateren dat een AKI-code te laat is gedeblokkeerd, komt hun bevinding overeen met de bevinding uit het onderzoek van de directie Particulieren.

7.5 Overige bevindingen en aanbevelingen

Naast de genoemde conclusies bij de onderzoeksvragen, vragen de peer reviewers aandacht voor de volgende punten:

- Aantal jaren met een AKI-code 1043/1044. De reviewers merken op dat de indeling in jaarlagen in het overzicht zoals opgenomen in paragraaf 4 van deze rapportage, ziet op het aantal jaren waarin de aangifte van een belastingplichtige onderworpen is aan intensief toezicht. De toekenning van een AKI-code 1043/1044 voor een belastingjaar hoeft niet te leiden tot toezicht en/of het bevragen van een belastingplichtige⁴. Het aantal belastingjaren waarvoor een AKI-code 1043/1044 in de afgelopen tien jaar aangestaan heeft, is vaak veel groter dan het aantal jaren waarin de belastingplichtige daadwerkelijk met toezicht te maken heeft gehad. De directie Particulieren gaat in deze rapportage uit van het aantal jaren waarin toezicht op grond van AKI-code 1043/1044 heeft plaatsgevonden en belastingplichtigen bevraagd zijn over hun aangifte. Het verschil tussen beide benaderingen is in de loop van de tijd kleiner geworden en wordt verder verkleind, doordat anders dan in het verleden geen toekenning met terugwerkende kracht meer plaatsvindt en het aantal jaren waarvoor de AKI-code 1043/1044 toegekend wordt, teruggebracht wordt van zes (jaar t + 5 jaar) naar twee of maximaal drie jaar.
- Verder constateren de reviewers dat in een aantal cases de AKI-code door de behandelaar verwijderd is in plaats van beëindigd, waardoor geen volledige reconstructie te maken is. Dit is inmiddels goeddeels ondervangen doordat de deblokkering tegenwoordig nagenoeg geheel door middel van de query's aan de poort uitgevoerd wordt. Zie hiervoor ook het overzicht van de werkwijze van deblokkering in paragraaf 6.
- De reviewers constateren ook dat als sprake is van structureel en bewust niet-compliant gedrag, dit nauwelijks gevolgen voor de desbetreffende belastingplichtige. De reviewers adviseren de werkwijze meer te richten op het bevorderen van compliance, waarbij in gevallen van herhalend non-compliant gedrag de opbouw van het gehanteerde instrumentarium, zowel preventief als repressief, steeds specifiek en zwaarder wordt. De directie Particulieren neemt deze aanbeveling over en beschouwt deze aanbeveling als een bevestiging van de reeds ingezette ontwikkeling om ook het boeteinstrument waar nodig beter te kunnen toepassen.
- Omdat de reden voor het toekennen van een AKI-code 1043 niet vastgelegd wordt, hebben de reviewers bij drie cases niet kunnen constateren dat er sprake was van (een verhoogd risico op) systeemfraude. Toekenning van een AKI-code 1043 leidt dan mogelijk tot ongelijke behandeling. De directie

⁴ In het verleden werden AKI-codes toegekend met een aantal jaren terugwerkende kracht, terwijl de behandeling van de aangifte reeds afgesloten was. Ook werden AKI-codes 1043/1044 toegekend voor zes jaar (jaar t + 5 jaar), waardoor voor een deel van de jaren (nog) geen toezicht heeft plaatsgevonden. Tenslotte zijn er jaren waarover geen aangifte ingediend is, waardoor dus ook geen toezicht heeft plaatsgevonden.

Particulieren neemt de aanbeveling over om de gronden voor toekenning en beëindiging van AKI-codes 1043 vast te leggen. Als eerste stap zullen de (technische) mogelijkheden hiervoor onderzocht worden. De genoemde cases zijn door de directie Particulieren opnieuw bekeken: omdat er in alle drie gevallen jaar op jaar (zeer) substantiële correcties noodzakelijk waren, is de toekenning van de AKI-codes en de uitvoering van intensief toezicht voldoende gelegitimeerd. De directie Particulieren ziet in de bevinding van de reviewers bevestiging van de reeds ingezette lijn terughoudender om te gaan de kwalificatie '(verhoogd risico op) systeemfraude' en dit niet meer te gebruiken bij de aanduiding van nieuwe AKI-codes 1043/1044.