

SAMENVATTING

Deze samenvatting is tot stand gekomen op basis het onderzoek naar het bieden van laagdrempelige en onafhankelijke fiscale rechtshulp in Nederland. Dit onderzoek, in het kader van het samenwerkingsverband Parlement & Wetenschap, is uitgevoerd door studenten van de vakgroep Fiscaal Recht van Universiteit van Amsterdam, in samenwerking met de Bond voor Belastingbetalers. Het belicht vier internationale voorbeelden, te weten: de Inspector-General of Taxation & Taxation Ombudsman (IGTO) in Australië, de Fiscale Bemiddelingsdienst (FBD) in België, de Office of the Taxpayers' Ombudsperson (OTO) in Canada en de Taxpayer Advocate Service (TAS) in de Verenigde Staten. Op 22 maart en 21 juni 2023 zijn de onderzoeksresultaten gepresenteerd aan de leden van de vaste commissie voor Financiën van de Tweede Kamer.

1. Aanleiding

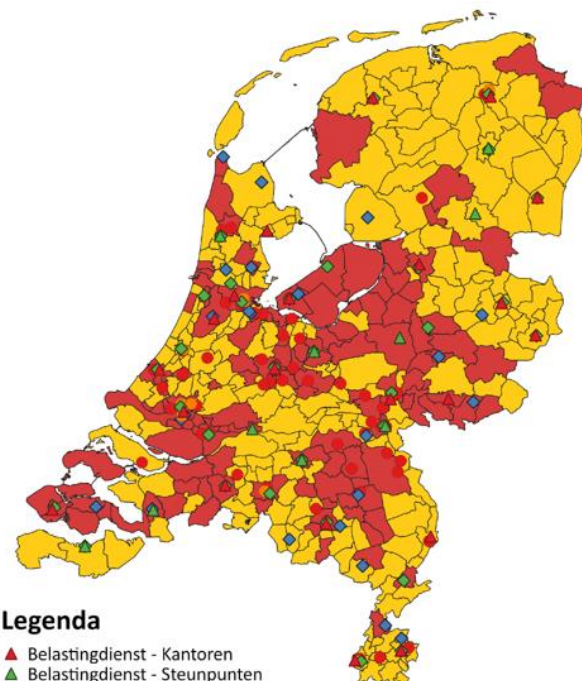
In het eindrapport ('Ongekend onrecht') van de Parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag op 17 december 2020 wordt geconstateerd dat de rechten van burgers onvoldoende worden beschermd. In de nasleep van de toeslagenaffaire heeft de Tweede Kamer besloten de gebrekkige rechtsbescherming van belastingplichtigen tegen het licht te laten houden. Naar aanleiding hiervan is in het Coalitieakkoord van 15 december 2021 de ambitie opgenomen dat: *"er laagdrempelige en onafhankelijke fiscale rechtshulp komt, naar voorbeeld van de Taxpayers Advocate Services in de Verenigde Staten"*.

De internationale rechtsvergelijking in dit onderzoek richt zich op de 'best practices' van fiscale rechtshulp in Australië, België, Canada en de Verenigde Staten.

2. Welke fiscale rechtshulp is er in Nederland?

In het rapport *Burgers Beter Beschermd* stelt de Commissie Van Hout in 2021 dat het huidige niveau van praktische rechtsbescherming in belastingzaken in het licht van de kernbeginselen van de rechtsstaat tekortschiet. Voor dit onderzoek is er een nadere inventarisatie gemaakt van de instanties die in Nederland actief zijn op het terrein van fiscale (rechts)hulp. Uit deze analyse blijkt dat:

- i. Het huidige aanbod van fiscale (rechts)hulp kan het best worden getypeerd als een lappendeken. Het is een onsamenhangend geheel van goed bedoelende instanties, maar slecht op elkaar afgestemd. Ook zijn er nauwelijks feedback en leerprocessen mogelijk tussen hen en daarbinnen. Voor de gebrekkige geografische dekking van alle instanties wordt verwezen naar onderstaande landkaart.
- ii. Het feit dat veel instanties werken met restrictieve toelatingseisen om in aanmerking te komen voor fiscale (rechts)hulp draagt niet bij aan de rechtsbescherming van belastingplichtigen. Restricties betreffen onder meer: woonplaats, inkomen, vermogen en ondernemerschap.
- iii. De bestaande instanties in Nederland verlenen vooral fiscale hulp, zoals het



Legenda

- ▲ Belastingdienst - Kantoren
- ▲ Belastingdienst - Steunpunten
- ◆ Het Juridisch Loket
- ◆ Het Juridisch Loket - Servicepunten
- Belastingwinkels
- Rechtswinkels
- Gemeenten met Sociale Raadslieden
- Gemeenten zonder Sociale Raadslieden

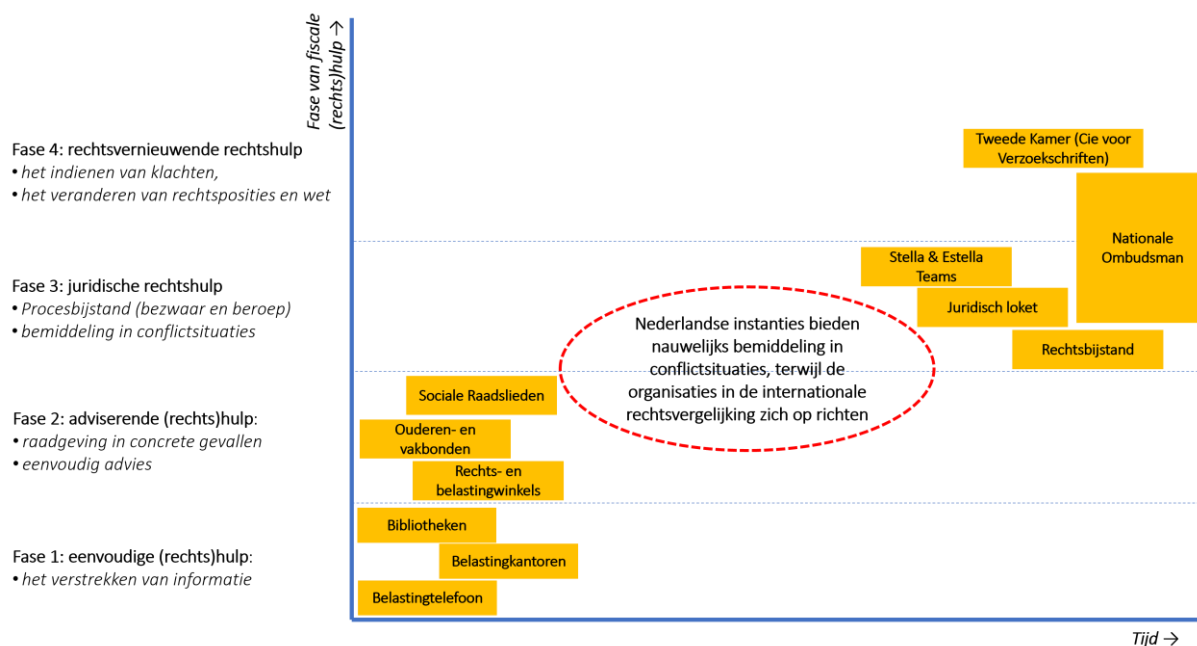
verstrekken van informatie en het bieden van hulp bij aangiften. Alleen de Escala- en Stella teams van de Belastingdienst bieden individuele belastingplichtigen directe ondersteuning. Dit zijn echter noodremtrajecten voor ernstige situaties alleen. De fiscale rechtshulp van beide teams beperkt zich tot zaken waar de termijn voor beroep is verstreken of de rechter al een onherroepelijke uitspraak heeft gedaan.

- iv. Tot slot ontbreekt het de bestaande instanties in Nederland aan een ‘escalatie-mechanisme’. Zij beschikken niet over bevoegdheden om de rechten van belastingplichtigen te beschermen door bepaalde keuzes af te dwingen die bijvoorbeeld helpen bij het "bevriezen" van zaken of het minnelijk schikken van fiscale geschillen en/of conflicten.

Gat in fiscale rechtshulp

- Uit analyse van de Nederlandse instanties blijkt dat er een ‘gat’ zit in de aanbodzijde van fiscale rechtshulp. Het zwaartepunt van de fiscale rechtshulp in Nederland zit in de informatievoorziening (fase 1), de procesbijstand (fase 3) en het indienen van klachten (fase 4).

Onderstaande illustratie maakt het ‘gat’ in de fiscale rechtshulp in Nederland inzichtelijk en is een aansporing om minimaal te leren van de ervaringen en expertise uit het buitenland.



3. Welke landen zijn met elkaar vergeleken?

De ambitie in het Coalitieakkoord van 15 december 2021 verwijst nadrukkelijk naar de Taxpayer Advocate Service uit de Verenigde Staten. Dit blijkt echter niet het enige land met een andere invulling van de fiscale rechtshulp dan in Nederland. Uit analyse zijn in totaal vier hoogontwikkelde OECD-landen geselecteerd die allemaal kampen met de gevolgen van de snelle opmars van digitalisering en individualisering in hun belastingstelsel:

1. Australië,
2. België,
3. Canada,
4. Verenigde Staten.

Australië

De 'Inspector-General of Taxation and the Taxation Ombudsman' (IGTO) is in Australië de belangrijkste instantie voor het verlenen van fiscale rechtshulp aan belastingplichtigen (particulier en ondernemers). Deze organisatie is ontstaan als fusie van de 'Inspector-General of Taxation' (IGT) en de 'Taxation Ombudsman' (TO). De IGT is formeel opgericht in 2003 in de zogeheten 'Inspector-General of Taxation Act'. De aanleiding was een schandaal in de jaren '90, waardoor honderdduizenden belastingplichtigen in conflict zijn gekomen met de Australische belastingdienst, ATO. In 2014 is de 'Taxation Ombudsman' per wetwijziging in het leven geroepen en toegevoegd aan de IGT. Het samenvoegen voorziet belastingplichtige van een gespecialiseerde klachtenafhandelingsprocedure voor belastingzaken. Het verenigt de rol van de inspecteur-generaal (als systeembeoordelaar) met de bevoegdheden en functies van de ombudsman in één organisatie. De IGTO maakt géén onderdeel uit van de Australische belastingdienst, maar is wettelijk onafhankelijk.

België

De 'Fiscale Bemiddelingsdienst' (FBD) is in België de belangrijkste federale instantie voor het verlenen van fiscale rechtshulp aan belastingplichtigen (particulieren en ondernemers). De FBD is bij wet opgericht en is in 2010 gestart. In 2018 kreeg de FBD de extra taak toegewezen voor de afhandeling van kwijtschelding, vermindering van belastingverhoging en administratieve boetes. Voor de afhandeling van deze taken is binnen de FBD een aparte afdeling ingericht, de 'Cel Administratieve Sancties' (CAS). De FBD valt formeel onder het Belgische federale ministerie van Financiën (FOD Financiën). Het jaarverslag van de FBD en een overzicht van geanonimiseerde beslissingen van de FBD worden via de Minister van Financiën aan de Kamer van volksvertegenwoordigers aangeboden.

Canada

De 'Office of the Taxpayers Ombudsperson' (OTO) is in Canada de belangrijkste federale instantie voor het verlenen van fiscale rechtshulp aan belastingplichtigen (particuliere en ondernemers). De OTO is formeel in 2007 opgericht. Het hoofd van de OTO heeft de functie van 'Special Advisor' van de Canadese minister van Financiën, maar maakt geen deel uit van het federale ministerie en de Canadese belastingdienst, de CRA. Daarentegen bestaat het overige deel van het personeelsbestand van de OTO uit gedetacheerde ambtenaren van de Canadese belastingdienst. De taken en bevoegdheden van de OTO beperken zich tot uitvoeren van onderzoek naar zogeheten 'service related' klachten. Dit betreft primair klachten van belastingplichtigen over de dienstverlening van de Canadese Belastingdienst, zoals het niet krijgen van een reactie, het missen van termijnen of niet kunnen vinden van de juiste ambtenaar.

Verenigde Staten

De 'Taxpayers Advocate Service' (TAS) is in 1996 ontstaan uit de 'Taxpayer Ombudsman'. Congress had geconcludeerd dat de positie van de Ombudsman te zwak was, te weinig daadkracht leverde en inadequaat rapporteerde. De nieuw opgerichte TAS kreeg de taak om te handelen vanuit het belang van de belastingplichtigen. Hiervoor kreeg het de bevoegdheid om twee maal per jaar direct te rapporteren aan Congress over veel voorkomende problemen van belastingplichtigen. Onderdeel hiervan is het 'Purple Book' dat wetgevingsaanbevelingen bevat die de dienstverlening aan belastingplichtigen moet verbeteren. In 1998 is de TAS hervormd en werd het verplicht om in elke Amerikaanse staat een lokale afdeling van de TAS te hebben. In 2019 is de systeemkritiek functie van de TAS uitgebreid. Zij kreeg de bevoegdheid om structurele systeem problemen te agenderen bij de IRS.

4. Wat zijn de 'lessen' uit het buitenland?

In interviews met vertegenwoordigers van de IGTO (Australië), FBD (België), OTO (Canada) en de TAS (Verenigde Staten) komt een duidelijk beeld naar voren van de fiscale rechtshulp. De lessen uit deze internationale rechtsvergelijking zijn per land samengevat en onderverdeeld in één van de onderstaande categorieën:

- Wettelijk kader / organisatie
- Taken en bevoegdheden
- Doelgroepen en toegangseisen
- Rol volksvertegenwoordiging

Australië

In onderstaande tabel zijn de belangrijkste bevindingen over de IGTO kort en bondig samengevat:

Bevindingen
Gesprekspartners
<ul style="list-style-type: none"> • Mw. Helen Fon, Director Complex Complaints, IGTO • Dhr. Jarrod Joseph, Director Dispute Investigation Service, IGTO • Dhr. Duy Dam, Director of Review and Engagement, IGTO
Wettelijk kader / organisatie
<ul style="list-style-type: none"> • IGTO heeft geen toegang tot individuele gegevens en systeemdata bij Australische Belastingdienst, ATO, en zijn afhankelijk van medewerking. • IGTO heeft een wettelijke basis en staat volledig los van Australische belastingdienst (ATO) en het Australische ministerie van Financiën.
Taken en bevoegdheden
<ul style="list-style-type: none"> • IGTO heeft bevoegdheid tot escaleren van een klacht naar de minister van Financiën, maar is voor eigen onderzoek afhankelijk van medewerking Belastingdienst. • IGTO publiceert rapporten op eigen website, maar deze staan niet automatisch op agenda van parlement en minister. • IGTO heeft bevoegdheid om zelf onderzoek uit te voeren, nadat een klacht door belastingplichtige is ingediend. • IGTO heeft bevoegdheid te bemiddelen ('dispute resolution') namens individuele belastingplichtigen. • IGTO levert systeemkritiek op uitvoerbaarheid van belastingwetten.
Doelgroepen en toegangseisen
<ul style="list-style-type: none"> • De IGTO is kosteloos toegankelijk voor particulieren en ondernemers, mits bezwaar is ingediend bij Australische belastingdienst, ATO. • De IGTO is voor belastingplichtigen bereikbaar via een eigen website (en klachtenformulier) en via aparte klachtentelefoonlijn.
Rol volksvertegenwoordiging
<ul style="list-style-type: none"> • Niet van toepassing
Overig
<ul style="list-style-type: none"> • De IGTO hanteert twee categorieën van klachten om de focus van de dienstverlening scherp te houden. Men maakt een onderscheid tussen klachten over de dienstverlening en fiscaal inhoudelijke problemen. • In 1997 is in Australië een Handvest van Belastingplichtigen ingevoerd. Dit Handvest geeft onder andere toelichting omtrent de rechten en plichten van belastingplichtigen, wat zij kunnen verwachten en wat men moet doen als de belastingplichtige niet tevreden is. Hoewel het Handvest geen nieuwe rechten voor belastingplichtigen creëert, maakt het de ATO toegankelijker door duidelijk de rechten, plichten en verwachtingen van alle belastingplichtigen die contact hebben met de ATO te expliciteren.

België

In onderstaande tabel zijn de belangrijkste bevindingen over de FBD kort en bondig samengevat:

België – FBD – belangrijkste observaties:
Gesprekspartners
<ul style="list-style-type: none"> • Dhr. Piet de Vos, bestuursvoorzitter Fiscale Bemiddelingsdienst (FBD) • Dhr. Geert Callaert, bestuurslid Fiscale Bemiddelingsdienst (FBD)
Wettelijk kader / organisatie
<ul style="list-style-type: none"> • De FBD bestaat uit twee delen, de afdeling Fiscale Bemiddeling (FB) en de Cel Administratieve Sancties (CAS) • De taken en bevoegdheden van de FB en de CAS zijn wettelijk verankerd. Het doel is om gerechtelijke procedures te verminderen. • De FBD heeft direct toegang tot diverse applicaties en databanken van FOD Financiën, waaronder inkomstenbelasting. Dit geeft inzicht in de fiscale situatie en betaalcapaciteit van de belastingplichtige. • De FBD valt onder het federale ministerie van Financiën in België, FOD Financiën, maar is onafhankelijk. • De federale minister van FOD Financiën benoemt het bestuur van de FBD voor een periode van 5 jaar (inclusief mogelijkheid tot 1 termijn verlenging). • De FBD medewerkers zijn gedetacheerd door FOD Financiën, hetgeen de effectiviteit verhoogt maar de onafhankelijkheid bedreigt.
Taken en bevoegdheden
<ul style="list-style-type: none"> • De FBD heeft als taak om via ‘mediation’ een minnelijke oplossing te vinden bij conflicten en geschillen over fiscale kwesties. • De CAS heeft als taak uitspraken te doen over de vermindering/kwijtschelding van administratieve boetes of belastingverhogingen. • De FBD heeft bevoegdheid tot (tijdelijk) schorsen van een definitief besluit, hangende de duur van de bemiddeling. • De CAS heeft bevoegdheid eigenstandig beslissing te nemen over kwijtschelden van belastingverhogingen en administratieve boetes.
Doelgroepen en toegangseisen
<ul style="list-style-type: none"> • De FBD en CAS zijn kosteloos toegankelijk voor particulieren en ondernemers. • De FBD start bemiddeling, indien belastingplichtige formeel bezwaar heeft aangetekend tegen besluit. • De CAS start werk, indien belastingplichtige schriftelijk verzoek indient en de zaak niet meer openstaat voor beroep.
Rol volksvertegenwoordiging
<ul style="list-style-type: none"> • Het jaarverslag en een overzicht van geanonimiseerde beslissingen van de FBD wordt via de Minister van Financiën aan de Kamer van volksvertegenwoordigers aangeboden.
Overig
<ul style="list-style-type: none"> • Uit het jaarverslag 2021 blijkt dat 71,64% van de ontvankelijk verklaarde bemiddelingsaanvragen een wederzijds aanvaard akkoord bereikt. • Uit oogpunt van efficiency en effectiviteit zijn er tussen de FBD en de federale Ombudsman afspraken gemaakt. De FBD fungeert als de ‘eerstelijnsdienst’ voor fiscale rechtshulp. De Ombudsman fungeert als ‘tweedelijnsdienst’ voor die belastingplichtigen waar de FBD niet is geslaagd in het vinden van een minnelijke schikking.

Canada

In onderstaande tabel zijn de belangrijkste bevindingen over de OTO kort en bondig samengevat:

Bevindingen
Gesprekspartners
<ul style="list-style-type: none"> • Dhr. François Boileau, Taxpayers' Ombudsperson • Mw. Line De Matteis, Manager complaints and Examination OTO • Mw. Christianne Sholfield, Manager Communications and Public Affairs, OTO
Wettelijk kader / organisatie
<ul style="list-style-type: none"> • De OTO heeft geen wettelijk grondslag, maar is opgericht via ministeriële regeling. • De OTO heeft geen toegang tot gegevens van belastingplichtigen, maar zijn afhankelijk van medewerking door Canadese Belastingdienst, CRA. • Het hoofd van de OTO is geen ambtenaar van de Canadese belastingdienst, CRA, maar adviseur van de minister. • De medewerkers van de OTO zijn wel in dienst bij de Canadese belastingdienst, CRA, en tijdelijk gedetacheerd bij de OTO.
Taken en bevoegdheden
<ul style="list-style-type: none"> • De OTO verricht onderzoek naar klachten, maar beschikt niet over onderzoeksbevoegdheden • De OTO beschikt niet over escalatiemechanisme om klachten over de 'service related rights' aan te kaarten. • Van de 15 rechten van belastingplichtigen, die zijn vastgelegd in de 'Taxpayers Bill of Rights', worden de 8 'service-related rights' gemonitord de OTO. • De OTO voert twee soorten onderzoek uit bij klachten over dienstverlening: 1) naar individuele klacht; 2) naar systeemfouten.
Doelgroepen en toegangseisen
<ul style="list-style-type: none"> • Voordat belastingplichtigen een klacht kunnen indienen bij de OTO, dient er eerst een klacht bij de belastingdienst te zijn ingediend en afgehandeld. Behalve als er sprake is van 'compelling reasons' om deze stap over te slaan. • De OTO is kosteloos toegankelijk voor zowel particulieren en ondernemers, mits hun klacht betrekking heeft op zogeheten 'service related rights'.
Rol volksvertegenwoordiging
<ul style="list-style-type: none"> • Niet van toepassing
Overig
<ul style="list-style-type: none"> • Het jaarverslag over 2022 vermeldt tevens dat de OTO 4.720 vragen heeft behandeld en 3.847 klachten heeft onderzocht. 1.746 van deze vragen zijn urgente verzoeken van de OTO aan de Canadese belastingdienst, CRA om actie te ondernemen.

Verenigde Staten

In onderstaande tabel zijn de belangrijkste bevindingen over de TAS kort en bondig samengevat:

Taxpayers Advocate Service (TAS)
Gesprekspartners
<ul style="list-style-type: none"> • Mw. Kim Stewart, deputy National Taxpayer Advocate • Dhr. Ken Drexler, Chief of Staff National Taxpayers Advocate • Dhr. Sean O'Reilly, Director case advocacy National Taxpayers Advocate • Dhr. Jeff Ballard, Director research National Taxpayers Advocate • Mw. Nina Olson, CEO Center for Taxpayers Rights, former National Taxpayers Advocate in VS

<p>Wettelijk kader / organisatie</p> <ul style="list-style-type: none"> • De TAS heeft een wettelijke grondslag evenals de bevoegdheden daarvan. • De TAS maakt onderdeel uit van de Amerikaanse belastingdienst, de IRS. • De TAS heeft direct toegang tot IRS-gegevens van belastingplichtigen, maar voor systeemdata dient de TAS een verzoek in te dienen bij de IRS. • Aan het hoofd van de TAS staat de National Taxpayers Advocate (NTA). De minister van Financiën benoemt de NTA (onbepaalde termijn), maar de NTA rapporteert direct aan de Directeur-Generaal belastingdienst, de IRS Commissioner. • De TAS heeft de verantwoordelijkheid om in elke staat van de VS minimaal 1 kantoor te hebben ('Local Taxpayer Advocate'). • De TAS heeft in totaal 1.800 medewerkers, waarvan er ruim 1.600 werkzaam zijn voor de 78 lokale kantoren van de TAS.
<p>Taken en bevoegdheden</p> <ul style="list-style-type: none"> • De TAS heeft zowel wettelijke als gedelegeerde bevoegdheden. • De zogeheten 'Taxpayer Assistance Order' (TAO) is een gedelegeerde bevoegdheid. Deze biedt TAS-medewerkers de mogelijkheid om urgente problemen van individuele belastingplichtigen te escaleren naar een hoger niveau in de IRS. • De zogeheten 'Taxpayer Advocate Directive' (TAD) is een gedelegeerde bevoegdheid die wordt ingezet om structurele (systeem) problemen te agenderen bij de IRS. • De TAS heeft als primaire taak het gratis helpen van individuele belastingplichtigen bij complexe belastingkwesties die niet via de normale kanalen van de IRS worden opgelost. • De TAS heeft als secundaire taak het identificeren van systeemproblemen in de uitvoering van belastingwetten (ook wel 'systemic advocacy' genoemd). • De TAS heeft voor zowel individuele gevallen (TAO) en systeemproblemen (TAD) een escalatiemechanisme met duidelijke termijnen. • Voor het uitvaardigen van een TAO geldt dat er voor belastingplichtige sprake moet zijn van 'significant hardship', indien IRS niet meewerkt aan minnelijke oplossing.
<p>Doelgroepen en toegangseisen</p> <ul style="list-style-type: none"> • De TAS is kosteloos toegankelijk voor zowel particulieren en ondernemers. • De lokale kantoren van de TAS hebben de verplichting om minimaal 40 keer per jaar werkbezoeken te organiseren bij maatschappelijke organisaties in hun Staat, zoals voedselbanken, dak- en thuislozenorganisaties en kerkelijke instanties. • Uit onderzoek blijkt dat het vertrouwen in de IRS toeneemt door de bemiddelingspogingen van de TAS, ongeacht de uitkomst van de zaak. Zelfs als de belastingplichtige in het ongelijk is gesteld, of door de TAS is geïnformeerd dat de IRS een zaak correct heeft behandeld, blijken burgers zich beter gehoord te voelen en meer vrede met de uitkomst (<i>relief rate</i>) te bestaan.
<p>Rol volksvertegenwoordiging</p> <ul style="list-style-type: none"> • De TAS heeft de bevoegdheid om twee keer per jaar aan Congress (Huis van Afgevaardigden en Senaat) te rapporteren. • Ruim 25% (60.000) van de individuele zaken worden aangedragen door de lokale kantoren van leden van het Congress (Huis van Afgevaardigden en Senaat). Dit behoort tot het 'dienstbetoon' van de Amerikaanse volksvertegenwoordigers aan hun kiezers. • Het eerste TAS-jaarrapport vermeldt het programma voor het komende fiscale jaar. • Het tweede TAS-jaarrapport bevat de top-10 grootste problemen voor belastingplichtige. Ook bevat het aanbevelingen voor verbeteringen in belastingwetgeving het zogeheten 'Purple book'.
<p>Overig</p> <p>In de VS is de 'Taxpayer Bill of Rights' (TBoR) vastgelegd in het functieprofiel van de IRS Commissioner (Directeur-Generaal van de Belastingdienst). Deze rechten zijn:</p> <ul style="list-style-type: none"> • het recht om geïnformeerd te worden; • het recht op kwaliteitsservice;

- het recht om niet meer dan het juiste bedrag aan belasting te betalen;
- het recht om de standpunten van de IRS aan te vechten en te worden gehoord;
- het recht om in beroep te gaan tegen een beslissing van de IRS in een onafhankelijk forum;
- het recht op finaliteit;
- het recht op privacy;
- het recht op vertrouwelijkheid;
- het recht om vertegenwoordiging te behouden; en
- het recht op een eerlijk en rechtvaardig belastingstelsel.

5. Organisatie per land in cijfers

Het is ondoenlijk om het aanbod van fiscale rechtshulp en het fiscale stelsel van de vier geselecteerde OECD-landen direct met elkaar te vergelijken. Om toch een gevoel te krijgen van de ambitie en inzet in Nederland biedt onderstaande tabel (op hoofdlijnen) een vergelijking van de vier onderzochte landen.

	Australië	België	Canada	Verenigde Staten
Aantal inwoners:	Circa 26 miljoen	Circa 12 miljoen	Circa 38 miljoen	Circa 332 miljoen
Belastingautoriteit:	ATO (Australian Taxation Office)	FOD Financiën (Federale Overheidsdienst)	CRA (Canadian Revenue Agency)	IRS (Internal Revenue Service)
• Aantal medewerkers	Circa 20.000 FTE	Circa 20.000 FTE	Circa 44.000 FTE	80.000 FTE
Fiscale rechtshulp:	IGTO (Inspector General of Taxation and Taxation Ombudsman)	FBD (Fiscale Bemiddelingsdienst)	OTO (Office of the Taxpayers' Ombudsperson)	TAS (Taxpayers Advocate Service)
• Aantal kantoren	1	1	1	78 (minimaal 1 per Staat)
• Aantal medewerkers	26 FTE	60 FTE	30 FTE	1.800 FTE, waarvan ruim 1.600 in lokale afdelingen
• Aantal individuele zaken	1.187	6.685	4.720	250.000 per jaar
Plaats in bestel:	Buiten ATO geplaatst	Onderdeel van FOD Financiën	Maakt onderdeel uit van CRA	Maakt onderdeel uit van IRS
Contact belastingplichtigen:	<ul style="list-style-type: none"> • Telefonisch • Online klachtenformulier 	<ul style="list-style-type: none"> • Telefonisch • E-mail • Brief • Fax • Mondeling 	<ul style="list-style-type: none"> • Telefonisch • Online klachtenformulier • Brief • Fax 	<ul style="list-style-type: none"> • Telefonisch • Fax

6. Wat zijn de aanbevelingen voor Nederland?

Onderdeel van deze factsheet is de vraag hoe de internationale rechtsvergelijking zich verhoudt tot ambitie uit het Coalitieakkoord van 15 december 2021 centraal, waarin staat dat: *“er laagdrempelige en onafhankelijke fiscale rechtshulp komt, naar voorbeeld van de Amerikaanse Taxpayers Advocate.”* Hierbij wordt tevens rekening gehouden met de brief 1 juni jl., waarin staatssecretaris Van Rij de Tweede Kamer informeert over de voortgang.¹

De aanbevelingen uit deze internationale rechtsvergelijking zijn vertaald naar de karakteristieken uit deze ambitie in het Coalitieakkoord, te weten:

- Laagdrempelig
- Onafhankelijk
- Fiscaal (rechts)hulp
- Volkvertegenwoordiging
- Belastingplichtigen

¹ [Kamerbrief Laagdrempelige Onafhankelijke Fiscale Rechtshulp, 1 juni 2023.](#)

Ad i. Laagdrempelig

In dit onderzoek betekent 'laagdrempelig' dat (fiscale) rechtshulp gemakkelijk te bereiken is en voor iedereen te begrijpen valt. Bij het uitwerken van de karakteristiek laagdrempelig blijkt uit de internationale rechtsvergelijking dat de volgende aspecten relevant zijn:

- Leg heldere grondslag – de fiscale rechtshulp in Nederland is een papieren werkelijkheid. Er is een veelheid aan gemeentelijke en landelijke instanties actief, maar er is geen samenhang. Uit de internationale rechtsvergelijking blijkt dat het voor belastingplichtigen duidelijk moet zijn op welke fiscale rechtshulp zij recht hebben en bij welke instantie zij om fiscale rechtshulp vragen kunnen. Deze kerngedachten zijn ook vastgelegd en geratificeerd in de zogeheten '*Venice principles on the protection and promotion of the ombudsman institution*'.
- Handvest rechten van belastingplichtigen – uit rechtsvergelijking blijkt dat het vastleggen van de rechten van belastingplichtigen helpt bij het bieden van fiscale rechtshulp. Een handvest hoeft niet altijd wettelijk te worden verankerd. Geef zo'n handvest wel automatisch een plek in het opleidings- en bijscholingsprogramma van alle 25.000 Belastingdienstmedewerkers.
- Maak maximaal gebruik van de bestaande instanties – voor het adequaat bieden van fiscale rechtshulp is capaciteit nodig. Laat de bestaande instanties, eerstelijns rechtshulp, het eerste aanspreekpunt zijn voor de belastingplichtigen. Creëer op landelijk niveau een nieuwe organisatie, die de tweedelijns fiscale rechtshulp biedt.
- Geen toegangseisen – het bieden van fiscale rechtshulp aan belastingplichtigen moet worden ontdaan van selectie aan de poort. Het stellen van eisen aan woonplaats, inkomen en/of vermogen komt in rechtsvergelijking alleen voor in Nederland. Het uitgangspunt is dat fiscale rechtshulp voor alle belastingplichtigen geldt, particulieren en ondernemers.
- Intake en zaakbehandelaar - De enige denkbare uitsluitingsgrond voor de eerste- en tweedelijns fiscale rechtshulp is het moment waarop de beslissing op bezwaar is genomen. Vanaf dat moment behoort een minnelijke schikking niet meer tot de mogelijkheid en oordeelt de rechter over het geschil. Daarnaast krijgt elke belastingplichtige een vaste contactpersoon (inclusief telefoonnummer en e-mailadres).
- Herschik fiscale (rechts)hulp dienstverlening van Belastingdienst – indien de meerwaarde van een LOFR voor belastingplichtigen primair zit in het voorkomen van juridische procedures, dan ligt het voor de hand om de fiscale (rechts)hulp initiatieven bij de Belastingdienst kritisch te beschouwen. Op basis van de lessen uit het buitenland is de aanbeveling om de capaciteit en expertise van de Escala- en Stella-teams te koppelen aan de (nieuwe) landelijke tweedelijns organisatie. De medewerkers van deze teams hebben ervaring om individuele belastingplichtigen te ondersteunen. Daarnaast behoort deze vorm van fiscale rechtshulp bij uitstek thuis bij een instantie die – namens belastingplichtigen – op zoek is naar een minnelijke oplossing.

Ad ii. Onafhankelijk

In dit onderzoek betekent 'onafhankelijk' dat de fiscale rechtshulp wordt geboden door een instantie die vrij en zelfstandig is, oftewel van niemand afhankelijk is. Dit leidt tot de volgende aanbevelingen:

- Autonomie van de organisatie – belastingplichtigen moeten de eerste en tweedelijns instanties percipiëren als autonoom, los van de Belastingdienst. Dit betekent niet dat de Belastingdienst geen rol kan spelen in de landelijke organisatie. Integendeel. Het betekent wel dat een landelijke fiscale

rechtshulpinstantie budgettaire en HRM autonomie kent. Daarnaast dient landelijke instantie goed te worden verankerd met wettelijke borging. Daarbij dienen de *'Venice principles on the protection and promotion of the ombudsman institution'* als fundament te worden benut.

- Ongeclausuleerde en directe toegang tot gegevens - de landelijke instantie moet onbeperkt toegang hebben tot de gegevens van belastingplichtigen en de Belastingdienst. Zij moeten ook in staat zijn de eerstelijnsinstanties te helpen met verstrekken van met gegevens. De internationale rechtsvergelijking leert ons dat het maken van afspraken tussen de landelijke instantie en de Belastingdienst, zoals *'Service Level Agreements'*, zeer effectief is om toegang en gebruik van data te garanderen en geen belemmering vormt voor privacywetgeving en opsporingsdoelen.
- Escalatiemechanisme – de eerste- en tweedelijnsinstantie hebben een escalatiemogelijkheid zodat zij een pressiemiddel hebben om eenvoudige zaken zelfstandig, in informeel overleg met de Belastingdienst, op te lossen. Bij verschil van inzicht met de Belastingdienst dienen deze zaken zo spoedig mogelijk op het bureau van hogere management te gaan. De rechtsvergelijking leert dat een escalatiemechanisme niet betekent dat besluiten van de Belastingdienst worden teruggedraaid. Termijnstelling hiervoor is essentieel.
- Benoeming bestuurder – door de splitsing naar een Directoraat-Generaal Toeslagen ('rood') en het Directoraat-Generaal Belastingdienst ('blauw'), inclusief de splitsing van portefeuilles naar twee staatssecretarissen, wordt het nog belangrijker de benoeming van de bestuurder(s) van de landelijke rechtshulp instantie stevig te borgen. Vanuit oogpunt van de onafhankelijkheid en autonomie van de instantie ligt het voor de hand om de minister van Financiën te belasten met de benoeming van de bestuurder(s).

Ad iii. Fiscale (rechts)hulp

In dit onderzoek betekent 'fiscale (rechts)hulp' het bieden van ondersteuning aan individuele belastingplichtigen. Fiscale hulp betreft in deze interpretatie het bieden van advies en assistentie. Fiscale rechtshulp ziet hierbij op het bieden ondersteuning bij juridische en wetgevingskwesties. Dit leidt tot de volgende aanbevelingen:

- Het gaat om 'blauw' én 'rood' – formeel impliceert de term 'fiscale rechtshulp' dat het werk van de nieuwe landelijke instantie zich zou moeten beperken tot de inkomstenbelasting. Materieel gezien is dit om twee redenen niet logisch. De ervaring leert dat de complexiteit van toeslagen leidt tot grote behoefte aan rechtshulp. Ten tweede maken belastingplichtigen geen onderscheid tussen de verschillende Directoraten-generaal van het ministerie van Financiën. De Belastingdienst met het ministerie van Financiën is in de ogen van velen één geheel.
- Zorg voor adequate intake – het bieden van fiscale (rechts)hulp stelt eisen aan wat belastingplichtigen wel/niet mogen verwachten. Een adequaat intake-proces betekent onder andere dat de tweedelijnsinstantie niet moet doen voor een individuele belastingplichtige wat ook door een eerstelijnsinstantie kan worden afgehandeld. Als de fiscale rechtshulp door de eerstelijnsinstantie niet leidt tot een oplossing, kan de landelijke instantie worden ingeschakeld door het escalatiemechanisme.
- Voorkom onnodig beroep op rechtsbijstand – het bieden van rechtsbijstand behoort niet tot het takenpakket van de eerste- en tweedelijnsinstanties. De landelijke instantie moet juist voorkomen dat belastingplichtigen verdwalen in juridische procedures. Indien de inzet van eerste- en tweedelijnsinstanties onverhoeds niet leidt tot een minnelijke oplossing voor belastingplichtige, en deze over onvoldoende financiële middelen beschikt om rechtsbijstand zelf te financieren, is de aanbeveling in de rechtsbijstand een extra toevoeging te creëren voor dergelijke fiscale

rechtshulpzaken. Een dergelijke toevoeging past ook in het escalatiemechanisme van fiscale rechtshulp.

Ad iv. Volksvertegenwoordiging

Het motto 'no taxation without representation' is inmiddels 250 jaar oud, maar is tot op de dag van vandaag actueel. Alleen daarom al is de rol van de volksvertegenwoordiging belangrijk bij het bieden van adequate fiscale rechtshulp. Dit leidt tot de volgende aanbevelingen:

- Directe rapportageplicht - laat de landelijke organisatie minimaal twee keer per jaar direct, zonder tussenkomst van ministerie en bewindspersonen, rapporteren aan de Eerste en Tweede Kamer, zodat regelmatig terugkerende problemen bij de wetgever onder de aandacht worden gebracht. Hierbij is het noodzakelijk dat de timing van de rapportages synchroon loopt met de fiscale wetgevingcyclus. Voor het zomerreces is een jaarlijks rapport met systeemkritiek gepast met het oog op de parlementaire behandeling van het Belastingplan in het najaar. Een tweede rapport in december over individuele gevallen is van belang, vooral over die gevallen waarbij geen minnelijke oplossing is gevonden tussen fiscale rechtshulp instanties en de Belastingdienst.
- Signaleringsfunctie en systeemkritiek - uit de internationale rechtsvergelijking blijkt dat wetgevers dankbaar gebruik maken van de signaleringsfunctie en systeemkritiek van onafhankelijke en laagdrempelige fiscale rechtshulpinstanties op nationaal niveau. Het parlement versterkt de positie van de landelijke fiscale rechtshulpinstantie, indien het specifieke procedures maakt voor de publieke behandeling en discussie over de twee rapporten. Het is bijvoorbeeld wenselijk dat het parlement vastlegt dat het kabinet in het jaarlijkse Belastingplan expliciet reageert op het juni-rapport met systeemkritiek.
- Benut de kracht en netwerk van politieke partijen – uit analyse blijkt dat instanties uit maatschappelijk middenveld en gemeenten een belangrijke spelen in het bieden van fiscale(rechts)hulp. Koester deze initiatieven. Versterk hun mogelijkheden problemen preventief op te vangen en mogelijkheden van onderlinge feedback daarbij. Ook moet men nationale, provinciale en lokale vertegenwoordigers van politieke partijen mobiliseren. Nederland heeft weliswaar geen districtenstelsel en is ook minder bekend met het fenomeen 'dienstbetoon'. Politieke partijen zijn wel wijdvertakt en beschikken over een uitstekend netwerk bij andere hulpverlenende instanties en op het gemeentelijk niveau. Uit cijfers in de Verenigde Staten blijkt dat 25% van de klachten van burgers afkomstig is van lokale en regionale politieke vertegenwoordigers.
- Extra budget voor eerstelijnsinstanties – Wil je fiscale (rechts)hulp bieden voor alle belastingplichtigen in Nederland, en de restrictieve toelatingseisen oplossen, dan is het essentieel dat er in de begroting extra budget wordt gereserveerd voor de uitbreiding van de capaciteit van eerstelijnsinstanties. Het gaat hierbij onder andere om de sociaal raadslieden, de juridische loketten en de rechts- en belastingwinkels. De fiscale rechtshulp die deze instanties bieden, is primair gericht op het (minnelijk) oplossen van eventuele conflicten en geschillen tussen belastingplichtigen en Belastingdienst, en op het voorkomen van juridische procedures.

Ad. v. Belang van belastingplichtigen

- Dubbele vaktechniek - Uit de rechtsvergelijking blijkt dat de vaktechnische kennis van een fiscale rechtshulpinstantie gelijkwaardig moet zijn aan die van de belastingdienst. Wil je de fiscale rechten van belastingplichtigen op individueel en systeem niveau behartigen, en een minnelijke oplossing forceren, dan moet je over de juiste fiscale expertise en ervaring beschikken. Tegelijkertijd moet men de problemen bij belastingplichtigen snappen. Dit vereist dubbele vaktechnische kennis.

Zowel fiscale als communicatieve-, sociale-, cultureel en inlevings-vaardigheden. De fiscale vaktechnische kwaliteiten zijn ruimschoots voorhanden bij de Belastingdienst. Dit is niet vanzelfsprekend bij de eerstelijns instanties en/of de landelijke organisatie. Indien de landelijke organisatie buiten de Belastingdienst wordt geplaatst, dan dient de transfer van vaktechniek te worden gewaarborgd. Dit betekent dat de arbeidsvoorwaarden bij deze nieuwe organisatie minimaal net zo aantrekkelijk moeten zijn als die voor de medewerkers vaktechniek in dienst bij het ministerie van Financiën.

- Start aanvullend onderzoek – Uit onderzoek van Blauw research (2013) naar de zelfredzaamheid van burgers bij het regelen van hun belastingen en toeslagen blijkt dat 79% van de respondenten zelf aangeeft dat zij hulp kunnen gebruiken bij het regelen van hun belastingen en toeslagen, waarbij 17% van de burgers zich beschouwd als ‘onredzaam’. Zij niet op de hoogte of niet in staat van hun rechten en plichten bij belastingen en toeslagen. Slechts 21% van de burgers zich beschouwd als ‘zelfredzaam’. Zij hebben geen hulp nodig bij het regelen van hun belastingen en toeslagen. Op de totale populatie van belastingplichtigen (particulieren en ondernemers) gaat het dan om zeer grote groepen mensen die op één of andere manier fiscale (rechts)hulp nodig hebben.

7. Afsluiting

Wil je belastingplichtigen écht helpen, dan valt er in Nederland veel te leren van de fiscale rechtshulp die wordt geboden in Australië, België, Canada en de Verenigde Staten. De recente aankondiging van staatssecretaris Van Rij na de zomer een kwartiermaker te benoemen, is een belangrijke stap om de ambitie in het coalitieakkoord te verwezenlijken.

Daarnaast is het goed om te constateren dat de scepsis bij het ministerie van Financiën lijkt verdwenen. In 2021 stelde de ambtelijke beslisnota's bij de Kabinetsformatie 2021 dat: *"... De DG Belastingdienst en de DG Fiscale zaken adviseren, conform het advies van de Commissie Praktische Rechtsbescherming, om geen Taxpayer Advocate Service (TAS) op te richten maar te focussen op de recent gedane investeringen van de huidige voorzieningen ..."*². Uit de brief van 4 juni jongstleden blijkt daarentegen dat Financiën en de Belastingdienst zich wel degelijk realiseren dat veranderingen nodig zijn in de fiscale rechtshulp voor burgers. Dit doet recht aan de inhoud van het rapport 'Burgers Beter Beschermd' van de Commissie Van Hout, het geeft uitvoering aan de ambitie in het Coalitieakkoord en draagt bij aan fundamenteel van vertrouwen van burgers.

Uit interviews met Nederlandse deskundigen en de buitenlandse experts blijkt dat belastingplichtigen in alle hoogontwikkelde economieën (inclusief een complex belastingstelsel) behoefte hebben aan laagdrempelige en onafhankelijke fiscale rechtshulp. Iedereen is op zoek naar een minnelijke oplossing in geval van conflicten en geschillen met de belastingdienst. En niemand zit te wachten op het beslechten van conflicten en geschillen via de rechter.

² 10 juni 2022, ambtelijke [beslisnota's](#) van ministerie van Financiën bij kabinetsformatie 2021 tussen VVD, D66, CDA en ChristenUnie

Gehoord Vertrouwd Beschermd

Laagdrempelige Onafhankelijke Fiscale Rechtshulp in Nederland

Inhoudsopgave

VOORWOORD	4
LIJST MET AFKORTINGEN	5
HOOFDSTUK 1 INLEIDING	6
1.1 AANLEIDING	6
1.2 ONDERZOEKSVRAGEN	6
1.3 WERKWIJZE	8
1.4 OPZET EINDRAPPORT	9
HOOFDSTUK 2 HET HUIDIGE NEDERLANDSE STELSEL VAN FISCALE RECHTSHULP VOOR BURGERS	10
2.1 INLEIDING	10
2.2 THEORETISCH KADER	10
2.3 HUIDIGE HULPMOGELIJKHEDEN VOOR BELASTINGPLICHTIGEN EN HUN EFFECTIVITEIT	10
2.3.1 <i>Fase 1: instanties die burgers helpen in de beginfase</i>	10
2.3.2 <i>Fase 2: instanties die burgers helpen in de bezwaar- en beroepsfase</i>	25
2.3.3 <i>Fase 3: instanties die burgers helpen na de bezwaar- en beroepsfase</i>	30
2.3.4 <i>Fase 4: probleem signalerende instanties</i>	33
2.4 TUSSENCONCLUSIE	38
2.4.1 <i>Eenvoudige rechtshulp en geavanceerde rechtshulp</i>	40
2.4.2 <i>Selectie aan de poort</i>	40
2.4.3 <i>Fiscale rechtshulp is een lappendeken</i>	40
2.4.4 <i>Geen tot weinig doorzettingsmacht</i>	42
HOOFDSTUK 3 FISCALE RECHTSHULP IN RECHTSVERGELIJKEND PERSPECTIEF .	44
3.1 INLEIDING	44
3.2 RECHTSVERGELIJKING	44
3.3 PRIORITAIRE LANDEN	44
3.4 TERZIJDEN GESCHOVEN LANDEN	46

HOOFDSTUK 4 DE TAXPAYER ADVOCATE SERVICE IN DE VERENIGDE STATEN .47

4.1 INLEIDING	47
4.2 GESCHIEDENIS	47
4.3 ORGANISATIEVORM	49
4.4 TAKEN EN BEVOEGDHEDEN	52
4.5 DOELGROEPEN	56
4.6 FUNCTIONEREN VAN DE INSTANTIE	57
4.7 SIGNALERINGSFUNCTIE	60
4.8 CIJFERS	62
4.9 TUSSENCONCLUSIE	63

HOOFDSTUK 5 DE INSPECTOR GENERAL AND TAXATION OMBUDSMAN IN AUSTRALIË

5.1 INLEIDING	64
5.2 GESCHIEDENIS	64
5.3 ORGANISATIEVORM	65
5.4 TAKEN EN BEVOEGDHEDEN	67
5.5 DOELGROEPEN	71
5.6 FUNCTIONEREN VAN DE INSTANTIE	72
5.7 SIGNALERINGSFUNCTIE	75
5.8 CIJFERS	77
5.9 TUSSENCONCLUSIE	78

HOOFDSTUK 6 DE OFFICE OF THE TAXPAYERS' OMBUDSPERSON IN CANADA .80

6.1 INLEIDING	80
6.2 GESCHIEDENIS	80
6.3 ORGANISATIEVORM	81
6.4 TAKEN EN BEVOEGDHEDEN	82
6.5 DOELGROEPEN	83
6.6 FUNCTIONEREN VAN DE INSTANTIE	83
6.7 SIGNALERINGSFUNCTIE	84
6.8 CIJFERS	85

6.9 TUSSENCONCLUSIE.....	86	8.3.4 Taak 4: Systeemkritiek.....	104
HOOFDSTUK 7 FISCALE BEMIDDELINGSDIENST IN BELGIË	88	8.3.5 Taak 5: Educatie.....	105
7.1 INLEIDING	88	8.3.6 Taak 6: Rechtsbijstand.....	105
7.2 GESCHIEDENIS.....	88	8.4 BEVOEGDHEDEN.....	105
7.3 ORGANISATIEVORM	88	8.4.1 Ongeclausuleerde toegang tot gegevens.....	105
7.4 TAKEN EN BEVOEGDHEDEN	90	8.4.2 Onafhankelijke rapportage	106
7.5 DOELGROEPEN EN TOEGANGSEISEN.....	92	8.4.3 Doorzettingsmacht.....	107
7.6 FUNCTIONEREN VAN DE INSTANTIE.....	93	8.5 ORGANISATIEVORM.....	109
7.7 SIGNALERINGSFUNCTIE	94	8.6 VOLKSVERTEGENWOORDIGING	110
7.8 CIJFERS	95	8.6.1 Betrokkenheid bij oprichting	110
7.9 TUSSENCONCLUSIE.....	96	8.6.2 Directe rapportagelijijn	111
HOOFDSTUK 8 VERSCHILLEN TUSSEN DE BUITENLANDSE INSTANTIES	97	8.6.3 Timing.....	112
8.1 INLEIDING	97	8.7 MEERWAARDE VOOR DE BELASTINGDIENST.....	112
8.2 WETTELIJK KADER.....	97	8.8 TUSSENCONCLUSIE	113
8.2.1 Onafhankelijkheid	98	HOOFDSTUK 9 AANBEVELINGEN	114
8.2.2 Toegangsdrempels voor doelgroepen.....	99	9.1 INLEIDING	114
8.2.3 Code voor Belastingplichtigen	101	9.2 LAAGDREMPELIG	114
8.3 TAKEN.....	102	9.3 ONAFHANKELIJK	116
8.3.1 Taak 1: Intake medewerker.....	102	9.4 FISCALE (RECHTS)HULP	117
8.3.2 Taak 2: Behandeling individuele zaken	103	9.5 BETROKKENHEID VAN DE VOLKSVERTEGENWOORDIGING	118
8.3.3 Taak 3: Signalering.....	103	9.6 OVERIG	118
		9.7 AFSLUITING	119

Voorwoord

Voor u ligt het eindrapport van het onderzoek naar een laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp in Nederland. De titel van dit rapport: *Gehoord, Vertrouwd, Beschermd* omschrijft het gevoel dat iedere belastingplichtige moet krijgen wanneer deze een fiscaal probleem of vraagstuk heeft en hiervoor een oplossing zoekt. Het refereert aan de kwaliteiten en de werkwijze van een nieuwe landelijke instantie, een noodzaak om een doeltreffende fiscale rechtsbescherming in Nederland te realiseren.

Het onderzoek is geschreven in het kader van een passage uit het Coalitieakkoord die luidt: “Er komt een laagdrempelige, onafhankelijke fiscale rechtshulp naar voorbeeld van de Amerikaanse Taxpayers Advocate Service.”¹ In opdracht van de Commissie van Financiën van de Tweede Kamer onder het programma ‘Parlement en Wetenschap’ zijn wij, een zestal masterstudenten aan de Universiteit van Amsterdam, aan de slag gegaan met dit onderzoek ter invulling van onze eindscriptie in de master Fiscaal Recht.² In het onderzoek worden we tevens begeleid en ondersteund door de Bond voor Belastingbetalers.

Het Nederlandse stelsel van fiscale rechtshulp is al geruime tijd onderwerp van onderzoek en discussie. Uit eerdere rapporten van onderzoekscommissies blijkt dat het Nederlandse stelsel op punten tekortschiet en derhalve verbetering behoeft. Die rapporten richtten zich vooral op het verbeteren van de huidige instanties en hulpmiddelen. Daarnaast zijn deze rapporten gefocust op het nationale stelsel. In het

coalitieakkoord is echter aangekondigd dat er een laagdrempelige, onafhankelijke fiscale rechtshulp naar voorbeeld van de Amerikaanse Taxpayer Advocate Service komt. Daarom wordt in dit onderzoek mede stilgestaan bij de lessen die we kunnen leren van fiscale rechtshulp in het buitenland.

Het eindrapport bestaat uit drie onderdelen. Het geeft een uiteenzetting van het huidige stelsel van fiscale rechtshulp in Nederland. Op basis van de uiteenzetting van de aanbodzijde van ons huidige systeem worden er vier concrete tekortkomingen geconstateerd. Vervolgens bevat het rapport een analyse van het systeem van fiscale rechtshulp in de Verenigde Staten, Australië, Canada en België. Deze elementen samen zorgen ervoor dat concreet invulling kan worden gegeven aan de behoefte aan een Nederlandse laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp. Het rapport sluit dan ook af met een aanbeveling over de implementatie van een laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp in Nederland.

Voor het herstellen van het vertrouwen tussen burgers en de overheid kan het instellen van een laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp zeker helpen. Een instantie als deze maakt dat burgers en bedrijven worden geholpen om hun recht in belastingzaken te halen, waardoor zij zich *Gehoord, Vertrouwd* en *Beschermd* voelen.

Aleid Merckens, Isabel Godwaldt, Job Jelle Edelaar, Mariam Pasveer, Sander Smit en Simon Linnemans

¹ Coalitieakkoord 2021-2025, “Omzien naar elkaar, vooruitkijken naar de toekomst”, VVD, D66, CDA en ChristenUnie, 15 december 2021.

² Tweede Kamer der Staten Generaal, Vaste commissie voor Financiën Besluitenlijst van de procedurevergadering van donderdag 22 december 2022, p. 1.

Lijst met afkortingen

ANBO	Algemene Nederlandse Bond voor Ouderen
ATO	Australian Taxation Office
Atz	Adviestoevoeging zelfredzaamheid
Awb	Algemene wet bestuursrecht
CAS	Cel Administratieve Sancties
CRA	Canadian Revenue Agency
CCNTA	Chief Counsel National Advocate Program
EDSA	Executive Director Systemic Advocacy
FBD	Fiscale Bemiddeling Dienst
FBR	Federal Bureau of Revenue of Pakistan
FOD	Federale Overheidsdiensten Financiën
hJL	Het Juridisch Loket
IBTD	Inspectie Belastingen Toeslagen Douane
IGTO	Inspector-General of Taxation and the Taxation Ombudsman
IRS	Internal Revenue Service
KB	Koninklijk Besluit
KPI	Key Performance Indicator
LTA	Local Taxpayer Advocate
LITC	Low Income Taxpayer Clinic Programme Office
TAS	Taxpayer Advocate Service
TAO	Taxpayer Assistance Order
TBP	Taxation Practitioners Board
TCE	Tax Counseling for the Elderly
LOFR	Laagdrempelige onafhankelijke fiscale

NTA	rechtshulp National Taxpayer Advocate
OECD	Organization for Economic Co-Operation and Development
RRA98	Restructuring and Reform Act of 1998
RvR	Raad voor Rechtsbijstand
SOFiR	Stichting Ondersteuning Fiscale Rechtshulp
OTO	Office of the Taxpayers' Ombudsperson
VITA	Volunteer Income Tax Assistance
WFR	Weekblad Fiscaal Recht

Hoofdstuk 1 Inleiding

1.1 Aanleiding

“Er komt een laagdrempelige, onafhankelijke fiscale rechtshulp naar voorbeeld van de Amerikaanse Taxpayers Advocate Service.” Deze politieke ambitie staat in het Coalitieakkoord ‘Omzien naar elkaar, vooruitkijken naar de toekomst’ (2021-2025).³ Meerdere onderzoeken tonen aan dat op het gebied van praktische rechtshulp van belastingplichtigen het huidige Nederlandse systeem op bepaalde punten tekortschiet. Het verbeteren van de fiscale rechtshulp kan op verschillende manieren worden vormgegeven. Het Coalitieakkoord spreekt van het introduceren van een laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp. Met dit rapport wordt onderzoek gedaan naar het huidige systeem van rechtshulp voor burgers, er wordt een analyse gegeven van een viertal internationale instanties die fiscale rechtshulp bieden en er worden aanbevelingen gedaan over de implementatie van een landelijk orgaan dat invulling geeft aan de laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp.

1.2 Onderzoeksvragen

Het doel van onderhavig onderzoek is het kunnen beantwoorden van de vraag op welke manier(en) het beste een Nederlandse laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp kan worden geïmplementeerd.

Het onderzoek valt uiteen in zeven deelvragen, inclusief specificatie van voornoemde deelvragen:

1. Hoe zit het huidige Nederlandse stelsel van fiscale rechtshulp voor burgers in elkaar?
 - Wat voor hulpmiddelen zijn er voor belastingplichtigen?
 - Hoe effectief zijn de huidige hulpmiddelen en instanties?
 - Zitten er leemten en/of complicaties in het systeem, en zo ja waar?
 - Wat is de geografische dekking van de fiscale rechtshulp?
2. Hoe is de Taxpayer Advocate Service ingericht in de Verenigde Staten?
 - Wat is de geschiedenis van de TAS?
 - Hoe is de TAS organisatorisch opgezet?
 - Wat zijn de bevoegdheden van de TAS?
 - Wat zijn de taken van de TAS?
 - Wat zijn de doelgroepen van de TAS?
 - Wat werkt er wel en niet goed aan de TAS?
 - Wat is de impact van de signaleringsfunctie van de TAS bij andere instellingen zoals de IRS en Congress?

³ Coalitieakkoord 2021-2025, ‘Omzien naar elkaar, vooruitkijken naar de toekomst’, VVD, D66, CDA en ChristenUnie, 15 december 2021.

3. Hoe is de Inspector-General of Taxation and the Taxation Ombudsman ingericht in Australië?
 - Wat is de geschiedenis van de IGTO?
 - Hoe is de IGTO organisatorisch opgezet?
 - Wat zijn de bevoegdheden van de IGTO?
 - Wat zijn de taken van de IGTO?
 - Wat zijn de doelgroepen van de IGTO?
 - Wat werkt er wel en niet goed aan de IGTO?
 - Wat is de impact van de signaleringsfunctie van de IGTO bij andere instellingen zoals de ATO en Congress?

4. Hoe is de Office of the Taxpayers' Ombudsperson ingericht in Canada?
 - Wat is de geschiedenis van de OTO?
 - Hoe is de OTO organisatorisch opgezet?
 - Wat zijn de bevoegdheden van de OTO?
 - Wat zijn de taken van de OTO?
 - Wat zijn de doelgroepen van de OTO?
 - Wat werkt er wel en niet goed aan de OTO?
 - Wat is de impact van de signaleringsfunctie van de OTO bij andere instellingen zoals de CRA?

5. Hoe is de Fiscale Bemiddeling Dienst ingericht in België?
 - Wat is de geschiedenis van de FBD?
 - Hoe is de FBD organisatorisch opgezet?
 - Wat zijn de bevoegdheden van de FBD?
 - Wat zijn de taken van de FBD?
 - Wat zijn de doelgroepen van de FBD?
 - Wat werkt er wel en niet goed aan de FBD?
 - Wat is de impact van de signaleringsfunctie van de FBD bij andere instellingen zoals de FOD Financiën?

6. Hoe verschillen de buitenlandse instanties van fiscale rechtshulp van elkaar?
 - Hoe verschillen deze instanties op organisatorisch vlak?
 - Wat zijn de verschillen tussen de bevoegdheden van de instanties?
 - Wat zijn de verschillen tussen de taken van de instanties?
 - Wat zijn de verschillen tussen de doelgroepen van de instanties?

7. Hoe zou een laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp effectief geïmplementeerd kunnen worden in de Nederlandse structuur?
 - Wat zouden de taken van een dergelijke instantie moeten zijn?
 - Waar zouden de bevoegdheden van een dergelijke instantie moeten beginnen en waar zouden deze bevoegdheden moeten eindigen?
 - Voor welke doelgroep(en) zou het oprichten van een dergelijke instantie van betekenis kunnen zijn?
 - Hoe kan een dergelijke instantie op organisatorisch vlak het beste worden opgezet?
4. Interview met dr. Bart Snels, inspecteur-generaal bij de Inspectie belastingen, toeslagen en douane;
5. Interview met mr. Robert Jan Koopman, de vicepresident van de Hoge Raad der Nederlanden;
6. Interview met mr. Reinier van Zutphen, de Nationale ombudsman van Nederland;
7. Interview met prof. mr. dr. Diana van Hout, voorzitter Adviescommissie praktische rechtsbescherming in belastingzaken (2020);
8. Interview met prof. dr. Eric Poelmann, hoogleraar belastingrecht aan de Rijksuniversiteit Groningen;
9. Vooronderzoek voor de rechtsvergelijking waarin de geschikte landen zijn gekozen;
10. Rechtsvergelijking met de Verenigde Staten, Australië, Canada en België;
11. Interview met medewerkers van de Taxpayer Advocate Service;
12. Interview met medewerkers van de Inspector-General of Taxation and the Taxation Ombudsman⁴;
13. Interview met medewerkers van de Office of the Taxpayers' Ombudsperson⁵;
14. Interview met medewerkers van de Fiscale Bemiddelingsdienst⁶;
15. Interview met voormalig National Taxpayer Advocate in de Verenigde Staten Nina Olson;

1.3 Werkwijze

De onderzoekers hebben in hun onderzoek naar de implementatie van een laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp gebruik gemaakt van meerdere bronnen en onderzoeksmethoden:

1. literatuuronderzoek;
2. deskresearch;
3. Gesprekken met medewerkers van het Ministerie van Financiën;

⁴ In het interview met de IGTO hebben we gesproken met Duy Dam (director review and engagement), Jarrod Joseph (division of dispute investigation) en Helen Fong (division of complex disputes). Verder hebben we kort met Karen Payne, de huidige IGTO, gesproken.

⁵ In het interview met de OTO hebben we gesproken met François Boileau, Line de Mattei en Christianne Sholfield.

⁶ In het interview met de FBD hebben we gesproken met Piet de Vos (voorzitter van het College van de FBD) en Geert Callaert (collegelid van de FBD).

Onderdeel van het onderzoek was een bezoek aan de Verenigde Staten waar er met verschillende instanties gesproken is om een beter begrip te krijgen van het functioneren van de TAS in de praktijk. In het kader van het onderzoek is er gesproken met Sean Clerget, de Chief Oversight Counsel bij de Committee on Ways and Means (majority) en Jorge Oben, Tax Counsel bij de Committee on Ways and Means (minority) van het Huis van Afgevaardigden. Daarnaast zijn zij in gesprek gegaan met Nina Olson, voormalig National Taxpayer Advocate (2001-2019) en nu actief voor de non-profit organisatie Center for Taxpayer Rights. Tevens hebben zij gesproken met Kim Stewart (Acting Deputy National Taxpayer Advocate), Kenneth Drexler (Senior Advisor for the NTA), Sean O'Reilly (Director) en Jef Ballard (Director of Research). Allen werkzaam voor de huidige Taxpayer Advocate Service. Verder is er gesproken met Eric LoPresti van de Finance Committee bij de Senaat. Tot slot heeft er een gesprek plaats gevonden met Noah Simon, de District Chief of Staff voor Congressman Don Beyer, tevens voorzitter van de House Ways and Means Committee (commissie Financiën).

1.4 Opzet eindrapport

In onderhavig rapport zal antwoord worden gegeven op de vraag wat de beste manier(en) is en/of zijn waarop een Nederlandse laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp gerealiseerd kan worden. Het antwoord op deze vraag zal in drie stappen worden gegeven. In hoofdstuk twee van het rapport wordt ingegaan op het huidige stelsel van rechtshulp voor burgers in Nederland. Hierbij wordt per instantie in kaart gebracht wat de werkwijze van deze instantie is, wat zijn taken en bevoegdheden zijn en hoe de instantie functioneert. In de tussenconclusie van hoofdstuk twee

worden de leemten en gebreken van de huidige instanties vastgesteld. Vanuit dat uitgangspunt zal invulling kunnen worden gegeven aan de behoeften van een landelijke instantie die belastingplichtigen bijstaat. Vervolgens wordt in hoofdstuk drie het rechtsvergelijkende element van het onderzoek geïntroduceerd. Er wordt uitgelegd hoe de rechtsvergelijking is aangepakt. Verder wordt onderbouwd waarom er al dan niet voor bepaalde landen is gekozen voor de rechtsvergelijking. In de hoofdstukken vier, vijf, zes en zeven worden achtereenvolgens de Taxpayer Advocate Service (Verenigde Staten), Inspector-General of Taxation and the Taxation Ombudsman (Australië), Office of the Taxpayers' Ombudsperson (Canada) en de Fiscale Bemiddeling Dienst (België) uiteengezet.

In hoofdstuk acht worden de verschillende buitenlandse instanties naast elkaar gezet en zal er gekeken worden naar de lessen die uit deze landen geleerd worden voor de implementatie van een landelijk orgaan in Nederland.

In hoofdstuk negen wordt het rapport afgesloten met de aanbevelingen op welke manier(en) Nederland het beste invulling kan geven aan deze implementatie.

Hoofdstuk 2 Het huidige Nederlandse stelsel van fiscale rechtshulp voor burgers

2.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt de aanbodzijde van het huidige Nederlandse stelsel van fiscale rechtshulp voor burgers besproken. In paragraaf 2.2 wordt het theoretische kader behandeld waarin de verschillende fasen van fiscale (rechts)hulp worden geplaatst. Vervolgens worden de verschillende instanties en hulpmiddelen behandeld in paragraaf 2.3. De instanties zijn onderverdeeld in vier fasen: instanties die burgers helpen in de beginfase (paragraaf 2.3.1), instanties die burgers helpen in de bezwaar- en beroepsfase (paragraaf 2.3.2), instanties die burgers helpen na de bezwaar- en beroepsfase (paragraaf 2.3.3) en probleem signalerende instanties (paragraaf 2.3.4). Voor een aantal instanties is een grafische weergave opgenomen waarin de geografische dekking van de rechtshulp van die instantie wordt weergegeven. Tot slot wordt in paragraaf 2.4 ingegaan op de geconstateerde leemten en gebreken in het huidige stelsel van rechtshulp.

2.2 Theoretisch kader

Er bestaat in Nederland een breed scala aan instanties om burgers te helpen en ondersteunen bij fiscale vraagstukken. Bij de behandeling van het huidige stelsel aan (rechts)hulp is ervoor gekozen om de instanties onder te verdelen in vier fasen:

Fase 1: instanties die burgers helpen in de beginfase

Fase 2: instanties die burgers helpen in de bezwaar- en beroepsfase

Fase 3: instanties die burgers helpen na de bezwaar- en beroepsfase

Fase 4: probleemsigalerende instanties

Door de bestaande instanties in verschillende fasen te plaatsen, wordt het mogelijk om aan te geven door welke instanties burgers worden bijgestaan in elke fase van het probleem. Een fiscaal probleem gaat in de meeste gevallen door deze fasen heen, beginnend in fase 1 en naarmate de tijd vordert eindigend in fase 4. Verder geeft het theoretisch kader handvatten zodat we kunnen illustreren waar het gat zit in het huidige palet aan fiscale (rechts)hulp.

2.3 Huidige hulpmogelijkheden voor belastingplichtigen en hun effectiviteit

Om een concreet beeld te krijgen van de aanbodzijde van de huidige fiscale praktische rechtshulp zal het rapport alle instanties en middelen één voor één behandelen per fase. Hierbij wordt gekeken naar de werkwijze van de instantie, hun taken en bevoegdheden, de doelgroep en de voor- en nadelen van de instantie.

2.3.1 Fase 1: instanties die burgers helpen in de beginfase

De huidige rechtshulp kent een groot aantal instanties die burgers kunnen helpen en bijstaan bij de kiem van hun probleem of vraag. De instanties in deze categorie hebben met elkaar gemeenschappelijk dat zij een hulpbehoevende burger in de 'basics' kunnen helpen. Met de basics

worden bedoeld simpele vraagstukken en het bieden van hulp bij het invullen van belastingaangiften.

Achtereenvolgens worden de volgende instanties besproken:

- De Belastingdienst
- Rechtswinkels en belastingwinkels
- Sociaal raadslieden
- Bibliotheken
- Vakbonden
- Algemene Nederlandse Bond voor Ouderen
- Stichting Ondersteuning Fiscale Rechtshulp
- Het Juridisch Loket

De Belastingdienst

De Belastingdienst verzorgt zelf ook hulp in fiscale kwesties. Deze bestaat uit een aantal componenten: informatieverstrekking op de website van de Belastingdienst, de Belastingtelefoon, hulp bij het doen van belastingaangifte en het kennisnetwerk van de Belastingdienst.

De informatieverstrekking via de website van de Belastingdienst is vrij toegankelijk en kan door iedere burger op de website van de Belastingdienst worden gevonden. De informatie die online wordt verstrekt, is veelal de basis. Als een vraag specifiek is of de informatie

⁷ Informatie verkregen naar aanleiding van gestelde vragen aan de Belastingdienst.

op de website van de Belastingdienst ontoereikend is, dan kan de burger contact opnemen met de Belastingtelefoon.

In de digitale samenleving waarin wij leven klinkt informatieverstrekking via een online platform, zoals de website van de Belastingdienst, heel logisch. In de praktijk blijkt echter dat deze manier van informatieverstrekking bepaalde groepen in de samenleving, zoals ouderen en digibeten, niet helpt. Simpelweg omdat deze groepen niet overweg kunnen met de digitale middelen die nodig zijn om bij de informatie terecht te komen.

Het systeem is zo ingericht dat indien de website van de Belastingdienst de informatie niet of niet volledig bevat, de burger verder geholpen kan worden door de Belastingtelefoon. De Belastingtelefoon kan van maandag tot en met donderdag tussen 08:00 en 20:00 en op vrijdag tussen 08:00 en 17:00 bereikt worden. De Belastingtelefoon is gratis. Dit maakt dat het een laagdrempelige manier van rechtshulp is. Indien een burger of ondernemer niet in één keer kan worden geholpen, dan zorgt de Belastingtelefoon medewerker dat vragen worden doorgezet naar de uitvoerende directies zoals Particulieren en MKB of verwijst door naar een alternatief Belastingdienst-kanaal of andere (uitvoerings)instantie, als de Belastingtelefoon niet het juiste loket is⁷.

Medewerkers van de belastingtelefoon mogen in beginsel geen adviezen geven over belastingen en toeslagen.⁸ Ook mogen zij in beginsel geen

⁸ <https://belastingtelefoon.info/>.

gegevens van burgers wijzigen. Hun hoofdtaak bestaat uit het beantwoorden van concrete vragen. De informatie die de Belastingtelefoon verstrekt is juridisch niet bindend. Daar staat tegenover dat toezeggingen door de Belastingtelefoon, vanwege het vertrouwensbeginsel⁹, wel als bindend kunnen worden beoordeeld door een rechter.¹⁰ In 2021 heeft de Belastingtelefoon 9 miljoen telefoongesprekken gevoerd, waarvan 1 miljoen vragen wet- en regelgeving betref. Of deze categorie als rechtshulp kan worden beschouwd is onduidelijk. Van deze categorie is 87% juist beantwoord.¹¹ Sinds 2022 is het ook mogelijk een terugbelverzoek in te dienen. In dat jaar zijn 1,26 miljoen mensen teruggebeld op basis van zo'n terugbelverzoek.¹² Het streven is binnen 2 werkdagen terug te bellen.

De Nationale Ombudsman ontvangt jaarlijks veel klachten over de bereikbaarheid van de Belastingtelefoon. Volgens de Belastingdienst heeft dit te maken met een personeelstekort. De lange wachttijden hebben tot gevolg dat burgers niet op tijd een betalingsregeling kunnen treffen of uitstel van betaling kunnen aanvragen.¹³ In 2022 was de bereikbaarheid van de Belastingtelefoon 72,1%. De klanttevredenheid was 68,8% met een klantontevredenheid van 12,9%. De gemiddelde wachttijd in 2021 was 02:48 minuten, waarbij 90% van de telefoontjes

beantwoord werd. In 2022 ging het beter, 93,7% van de telefoontjes werd in dat jaar juist beantwoord.¹⁴

Een ander nadeel is dat de Belastingtelefoon geen concrete bevoegdheid heeft om te adviseren over fiscale kwesties, terwijl het adviserende gedeelte nu juist dat is dat de burger nodig heeft. In veel situaties gaat het immers om een specifieke vraag waarop geen antwoord kan worden gegeven op basis van de algemene informatie verstrekt via de website van de Belastingdienst.

Naast de telefonische hulp, kan de burger ook gratis een afspraak maken bij een kantoor van de Belastingdienst of bij een gemeentelijke bibliotheek of andere maatschappelijke organisatie. Deze vorm van hulp heeft de Belastingdienst zodanig ingevuld dat indien de afstand tot één van de 21 belastingkantoren te groot is, er lokale steunpunten zijn ingezet.¹⁵ De steunpunten moeten voorkomen dat de burger te ver moet reizen waardoor de hulp minder toegankelijk wordt. Uit de kaart blijkt dat de huidige verdeling van de steunpunten gelijkmatig is verdeeld over Nederland.

⁹ Het vertrouwensbeginsel is een algemeen beginsel van behoorlijk bestuur dat voorschrijft dat een burger erop moet kunnen vertrouwen, dat een bepaalde toezegging van een bestuursorgaan ook nagekomen wordt of een wettelijke bepaling wordt nageleefd (via de begrippenlijst op Rechtspraak.nl).

¹⁰ Van Dalen Advocatuur, *Rechten ontlenen aan de Belastingtelefoon (Belastingrecht)*, 11 april 2020.

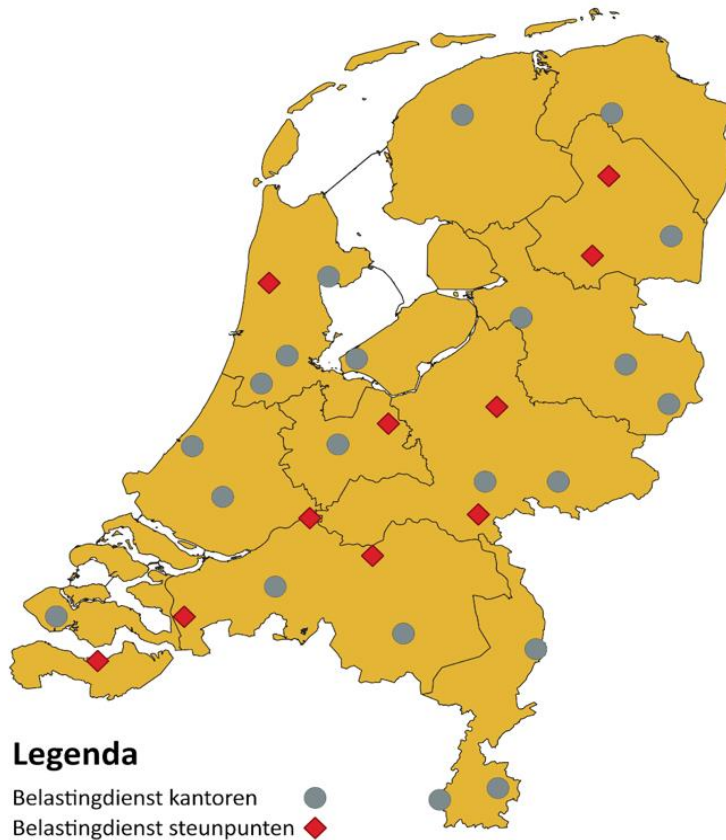
¹¹ Belastingdienst, *10 miljoen telefoontjes aan de BelastingTelefoon in 2021*, 4 april 2020.

¹² Belastingdienst, *Jaarrapportage 2022*, 25 mei 2023, p. 7.

¹³ Nationale ombudsman, *Lange wachttijden hebben gevolgen*, 20 december 2022.

¹⁴ Belastingdienst, *Jaarrapportage 2022*, 25 mei 2023.

¹⁵ Belastingdienst, *Steunpunten van de Belastingdienst*, (Belastingdienst.nl).



De rol van de steunpunten bestaat uit het bieden van hulp bij het invullen van de belastingaangifte, het verstrekken van algemene informatie en het bieden van hulp bij het aanvragen van en informeren over toeslagen. Particulieren kunnen op afspraak bij een steunpunt terecht. Een afspraak is telefonisch te maken door de Belastingtelefoon te bellen. Ook kan er digitaal een afspraak gemaakt worden via de website van de Belastingdienst. Op dit moment zijn er 10 steunpunten. In 2021 zijn er 50.000 verzoeken tot hulp bij aangifte gedaan waarvan 22.500 telefonisch verwerkt zijn. Sinds juni 2022 kan er bij de Belastingdienst ook ‘verkorte aangifte’ gedaan worden door mensen met een eenvoudige fiscale situatie. Hierdoor zal minder hulp bij aangifte nodig zijn. In 2022 zijn 48.000 verkorte aangiften ingediend.¹⁶

Voor startende ondernemers is nu ook een steunpunt geïntroduceerd in het Kamer van Koophandel kantoor, te Rotterdam. Dit is een testtraject. Dit steunpunt is bedoeld voor hulp bij aangifte, het verstrekken van algemene informatie en hulp bij het aanvragen en informeren over toeslagen voor startende ondernemers. In 2022 heeft de Belastingdienst nog eens vier loketten geopend in Rotterdam, Almelo/Enschede, Almere en Maastricht. Deze loketten zijn ook een pilot waar MKB ondernemers terecht kunnen, bijvoorbeeld met vragen over betalingsachterstanden die zij tijdens corona hebben opgelopen.¹⁷

¹⁶ Belastingdienst, *Jaarrapportage 2022*, 25 mei 2023, p. 12.

¹⁷ Belastingdienst, *Jaarrapportage 2022*, 25 mei 2023, p. 17.

Sinds 2021 kent de Belastingdienst het kennisnetwerk.¹⁸ Het kennisnetwerk is bedoeld om de instanties (maatschappelijk intermediairs) die burgers helpen met hun fiscale vraagstukken te ondersteunen. Het kennisnetwerk is onderdeel van het Help de helper'-beleid. Het platform biedt gratis informatie, casussen uit de praktijk en zelftesten aan zodat de instanties hun fiscale kennis op peil kunnen houden en tevens nieuwe kennis kunnen vergaren. Het kennisnetwerk is zo ingericht dat de instanties die burgers helpen bij vragen over belastingen en toeslagen, een vraag dan wel probleem op het platform kunnen plaatsen. Door moderators van de Belastingdienst wordt gecontroleerd of de bijdragen die geplaatst worden fiscaal juist zijn. Wie deze moderators zijn en welke functie zij verder hebben binnen de Belastingdienst is (voor nu) niet duidelijk. Uit de praktijk volgt dat er zeer beperkt gebruik wordt gemaakt van het kennisnetwerk. Dit kan te maken hebben met de moeilijke vindbaarheid en beperkte naamsbekendheid.

De diverse hulpmiddelen van de Belastingdienst zijn met een duidelijke structuur opgezet. Het startpunt is de website van de Belastingdienst. Als de gegeven informatie geen duidelijkheid voor de burger verschaft, kan de burger terecht bij de Belastingtelefoon. Naast online en telefonische hulp, is fysieke hulp ook mogelijk ten kantore van de Belastingdienst of op één van de steunpunten. Tot slot kunnen rechtshulpverlenende instanties hun vragen neerleggen bij het kennisnetwerk. Het overkoepelende

bezwaar is dat al deze hulpmiddelen slechts van toepassing zijn op basale vraagstukken.

De Belastingdienst verzamelt zelf ook structureel signalen waar burgers en bedrijven mogelijk problemen krijgen met hardheden in wet- en regelgeving, onder andere bij het Loket Rechtsstatelijkheid en Hardheden. Hier kunnen medewerkers situaties van hard uitpakkende wet- en regelgeving melden. Daarnaast hebben medewerkers de mogelijkheid om anoniem signalen te melden. In 2022, zijn 45 van deze signalen ontvangen waarvan 18 afgewikkeld zijn.¹⁹

Rechtswinkels en belastingwinkels

Een rechtswinkel is een organisatie van vrijwilligers die gratis of tegen een zeer laag en toegankelijk tarief een breed scala aan rechtshulp biedt aan burgers. Over het algemeen zijn de vrijwilligers rechtenstudenten. Nederland kent 80 verschillende rechtswinkels op 87 verschillende locaties.²⁰ De rechtswinkels zijn verschillend in formaat met betrekking tot het aantal vrijwilligers. De meeste rechtswinkels zijn generalistisch en houden zich derhalve bezig met alle rechtsgebieden. De rechtswinkels die zich concentreren op het fiscale recht worden ook wel belastingwinkels genoemd. 5 van de 80 rechtswinkels in Nederland specialiseren zich in het belastingrecht. Deze belastingwinkels hebben 11 fysieke locaties. Daarnaast is er een aantal generalistische rechtswinkels die ook belastingrecht in hun portefeuille hebben, zoals de Leidse Rechtswinkel.²¹

¹⁸ Belastingdienst, *Het Kennisnetwerk: een community voor helpers*, 26 april 2021.

¹⁹ Belastingdienst, *Jaarrapportage 2022*, 25 mei 2023, p. 8.

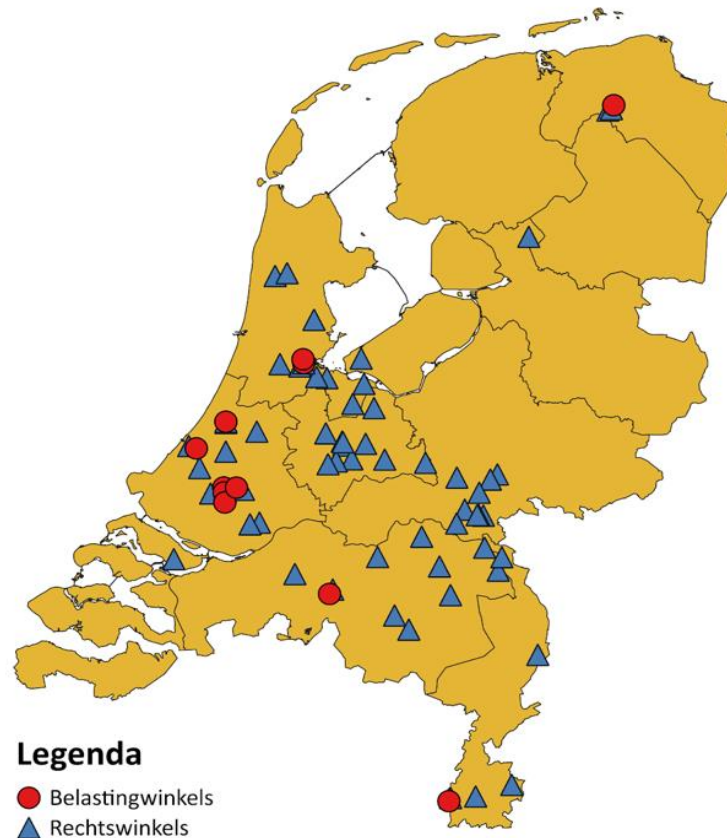
²⁰ <http://www.platformrechtswinkels.nl/>.

²¹ <https://www.leidserrechtswinkel.nl>.

Een belangrijk aspect van rechtswinkels is dat deze voornamelijk worden gedreven door tweede- en derdejaars rechtenstudenten. De rechtenstudenten zijn goed in staat om eenvoudige vraagstukken te behandelen. De vraag is echter in hoeverre studenten in die fase van hun studie voldoende kennis hebben vergaard om een complex fiscaal vraagstuk in behandeling te nemen.

Alle rechtswinkels in Nederland opereren onafhankelijk van elkaar. Er is geen overkoepelend orgaan dat de rechtswinkels aanstuurt. Dit maakt dat iedere rechtswinkel een unieke organisatievorm en werkwijze heeft. De globale werkwijze van de meeste rechtswinkels kan als volgt worden geschetst. Als rechtzoekende kun je gratis telefonisch contact opnemen met de rechtswinkel. Via de telefoon kan je een vraag voorleggen aan de rechtenstudenten. In beginsel wordt de voorgelegde vraag telefonisch beantwoord. Als dit niet mogelijk is, kan de rechtzoekende ingepland worden voor een spreekuur. De rechtzoekende dient voorafgaand aan het spreekuur alle benodigde gegevens te verstrekken. De vrijwilligers geven nog geen bindend advies tijdens het spreekuur. Na afloop van de spreekuren nemen zij contact op met een van de advocatenkantoren die zijn aangesloten bij de betreffende rechtswinkel. Samen met hen buigen de vrijwilligers zich nog een keer over het vraagstuk. De advocaat controleert en bevestigt of de vrijwilligers met hun advies in de juiste richting zitten. Naast de advocaten zijn er soms ook oud-rechters verbonden aan de rechtswinkel. Zij kunnen de vrijwilligers helpen zodra een vraagstuk complexer wordt. Denk bijvoorbeeld aan het schrijven van een dagvaarding. Mocht het vraagstuk te complex zijn om door de vrijwilligers beantwoord te worden, dan kan de rechtzoekende worden

doorverwezen naar een bij de rechtswinkel aangesloten advocatenkantoor. Zij bieden het eerste gesprek gratis aan, zodat een 'echte' jurist zich nog eens over de casus kan buigen.



De kaart toont aan dat de geografische spreiding van de rechtswinkels vooral geconcentreerd is in de buurt van steden met universiteiten of hogescholen. Een groot gedeelte van het land, vooral in het noorden, oosten en de provincie Zeeland heeft daardoor een slechte dekking. Alle rechtswinkels zijn zelfstandig. Er is geen overkoepelend orgaan dat alle rechts- en belastingwinkels overziet. Het voordeel hiervan is dat iedere rechtswinkel zijn werkzaamheden kan verrichten met een grote mate van zelfstandigheid en vrijheid. Een nadeel is dat hierdoor de vindbaarheid van rechtswinkels wordt bemoeilijkt. Dit komt doordat zij zelf invulling geven aan hun website en bijkomende communicatiemiddelen.

Daarnaast kan een nadeel zijn dat de vrijwilligers een vraagstuk moeten behandelen met behulp van alle informatie en gegevens die door de rechtzoekende zijn verstrekt. De vrijwilligers hebben in de fiscale context dan ook geen toegang tot privacygevoelige informatie van de rechtzoekenden. Het ontbreken van informatie is vooral problematisch in de context van het belastingrecht. De vrijwilligers hebben geen toegang tot deze informatie en kunnen derhalve slechts helpen met de huis-tuin- en keuken-belastingkwesities, zoals het invullen van belastingaangiften. Verder blijkt uit de praktijk dat er weinig rechtswinkels zijn die daadwerkelijk fiscale zaken aannemen. De meeste rechtswinkels helpen bij het invullen van een (simpele) belastingaangifte, maar zodra er een conflict is tussen de rechtzoekende en de Belastingdienst, trekt de rechtswinkel zijn handen er vanaf en zal zij de rechtzoekende doorverwijzen.

Sociaal raadslieden

Sociaal raadslieden bieden kosteloos hulp inzake financiële en juridische kwesties. Hun werkzaamheden worden gesubsidieerd door de overheid. In 2020 verklaarde Ernst Radius, senior adviseur jeugd en sociaaljuridische dienstverlening, dat belastingen stipt op één staan als het gaat om de vraag met welke problemen sociaal raadslieden het meest geconfronteerd worden.²²

De werkwijze van Sociaal raadslieden is min of meer hetzelfde per gemeente. Er zijn inloopsprekuren waar burgers gratis gebruik van kunnen maken. Zo'n spreekuur duurt ongeveer een half uur. Als er meer tijd nodig blijkt te zijn, kan de burger een nieuwe afspraak maken. Sociaal raadslieden richten zich vooral op kwetsbare groepen binnen de samenleving zoals mensen met een laag inkomen, burgers met een migratieachtergrond en mensen met een beperking.

Sociaal raadslieden werken bij sociaalwerkorganisaties, welzijnsorganisaties en gemeenten. Veelal helpen zij rechtzoekenden uit hun eigen buurt of omgeving.²³ Sociaal raadslieden hanteren soms een inkomens- en vermogenstoets en kunnen ook een woonachtigheidseis hanteren. Dit heeft te maken met externe partners zoals Lumens en schuldhulpverlening, en de financiering door de gemeente waarvoor de sociaal raadslieden actief zijn.

In het kort houden sociaal raadslieden zich bezig met lastige vragen over wet- en regelgeving, problemen met (overheids)organisaties, het schrijven van brieven naar (overheids)organisaties en, het verstrekken van informatie of advies over wonen, werken, onderwijs en inkomen en het verwijzen naar de juiste hulpinstanties. In relatie tot problemen met overheidsorganisaties werken de sociaal raadslieden samen met de Nationale Ombudsman. Zij brengen een zaak naar de Nationale Ombudsman aan als deze niet in onderling overleg opgelost kan worden. Andersom, verwijst de Nationale Ombudsman ook naar sociaal raadslieden door als de casus geen overheidsorgaan betreft.²⁴

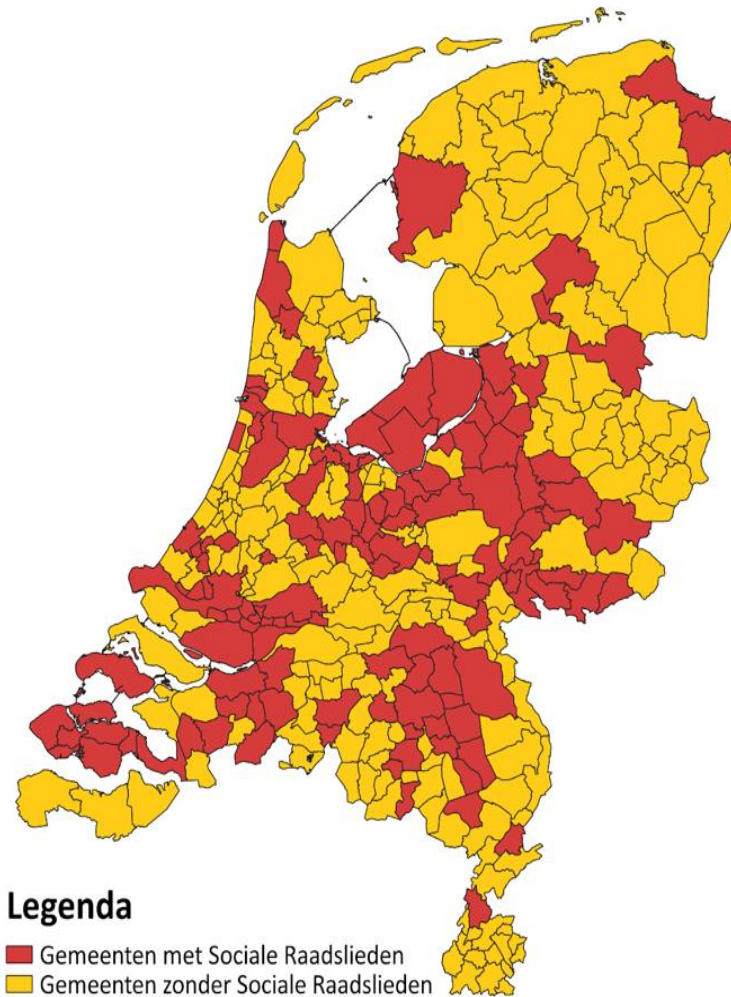
De geografische spreiding van de sociaal raadslieden in Nederland wordt in onderstaande kaart weergegeven. Van de 352 gemeenten²⁵ hebben 139 gemeenten sociaal raadslieden. Op deze kaart is zichtbaar dat sociaal raadslieden voornamelijk actief zijn in de meer stedelijke gebieden. Dit heeft wellicht te maken met de grote vraag naar rechtshulp in deze gebieden. De kaart laat zien dat het netwerk van sociaal raadslieden nog lang geen landelijk dekkend netwerk is. Gelet op de inwonersaantallen van de betreffende gemeenten, heeft ongeveer 44% van de Nederlanders geen toegang tot de sociaal raadslieden in zijn of haar gemeente. Verder moet worden opgemerkt dat de openingstijden per gemeente variëren. In sommige gemeenten zijn de sociaal raadslieden slechts één keer per maand aanwezig of één keer per week met een tijdslot van 1 à 2 uur.

²² Ernst Radius, *'Er is bij de overheid weinig maatwerk mogelijk'*, 15 juli 2020.

²³ Ernst Radius, *'Er is bij de overheid weinig maatwerk mogelijk'*, 15 juli 2020.

²⁴ Ernst Radius, *'Er is bij de overheid weinig maatwerk mogelijk'*, 15 juli 2020.

²⁵ Dit is het aantal gemeenten dat we in het jaar 2021 kenden.



Bibliotheken

De samenwerking tussen de Belastingdienst en de Koninklijke Bibliotheek heeft tot doel het realiseren van een landelijk dekkend netwerk van fiscale hulp in Nederland.²⁶ De basisbibliotheken realiseren voornamelijk spreekuren (95% van de hulpverlening) en verlenen hulp bij het invullen van de belastingaangifte. Hiermee beoogt de Belastingdienst dat uiteindelijk ongeveer 80.000 mensen geholpen kunnen worden. Er doen in totaal 125 basisbibliotheken mee. Dat is ongeveer 89% van het totale aantal bibliotheekorganisaties in Nederland. Alle 139 basisbibliotheken hebben 760 vestigingen. Voor de hulpverlening door bibliotheken wordt een subsidie verstrekt. Dit bedrag was voor de periode 2019 tot en met 2022 375.000 euro. De Koninklijke Bibliotheek verdeelt dit bedrag onder de lokale bibliotheken.²⁷ Het convenant is verlengd voor het jaar 2023. De intentie is in 2024 een nieuw convenant aan te gaan.

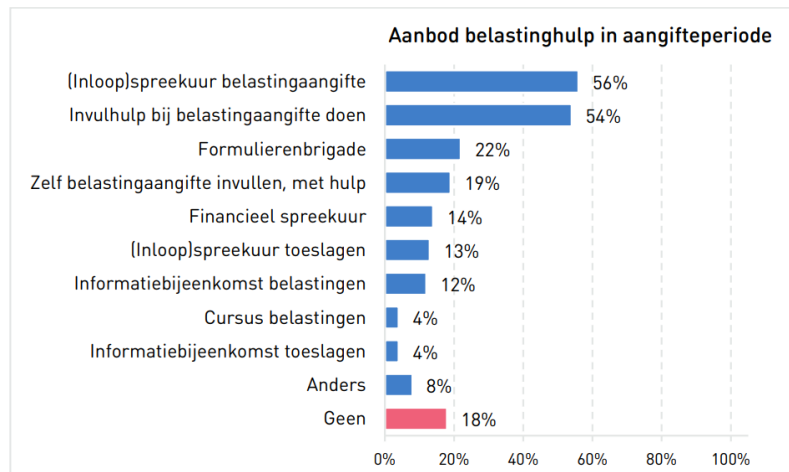
De Koninklijke Bibliotheek moet jaarlijks rapporteren over de geboden rechtshulp en de manier waarop de subsidie besteed is.

In 2021 heeft 82% van de deelnemende bibliotheken spreekuren, informatiebijeenkomsten en invulcursussen georganiseerd. Ook verwijzen 94% van de deelnemende bibliotheken door naar partners, mocht dit nodig zijn vanwege drukte of complexiteit van de fiscale vraag of aangifte. Deze doorverwijzingen gaan naar bijvoorbeeld maatschappelijk

²⁶ Artikel 2 en 3 Convenant Belastingdienst en Toeslagen.

²⁷ Artikel 4 Convenant Belastingdienst en Toeslagen.

dienstverleners, vrijwilligers, commerciële dienstverleners en studenten. 87% stelt computers en printers ter beschikking voor het doen van aangifte. Hiermee zijn 7.000 burgers bereikt in de aangifteperiode 1 maart tot en met 8 mei 2021.²⁸ Dit is een forse afname ten opzichte van 2019 waar 13.400 burgers zijn bereikt. In de aangifteperiode van het jaar 2022 wordt een indicatie gegeven van 9.700 verzoeken voor hulp bij aangifte die zijn verwerkt.



Figuur 3: Organiseerde jouw bibliotheek in de aangifteperiode één of meerdere spreekuren, invulcursussen of bijeenkomsten gerelateerd aan het convenant (inhoudelijke belastinghulp)? (Selectie: alle bibliotheken, N: 125)

De belangrijkste vorm van fiscale rechtshulp die aangeboden wordt door deelnemende bibliotheken is het organiseren van spreekuren. In totaal

bestaat 56% van het totale aanbod van belastinghulp uit het organiseren van (inloop)sprekuren. Deze spreekuren werden zowel fysiek als digitaal aangeboden. Het helpen bij het invullen van de belastingaangifte wordt door 54% van de deelnemende bibliotheken gedaan.

In het jaar 2020 werd het invullen van de aangifte door meerdere bibliotheken gedaan, namelijk 65%. Bij deze vorm van hulp wordt de aangifte volledig ingevuld door maatschappelijk partners, studenten en vrijwilligers van de bibliotheek. Ook wordt zelf belastingaangifte invullen met hulp aangeboden door 19% van de deelnemende bibliotheken. Slechts 13% van de deelnemende bibliotheken doet iets met toeslagen, en nog minder geven informatiebijeenkomsten (12%) of cursussen (4%) over belastingen. Na navraag bij de Belastingdienst blijkt dit te komen door de corona lockdowns. Hierdoor is hulp voor toeslagen onvoldoende uitgerold.

De kaart toont de geografische spreiding van de deelnemende bibliotheken die invulhulp, informatiebijeenkomsten of spreekuren organiseren. Er worden verschillende activiteiten georganiseerd bij bibliotheken in de aangifteperiode en gedurende het hele jaar. In 2022 betrof dit ongeveer 440 activiteiten. In 2023 wordt in 371 vestigingen van de bibliotheek een vorm van belastinghulp geboden, dat kan een

²⁸ Rapport dienstverlening openbare bibliotheken rondom de samenwerking met de Belastingdienst 2021, hoofdstuk 3.

eenmalige informatiebijeenkomst zijn maar ook een wekelijks spreekuur.
Op dit kaartje zie je spreiding door het land.^{29 30}

Uit navraag bij de Belastingdienst blijkt dat de bibliotheken ook gebruikmaken van het kennisnetwerk: “Daarnaast ondersteunt team Relatiebeheer de maatschappelijk dienstverleners in de uitvoering van zijn taken door het digitale platform Kennisnetwerk. Op dit platform kan iedereen leren hoe een ander te helpen met belasting- en toeslagen zaken, hoe dit veilig te doen en kunnen ook onderling vragen gesteld en beantwoord worden. De relatiebeheerders van de Belastingdienst staan in contact met de maatschappelijk dienstverleners en bibliotheken, in deze contacten halen zij de signalen van deze partijen op over wat er speelt dan wel nodig is, ook organiseren zij fysieke en/of digitale bijeenkomsten om relaties goed bij te praten over de laatste ontwikkelingen of op verdiepende onderwerpen.”

Voordat de bibliotheek ondersteuning biedt bij het doen van de jaarlijkse belastingaangifte moet de burger voldoen aan een aantal vereisten. Deze eisen zijn het meenemen van DigiD-inloggegevens (65% van de deelnemende bibliotheken), onder een bepaalde inkomensgrens vallen (50%), inwoner zijn van de gemeente (45%) en het niet zijn van een



²⁹<https://belastingdienst.gidsvoornederland.nl/kaartje-belastingaanbod-bibliotheken-zonder-klik-en-tik-en-digisterker>.

³⁰ NB Deze kaart verandert mee met het aanbod en zal tegen het eind van de aangiftecampagne minder oranje kleuren als er activiteiten verlopen zijn.

ondernemer (26%).³¹ De laatste voorwaarde heeft met de complexiteit van de belastingaangifte te maken. De inkomensgrens heeft voornamelijk te maken met de maatschappelijk dienstverleners waarmee de deelnemende bibliotheek samenwerkt bij een eventuele doorverwijzing.

Van de deelnemende bibliotheken biedt 92% kosteloos rechtshulp aan. De overige 8% vraagt een kleine bijdrage, variërend van 1 tot 30 euro. Dit gebeurt voornamelijk in regio's waar minder dan 50.000 mensen wonen. Bij 71% van de deelnemende bibliotheken wordt de belastinghulp aangeboden door maatschappelijk dienstverleners. 56% van de deelnemende bibliotheken zet vrijwilligers in.

Op basis van bovenstaande gegevens omvat de taak van bibliotheken vooral het invullen van (eenvoudige) aangiften en het helpen van burgers die moeite hebben met het digitale domein. Voor minder eenvoudige aangiftes wordt doorverwezen naar een partner en voor toeslagenkwesties is er bij de bibliotheken weinig mogelijk. De deelnemende bibliotheken doen verder ook niets met bezwaar aantekenen of in beroep gaan.

Vakbonden

Er is in Nederland een aantal vakbonden die hun leden een vorm van fiscale rechtshulp aanbieden, te weten het helpen bij het invullen van de aangifte inkomstenbelasting. Dit zijn onder andere de vakbonden KBO-

PCOB, CNV en FNV. Om gebruik te kunnen maken van deze hulp is een lidmaatschap vereist.

De KBO-PCOB zijn twee landelijke verenigingen die hun krachten samenbundelen om zich hard te maken voor senioren in Nederland. Bij de KBO-PCOB moet het hulpzoekende lid de pensioengerechtigde leeftijd hebben bereikt. Bij de PCOB kost een lidmaatschap €29,25 per persoon en bij de KBO en €35,00. Een partnerlidmaatschap kost €58,00. De vakbonden hebben samen 350.000 leden. Bij hulp voor de aangifte inkomstenbelasting kan de belastinginvuller een kleine onkostenvergoeding vragen. Ook wordt er gekeken naar de huur- en zorgtoeslag. De belastinginvuller en de KBO-PCOB kunnen niet aansprakelijk worden gehouden voor de door hen gemaakte fouten.³² Het CNV maakt zich hard voor zowel de werknemers als de senioren van Nederland. De kostprijs van een lidmaatschap is inkomensafhankelijk en varieert van 5,48 euro per maand tot 29 euro per maand. Bij het CNV kan een lid zich aanmelden voor hulp bij het invullen van de belastingaangifte. Ook hier wordt gekeken naar de zorg- en huurtoeslag. De extra kosten naast het lidmaatschap zijn 10 euro voor de aangifte. Indien je een fiscaal partner hebt, bedraagt deze 14 euro. Leden op bijstandsniveau krijgen gratis hulp. Ook is de middeling gratis als de aangifte door CNV is ingevuld. Het CNV is niet aansprakelijk voor de door hen gemaakte fouten. In 2021 heeft het CNV 16.459 hulpzoekenden voor de belastingaangifte inkomstenbelasting bereikt.³³

³¹ Rapport dienstverlening openbare bibliotheken rondom de samenwerking met de Belastingdienst 2021, hoofdstuk 5 en hoofdstuk 6.

³² <https://www.kbo-pcob.nl/voor-leden/hulp-bij-belastingaangifte/>.

³³ <https://www.cnv.nl/diensten/belastingsservice/>.

De FNV komt op voor alle belangen die gerelateerd zijn aan werk en inkomen. Een lidmaatschap kost tussen de 9,14 en 18,27 euro per maand afhankelijk van het inkomen. Hulp bij het invullen van de belastingaangifte is gratis als lid. Ook de FNV kan niet aansprakelijk gesteld worden voor de door hen gemaakte fouten. In 2022 heeft de FNV ongeveer 60.000 hulpzoekenden voor de belastingaangifte inkomstenbelasting bereikt.³⁴

Voor het krijgen van de geboden rechtshulp is een lidmaatschap in bijna alle gevallen vereist. Dit werpt een minimale financiële drempel op. De vakbonden helpen hun leden niet in geval zij in bezwaar of beroep willen gaan tegen een besluit van de Belastingdienst.

Algemene Nederlandse Bond voor Ouderen

De Algemene Nederlandse Bond voor Ouderen (ANBO) is een vereniging die de belangen van ouderen behartigt op het gebied van inkomen, pensioen, de digitale samenleving, wonen, veiligheid en gezondheid. De ANBO heeft een afzonderlijke belastinghulp. Om daarvoor in aanmerking te komen, dient u lid te worden voor een eenmalig introductietarief van €29,95 en een maandelijks bijdrage van €4,00. Voor het worden van lid geldt geen minimumleeftijdsgrens. Ondanks dat de organisatie opkomt voor ouderen, kunnen ook 'jonge mensen' lid worden van de ANBO. Elk lid kan een verzoek doen voor hulp bij aangifte. De belastinghulp bestaat uit een door ANBO opgeleide vrijwilliger die aan huis hulp biedt inzake het

vervullen, controleren en indienen van de belastingaangifte. De door ANBO opgeleide vrijwilliger dient digitaal vaardig te zijn en zal kennis en ervaring hebben met het ANBO aangiftepakket door de door ANBO verplicht gestelde scholing en cursussen. Er wordt voor de hulp bij het invullen van de aangifte een onkostenvergoeding van €12,00 in rekening gebracht (plus een extra €5,00 voor een fiscale partner). Daarnaast wordt de oudere ook geholpen bij het checken van zijn/haar recht op zorg- en/of huurtoeslag. Naast de hulp aan huis biedt de ANBO ook een gratis informatiepakket-belasting aan, waarin tips worden gegeven voor het invullen van de aangifte inkomstenbelasting.

De rechtshulp vanuit de ANBO bestaat voornamelijk uit het aanbieden van hulp bij het invullen van belastingaangiften. De instantie is in het leven geroepen voor de ouderen, die niet opgegroeid zijn in de digitale samenleving zoals wij deze vandaag de dag kennen. Dit alles duidt erop dat deze instantie slechts de basics van de fiscale rechtshulp kan bieden. Dit wordt bevestigd door het feit dat vrijwilligers slechts ervaring moeten hebben met het door ANBO gebruikte aangiftepakket, en geen andere fiscale voorkennis vereist is. De ANBO helpt ongeveer 8.000 mensen per jaar met de aangifte inkomstenbelasting.³⁵

Stichting Ondersteuning Fiscale Rechtshulp

De Stichting Ondersteuning Fiscale Rechtshulp (SOFiR) is een initiatief van Diana van Hout. In samenwerking met de Nederlandse Vereniging van Advocaten-Belastingkundigen (NVAB), het Register Belastingadviseurs (RB) en de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB). Deze

³⁴ <https://www.fnv.nl/diensten/advies-en-hulp/belasting-service-fnv>.

³⁵ <https://www.anbo.nl/belastinghulp-2023>.

instanties hebben zich verenigd, om vrijwillig en vrijblijvend fiscale hulp aan te bieden aan min- en onvermogenden.

De aanleiding voor het in het leven roepen van de SOFiR is dat in Nederland de voorzieningen voor fiscale rechtshulp beperkt zijn, terwijl de burgers geconfronteerd worden met complexe fiscale vraagstukken en de Belastingdienst steeds slechter bereikbaar wordt. Het idee was om niet nog een afzonderlijk lichaam op te zetten dat concrete fiscale rechtshulp aan belastingplichtigen biedt, maar juist een samenwerkingsverband van bestaande initiatieven te vormen.

Het platform ondersteunt bestaande initiatieven, door deze met elkaar in contact te brengen en fungeert als podium om de fiscale rechtshulp extra onder de aandacht te brengen bij onder meer beleidsmakers. Diana van Hout licht toe: “we werken heel erg vanuit de vraagzijde.” Dat wil zeggen dat de SoFiR bestaande initiatieven, zoals bijvoorbeeld rechtswinkels, sociaal raadslieden en de Ouderenbond, uitnodigt op een symposium en aan hen gaat vragen waar zij tegenaan lopen. Door deze instanties het podium te geven, krijgen zij de mogelijkheid om onder de aandacht te brengen tegen welke problemen zij aanlopen.³⁶ Ook wordt de samenwerking tussen deze instanties vergroot door deze bijeen te brengen. De SoFiR werkt ook intensief samen met de Belastingdienst.

³⁶ Interview met Diana van Hout, 13 juni 2023.

³⁷ Subsidieregeling het Juridisch Loket 2013.

Het bijstaan en helpen van de huidige instanties voor fiscale rechtshulp leidt niet per definitie tot het oppakken van individuele zaken, maar eerder tot het verbeteren van de bestaande initiatieven. De Landelijke Aangiftedag is daarentegen een initiatief van de SoFiR waarbij individuele belastingplichtigen worden geholpen bij het invullen van hun belastingaangiften.

Het Juridisch Loket

Het Juridisch Loket (hJL) geeft gratis juridisch advies aan personen met een laag inkomen en weinig vermogen. Het betreft juridisch advies op alle rechtsgebieden en niet alleen op het gebied van de fiscaliteit. hJL is een stichting. Tot 2020 was de Raad voor Rechtsbijstand (RvR) de opdrachtgever van hJL. Sinds 1 januari 2020 is het ministerie van Justitie en Veiligheid de opdrachtgever van hJL geworden en subsidieert het hJL rechtstreeks.³⁷ Deze constructie is vastgelegd in een Herenakkoord³⁸ tussen voornoemde drie partijen. Hierbij is tevens gekozen om de onafhankelijkheid van hJL ten opzichte van de overheid te waarborgen. Aan de subsidie zitten doelstellingen verbonden. Deze doelstellingen zijn het verlenen van rechtshulp aan rechtzoekenden, het bevorderen van het gebruik van mediation, het verwijzen naar een mediator alsmede voor het benaderen van de wederpartij van die rechtzoekende met het oog op mediation.³⁹ Deze doelstellingen moeten op doelmatige, rechtmatige en effectieve wijze worden nagestreefd en de werkzaamheden

³⁸ Een herenakkoord, ook wel een ‘*gentlemen’s agreement*’ genoemd, is een overeenkomst welke niet rechtens afdwingbaar is, maar beroept op de eer en het wederzijdse vertrouwen van de partijen.

³⁹ Artikel 2 Subsidieregeling het Juridisch Loket 2013.

dienovereenkomstig worden geregeld, en dat een goed beleid en beheer wordt gevoerd.⁴⁰ Afdeling 4.2.8 Awb is van toepassing op deze subsidie. Dit betekent dat hJL elk boekjaar een activiteitenplan en een begroting moet presenteren. Daarnaast moet het toezichthouders aanwijzen die belast zijn met het toezicht op de naleving van de aan de ontvanger van die subsidie opgelegde verplichtingen.⁴¹ Het activiteitenplan behelst een overzicht van de activiteiten waarvoor subsidie wordt aangevraagd en de daarmee nagestreefde doelstellingen en vermeldt per activiteit de daarvoor benodigde personele en materiële middelen.⁴²

De taken van hJL zijn onder andere het (online) informeren, vraagverheldering, probleemdiagnose, het bepalen van de route voor rechtzoekenden, adviseren, het hebben van een signalerende rol met betrekking tot knelpunten in wet- en regelgeving met gevolgen voor rechtsbijstand, beheer en toezicht op diagnose en overige nader uit te werken interventies met als doel om meer problemen op te lossen.⁴³ hJL is voornamelijk bezig met eerstelijns rechtshulp. De RvR is vervolgens beschikbaar voor de tweedelijns rechtshulp, mocht dat nodig zijn in het specifieke geval.

hJL heeft in het jaar 2022 ongeveer 434 medewerkers, verdeeld over 52 vestigingen.⁴⁴ In 2022 had hJL een bereik van 423.450 klantcontacten.⁴⁵ De begroting van 2022 was in totaal €49 miljoen.⁴⁶ Hierbij zit de subsidie

van 27 miljoen euro, verkregen door het ministerie van Justitie en Veiligheid, inbegrepen. Om deze subsidie te krijgen moet hJL aan bepaalde voorwaarden voldoen. Deze houden in dat hJL drie keer per jaar over de geleverde diensten en afgesproken KPI's moet rapporteren aan de minister van V&J. hJL moet specifiek rapporteren over activiteiten die ondernomen worden met betrekking tot de stelselvernieuwing. En hJL moet de jaarrekening en het jaarverslag verantwoorden.

Om in aanmerking te komen als rechtzoekende voor de hulp van hJL wordt gekeken naar het inkomen en het vermogen van de rechtzoekende. Als alleenstaande mag het maximale inkomen €30.000 zijn met een maximaal vermogen van €31.340. Is de rechtzoekende gehuwd of samenwonend, dan mag het inkomen maximaal €42.400 zijn en het vermogen €62.680. Is de rechtzoekende een eenoudergezin met een minderjarig kind of kinderen dan mag het maximale inkomen €42.400 zijn en het vermogen maximaal €31.340.⁴⁷ hJL is er niet voor bedrijven, stichtingen, verenigingen, zakelijke verhuurders, belangenbehartiging, ondernemersvragen, vragen over vermogen en vragen over buitenlands recht. Verzoeken van voornoemde lichamen en vragen in deze context worden niet in behandeling genomen.

⁴⁰ Artikel 8 Subsidieregeling het Juridisch Loket 2013.

⁴¹ Artikel 4:59 Awb en 4:61 Awb.

⁴² Artikel 4:62 Awb.

⁴³ Rapportage Governance Juridisch Loket, par. 2.3.

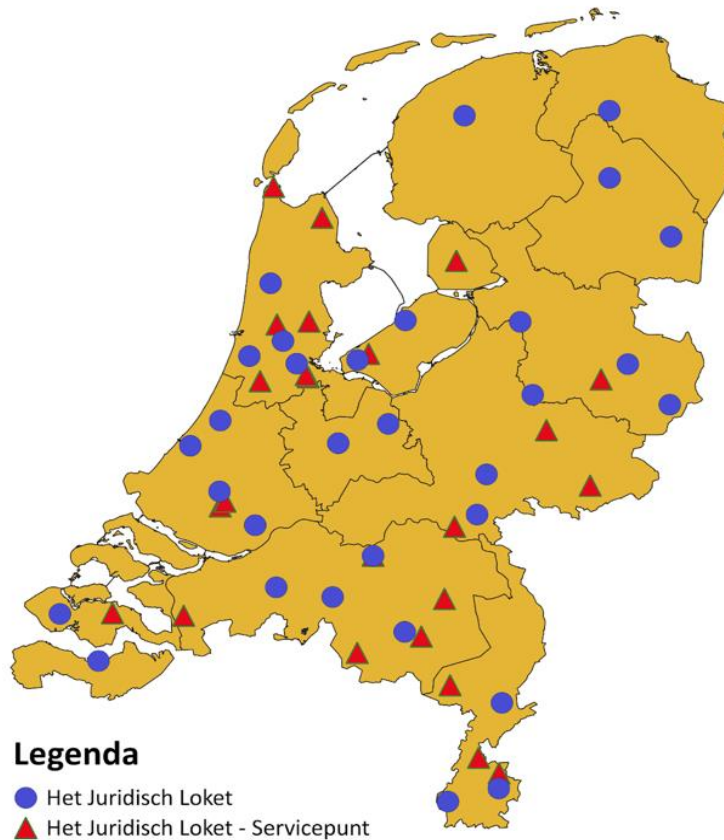
⁴⁴ Juridisch Loket, Jaarverslag 2022, par. 5.2.

⁴⁵ Juridisch Loket, Jaarverslag 2022, par. 1.2.

⁴⁶ Rapportage Governance Juridisch Loket, par. 5.1.

⁴⁷ <https://www.juridischloket.nl/hoewe-werken/>.

De geografische dekking van hJL wordt in de grafiek weergegeven. Er zijn in Nederland 30 vestigingen en 22 servicepunten van hJL.⁴⁸



Het Juridisch Loket is een toegankelijke laagdrempelige vorm van rechtshulp in de beginfase, indien je voldoet aan de voorwaarden die hJL stelt zoals de inkomensgrens. hJL verstrekt advies, geeft informatie en kan doorverwijzen naar de RvR. hJL is niet beschikbaar voor zzp'ers of kleine ondernemers.

2.3.2 Fase 2: instanties die burgers helpen in de bezwaar- en beroepsfase

De laatste categorie omvat de instanties die burgers helpen in de bezwaar- en beroepsfase. De rode draad bij al deze instanties is dat de toegangseisen om gebruik te kunnen maken van deze instanties erg streng zijn. Bij de gesubsidieerde rechtsbijstand bijvoorbeeld wordt er gekeken naar vermogen om te beoordelen of de belastingplichtige in aanmerking komt voor de hulp.

2.3.2.1 Voor de rechter

Het is relevant om kort stil te staan bij de fase voor de rechter voordat er wordt ingegaan op de instanties die burgers helpen in de bezwaar- en beroepsfase. Als een burger het niet eens is met een besluit van de Belastingdienst kan hij daartegen in bezwaar, en achtereenvolgens in beroep. De procedure voor de rechter is zeer formeel van aard. Hierdoor haken mensen af en krijgen zij niet hun probleem opgelost. Het idee van

⁴⁸ Juridisch Loket, Jaarverslag 2022, par. 5.1.

een landelijke instantie die laagdrempelige fiscale rechtshulp biedt, is nu juist te voorkomen dat je bij rechterlijke macht komt door ervoor te zorgen dat een fiscaal probleem ofwel vraagstuk laagdrempelig wordt afgedaan.

Als de burger in bezwaar wil, kan de burger gratis een bezwaarschrift indienen bij het bestuursorgaan dat het besluit heeft genomen.⁴⁹ De termijn voor het indienen van zowel een bezwaar- als beroepschrift bedraagt zes weken.⁵⁰ Nadat het bezwaarschrift ontvankelijk is verklaard, wordt er een beslissing genomen over het bezwaar. Als de burger het niet eens is met de beslissing op bezwaar, kan hij in beroep gaan bij de rechter. Een beroep bij de rechter kan slechts worden ingesteld indien de belanghebbende bezwaar heeft gemaakt (behoudens een aantal specifieke uitzonderingen).⁵¹

In zijn artikel in het *WFR*⁵² legt Robert Jan Koopman, vicepresident bij de Hoge Raad der Nederlanden, uit dat de toegang tot goede rechtsbijstandverleners in belastingzaken niet vanzelfsprekend is. Eén van zijn observaties omschrijft hij als de ‘verdwaalde burger’. Het gaat om burgers die een rechtsmiddel aanwenden, zonder te begrijpen hoe dat rechtsmiddel functioneert, en dan verdwalen. Dit komt omdat de burger dan zonder rechtsbijstand gaat procederen, niet wetende waar hij feitelijk mee bezig is en dus begint aan een kansloos proces.

⁴⁹ Artikel 6:4 lid 1 Awb.

⁵⁰ Artikel 6:7 Awb.

⁵¹ Artikel 6:13 Awb.

De ‘verdwaalde burger’, zoals Koopman hem noemt, onderschrijft de voor de burger (te) formele rechtspraak. De verdwaalde burger moet wegwijs gemaakt worden zodat ofwel zijn zaak in een eerder stadium wordt afgedaan en hij niet genoodzaakt is om naar de rechterlijke macht te gaan, ofwel hij wordt begeleid in het proces bij de rechterlijke macht. Robert Jan Koopman meent dat een nationale instantie mogelijk zou kunnen bijdragen aan een oplossing voor de verdwaalde burger in de procedures waarbij geen verplichte procesvertegenwoordiging geldt. Een kritische noot die hij daaraan toevoegt, is of burgers die zelfstandig procederen dan wel hun weg naar het landelijke orgaan kunnen vinden.⁵³

Er zijn verschillende instanties die burgers kunnen helpen voor de rechter. Achtereenvolgens worden de volgende instanties besproken:

- Regeling adviestoevoeging zelfredzaamheid
- Sociale advocatuur en gesubsidieerde rechtsbijstand
- Mediation coördinator

Regeling adviestoevoeging zelfredzaamheid

De Regeling adviestoevoeging zelfredzaamheid is een verlengde van het Juridisch Loket. Indien het Juridisch Loket besluit dat doorverwijzing naar de tweedelijns rechtshulp bij de RvR niet mogelijk is, maar eerstelijns rechtshulp van het Juridisch Loket niet voldoende is, dan kan de rechtzoekende het Juridisch Loket verzoeken te kijken of hij in

⁵² Koopman, *WFR* 2022/234.

⁵³ Interview Robert Jan Koopman, 11 mei 2023.

aanmerking komt voor een adviestoevoeging zelfredzaamheid (Atz). Het Juridisch Loket onderzoekt dan of de zaak voldoet aan de gestelde voorwaarden voor Atz. Indien het Juridisch Loket vindt dat daaraan wordt voldaan, verwijst zij de zaak door naar de RvR, die uiteindelijk beslist over de aanvraag.

De Atz is bedoeld voor de situaties waarin de rechtzoekende geen recht heeft op gesubsidieerde rechtsbijstand omdat redelijkerwijs gesteld kan worden dat hij zelfredzaam is in zijn situatie, maar in werkelijkheid het juridische probleem toch te complex is voor rechtzoekende om er zelfstandig, zonder enige hulp van derden, uit te komen. Ook kan de Atz benaderd worden wanneer overheids- en uitvoeringsorganen niet responsief zijn. Er wordt vaak verondersteld dat de overheids- en uitvoeringsorganen responsief zijn, maar rechtzoekenden menen soms juist dat dat niet het geval is. Ook dan kunnen zij aangrijpen bij de regeling Atz.

Het budget voor de Regeling adviestoevoeging zelfredzaamheid is toereikend voor 6.500 zaken.⁵⁴ Deze regeling zorgt ervoor dat burgers die normaal gesproken niet geholpen kunnen worden alsnog worden voorzien van rechtshulp. Het is niet duidelijk welk deel van de 6.500 zaken van fiscale aard is.

Sociale advocatuur en gesubsidieerde rechtsbijstand

Maar liefst 40% van de mensen in Nederland is niet of nauwelijks in staat uit eigen buidel een advocaat te bekostigen en ziet derhalve af van het

starten van een procedure. Sociale advocaten zijn dan ook een belangrijk deel van ons rechtssysteem. Een deel van de advocaatkosten wordt betaald door de rechtzoekende en het overige deel door de overheid. Zonder deze bijdrage van de overheid zou het recht tot toegang tot de rechter worden beperkt.

Sociale advocaten werken vaak voor non-profitorganisaties die zich inzetten voor de belangen van kwetsbare groepen. Denk aan Stichting Achmea Rechtsbijstand, Vluchtelingenwerk Nederland en de Gehandicaptenraad. Deze organisaties hebben vaak een beperkt budget, waardoor het werk van de advocaten vaak pro bono is.

In september 2022 is door onderzoeksbureau Panteia een onderzoek gedaan naar de arbeidsmarkt voor de sociale advocatuur. De meest verontrustende conclusie die uit dit onderzoek naar voren kwam, is dat zich op korte termijn tekorten zullen voordoen in de sociale advocatuur. De onderzoekers in het rapport concluderen: ‘...als de overheid het van groot belang vindt dat de rechtsbijstand voor kwetsbare groepen binnen de samenleving op peil blijft, zal ze de positie van de sociale advocatuur en de advocaten moeten verbeteren.’

De gesubsidieerde rechtsbijstand wordt aangeboden door de sociale advocatuur. Het Nederlandse systeem van gesubsidieerde rechtsbijstand is opgezet om ervoor te zorgen dat mensen die niet zelf de financiële middelen hebben om een advocaat te betalen toch toegang kunnen krijgen tot het rechtssysteem en professionele juridische bijstand. Dit

⁵⁴ Artikel 9 lid 2 Regeling adviestoevoeging zelfredzaamheid.

systeem wordt gefinancierd door de overheid en valt onder de verantwoordelijkheid van het Ministerie van Justitie en Veiligheid.

Niet iedereen komt in aanmerking voor gesubsidieerde rechtsbijstand. Het staat alleen ter beschikking voor burgers die in aanmerking komen voor de zogenoemde toevoeging. Dit betekent dat de overheid de kosten voor een advocaat of mediator betaalt. Om te beoordelen of een burger in aanmerking komt voor de toevoeging wordt gekeken naar de hoogte van zijn inkomen en vermogen. Een burger heeft recht op een toevoeging indien zijn box 3-vermogen lager is dan het drempelbedrag van €33.748.⁵⁵ De toevoeging wordt ingetrokken op het moment dat de burger, door het winnen van de zaak, een resultaat behaalt van €16.784 of meer. Voor de inkomensgrens geldt dat tot een jaarinkomen van €30.000 de burger in aanmerking komt voor de toevoeging. Afhankelijk van de hoogte van het jaarinkomen betaalt de burger een eigen bijdrage tussen €218 en €918.⁵⁶

In de Jaarlijkse Rapportage Mensenrechten in Nederland 2018 komt het recht van toegang tot de rechter flink onder druk te staan. Naar aanleiding daarvan heeft de minister voor Rechtsbescherming op 9 november 2018 de hoofdlijnen gepresenteerd van een nieuw stelsel voor gesubsidieerde rechtsbijstand.⁵⁷ De voorgenomen aanpassingen zijn niet succesvol. Nog steeds heersen de klachten dat de eigen bijdrage te hoog is en de complexiteit van het systeem de hulpzoekende belemmert in het

aanvragen van gesubsidieerde rechtsbijstand. In een Kamerbrief van 23 januari jongstleden informeert de huidige minister van Rechtsbescherming dat hij de stelselvernieuwing van de rechtsbijstand op een aantal punten zal aanpassen.⁵⁸ Ook blijkt uit onderzoek van Panteia dat er een dreigend tekort aan sociale advocaten zal ontstaan de komende jaren.⁵⁹

De gesubsidieerde rechtsbijstand verstrekt jaarlijks ongeveer 370.000 toevoegingen. Van alle zaken in 2022 ging 3% over ambtenaren, fiscaal, milieu en wonen. Hieruit valt niet op te maken hoeveel zaken van fiscale aard zijn geweest.⁶⁰

Mediation coördinator

In het geval dat er geprocedeerd wordt niet slechts naar de letter van de wet, maar ook omdat er andere sentimenten spelen kan sinds 2005 de mediation coördinator van de Belastingdienst ingeschakeld worden. Hierbij kan gedacht worden aan het van beide partijen de hakken in het zand zetten, waardoor geen overleg meer mogelijk is. Of dat het geschil al lang duurt. Maar ook dat mediation kosten kan besparen ten opzichte van de kosten van een procedure die niet opwegen tegen het belang. Via de Belastingtelefoon kan een aanvraag gedaan worden voor deze mediation. Na de mediation wordt een vaststellingsovereenkomst gemaakt. Mediation kan naast een procedure lopen, de meningsverschillen die

⁵⁵ Dit is het drempelbedrag dat geldt voor het jaar 2023.

⁵⁶ <https://www.rechtsbijstand.nl/mediation-rechtsbijstand/hoeveel-betalen/eigen-bijdrage/>

⁵⁷ Zie *Kamerstukken II* 2018/19, 31 753, nr. 155.

⁵⁸ Zie *Kamerstukken II* 2022/23, 31753, nr. 268.

⁵⁹ <https://panteia.nl/actueel/nieuws/tekorten-in-de-sociale-advocatuur-zijn-bijzonder-problematisch/>.

⁶⁰ <https://jaarverslag.raadvoorrechtsbijstand.org/>.

opgelost zijn komen in die procedure dan niet meer aan de orde, voor de overige geschillen kan verder geprocedeerd worden.⁶¹

Het aantal jaarlijkse mediation aanvragen is niet groot, enkele tientallen gevallen. In 2022 kwam het inschakelen van de mediation coördinator zelfs maar 8 keer voor. De piek lag in 2019 met 21 zaken. Hoeveel van deze zaken met een positief einde afgerond zijn is (nog) niet duidelijk.⁶² Het doel van mediation is een vastgelopen conflict door een slechte relatie met de Belastingdienst en waar overwegend emotionele standpunten de doorslag geven weer uit het slot te krijgen. De Belastingdienst heeft intern een groep van ongeveer 10 registermediators, die vaak al lang binnen de Belastingdienst werken waardoor ze de organisatie en gangbare werkwijzen goed kennen en voldoende fiscale kennis hebben die van hen gevegd wordt.⁶³ Op basis van een intern statuut zijn de registermediators onafhankelijk en kunnen zij neutraal opereren.⁶⁴ Om de onafhankelijkheid te benadrukken kent de mediator de betrokkenen in de zaak niet en komt hij uit een andere regio dan de betrokkenen. Ook kent de mediator het juridische geschil niet. Wat wordt besproken in de mediation is, behoudens strafbare feiten, alleen relevant voor deze mediation, de gedane uitspraken worden niet tegen de belastingplichtige of de Belastingdienst gebruikt in de eventuele juridische procedure die naast de mediation loopt.

⁶¹ <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/bezwaar-en-beroep/content/mediation>.

⁶² <https://www.accountancyvanmorgen.nl/2020/02/24/mediation-in-fiscale-kwesties-3-de-praktische-kant-van-de-zaak/>.

De belastingplichtige heeft de keuze zich te laten bijstaan in de mediation door een advocaat of belastingadviseur. De mediation is in beginsel kosteloos, mocht er een externe mediator ingezet worden dan zitten daar wel kosten aan verbonden. Hoe hoog deze kosten zijn is niet duidelijk. Mediation is sneller dan bezwaar of beroep, de burger kan de belastingtelefoon bellen met de vraag of mediation mogelijk is, waarna hij binnen 48 uur teruggebeld wordt door de mediation coördinator. Zijn beide partijen positief na een aanvraag dan kunnen ze binnen een aantal weken met elkaar om de tafel zitten. Van alle zaken die bij mediation terechtkomen wordt 70 tot 80 procent opgelost in het mediationproces. Is de belastingplichtige echter nog steeds niet tevreden, dan kan hij verder procederen of het oordeel van de mediation door de Nationale Ombudsman laten beoordelen.

De mediation is niet gericht op het oplossen van het fiscale geschil, enkel op het uit de lucht halen van klachten van emotionele aard en het herstellen van de relatie met de Belastingdienst. De registermediator heeft ook alleen toegang tot de informatie die door beide partijen gedeeld wordt. Wel kan door mediation een uiteindelijk juridisch conflict voorkomen worden. Helaas wordt mediation momenteel zeer beperkt gebruikt, enkele tientallen gevallen per jaar.

⁶³ Informatie verkregen naar aanleiding van gestelde vragen aan de Belastingdienst.

⁶⁴ Zie het MfN-Mediationreglement.

2.3.3 Fase 3: instanties die burgers helpen na de bezwaar- en beroepsfase

De laatste categorie omvat de instanties die burgers helpen na de bezwaar- en beroepsfase. De Stella- en Escala teams van de Belastingdienst hebben een zeer beperkte capaciteit, kunnen niet door de burger zelf ingeschakeld worden en hanteren een aantal specifieke voorwaarden waaraan moet voldaan voordat behandeling van de casus mogelijk is. De onbekendheid van deze instanties maakt dat de effectiviteit wordt belemmerd.

Achtereenvolgens worden de volgende instanties besproken:

- Stella-team
- Escala-team

Stella-team

Het Stella-team van de Belastingdienst helpt elk jaar ongeveer 1.500 burgers die door een complexe situatie en hoge schulden in de knel raken en hun belastingsschulden niet meer kunnen betalen.⁶⁵ Vaak is er sprake van acute omstandigheden, zoals een dreigende uithuiszetting.⁶⁶

Om in aanmerking te komen bij het Stella-team zijn er vijf criteria. Het moet gaan om (i) een urgente situatie met (ii) multiproblematiek, (iii) waarbij de burger van het kastje naar de muur wordt gestuurd, door bijvoorbeeld regelgeving of slechte bereikbaarheid van de Belastingdienst

⁶⁵ <https://over-ons.belastingdienst.nl/stella-team-helpt-mensen-in-complexe-en-urgente-schuldsituaties/>.

en (iv) het probleem is te groot om aan de balie op te lossen. Tot slot is (v) de actieve medewerking van de burger vereist gedurende het gehele proces. Dit houdt in dat de burger alles doet en heeft gedaan om het probleem op te lossen. Denk aan het geven van inzage in bepaalde documenten.

Over de werkwijze van Stella zegt de Belastingdienst het volgende: “Stella is als proces georganiseerd bij de directie Particulieren, MKB, CAP/LIC en ook bij het DG Toeslagen. De Stellateams werken daarbij samen met collega’s bij heffing, inning en Toeslagen om casussen in het primaire proces goed op te lossen. Voor Stella is triage ingebouwd. Dit betekent dat medewerkers van het Stella-team beoordelen welke behandeling (via Stella of bijvoorbeeld via een ander dienstverleningskanaal) het beste past bij de casus. Er wordt vervolgens één contactpersoon aangewezen uit het Stella-proces die de casus oppakt en afstemt met de andere betrokken organisatieonderdelen af wat er nodig is om de casus op te lossen. De directie die verantwoordelijk is voor de grootste gemene deler m.b.t. problematiek (dus bijv. toeslagen of IH of OB) neemt doorgaans de regie in de behandeling.”

Het Stella-team kan helpen met het realiseren van een betalingsregeling of helpen met de Wet schuldsanering natuurlijke personen. Het Stella-team is onafhankelijk. Voldoet een casus aan de genoemde voorwaarden en wordt het Stella-team ingeschakeld, dan krijgt de burger een

⁶⁶ <https://over-ons.belastingdienst.nl/blog-een-vangnet-voor-mensen-met-complexe-problemen/>.

contactpersoon die binnen 24 uur contact maakt met de hulpzoekende.⁶⁷ De belastingtelefoon kan mensen direct doorsturen naar het Stella-team als zij constateren dat aan de gestelde voorwaarden is voldaan. Ook is er een mailadres, stella.maatschappelijk.dienstverleners@belastingdienst.nl.

Het Stella-team is de afgelopen jaren uitgebreid. Eind 2023 is de omvang voorzien op 88 FTE. In 2022 hebben de Stella-teams 2.261 casussen binnen gekregen en in behandeling genomen. In 2021 waren dit er ongeveer 1.100.⁶⁸ De naamsbekendheid is nog niet groot. Hierdoor weten veel mensen die in aanmerking komen voor het Stella-team niet dat het team bestaat. In de brief van 20 oktober 2022 aan de Tweede Kamer heeft de staatssecretaris wel aangegeven dat de Belastingdienst intern bezig is met het opleiden van de eerste groepen medewerkers in de opleiding vroegsignalering om eerder de signalen op te vangen die een burger geeft tijdens een gesprek met de medewerker. Uit de jaarrapportage 2022 van de Belastingdienst is gebleken dat 200 medewerkers deze opleiding hebben afgerond in 2022. Ook is er een interne communicatiecampagne ontwikkeld om de naamsbekendheid van het Stella-team binnen de Belastingdienst te vergroten⁶⁹. De burger kan niet zelfstandig een verzoek indienen om zijn zaak te laten behandelen door het Stella-team, dit moet een belastingdienstmedewerker voor hem doen.⁷⁰ De burger kan wel het initiatief nemen in een poging dit te bewerkstelligen. Een klacht van het Stella-team is dat het vaak moeilijk is

om binnen het rigide systeem van de Belastingdienst maatwerk te bieden. Bij hoge uitzondering kunnen ze wel een zaak de Prioritering 1 status geven, waardoor maatwerk makkelijker geboden kan worden.⁷¹

Escala-team

Het Escala-team binnen de Belastingdienst is in het leven geroepen voor buitengewoon sterk oplopende conflicten. Dit team heeft als doel het de-escaleren of beheersbaar maken van conflicten zodat er ruimte ontstaat om de onderliggende fiscale geschilpunten op te lossen.⁷²

In 2014 is er onderzoek gedaan naar zwaar geëscaleerde belastingdossiers. Hierin werd onderscheid gemaakt tussen een geschil en een conflict. Een geschil gaat over feitelijke en juridische zaken, een conflict over emotionele, communicatieve en relationele zaken. Van de 74 procesdossiers die onderzocht zijn, waren 4 dossiers conflict dossiers, 20 dossiers zonder conflict elementen en 50 dossiers met conflict elementen. Het onderzoeksteam kwam tot de conclusie dat de Belastingdienst medewerker over het algemeen goed is in normale klantvriendelijke communicatie in de relatie burger-belastingdienst relatie voldoende. Maar de medewerker is daarentegen niet goed in het herkennen en erkennen van emoties, onmacht en het optreden in chaotische situaties. Dit heeft onder meer te maken met tunnelvisie en het zelf gelijk willen krijgen van de Belastingdienst medewerker. Uit dit onderzoek zijn

⁶⁷ <https://www.valente.nl/nieuws/werkwijze-stella-team-belastingdienst/>.

⁶⁸ Belastingdienst, *Jaarrapportage 2022*, 25 mei 2023.

⁶⁹ Zie *Kamerstukken II 2022/23*, 31066, nr.1126.

⁷⁰ Belastingdienst, *Hulp bij complexe en dringende problemen met belastingen of toeslagen*, datum onbekend.

⁷¹ Rapport Burgers Beter Beschermd.

⁷² Tweede Kamer, vergaderjaar 2022-2023, Aanhangsel van de Handelingen, 1488.

interventies ontwikkeld die kunnen helpen met het oplossen of beheersbaar maken van een conflict tussen burger en Belastingdienst.⁷³

Over de werkwijze van het Escala-team zegt de Belastingdienst het volgende: “Als bij de behandeling van een dossier met een burger of ondernemer een sterk geëscaleerd conflict ontstaat dat niet meer oplosbaar lijkt, kan de behandelend medewerker hulp van team Escala inschakelen. Escala kan op verschillende manieren ondersteunen bij de oplossing van een conflict via conflictbegeleiding. Het streven van Escala is om een bevredigende uitkomst van het conflict te realiseren en te zorgen voor een betere relatie en communicatie tussen partijen voor de lange termijn, en zo een lastenbesparing te bereiken. Het Escalaproces verloopt op hoofdlijnen als volgt:

Team Escala bepaalt in een intakegesprek in samenspraak met de behandelaar of conflictbegeleiding nodig is en welke wijze van begeleiding passend is. Als conflictbegeleiding nodig is, wordt één van de conflictdeskundigen het eerste aanspreekpunt van de behandelaar voor de begeleiding. Samen nemen zij het proces van conflictbegeleiding door en maken verdere afspraken en bepalen een behandelstrategie. De conflictbegeleider ondersteunt de behandelaar op de afgesproken wijze en begeleidt bij de voortgang van de uitvoering van de afgesproken strategie. Dit kan in voorkomende gevallen ook betekenen dat de

conflictbegeleider de behandeling/contacten met de belastingplichtige over neemt van de behandelaar ten behoeve van de-escalatie.

De conflictbegeleider en behandelaar ronden de conflictbegeleiding af door samen terug en vooruit te kijken. De conflictbegeleider en de behandelaar bekijken samen hoe de samenwerking is verlopen, of de resultaten naar tevredenheid zijn en hoe toekomstige conflicten kunnen worden voorkomen. Het inschakelen van het Escala-team is een bevoegdheid van de inspecteur. Het Escala-team heeft geen doorzettingsmacht en kan geen dingen opleggen aan de partijen. Het Escala-team heeft wel toegang tot verschillende systemen om informatie over een conflict te kunnen vergaren en een uitgebreide analyse te kunnen maken ten behoeve van oplossing van het conflict.”

Het Escala-team is qua naamsbekendheid nog minder bekend dan het Stella-team. Om een voorbeeld te geven, bij een zoekopdracht met de term ‘Escala’ of ‘conflictbegeleiding’ op de officiële website van de Belastingdienst komen 0 zoekresultaten naar boven. Na navraag bij de Belastingdienst hebben zij ons geïnformeerd dat er jaarlijks enkele tientallen zaken worden behandeld met ongeveer 5 FTE. Deze zaken zijn veelal langlopend en geëscaleerd, met meerdere beroepszaken en klachten. De behandeling hiervan wordt als zeer intensief ervaren.

⁷³<https://www.fiscaalvanmorgen.nl/dossier/hoe-ga-je-om-met-zwaar-geescaleerde-belastingdossiers/>.

2.3.4 Fase 4: probleem signalerende instanties

Burgers komen terecht in fase 4 op het moment dat zij een onopgelost (fiscaal) probleem onder de aandacht willen brengen. Bij probleem signalerende instanties gaat het in de kern om een onafhankelijk orgaan dat toezicht houdt op het handelen van de overheid. Dergelijke instanties waken over het feit dat de overheid zich aan de geldende wet- en regelgeving houdt en handelt in lijn met de belangen van de burgers. Indien dit niet het geval is, kunnen de instanties deze problemen aankaarten bij de overheid of volksvertegenwoordiging. Ondanks dat zowel de Nationale Ombudsman als de IBTD onafhankelijke instanties zijn, ontbreekt het bij beiden aan doorzettingsmacht. In het kader van de door hen gesignaleerde problemen zijn zij niet in staat de regie in handen te nemen en keuzes af te dwingen.

De volgende instanties worden behandeld:

- De Nationale Ombudsman
- De Inspectie Belastingen Toeslagen Douane

Nationale Ombudsman

De Nationale Ombudsman is een autoriteit zoals die in veel landen is ingesteld om burgers te beschermen tegen onrechtmatige handelingen van overheidsinstanties. In Nederland is de Nationale Ombudsman op 4 februari 1981 aangenomen en begon hij zijn werkzaamheden in het daaropvolgende jaar, 1982.⁷⁴ De missie van de Nationale Ombudsman

bestaat uit het bevorderen van een goed functionerende overheid, die zich houdt aan wet- en regelgeving en oog heeft voor de belangen van burgers. De huidige Nationale Ombudsman is Reinier van Zutphen.⁷⁵

De Nationale Ombudsman is een in de wet gecodificeerd lichaam, namelijk de Wet Nationale Ombudsman. Uit deze wet volgt dat hij of zij door de Tweede Kamer wordt benoemd voor een periode van 6 jaar.⁷⁶ Onder bepaalde omstandigheden kan de Tweede Kamer de Ombudsman op non-actief stellen. Denk onder meer aan de situatie waarin hij wordt vervolgd wegens een misdrijf.⁷⁷

De Nationale Ombudsman is een Hoog College van Staat. Dit houdt in dat hij onafhankelijk is van de Nederlandse regering en het parlement de Ombudsman niet kan voorschrijven hoe hij zijn taak uitoefent. Dit is noodzakelijk in het licht van het onderzoek dat hij of zij verricht naar geschillen tussen overheid en burger. De Nationale Ombudsman brengt jaarlijks verslag uit aan de Tweede Kamer. Ook worden rapporten na publicatie direct gestuurd naar de Eerste en Tweede Kamer.

De Nationale Ombudsman is een laagdrempelige instantie om te benaderen voor een probleem of vraagstuk. Dit komt doordat de Nationale Ombudsman voor iedere burger die in relatie tot een overheidsinstantie een vraag of probleem heeft, openstaat. De onafhankelijkheid van de Nationale Ombudsman is ook van belang voor

⁷⁴ <https://isgeschiedenis.nl/nieuws/het-ontstaan-van-de-nationale-ombudsman>.

⁷⁵ <https://www.nationaleombudsman.nl/wie-is-de-nationale-ombudsman>.

⁷⁶ Artikel 2 lid 2 jo lid 3 Wet Nationale ombudsman.

⁷⁷ Artikel 4 Wet Nationale ombudsman.

het onderzoek dat hij verricht naar (structureel voorkomende) problemen tussen de burger en de overheid en de advisering van die overheid in het vinden van mogelijke oplossingen.

De Nationale Ombudsman behandelt samen met meer dan 200 medewerkers de klachten en vragen die bij hem binnenkomen. In 2021 zijn er in totaal 29.919 verzoeken verwerkt. Hiervan had ongeveer 7% (2.275 verzoeken) betrekking op de Belastingdienst. Na een gesprek met de Nationale Ombudsman Reinier van Zutphen is gebleken dat 8% van deze verzoeken actief interveniëren vereist van de Ombudsman, de overige 92% betreffen bijvoorbeeld doorverwijzingen naar de juiste instantie zoals de website van de Belastingdienst en het Stella-team. 385 verzoeken betroffen de uitvoeringsorganisatie Herstel Toeslagen, hiervan betrof 33% actief interveniëren door de Ombudsman. De Nationale Ombudsman kwalificeert als probleem signalerend, omdat de hulpbehoevende burger bij deze instantie terecht komt 'als het misgaat tussen hem en de overheid'. De eerst denkbare situatie is die waarbij de hulpbehoevende burger een vraag heeft en niet gehoord wordt.

De werkwijze is als volgt. Er wordt door een burger een klacht of vraag ingediend. Dit kan telefonisch of via het online vraag-/klachtenformulier. Vervolgens zal de Nationale Ombudsman de klacht doorverwijzen naar de juiste instantie, de indiener op zo'n wijze bijstaan dat hij/zij het probleem zelf kan oplossen of een onderzoek voor de hulpzoekende starten. Of een klacht valide is, wordt getoetst via de behoorlijkheidswijzer van de

Ombudsman. De bevoegdheden van de Nationale Ombudsman staan in de Awb. De doelgroep is eenvoudig. Iedere burger met een klacht over een overheidsinstantie kan terecht bij de Nationale Ombudsman. Zodra de klacht een niet-overheidsinstantie betreft, zal de Nationale Ombudsman niet helpen. In zijn werkzaamheden staat de vraag of de burger behoorlijk behandeld wordt door de overheid centraal.⁷⁸

De Nationale Ombudsman doet ook aanbevelingen aan de overheid naar aanleiding van de signalen die hij ontvangt van burgers en uit eigen onderzoek.⁷⁹ Deze aanbevelingen dienen bij individuele zaken opgevolgd te worden door het bestuursorgaan tenzij het bestuursorgaan gegronde redenen waarom zij afwijkt van deze aanbeveling.⁸⁰ Uit gesprek met Reinier van Zutphen is gebleken dat de Belastingdienst bijna altijd deze aanbevelingen volgt. Belastingen wel vaker dan Toeslagen. Wordt een aanbeveling niet opgevolgd, dan zijn er voor de burger vervolgstappen naar de rechtspraak mogelijk.

De Nationale Ombudsman kijkt de laatste jaren ook of aanbevelingen daadwerkelijk opgevolgd worden. Dit heeft het opvolgen van aanbevelingen verbeterd. Ook worden er terugblikonderzoek gedaan. Dit houdt in dat opnieuw onderzoek gedaan wordt naar dezelfde kwestie om te kijken hoe het er nu voor staat.

⁷⁸ Nationale Ombudsman, *Jaarverslag 2022*, 24 mei 2023, p. 7.

⁷⁹ Artikel 9:27 lid 3 Awb.

⁸⁰ Artikel 9:36 lid 4 Awb.

Inspectie Belastingen Toeslagen Douane

Naar aanleiding van de toeslagenaffaire is de Inspectie Belastingen, Toeslagen en Douane opgericht (IBTD). Op 1 oktober 2020 is het rapport 'Toezicht als tegenkracht' gepubliceerd. Het advies dat aan dit rapport ten grondslag lag, was het in het leven roepen van een onafhankelijke, externe toezichthouder die onderzoek kan doen naar de kwaliteit en interne checks and balances van de diensten belastingen, toeslagen en douane. De IBTD zou toezichthouder moeten zijn en problemen moeten kunnen signaleren en aankaarten bij de minister van Financiën. Uitgangspunt voor de aansturing zou het driehoeksmodel zijn van eigenaar (Secretaris-Generaal), opdrachtgever (Directeur-Generaal) en opdrachtnemer. De eindverantwoordelijke is de minister. De externe toezichthouder zou volledige informatiebevoegdheden nodig hebben om zijn taak goed uit te kunnen voeren. Daarbij zal jaarlijks een werkprogramma opgesteld moet worden waardoor de IBTD themagericht gebaseerd op te werk kan gaan.⁸¹ Op 6 november 2022 heeft de ministerraad ingestemd met het invoeren van een dergelijke inspectie gebaseerd op de adviezen van dit rapport. Bij de oprichting is ook nog gesproken over een functie bij het helpen van individuele burgers. Hier is uiteindelijk vanaf gezien, de Nationale Ombudsman werd gezien als voldoende voor het behandelen van individuele klachten van belastingplichtigen.

⁸¹ Rapport Toezicht als tegenkracht, p. 21.

⁸² Artikel 41a Organisatiebesluit Ministerie van Financiën 2020.

Op 29 november 2021 is het Organisatiebesluit Ministerie van Financiën 2020 gewijzigd om de IBTD juridisch te verankeren. Op 1 januari 2022 is de IBTD van start gegaan met haar werkzaamheden. In het organisatiebesluit zijn de structuur en de taken van de IBTD vastgelegd. De IBTD staat onder leiding van de inspecteur-generaal. De IBTD ressorteert rechtstreeks onder de Secretaris-Generaal. De inspecteur-generaal rapporteert rechtstreeks aan de minister over zijn bevindingen, oordelen, adviezen en andere relevante gegevens. De inspecteur-generaal stelt de organisatie van de IBTD nader vast in een organisatiebesluit.⁸² De IBTD heeft 3 taken⁸³:

- Het ter beoordeling van de inspecteur-generaal signaleren, onderzoeken en agenderen van structurele en incidentele problemen in de kwaliteit van de uitvoering door de directoraten-generaal Belastingdienst, Toeslagen en Douane. De inspectie houdt toezicht vanuit het perspectief van de rechtsstatelijkheid en kijkt daarbij naar het volledige proces van wet- en regelgeving.
- Het toezicht houden op de Directoraten-Generaal Belastingdienst, Toeslagen en Douane, zowel op de taakuitvoering door die directoraten-generaal, als op de aansturing en de samenwerkingsrelaties in het kader van de uitvoering, en

⁸³ Artikel 41b Organisatiebesluit Ministerie van Financiën 2020.

- Het delen van bevindingen en adviezen met de bewindspersonen over onderwerpen die hen aangaan, voor zover het, het werkterrein van de IBTD betreft.

De minister kan nadere regels stellen omtrent de taakuitoefening en bevoegdheden van de IBTD.⁸⁴ Hieruit is de Regeling taakuitoefening en bevoegdheden IBTD ontstaan. Hierin is vastgelegd dat de inspectie jaarlijks een werkprogramma maakt waarin de risicoanalyse, aandachtsvelden en de geplande onderzoeken voor het volgende kalenderjaar zijn opgenomen.⁸⁵ De inspectie stelt jaarlijks een verslag op over de wijze waarop toezicht is gehouden.⁸⁶ Over concrete bevindingen, oordelen, adviezen en andere relevante gegevens zal de inspecteur-generaal de minister rechtstreeks informeren.⁸⁷

De IBTD is een onafhankelijk onderdeel binnen het ministerie van Financiën en is geëquipeerd buiten de diensten waarop toezicht gehouden wordt. Zij nemen geen deel aan overleggen van de Bestuursraad.⁸⁸ Ook wordt de onafhankelijkheid gewaarborgd door de manier van goedkeuren van het werkprogramma door de minister. Goedkeuring kan slechts onthouden worden als het werkprogramma op ondeugdelijke wijze tot stand is gekomen.⁸⁹ Het ministerie van Financiën bemoeit zich niet met wat onderzocht gaat worden en de resultaten van dat onderzoek. Bevindingen worden vastgelegd in een conceptrapport.

⁸⁴ Artikel 41c Organisatiebesluit Ministerie van Financiën 2020.

⁸⁵ Artikel 2 Regeling taakuitoefening en bevoegdheden IBTD.

⁸⁶ Artikel 5 Regeling taakuitoefening en bevoegdheden IBTD.

⁸⁷ Artikel 11 Regeling taakuitoefening en bevoegdheden IBTD.

Deze wordt voor wederhoor voorgelegd aan de verantwoordelijken van de onderzochte diensten en/of functionarissen op wie het onderzoek zich richt. Daarna gaat het rapport naar de minister die het eindrapport zonder inhoudelijke reactie doorstuurt naar de Eerste en Tweede Kamer. De minister kan de IBTD wel aanwijzingen geven, maar geen aanwijzingen om een specifiek onderzoek tegen te houden of te stoppen en over de wijze waarop een onderzoek gedaan moet worden.⁹⁰ Er zijn twee soorten aanwijzingen, algemene en bijzondere.⁹¹ De algemene aanwijzing ziet niet op één specifiek geval en kan voor meerdere situaties van toepassing zijn. De bijzondere aanwijzing ziet op een individueel geval. Indien de minister deze vorm van aanwijzing gebruikt wordt deze direct gedeeld met de beide Kamers der Staten-Generaal. Bij beide vormen van aanwijzing biedt de inspecteur-generaal een reactie aan met de manier waarop gehoor zal worden gegeven aan de aanwijzing. De minister dient deze reactie weer terstond en onverkort aan de beide Kamers der Staten-Generaal aan. De minister kan de inspecteur-generaal verzoeken de IBTD een onderzoek uit te laten voeren dat niet opgenomen is in het vastgestelde werkprogramma. Door deze mogelijkheid ontstaat het risico dat de minister de werkdruk kan verhogen, zodat er geen tijd meer is voor andere onderzoeken. Deze beïnvloeding kan de onafhankelijkheid van de IBTD schaden. De soep wordt echter niet zo heet gegeten. De IBTD kan een verzoek van de minister weigeren. Beveelt hij daarna alsnog het onderzoek te laten uitvoeren door de IBTD, dan zal de vraag over

⁸⁸ Inspectie belastingen, toeslagen en douane, Jaarverslag 2022, paragraaf 1.4.

⁸⁹ Artikel 2 lid 5 Regeling taakuitoefening en bevoegdheden IBTD.

⁹⁰ Artikel 12 Regeling taakuitoefening en bevoegdheden IBTD.

⁹¹ Artikel 12 Regeling taakuitoefening en bevoegdheden IBTD Toelichting.

budgettering voorgelegd worden. Tot op heden is het nog niet zo ver gekomen en wordt deze bevoegdheid van de minister niet als problematisch ervaren. Uiteindelijk evalueert de IBTD na publicatie het onderzoek met alle betrokken instanties en personen. Ook informeren ze na het onderzoek naar de stand van zaken en de eventuele maatregelen die genomen zijn naar aanleiding van het rapport.

De IBTD benadert haar onderzoek vanuit het perspectief van burgers en bedrijven.⁹² Daarbij wordt gekeken of de overheid de burger rechtvaardig behandelt. Er wordt getoetst of de burger tegen machtsmisbruik van de overheid wordt beschermd. En IBTD onderzoekt scenario's waarbij structureel iets fout gaat.⁹³ Zo heeft de IBTD op 21 februari jongstleden de minister geïnformeerd naar zijn onderzoek over knelpunten gesignaleerd door sociaal raadslieden⁹⁴. Uit dit onderzoek blijkt bijvoorbeeld dat de samenwerking met de Belastingdienst en de Dienst Toeslagen is verbeterd, maar dat het als knelpunt wordt ervaren dat voor contact met de Belastingdienst de Belastingtelefoon gebeld moet worden, terwijl bij de Dienst Toeslagen een direct nummer gebeld kan worden. Ook gaat de Inspectie in deze brief in op knelpunten in de wetgeving voor wat betreft Toeslagen, met de vraag of bewindslieden en uitvoeringsdiensten deze punten willen aanpakken.

⁹² Werkprogramma Inspectie belastingen, toeslagen en douane 2022, paragraaf 1.4.1.

⁹³ Werkprogramma Inspectie belastingen, toeslagen en douane 2022, paragraaf 1.4.1.

⁹⁴ Knelpunten opgehaald uit de praktijk van sociaal raadslieden, brief van 21 februari 2023 aan de minister van Financiën.

De IBTD richt zich niet op individuele gevallen. Dit maakt dat individuele gevallen slechts in samenhang gezien een signaal op kunnen leveren dat een onderzoek in het kader van een bepaald onderwerp gerechtvaardigd is. Individuele problemen die mondjesmaat voorkomen, komen hierdoor wellicht niet onder de aandacht.

De IBTD heeft geen directe toegang tot alle informatie en systemen bij de Belastingdienst, Toeslagen en Douane.⁹⁵ Echter, alle medewerkers van het ministerie zijn verplicht medewerking te verlenen aan de inspectie en informatie te verstrekken die naar oordeel van de inspectie noodzakelijk is om haar taken te kunnen uitoefenen.⁹⁶ Gegevens waar een geheimhoudingsplicht of beroepsgeheim van toepassing is worden niet meegestuurd.⁹⁷ Er wordt momenteel gewerkt aan een wettelijk kader door het ministerie van Financiën om deze geheimhoudingsplichten structureel op te heffen. Als de verstrekte gegevens momenteel een vertrouwelijk karakter kennen, of de inspectie had dit vertrouwelijke karakter redelijkerwijs moeten vermoeden, geldt een geheimhoudingsplicht voor de inspectie voor wat betreft deze verstrekte informatie.⁹⁸

Deze informatieverplichting van het ministerie is een nieuw instrument waar het ministerie mee moet werken. Inspecteur-generaal Bart Snels zegt hierover: "Er zit een kramp bij de Belastingdienst om mee te werken

⁹⁵ inspectie belastingen, toeslagen en douane jaarverslag 2022, paragraaf 1.5.

⁹⁶ Artikel 8 Regeling taakuitoefening en bevoegdheden IBTD.

⁹⁷ Artikel 8 lid 2 Regeling taakuitoefening en bevoegdheden IBTD.

⁹⁸ Artikel 9 Regeling taakuitoefening en bevoegdheden IBTD.

aan zo'n informatieverzoek. Dit leidt tot enige frustratie." De IBTD heeft een vaste contactpersoon bij alle dienstonderdelen om deze informatieverplichting beter te laten verlopen bij het opvragen van informatie.

De IBTD heeft geen sanctionerende en handhavende bevoegdheden. Dit is volgens de inspecteur-generaal, Bart Snels, ook helemaal niet nodig: *"Bij marktpartijen kan het zeker effectief zijn, maar voor ons toezicht zie ik de meerwaarde niet. Ik ben veel liever een reflectieve toezichthouder die de domeinen een spiegel voor houdt."*⁹⁹

Het budget van de IBTD is voor de periode van 2022-2026 gesteld op €4.479.500 per jaar. De verwachte bezetting is 23 FTE.¹⁰⁰

2.4 Tussenconclusie

Op papier is er een ruim palet aan instanties waar burgers terecht kunnen voor hun fiscale vraagstukken en problemen. Op basis van onze analyse van de aanbodzijde blijkt het systeem van praktische rechtshulp voor de rechtzoekende burger toch niet zo bevredigend als op papier. Er is geen fundamenteel besef waar belastingplichtigen in Nederland op mogen rekenen. Hierdoor is het huidige palet (rechts)hulp instanties een onsamenhangend geheel van goed bedoelde, maar slecht op elkaar afgestemde initiatieven.

De grafiek¹⁰¹ laat zien dat er een 'gat' zit in het huidige aanbod van fiscale rechtshulp in de (pre) bezwaarfase.

⁹⁹ Bruggen en Mein, *Tijdschrift voor Toezicht*, 2022/2-3.

¹⁰⁰ Werkprogramma 2023 Inspectie belastingen, toeslagen en douane hoofdstuk 3.

¹⁰¹ NB De grafiek bevat slechts een selectie van de in hoofdstuk 2 besproken fiscale rechtshulp instanties.

Fase 4: probleem signalerende instanties

- *het indienen van klachten,*
- *het bespoedigen van veranderingen in bestaande rechtsposities via de wetgever;*

Fase 3: instanties die burgers helpen na de bezwaar- en beroepsfase

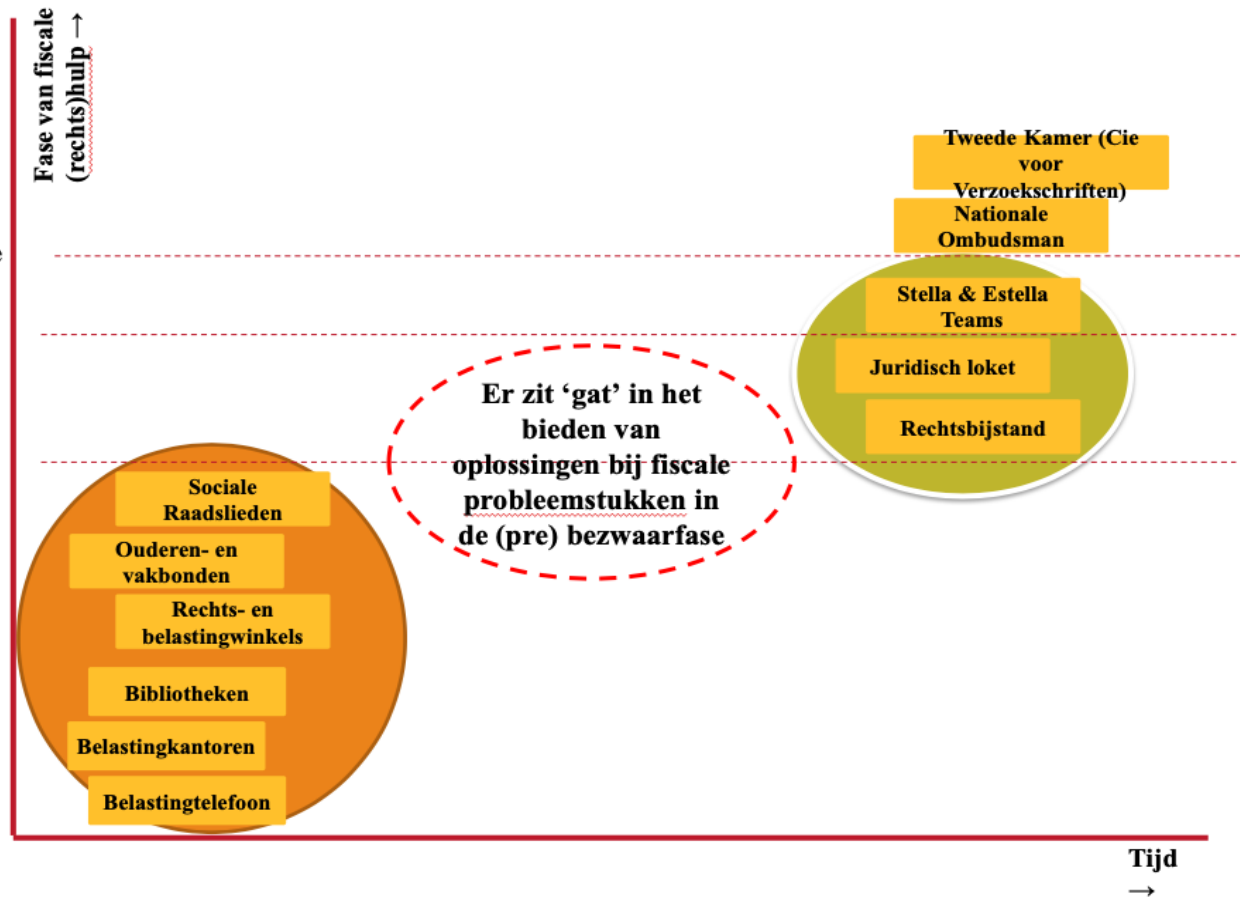
- *Hulp bij multiproblematiek*

Fase 2: instanties die burgers helpen in de bezwaar- en beroepsfase

- *Procesbijstand (bezwaar en beroep)*
- *bemiddeling en begeleiding in conflictsituaties*

Fase 1: instanties die burgers helpen in de beginfase

- *het verstrekken van informatie*
- *raadgeving in concrete gevallen*
- *eenvoudig advies*



Concreet heeft onze analyse tot een viertal bevindingen geleid, die hieronder uiteengezet zullen worden.

2.4.1 Eenvoudige rechtshulp en geavanceerde rechtshulp

Er moet een onderscheid gemaakt worden tussen eenvoudige rechtshulp en geavanceerde rechtshulp. Eenvoudige rechtshulp bestaat uit algemene informatieverstrekking en het bieden van hulp bij het invullen van belastingaangiften. De geavanceerde rechtshulp omvat daarentegen informatie verschaffen in specifieke casusposities en procesbijstand. Het huidige stelsel van fiscale rechtshulp wordt voornamelijk vormgegeven door de eenvoudige rechtshulp. De focus ligt op het verschaffen van basisinformatie en hulp bij aangifte. De Belastingdienst kent bijvoorbeeld de Belastingtelefoon voor het verschaffen van informatie en de kantoren en steunpunten voor hulp bij aangifte. Verder bestaat de primaire rechtshulp bij bibliotheken en vakbonden uit hulp bij aangifte. Deze hulp bij aangifte is in bijna alle gevallen niet voor ondernemers. Er is weinig fiscale specialisatie in het huidige systeem. Dit wordt onder meer geïllustreerd in de verhouding van vijf belastingwinkels ten opzichte van tachtig generalistische rechtswinkels die in de meeste gevallen geen fiscale zaken in behandeling nemen of enkel helpen bij het invullen van de belastingaangifte.

2.4.2 Selectie aan de poort

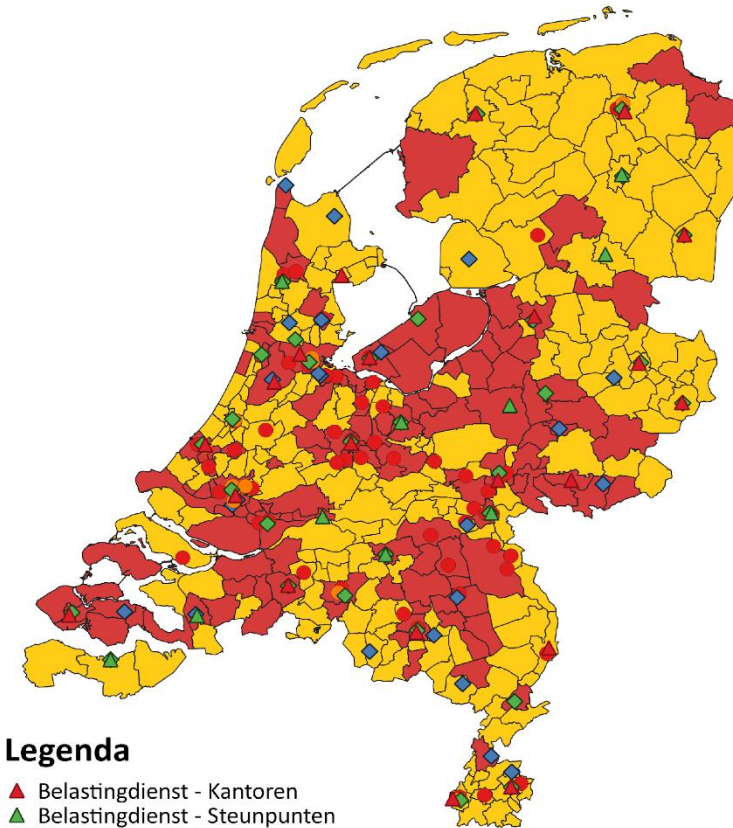
Een andere drempel van het bestaande systeem wordt de ‘selectie aan de poort’ genoemd. Er wordt door een aantal instanties gewerkt met toegangseisen om in aanmerking te kunnen komen voor de hulp. Dergelijke toegangseisen zijn onder meer: woonachtigheid, inkomen en

vermogen, een eigen bijdrage en ICT-vaardigheden. Dit is bijvoorbeeld het geval bij de sociaal raadslieden en het Juridisch Loket. De meeste sociaal raadslieden hebben een woonachtigheidseis en een inkomenstoets. Het Juridisch Loket is er alleen voor mensen met een laag inkomen en vermogen. Ook sluiten veel instanties ondernemers, bedrijven, stichtingen en verenigingen uit. Dit gebeurt onder meer bij het Juridisch Loket, de rechtswinkels en de steunpunten van de Belastingdienst. Door deze drempelcriteria wordt de toegang tot een aantal instanties beperkt. Verder zijn er ook instanties waar fiscale zaken volledig worden uitgesloten. Een voorbeeld hiervan is de rechtswinkel te Zeist. Door de ‘selectie aan de poort’ komt het laagdrempelige karakter van de rechtshulp in het gedrang.

2.4.3 Fiscale rechtshulp is een lappendeken

De derde constatering luidt dat de huidige fiscale rechtshulp een lappendeken is. De Belastingdienst, gebruikmakend van zijn steunpunten, en het Juridisch Loket zijn goed verdeeld over Nederland. Rechtswinkels en belastingwinkels zijn alleen gevestigd in steden waar hogescholen of universiteiten huisvesten. De voornaamste reden hiervan is dat er voornamelijk studenten werkzaam zijn bij deze instanties. Vanwege de toegangseisen en uitsluiting van fiscale zaken is de lappendeken nog groter dan het lijkt. Een voorbeeld is de gemeente Waalwijk. De dichtstbijzijnde rechtswinkel zit in gemeente Oosterhout, een gemeente 20 kilometer van Waalwijk vandaan. Deze rechtswinkel doet wel fiscale zaken. Helaas is deze rechtswinkel alleen geopend in de oneven weken op maandag van 17.30 tot 18.30 uur. Een nog extremer voorbeeld is de gemeente Opsterland. De dichtstbijzijnde fiscale rechtshulp wordt

geboden door het Juridische Loket in Leeuwarden, op 40 kilometer afstand van Opsterland. Ook hier zijn de openingstijden beperkt, namelijk op dinsdag en vrijdag van 09.00 tot 11.00 uur.



Legenda

- ▲ Belastingdienst - Kantoren
- ▲ Belastingdienst - Steunpunten
- ◆ Het Juridisch Loket
- ◆ Het Juridisch Loket - Servicepunten
- Belastingwinkels
- Rechtswinkels
- Gemeenten met Sociale Raadsliden
- Gemeenten zonder Sociale Raadsliden

2.4.4 Geen tot weinig doorzettingsmacht

Tot slot ontbreekt het bij de meeste instanties aan doorzettingsmacht. Doorzettingsmacht wordt in een brief van 22 oktober 2022 door de staatssecretaris van Financiën aan het kabinet gedefinieerd als volgt¹⁰²:

“Doorzettingsmacht betekent de mogelijkheid om regie te voeren en bepaalde keuzes af te dwingen. Dit kan in dit verband te maken hebben met: (1) het ‘bevrozen’ van zaken / op een pauzeknop drukken; (2) een alternatieve oplossing aanbieden als de Belastingdienst en de belastingplichtige er niet uitkomen; en (3) de systemen of wetgeving indien die structureel problematisch zijn.”¹⁰³

Een rechtswinkel, een sociaal raadslid of het Juridisch Loket kan geen van deze drie dingen toepassen in een zaak. Ook kent de IBTD en de Nationale Ombudsman een dergelijke doorzettingsmacht niet. Bij de instanties die wel een vorm van doorzettingsmacht kennen, zoals de Stella- en Escala teams van de Belastingdienst, is de zaak veelal in een vergevorderd stadium waardoor het probleem al te complex en urgent is geworden voor eenvoudige rechtshulp. Het Stella- en Escala team kunnen in deze complexe zaken maatwerk leveren. In hoeverre zij dat doen kunnen wij niet zeggen omdat wij helaas geen contact hebben kunnen leggen met de woordvoerder van de Stella- en Escala teams. Daarbij komt dat deze

teams ook niet zelfstandig ingeschakeld kunnen worden door de burger. De burger is daarin afhankelijk van een belastingdienstmedewerker.

De oprichting van een dergelijke instantie op landelijk niveau alleen kan niet worden gezien als dé oplossing voor al deze problematiek. Een deel van de oplossing zit ook in het verbeteren van de dienstverlening van de Belastingdienst en het voeren van de menselijke maat. De Nationale ombudsman Reinier van Zutphen zegt het volgende hierover: “De eigen organisatie (Belastingdienst) dient eerst op orde gebracht te worden. Het vertrouwen heeft de afgelopen jaren een klap gekregen. Er moet weer uit worden gegaan van de eigen vaardigheden. Ook moet de deskundigheid verbeterd worden. Verandering van de arbeidsethos van de Belastingdienst is belangrijk. De ICT systemen van de Belastingdienst zijn ook verouderd. Deze dienen geüpdatet te worden.” Bart Snels, de Inspecteur-generaal van de IBTD zegt hierover: “Er zijn drie dingen die je zou moeten doen: (1) de aanbodzijde van het huidige Nederlandse stelsel vergroten, (2) de toegang daartoe verbeteren en zorgen voor een betere samenwerking tussen deze verschillende instanties. Verdeel de bevoegdheden en taken. De Belastingdienst moet de dienstverlening verbeteren en (3) de menselijke maat voeren. Daartussen moet een onafhankelijk escalatiemechanisme worden geplaatst.”

¹⁰² Brief van de Staatssecretaris van Fiscaliteit en Belastingdienst van 20 oktober 2022 (*Kamerstukken II 2022/23*, 31066, nr. 1126).

¹⁰³ In de definitie van doorzettingsmacht van de staatssecretaris wordt in punt (3) gesproken over doorzettingsmacht in het kader van het signaleren van structurele

problemen in systemen en wetgeving. Het signaleringselement is het startpunt. De doorzettingsmacht komt pas aan de orde op het moment dat een instantie daadwerkelijk iets kan met de opgevangen signalen.

In het onderzoek is de vraagzijde van de fiscale rechtshulp niet in kaart gebracht. Het feit dat dit niet is gelukt heeft te maken met de simpele reden dat veel informatie hierover niet toegankelijk is of zelfs niet bestaat. De massaal bezwaarprocedure voor box 3 en de toeslagenaffaire zijn onzes inziens echter voldoende signalen die voor het disfunctioneren van de aanbodzijde van het huidige systeem kunnen pleiten. Zoals ook blijkt uit de woorden van Bart Snels en Reinier van Zutphen, is een landelijke instantie niet de enige oplossing om de gebreken in de aanbodzijde te repareren. De oprichting van een dergelijk landelijk orgaan, samen met het verbeteren van de huidige instanties en het versterken van de samenwerking tussen de huidige instanties, zal het disfunctioneren van de aanbodzijde kunnen herstellen.

Hoofdstuk 3 Fiscale rechtshulp in rechtsvergelijkend perspectief

3.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt het rechtsvergelijkende perspectief van onderhavig onderzoek toegelicht. Verder bevat dit hoofdstuk een beknopte verwijzing naar de pre-fase van de rechtsvergelijking waarin er een keuze is gemaakt tussen de landen die wel en niet in de rechtsvergelijking worden meegenomen. Er wordt stilgestaan bij de landen die wel geschikt zijn voor de rechtsvergelijking en waarom.

3.2 Rechtsvergelijking

“Er komt een laagdrempelige, onafhankelijke fiscale rechtshulp naar voorbeeld van de Amerikaanse Taxpayers Advocate Service.”¹⁰⁴ In het licht van dit voornemen uit het Coalitieakkoord is het rechtsvergelijkende element van dit onderzoek niet meer dan logisch. In dit onderzoek wordt dus gekeken naar de TAS uit de Verenigde Staten, als ook naar andere fiscale rechtshulp instanties in de landen Australië, Canada en België.

Het rechtsvergelijkende perspectief is benut om te onderzoeken wat de beste manier(en) is/zijn om een laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp in Nederland te implementeren. De rechtsvergelijking laat zien

hoe het gaat in het buitenland en wat we daarvan kunnen leren. Er wordt per land en instantie gekeken naar de volgende elementen:

- Mandaat;
- Organisatievorm;
- Rapportageplicht;
- Bevoegdheden en taken;
- Toegankelijkheid voor belastingplichtigen;
- Toegang tot data van de Belastingdienst; en
- Overige bijzonderheden.

Door te kijken naar de totstandkoming van deze instanties in voornoemde landen kunnen we antwoord geven op de vraag: wat is nodig voor de totstandkoming van een Nederlandse fiscale (rechts)hulp instantie? En door te kijken naar de ontwikkeling van deze instanties in voornoemde landen, kunnen we antwoord geven op de vraag: wat kunnen we leren van de (op een later moment) doorgevoerde veranderingen?

3.3 Prioritaire landen

De fiscale rechtshulp biedende instanties Amerika, Australië, Canada en België worden in het rechtsvergelijkende perspectief van dit onderzoek behandeld. Deze landen zijn OECD-landen met een complex belastingstelsel, zodat er meer behoefte is aan fiscale (rechts)hulp. Chili

¹⁰⁴ Coalitieakkoord 2021-2025, “Omzien naar elkaar, vooruitkijken naar de toekomst”, VVD, D66, CDA en ChristenUnie, 15 december 2021.

kent als OECD-land ook een fiscale rechtshulp instantie, maar omdat deze zeer recent is opgericht, hebben wij afgezien deze in de rechtsvergelijking mee te nemen. Hieronder volgt per land een beknopte toelichting waarom er voor deze landen is gekozen.

De Verenigde Staten

Los van het feit dat de *Taxpayer Advocate Service* uit de Verenigde Staten expliciet wordt aangehaald in het Coalitieakkoord, zijn er meerdere redenen om deze instantie mee te nemen in het onderzoek. De organisatievorm van de TAS is interessant, omdat de TAS een instantie is die binnen de belastingdienst (IRS) is geplaatst. De werkwijze van de TAS is tevens interessant, omdat de belastingplichtige burger vanaf het begin van de procedure wordt begeleid en de TAS ervoor zorgt dat de hulpbehoevende burger gedurende het conflict met de IRS correct wordt behandeld. Daarnaast is de signaleringsfunctie van de TAS een belangrijke component. Het signaleren van veel voorkomende conflicten in combinatie met de rapportageplicht zorgt ervoor dat veelvoorkomende problemen op korte termijn op de politieke agenda komen te staan. Deze elementen maken dat de TAS als instantie meegenomen moet worden in het rechtsvergelijkende onderdeel van onderhavig onderzoek.

Australië

De *Inspector-General of Taxation and the Taxation Ombudsman* (IGTO) in Australië is een onafhankelijk orgaan dat de klachten van burgers behandelt met betrekking tot de Australian Tax Office (ATO) en de Tax Practitioners Board (TPB). Hierbij doet hij aanbevelingen aan de ATO, TPB en in bepaalde gevallen aan de regering. De taken en bevoegdheden zijn

wettelijk vastgelegd. Op hoofdlijnen streeft de IGTO naar een betere uitvoering van de belastingwetten ten behoeve van alle belastingplichtigen. Dit moet worden bereikt door systeemproblemen in de uitvoering van de belastingwetten te identificeren en onafhankelijk advies te geven aan de overheid over de uitvoering van de belastingwetten. Door de indeling van de IGTO, de laagdrempelige toegang voor burgers en de wijze van het vergaren van data bij de ATO en TBP, is het relevant deze Australische instantie in ons rechtsvergelijkende onderzoek te betrekken.

Canada

De Canadese *Office of the Taxpayers Ombudsperson* (OTO) is een instantie met een onafhankelijke positie ten opzichte van de Canadese belastingdienst, de Canadian Revenue Agency (CRA). De OTO helpt particulieren en bedrijven met service gerelateerde klachten over de CRA. Ondanks het feit dat de OTO en de CRA onder hetzelfde ministerie vallen, is de OTO een onafhankelijk orgaan. De dienstverlening van de OTO is geheel kosteloos. Een bijzonder element is dat de OTO pas in actie kan komen nadat de betreffende belastingplichtige zelf een klacht bij de CRA heeft ingediend en deze klacht volledig is afgehandeld. De OTO is vrij recent in het leven geroepen. Hierdoor is er veel informatie beschikbaar over de totstandbrenging en instelling van het orgaan. Daarnaast bevat de wijze van klachtafhandeling relevante aspecten voor dit onderzoek.

België

De Belgische *Fiscale Bemiddelingsdienst* (FBD) is een autonome dienst die onderdeel is van de Federale Overheidsdienst Financiën (FOD Financiën).

De afdeling Fiscale Bemiddeling is gericht op de minnelijke geschiloplossing tussen de belastingplichtige en de belastingdienst. Door correcte dienstverlening en het verstrekken van informatie aan de burgers en aan de ondernemers verlicht hij de taken van de FOD Financiën. Elke belastingplichtige die een geschil met de federale belastingadministratie heeft, heeft gratis toegang tot de afdeling Fiscale Bemiddeling.

In het kader van zijn opdrachten, heeft de FBD toegang tot de diverse applicaties en databanken van de FOD Financiën, om een zo goed mogelijk beeld te kunnen vormen van de fiscale situatie, maar anderzijds ook om inzicht te krijgen in de betaalcapaciteit. De werking van de FBD is opgesplitst in twee afdelingen, aan de ene kant is er de afdeling Fiscale Bemiddeling en aan de andere kant is de Cel Administratieve Sancties.

De opdrachten van de Cel Administratieve Sancties bestaan uit het uitspraak doen over de kwijtschelding of vermindering van belastingverhogingen en administratieve boetes. Voor toegang tot de CAS dient er een schriftelijk verzoekschrift ingediend te worden om kwijtschelding of vermindering van belastingverhogingen of administratieve boetes te verzoeken. Doordat de FBD inzicht heeft in alle systemen van de Belgische belastingdienst en door de splitsing van de twee afdelingen is dit een instantie die interessant is voor ons onderzoek.

3.4 Terzijde geschoven landen

De landen Duitsland, Frankrijk, Oostenrijk en Pakistan waren ook kandidaten in het vooronderzoek maar vallen vanwege verschillende

redenen buiten de scope van het onderzoek. Hieronder volgt per land een uiteenzetting voor het maken van deze keuze.

Duitsland, Oostenrijk en Frankrijk

Hoewel deze drie landen onderdeel zijn van de OECD, zijn zij ongeschikt voor de internationale rechtsvergelijking. Geen van de landen kent een instantie die fiscale rechtshulp biedt aan individuen met de kenmerken uit het coalitieakkoord. Dit maakt deze landen ongeschikt voor het rechtsvergelijkende perspectief.

Pakistan

De *Federal Tax Ombudsman* (hierna: FTO) in Pakistan is een instantie die verschillende klachten van burgers behandelt met betrekking tot de Federal Bureau of Revenue of Pakistan (hierna: FBR). De FTO is een ombudsman met vergaande bevoegdheden. De FTO rapporteert direct aan de president en is bevoegd om op eigen initiatief onderzoek te verrichten. De bevoegdheden omvatten onder meer het dwingen van het overleggen van bepaalde documenten, het voeren van tucht- en strafrechtelijke procedures en het opleggen van straffen aan medewerkers van de FBR.

Gelet op de vergaande bevoegdheden van de FTO en de compleet andere rechtscultuur en rechtsstelsel, wordt de Pakistaanse FTO niet meegenomen in het onderzoek. Daarbij geldt ook dat een aantal positieve elementen uit het Pakistaanse systeem, zoals het doen van aanbevelingen aan de overheid, tevens naar voren komen in het systeem van andere landen.

Hoofdstuk 4 De Taxpayer Advocate Service in de Verenigde Staten

4.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de Taxpayer Advocate Service (TAS) in Amerika. Dit wordt allereerst gedaan in paragraaf 4.2 aan de hand van de geschiedenis, hoe het is ontstaan en hoe het zich heeft ontwikkeld. Vervolgens zal in paragraaf 4.3 de organisatievorm worden besproken met inbegrip van de structuur, de posities en de relatie met de Amerikaanse belastingdienst. De taken en bevoegdheden worden in paragraaf 4.4 beschreven. Verder zal in paragraaf 4.5 in worden gegaan op de doelgroepen die de TAS bedient. Het functioneren van de TAS zal in paragraaf 4.6 worden besproken waaronder de mogelijkheden waarop de TAS kan worden benaderd door belastingplichtigen en hoe hun problemen vervolgens worden behandeld en opgelost. In paragraaf 4.7 wordt op de signaleringsfunctie van de TAS ingegaan. Dit houdt onder meer in dat de TAS knelpunten signaleert en vervolgens rapporteert aan de belastingdienst en Congress. De cijfers en statistieken, waaronder het budget van de TAS, worden in paragraaf 4.8 besproken. Tot slot zal in paragraaf 4.9 een tussenconclusie worden getrokken over de TAS.

¹⁰⁵ H.R.3470 - 100th Congress (1987-1988): Omnibus Taxpayers' Bill of Rights Act. (1988, november 10). <https://www.congress.gov/bill/100th-congress/house-bill/3470>.

4.2 Geschiedenis

In 1979 werd de Amerikaanse belastingdienst, de Internal Revenue Service (IRS), onder de loep genomen door Congress vanwege de manier waarop het met belastingplichtigen omging. Dit zorgde voor de oprichting van het bureau van de Taxpayer Ombudsman om als belangrijkste belangenbehartiger binnen de IRS voor de belastingplichtigen op te treden. Met de eerste Taxpayer Bill of Rights in 1988 werd het bureau van de Taxpayer Ombudsman gecodificeerd waarin de ombudsman de wettelijke bevoegdheid kreeg om Taxpayer Assistance Orders (TAO's) uit te voeren.¹⁰⁵

Dit was een meer ambtelijke functie waarbij de ombudsman als ambtenaar vrij laag in de hiërarchie rapporteerde. Nadat Congress had geconcludeerd dat de positie van de ombudsman te zwak was en deze zo weinig daadkracht had, werd in 1996 het bureau van de Taxpayer Ombudsman vervangen door het bureau van de Taxpayer Advocate.¹⁰⁶ Dit werd op het niveau van de hoofdadvocaat van de IRS gebracht. Hiermee kreeg de Taxpayer Advocate de bevoegdheid om Congress op de hoogte te stellen wanneer er sprake was van onopgeloste conflicten tussen belastingplichtigen en de IRS.

In de tweede Taxpayer Bill of Rights werden de functies van de TAS omschreven.¹⁰⁷ Deze zijn: het helpen van belastingplichtigen bij het oplossen van een conflict met de IRS; het identificeren van gebieden

¹⁰⁶ 'Nina Olson: Waarom Nederland net als de VS een Taxpayer Advocate moet krijgen', art19.com, 6 oktober 2022 (podcast; Betrouwbare bronnen)

¹⁰⁷ Taxpayer Bill of Rights 2, Pub. L. No. 104-168, 110 Stat. 1452 (30 juli 1996).

waarin belastingplichtigen moeite hebben in de omgang met de IRS; aanpassingen, waar mogelijk; voorstellen in de administratieve praktijken van de IRS om de geïdentificeerde problemen te verminderen en het identificeren van mogelijke wetswijzigingen die zulke problemen zouden kunnen verminderen.¹⁰⁸ Ook werd het gezamenlijke kwaliteitsrapport vervangen door twee jaarverslagen aan Congress die de TAS rechtstreeks en onafhankelijk indient.

In het eerste jaarverslag worden de doelstellingen van de TAS voor het komende fiscale jaar vermeld en het tweede rapport vermeld de activiteiten van de Taxpayer Advocate met daarbij zijn initiatieven om de dienstverlening van de TAS en de ontvankelijkheid van de IRS te verbeteren. Ook moet er een samenvatting van ten minste twintig van de ergste problemen waarmee belastingplichtigen te maken hebben worden opgesteld.¹⁰⁹ Tevens werd de reikwijdte van de TAO's uitgebreid door de Taxpayer Advocate meer bevoegdheid te geven om actie te ondernemen en een deadline aan de IRS om hierop te reageren.

Destijds bestond de TAS uit ambtenaren die vreesden hoe hun carrière zich zou ontwikkelen indien ze zich te veel zouden uitspreken over problemen. Daarnaast moesten ze ook hun rapporten opstellen in samenwerking met de ambtenaren van de IRS. Hierdoor konden ze nog

¹⁰⁸ National Taxpayer Advocate, "Our History," laatst bijgewerkt op 10 december 2021, <https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/about-us/our-history/> en National Taxpayer Advocate Service, "2023 Objectives Report to Congress: Full Report, Appendix 1: Evolution of the Office of the Taxpayer Advocate" Internal Revenue Service, laatst gewijzigd op 24 januari 2023, <https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/reports/2023-objectives-report-to-congress/full-report/>.

steeds niet onafhankelijk handelen. Na veel klachten van belastingplichtigen had Congress een commissie opgesteld die door het land openbare hoorzittingen hield. Deze hoorzittingen en de hoorzittingen binnen het Congress zorgden voor belangrijke wetgeving, de IRS Restructuring and Reform Act of 1998 (RRA98). Door deze wetgeving werd de voormalige TAS hervormd in de TAS die het vandaag de dag is. De RRA98 verplichtte Local Taxpayer Advocates (LTA's) in elke staat direct te rapporteren aan de nationale Taxpayer Advocate¹¹⁰. De LTA's werden ook verplicht om belastingplichtigen te informeren dat ze onafhankelijk van de IRS opereren en direct aan Congress rapporteren via de nationale TAS. Tevens verleende Congress discretie aan de LTA's om informatie die was verstrekt aan hun kantoor niet te hoeven delen met de IRS.¹¹¹

In 2019 is de Taxpayer First Act (TFA) in werking getreden. De TFA heeft de grootste veranderingen meegebracht voor de administratieve procedures van IRS sinds RRA98. Deze veranderingen hebben betrekking op het versterken van de rechten van belastingplichtigen en op de structuur en werkwijze van de IRS. Zo werd de mogelijkheid om Taxpayer Advocate Directives uit te vaardigen gecodificeerd om de 'systemic advocacy' van de National Taxpayer Advocate te verstevigen. Daarnaast werd het aantal te rapporteren van de ergste problemen waarmee

¹⁰⁹ Taxpayer Bill of Rights 2, Pub. L. No. 104-168, 110 Stat. 1452 (30 juli 1996).

¹¹⁰ 'Nina Olson: Waarom Nederland net als de VS een Taxpayer Advocate moet krijgen.' (z.d.). ART19, art19.com, 6 oktober 2022 (podcast; Betrouwbare bronnen).

¹¹¹ National Taxpayer Advocate, "Our History," laatst bijgewerkt op 10 december 2021, <https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/about-us/our-history/>.

belastingplichtigen te maken hebben gereduceerd tot 10, om de focus van het jaarlijkse rapport te behouden.¹¹²

4.3 Organisatievorm

De Taxpayer Advocate Service is een organisatie die onderdeel uitmaakt van de Amerikaanse IRS. Aan het hoofd van de TAS staat de National Taxpayer Advocate (NTA). De NTA wordt benoemd door de minister van Financiën na overleg met de IRS-commissaris en heeft geen eindtermijn. De NTA is een onafhankelijke stem binnen de IRS. Hij rapporteert rechtstreeks aan de IRS-commissaris en aan Congress. Zijn focus ligt op gebieden van belastingrecht die grote lasten opleggen aan belastingplichtigen of de IRS, inclusief mogelijke wetwijzigingen. De NTA fungeert als een belangenbehartiger voor belastingplichtigen binnen de IRS en naar Congress.

Rapporteren aan Congress

Om de onafhankelijkheid en onpartijdigheid van de TAS-medewerkers te verzekeren moeten zij direct aan de NTA rapporteren of delegeren. De NTA is verplicht om jaarlijks twee rapporten bij Congress in te dienen zonder voorafgaande bemiddeling van de commissaris, minister van financiën, de toezichtsraad, enige andere functionaris of medewerker van het ministerie van financiën of het kantoor van management en budget. Het eerste rapport vermeldt de doelstellingen en activiteiten van de TAS voor het komende fiscale jaar. Het tweede rapport geeft een analyse van

ten minste 10 van de ernstigste problemen waarmee belastingplichtigen te maken hebben, wetgevende en administratieve aanbevelingen om deze op te lossen en beraad van de tien meest betwiste belastingkwesties van het jaar.

LTA's

De NTA benoemt de LTA's en stelt voor elke staat, als ook Puerto Rico en het district of Columbia, ten minste een ter beschikking. Uit ons interview met Nina Olson en Kenneth Drexler (senior advisor TAS) blijkt dat een zaak eerst bij een LTA terecht komt en geprobeerd wordt dit op lokaal niveau op te lossen indien dit niet lukt wordt het opgeschaald naar de Area Director (die leiding heeft over meerdere lokale kantoren) pas als ook op dat niveau geen oplossing wordt gevonden komt het op het bord van NTA terecht. Ook is de NTA belast met het evalueren en het nemen van personeelsmaatregelen (inclusief ontslag) van alle werknemers die werken bij lokale kantoren van de Taxpayer Advocate. Deze bevoegdheid heeft de NTA niet met betrekking tot TAS-werknemers die niet in een lokaal kantoor werken. Daarvoor gelden de procedures die de IRS gebruikt.

Senior Advisor, LITC's, EDSA en DNTA

Aan de NTA wordt gerapporteerd door de Senior Advisor van de NTA, Low Income Taxpayer Clinic Program Office, Executive Director Systemic Advocacy en Deputy National Taxpayer Advocate NTA.

¹¹² Moura, B. (2023b). NTA Blog: Highlights of the Taxpayer First Act and Its Impact on TAS and Taxpayer Rights. Taxpayer Advocate Service.

De Senior Advisor van de NTA is voornamelijk verantwoordelijk voor het adviseren en assisteren bij wetgevingsaanbevelingen in het rapport aan Congress, ook wel het 'Purple Book'.¹¹³ Deze is ook een contactpersoon met leden van Congress over TAS activiteiten, initiatieven en voorstellen.

De Chief Counsel National Advocate Program (CCNTA) biedt juridische ondersteuning en advies aan de NTA en de TAS. De Low Income Taxpayer Clinic Programme Office (LITC) biedt begeleiding, assistentie en toezicht op LITC's die subsidies van de TAS krijgen. LITC's zijn onafhankelijk van de IRS en de TAS. Ze vertegenwoordigen belastingplichtigen met een inkomen van een bepaald niveau die in de problemen raken met de belastingdienst. Ze staan deze belastingplichtigen bij bij beroepsprocedures en geschillen over belastinginning bij de rechtbank en de IRS. Daarnaast kunnen ze als tolk fungeren voor informatie over de rechten en plichten van belastingplichtigen voor personen waarvan Engels niet de moedertaal is. Zij bieden hun diensten gratis of tegen een kleine vergoeding aan.

De Executive Director Systemic Advocacy (EDSA) is verantwoordelijk voor de TAS-programma's die de systemische problemen binnen de IRS aanpakken. Daarnaast is deze ook de TAS-contactpersoon met betrekking tot IRS-beleid. Ze besturen en proberen problemen op te lossen die groepen van belastingplichtigen treffen. Ze helpen met het coördineren en produceren van de jaarverslagen aan Congress. EDSA werkt samen met

¹¹³National Taxpayer Advocate 2023 Purple Book. *Taxpayer Advocate Service*. <https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/reports/2022-annual-report-to-congress/national-taxpayer-advocate-2023-purple-book/>.

de IRS taskforces en bouwt relaties op met IRS-belanghebbenden om te pleiten voor verandering middels praktijkvoorbeelden en gegevens.

Ze zijn ook verantwoordelijk voor het leiding geven aan o.a. TAS Attorney Advisors. TAS Attorney Advisors leveren onafhankelijk advies en begeleiding aan de NTA. Ze werken nauw samen met de CCNTA maar ze zijn geen onderdeel van het kantoor van de chief counsel en kunnen daarmee pleiten voor andere posities. Ze helpen medewerkers van de TAS met de juiste interpretatie van de wet. TAS Attorney Advisors stellen verder TOA's en richtlijnen op, maken deel uit van meerdere IRS Teams en zijn verantwoordelijk voor grote delen van de jaarverslagen aan Congress.

De Deputy National Taxpayer Advocate (DNTA) is verantwoordelijk voor de dagelijkse gang van zaken en draagt bij aan het moderniseren en het strategische management van de IRS. De DNTA rapporteert rechtstreeks aan de NTA. De DNTA vertegenwoordigt en treedt op namens de NTA. Ook is de DNTA verantwoordelijk voor het implementeren en uitvoeren van het beleid van het Commissioners continuïteitsprogramma en andere levensvatbare continuïteitsprogramma's.¹¹⁴

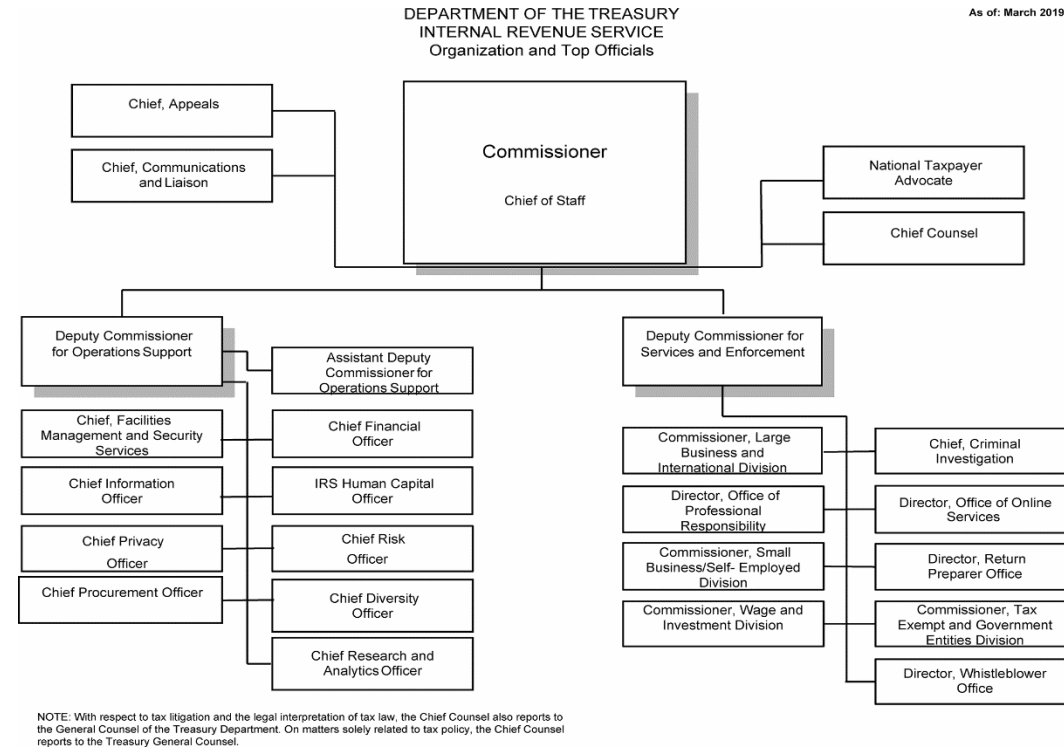
Intake en Case Advocates

De TAS heeft ongeveer 1800 medewerkers, waarbij elk kantoor ten minste één LTA heeft die verantwoordelijk is voor het bieden van

¹¹⁴ Internal Revenue Service, "Taxpayer Advocate Service," Internal Revenue Manual, paragraaf 1.1.8.

ondersteuning aan belastingplichtigen in hun regio.¹¹⁵ De TAS heeft onder andere Intake Advocates en Case Advocates. Intake Advocates zijn verantwoordelijk voor het ontvangen en verwerken van verzoeken en klachten van belastingplichtigen. Zij registreren de gegevens van de belastingplichtigen en bepalen of ze in aanmerking komen voor hulp van de TAS. Case Advocates zijn verantwoordelijk voor het beheer en de behandeling van specifieke zaken van belastingplichtigen die door de TAS zijn geaccepteerd. Ze evalueren de aangeleverde documentatie, voeren onderzoek uit en communiceren met zowel de belastingplichtige als de IRS om een zaak op te lossen.¹¹⁶

In de afbeelding hiernaast wordt de organisatiestructuur van de IRS weergegeven.¹¹⁷



¹¹⁵ U.S. Government Accountability Office, "Taxpayer Advocate Service: Opportunities Exist to Improve Reports to Congress" (PDF), 16 juni 2021, p. 13.

¹¹⁶ Taxpayer Advocate Service (TAS). (2023b, januari 26). *Careers - Work for the Taxpayer Advocate Service*. <https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/about-us/careers/>.

¹¹⁷ https://www.irs.gov/irm/part1/irm_01-001-001.

4.4 Taken en bevoegdheden

Taken

De primaire missie van TAS is belastingplichtigen te helpen bij het oplossen van complexe belastingkwesties en kwetsbare belastingplichtigen te beschermen. Daarnaast is TAS belast met het doen van aanbevelingen om het belastingstelsel te verbeteren en het bewustzijn van de rechten van belastingplichtigen te bevorderen.

De twee voornaamste functies van de TAS zijn case advocacy en systemic advocacy. Case advocacy houdt zich bezig met het beschermen van de rechten van belastingplichtigen en het oplossen van problemen tussen belastingplichtigen en de IRS. Systemic advocacy houdt zich bezig met het identificeren van systemische problemen die een groot aantal belastingplichtigen treffen en het aanbevelen van wettelijke of administratieve veranderingen.¹¹⁸

De TAS heeft onder andere de volgende taken:

- Het bieden van gratis hulp aan belastingplichtigen: de TAS biedt gratis hulp aan belastingplichtigen die problemen hebben bij het betalen van belastingen, het indienen van belastingaangiften of het oplossen van andere fiscale problemen. De TAS zorgt ervoor dat belastingplichtigen de informatie en middelen krijgen die ze nodig hebben om hun fiscale problemen op te lossen.

- Oplossen van complexe belastingkwesties: de TAS richt zich op het oplossen van complexe belastingkwesties die niet eenvoudig via de normale kanalen van de IRS kunnen worden opgelost. Dit kan bijvoorbeeld een onverwachte belastingaanslag zijn, een verkeerd behandelde belastingaangifte of onbetaalde belastingen.
- Bescherming bieden aan kwetsbare belastingplichtigen: de TAS moet bescherming bieden aan kwetsbare belastingplichtigen, waaronder belastingplichtigen met een beperkte Engelse taalvaardigheid, ouderen, gehandicapten en slachtoffers van identiteitsdiefstal. De TAS zorgt ervoor dat deze groepen belastingplichtigen hun rechten, die zij als belastingplichtigen hebben, kennen en correct worden behandeld door de IRS.
- Rapporten over aanbevelingen ter verbetering van het belastingstelsel: de TAS heeft tot taak aanbevelingen te doen ter verbetering van het belastingstelsel. Dit wordt gedaan door middel van jaarverslagen aan het Amerikaanse Congress waarin de TAS de belangrijkste belastingkwesties identificeert waarmee belastingplichtigen worden geconfronteerd en aanbevelingen doet om het systeem te verbeteren.

¹¹⁸Guenther, G. (2022, July 7). *Taxpayer Advocate Service: Purpose, History, Performance, and Resources*. IN FOCUS; Congressional Research Service.

- Bewustmaking van de rechten van belastingplichtigen: de TAS helpt belastingplichtigen zich bewust te worden van hun rechten en deze rechten uit te oefenen. Dit omvat het verstrekken van educatief materiaal en informatie over belastingwetten en -regelgeving om belastingplichtigen te helpen hun belastingverplichtingen beter te begrijpen en na te komen.

Taxpayer Bill of Rights

De TAS pleit voor de belastingplichtigen door ervoor te zorgen dat de IRS zich houdt aan de Taxpayer Bill of Rights (TBOR). Deze rechten zijn gecodificeerd in de IRC §7803(a)(3) en bestaan uit:

- het recht om geïnformeerd te worden
- het recht op kwaliteitsservice
- het recht om niet meer dan het juiste bedrag aan belasting te betalen
- het recht om de standpunten van de IRS aan te vechten en te worden gehoord
- het recht om in beroep te gaan tegen een beslissing van de IRS in een onafhankelijk forum
- het recht op finaliteit
- het recht op privacy
- het recht op vertrouwelijkheid
- het recht om vertegenwoordiging te behouden, en
- het recht op een eerlijk en rechtvaardig belastingstelsel

Het recht om geïnformeerd te worden houdt in dat de belastingplichtigen het recht hebben om te weten wat ze moeten doen om in

overeenstemming met de belastingwetgeving te handelen. Ze hebben recht op duidelijke uitleg van de wetten en IRS procedures. Daarnaast hebben ze het recht op kwaliteitsservice. Dit moet snel, beleefd en professioneel zijn. Ze hebben het recht om niet meer dan het juiste bedrag aan belasting te betalen. Ook hebben ze het recht om de standpunten van IRS aan te vechten en te worden gehoord. Dit betekent dat ze bezwaar kunnen maken en documentatie mogen verstrekken om hun standpunt te ondersteunen. Belastingplichtigen hebben ook het recht om in beroep te gaan tegen een beslissing van de IRS in een onafhankelijk forum. Dit omvat zowel administratief beroep bij de IRS zelf als het voorleggen van de zaak aan een belastingrechtbank.

Het recht op finaliteit houdt in dat je het recht hebt om te weten hoe lang je nog hebt om de standpunten van de IRS aan te vechten en hoe lang de IRS nog heeft om belastingverplichtingen af te dwingen. Het recht op privacy garandeert dat de acties van de IRS niet meer ingrijpend zijn dan nodig. Het recht op vertrouwelijkheid houdt in dat de informatie niet openbaar zal worden gemaakt, tenzij toegestaan door de wet of de belastingplichtige zelf. Het recht om vertegenwoordiging te behouden, het hebben van iemand die aan jouw kant staat gedurende het contact met de IRS.

Het recht op een eerlijk en rechtvaardig belastingstelsel, als belastingplichtige mag je van het belastingstelsel verwachten dat het rekening houdt met feiten en omstandigheden die van invloed zijn op belastingverplichtingen, betalingsvermogen en de mogelijkheid om tijdig informatie te verstrekken. Indien je te maken krijgt met financiële

problemen of de IRS jouw belastingkwesties niet adequaat heeft opgelost, heb je het recht om hulp te krijgen van de TAS.

Het is dan ook een belangrijke taak van de TAS om deze rechten van de belastingplichtigen te waarborgen. Ze dienen ook als educatief middel om zowel medewerkers van de TAS en de IRS als belastingplichtigen te wijzen op deze rechten. De rechten dienen dan als handvatten in de opleiding van de medewerkers. Deze rechten zijn soft law en er kan geen beroep op worden gedaan in een rechtszaal. Daar zouden ze wel verandering in willen brengen, liet Nina Olson in een interview met ons weten.

Bevoegdheden

TAS medewerkers hebben zowel wettelijke als gedelegeerde bevoegdheden die ze in kunnen zetten wanneer ze voor belastingplichtigen pleiten. De wettelijke bevoegdheden zijn te vinden in de Internal Revenue Code (IRC) 7803(c) en 7811.¹¹⁹ De gedelegeerde bevoegdheden worden door de IRS commissaris (ook wel de DG Belastingdienst) aan de NTA verleend en deze kan dit dan weer verder delegeren aan TAS medewerkers. De gedelegeerde bevoegdheden zorgen ervoor dat TAS medewerkers bepaalde problemen kunnen oplossen op dezelfde manier als andere takken binnen de IRS, waarbij ze dezelfde routinematige bevoegdheden uitoefenen.¹²⁰

¹¹⁹ Internal Revenue Service, "TAS Authorities", Internal Revenue Manual, paragraaf 13.1.4, geraadpleegd op 8 maart 2023.

¹²⁰ Internal Revenue Service, "Taxpayer Advocate Guiding Principles of the Office of the Taxpayer Advocate", Internal Revenue Manual, paragraaf 13.1.1.

TAO's en TAD's

De NTA, LTA's, EDCA en DNTA hebben de bevoegdheid om in overeenstemming met de toepasselijke statuten, voorschriften en procedures, Taxpayer Assistance Orders (TAO's) in te dienen, aan te passen of in te trekken.

Een TAO is een officieel bevel dat wordt uitgevaardigd door de TAS. Het bevel is bedoeld om belastingplichtigen te helpen die direct hulp nodig hebben bij het oplossen van hun fiscale problemen. Een TAO vereist dat de IRS onmiddellijk actie onderneemt om problemen op te lossen zoals: Belastingprocedures afsluiten, onjuiste informatie corrigeren of vereiste documentatie verstrekken.

TAO's en Taxpayer Advocate Directives (TAD's) mogen worden ingetrokken door de IRS commissaris of plaatsvervangend IRS commissaris waardoor ze dus voornamelijk dienen als instrument waarmee de NTA kwesties aan het hogere leiderschap van IRS kan voorleggen.¹²¹ Het afgeven van een TAO is een uitzonderlijke maatregel en wordt alleen gedaan als het probleem van de belastingplichtige urgent is en niet op een andere manier kan worden opgelost.

Voor het opleggen van een TAO moet er nu of binnenkort voldaan zijn aan een 'significant hardship'. Dit betekent dat er aan de volgende voorwaarden moet worden voldaan: een significant hardship is het gevolg

¹²¹ Moura, B. (2023b). NTA Blog: Highlights of the Taxpayer First Act and Its Impact on TAS and Taxpayer Rights. Taxpayer Advocate Service.

van de manier waarop de IRS de wet toepast; de TAS heeft niet de bevoegdheid om andere maatregelen te nemen om verlichting te verlenen; de Operating Division or Function (OD/function) is het niet eens met de oplossing van de TAS en/of de IRS faalt om de oplossingen toe te passen die door de TAS zijn aanbevolen.

Een 'significant hardship' omvat:

- Een onmiddellijke dreiging van een nadelige actie
- Een vertraging van meer dan 30 dagen bij het oplossen van problemen met de rekening van een belastingplichtige
- Het ontstaan van aanzienlijke kosten bij de belastingplichtige indien er geen verlichting wordt verleend
- Onherstelbare schade of een langdurig nadelig effect bij de belastingplichtige als er geen verlichting wordt geboden
- Een ernstige ontbering die is veroorzaakt of zal worden veroorzaakt bij de belastingplichtige door de manier waarop de IRS belastingwetten toepast.¹²²

Dit is een niet uitputtende lijst van wat onder een 'significant hardship' kan vallen.¹²³

Tevens heeft de NTA de bevoegdheid om Taxpayer Advocate Directives (TAD) uit te vaardigen. Een TAD is een geschreven memo van de NTA aan

de plaatsvervangend DG belastingdienst. Een TAD hoort het volgende te bevatten:

- a. Specifieke acties die de NTA aanstuurt
- b. Bespreking over de redenen van de richtlijn(en) van de NTA
- c. Pogingen van de TAS om met de operationele divisie of functie samen te werken om het probleem op te lossen en eventuele reacties (of het uitblijven van reacties) ontvangen van de operationele divisie of functie
- d. Redenen waarom de reacties (of het uitblijven van reacties) het probleem niet volledig oplost
- e. Indien de NTA heeft afgezien van een voorgestelde TAD, de redenen hiervan
- f. De datum waarop een reactie is vereist (niet meer dan 45 dagen na het indienen van de TAD)
- g. Een datum waarop de gerichte actie voltooid moet zijn (ten vroegste de datum waarop reactie is vereist)¹²⁴

Met het uitvaardigen van een TAD kan de werking van functionele processen worden verbeterd of hulp worden verleend aan groepen belastingplichtigen doordat de implementatie van zo'n richtlijn o.a. de rechten van belastingplichtigen beschermt en onnodige lasten kan voorkomen.

¹²² Internal Revenue Service, "TAS Taxpayer Assistance Order (TAO) Process", Internal Revenue Manual, paragraaf 13.1.20.

¹²³ National Taxpayer Advocate Service, "2023 Objectives Report to Congress: Full Report, Appendix 1: Evolution of the Office of the Taxpayer Advocate" Internal Revenue Service,

laatst gewijzigd op 24 januari 2023, <https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/reports/2023-objectives-report-to-congress/full-report/>.

¹²⁴ Internal Revenue Service, "procedures for Taxpayer Advocate Directives", Internal Revenue Manual, paragraaf 13.9.1.3.2.

Een TAD is een instrument dat kan worden ingezet om structurele problemen aan te pakken die meerdere belastingplichtigen treffen. Het doel van de TAD is om het senior management van de IRS volledig te informeren over urgente en belangrijke kwesties en hierbij de aanbevelingen van de NTA om deze problemen aan te pakken, te communiceren.¹²⁵ Indien de IRS besluit om de TAD aan te passen of in te trekken, staat het de NTA vrij om binnen 90 dagen bezwaar te maken bij de IRS commissioner. Vervolgens heeft de IRS commissioner 90 dagen de tijd om de naleving van de TAD te waarborgen of om de NTA te voorzien van redenen voor de wijziging of intrekking van de TAD.¹²⁶

Toegang tot informatie

De TAS heeft toegang tot de informatie van belastingplichtigen die de IRS bezit. Er is geen expliciete wet of regeling waaraan deze toegang tot informatie ten grondslag ligt. Uit de praktijk blijkt echter dat de TAS een gewichtige toegang heeft tot de systemen en data van de IRS. Volgens Nina Olson is er wat betreft de toegang tot informatie een “memorandum of understanding” tussen de IRS en de TAS, ook wel de zogenaamde “service level agreements”. Het komt af en toe voor dat de toegang tot bepaalde informatie wordt ontzegd. Dit gebeurt soms bij (1) controledossiers van belastingplichtigen die zaken bevatten die nog niet zijn opgelost met de TAS; (2) Ontmoetingen tussen de IRS en

¹²⁵ Internal Revenue Service, "procedures for Taxpayer Advocate Directives", Internal Revenue Manual, paragraaf 13.9.1.1.4.

¹²⁶ National Taxpayer Advocate Service, "2023 Objectives Report to Congress: Full Report, Appendix 1: Evolution of the Office of the Taxpayer Advocate" Internal Revenue Service, laatst gewijzigd op 24 januari 2023, p. 40.

belastingplichtigen met onopgeloste zaken bij de TAS, zelfs als de belastingplichtige de TAS heeft verzocht aanwezig te zijn. (3) Advies aan andere bedrijfsgebieden door consultants. (4) Informatie die de National Taxpayer Advocate nodig heeft om systemische problemen in jaarverslagen aan Congress te analyseren.¹²⁷

LTA's hebben in beginsel de bevoegdheid om informatie die verstrekt is door belastingplichtigen niet te delen met de IRS. In beginsel, want andere wetten kunnen soms LTA's toch verplichten deze informatie wel te delen.¹²⁸

4.5 Doelgroepen

De TAS is ontworpen om alle Amerikaanse belastingplichtigen te helpen bij het oplossen van hun problemen met de IRS. Dit omvat individuele belastingplichtigen, bedrijven, non-profitorganisaties en zelfs overheidsinstanties die belasting moeten indienen of betalen. In het licht van toegang tot de rechter in Amerika treffen systemische problemen vaak belastingplichtigen met een laag inkomen. Er is niet voor niets een speciaal programma genaamd de Low Income Taxpayer Clinic (LITC).

Echter zijn dit niet de enige belastingplichtigen die problemen hebben met het navigeren door het Amerikaanse belastingstelsel. Verschillende

¹²⁷ National Taxpayer Advocate 2021 Purple Book, "Legislative Recommendation #40 Clarify the Taxpayer Advocate Service's Access to Files, Meetings, and Other Information," (2021), https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/wp-content/uploads/2021/01/ARC20_PurpleBook_06_StrengthTAS_40.pdf.

¹²⁸ Internal Revenue Service, "Taxpayer Advocate Service (TAS) Confidentiality", Internal Revenue Manual, paragraaf 13.1.5.

groepen belastingplichtigen, waaronder die met een laag inkomen en achtergestelde belastingplichtigen, maar ook bedrijven en welgestelde belastingplichtigen worden geconfronteerd met systeemproblemen die een hervorming van het systeem behoeven. Bovendien zijn sommige van deze problemen het gevolg van systemische gebreken die wijdverspreid aanwezig zijn onder belastingplichtigen, terwijl anderen bij één van deze groepen vaker voorvallen.

De TAS is in de eerste plaats gericht op belastingplichtigen die ernstige problemen hebben met de IRS die niet via reguliere kanalen zijn opgelost. Voorbeelden zijn onder meer als de belastingplichtige de belastingaanslag niet kan betalen, als de IRS de belastingaangifte onjuist heeft verwerkt of als de IRS onredelijk traag is bij het verwerken van een verzoek of zorg.¹²⁹ De TAS organiseert meerdere evenementen waaronder problem solving days en pre-filing season awareness events waarbij belastingplichtigen naar deze evenementen bij hen in de buurt kunnen gaan om zo persoonlijk geholpen te worden bij het oplossen van problemen met de IRS en tips om fouten bij het doen van aangifte te voorkomen.¹³⁰

¹²⁹Internal Revenue Service, "Who May Use The Taxpayer Advocate Service?", <https://www.irs.gov/advocate/who-may-use-the-taxpayer-advocate-service> en Topic No. 104 - Taxpayer Advocate Service (TAS) – your voice at the IRS”, Internal Revenue Service <https://www.irs.gov/taxtopics/tc104>.

¹³⁰ Taxpayer Advocate Service, "TAS Assistance Offered at Local Problem-Solving Days" <https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/contact-us/upcoming-events/tas-assistance-offered-at-local-problem-solving-days/>.

Daarnaast bestaat de TAS ook om kwetsbare groepen met specifieke beschermingsbehoeften te helpen. Dit zijn bijvoorbeeld belastingplichtigen met een beperkte Engelse taalvaardigheid, ouderen, gehandicapten en slachtoffers van identiteitsdiefstal. Zo hebben ze een Volunteer Income Tax Assistance (VITA) Program en Tax Counseling for the Elderly (TCE) program die deze kwetsbare groepen helpen met de voorbereiding en het doen van belastingaangiften.¹³¹ De TAS bestaat dus voor alle belastingplichtigen die hulp nodig hebben bij het oplossen van hun IRS-problemen, ongeacht achtergrond, inkomen of omvang van de organisatie.¹³²

4.6 Functioneren van de instantie

De TAS heeft in 2021 246.702 van de 264.343 zaken afgehandeld.¹³³ Dit is ongeveer 93%. IRC 7803(c) biedt de funding voor de onafhankelijke positie van de TAS binnen de IRS. Het vereist aparte telefoonnummers en faxnummers voor de TAS. Ook draagt de IRC de TAS-medewerkers op om belastingplichtigen te informeren dat hij onafhankelijk van de IRS opereert en direct via de NTA aan Congress rapporteert.¹³⁴

¹³¹ US Internal Revenue Service, "Volunteer Income Tax Assistance (VITA) and Tax Counseling for the Elderly (TCE)", laatst bijgewerkt op 2 februari 2023, <https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/get-help/filing-returns/vita-and-tce/>.

¹³²"The Taxpayer Advocate Service Is Your Voice at the IRS," Internal Revenue Service (september 2022), <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p1546.pdf>.

¹³³ Guenther, G. (2022, July 7). *Taxpayer Advocate Service: Purpose, History, Performance, and Resources*. IN FOCUS; Congressional Research Service.

¹³⁴ Internal Revenue Service, "TAS Authorities", Internal Revenue Manual, paragraaf 13.1.4.

De NTA moet een achtergrond hebben in klantenservice, fiscaal recht en ervaring hebben met het vertegenwoordigen van belastingplichtigen. Ook mag de NTA twee jaar voor aanstelling bij de TAS en 5 jaar na aanstelling bij de TAS niet werken bij de IRS.¹³⁵ Aan de andere kant wordt de NTA gekozen in samenwerking met de IRS commissaris en wordt er getwijfeld aan de onafhankelijkheid nu het IRS-werknemers zijn.

Hierdoor zou je vraagtekens kunnen plaatsen bij de onafhankelijkheid. Daarnaast zorgt de structuur van de TAS binnen de IRS voor frictie en conflict, dit kan volgens Nina Olson (voormalig NTA) niet anders bij een organisatie die belastingplichtigen helpt conflicten op te lossen met de IRS terwijl het is ingebed in de IRS.¹³⁶ Een van de conflicten die er momenteel speelt is dat zowel de IRS als de TAS gebruik moeten maken van dezelfde advocaten. Volgens Nina Olson en Kim Stewart (EDSA van de TAS) kan dit “vragen oproepen over onze onafhankelijkheid”.

De wetgevingsaanbevelingen uit het ‘Purple Book’ die rechtstreeks aan Congress worden gedaan door de NTA zijn krachtige instrumenten gebleken. Aanbevelingen gedaan door de voormalige NTA Nina Olson hebben geleid tot een groot aantal wetsvoorstellen, wat vervolgens heeft geresulteerd in meer dan veertig belastingplichtigen-bescherming en systeemverbeteringen.¹³⁷ Dit laat zien dat het doen van wetgevingsaanbevelingen door de NTA een effectief en praktisch instrument is.

¹³⁵ 26 U.S. Code § 7803 - Commissioner of Internal Revenue; other officials. (z.d.). LII / Legal Information Institute <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/7803>.

TAS hanteert bepaalde criteria om te beoordelen of ze een zaak behandelen of niet. De TAS criteria voor het aannemen van een zaak is te verdelen in vier hoofdcategorieën; economic burden, systemic burden, best interest of the taxpayer en public policy. Onder “*economic burden*” vallen vier criteria:

- Criterium 1: De belastingplichtige lijdt economische schade of dreigt te lijden.
- Criterium 2: De belastingplichtige wordt geconfronteerd met een onmiddellijke dreiging van nadelige maatregelen.
- Criterium 3: De belastingplichtige zal aanzienlijke kosten maken als er geen vrijstelling wordt verleend.
- Criterium 4: De belastingplichtige zal onherstelbare of lange-termijn nadelige gevolgen ervaren als er geen vrijstelling wordt verleend.

Vervolgens vallen onder “*systemic burden*”: 3 criteria:

- Criterium 5: De belastingplichtige heeft meer dan 30 dagen vertraging ondervonden met het oplossen van een probleem van een belastingaccount.
- Criterium 6: De belastingplichtige heeft nog geen antwoord of oplossing ontvangen op de beloofde datum.
- Criterium 7: Een systeem of procedure werkt niet hoe het zou moeten werken of heeft geen probleem van de belastingplichtige met de IRS opgelost.

¹³⁶ Guenther, G. (2022, July 7). *Taxpayer Advocate Service: Purpose, History, Performance, and Resources*. IN FOCUS; Congressional Research Service.

¹³⁷ Cords, D. (2020). Nina e. olson: legislative legacy. *Pittsburgh Tax Review*, 18(1), p. 147.

Onder “*best interest of the taxpayer*” valt:

- Criterium 8: De manier waarop belastingwetten worden uitgevoerd roept vragen op over billijkheid of heeft of zal de rechten van belastingplichtigen schaden.

Als laatste valt onder “*public policy*”:

- Criterium 9: De NTA bepaald dwingend overheidsbeleid dat bijstand aan een individu of groep belastingplichtigen rechtvaardigt.¹³⁸

Met zulke criteria ontstaat er dus wel een mogelijkheid dat je tussen wal en schip valt. De belastingplichtigen die hier niet aan voldoen, blijven dan met dezelfde problemen kampen. Daarnaast heeft de TAS beperkte bevoegdheden om de beslissingen van IRS te beïnvloeden of te veranderen, waardoor niet altijd het gewenste resultaat kan worden behaald. Er is door de TAS een roadmap gemaakt die aangeeft hoe complex het belastingstelsel is. Dit maakt het voor de TAS soms ook moeilijk om effectief problemen op te lossen die verband houden met de verschillende belastingstelsels.

10 Most serious problems

In het jaarlijkse rapport aan Congress is de NTA verplicht 10 van de meest ernstige problemen onder belastingplichtigen aan te kaarten en toe te

lichten. Dit geeft ook aan waar er nog ruimte voor verbetering is. Een aantal van deze problemen in 2022 waren:

- complexiteit van het belastingstelsel
- IRS werknemers aannemen en opleiden
- telefonische en persoonlijke service
- online toegang voor belastingplichtigen en belasting professionals
- IRS transparantie
- beroepsprocedures
- buitenlandse belastingplichtigen

Door de complexiteit van het belastingstelsel besteden individuele belastingplichtigen in totaal 897 miljoen uur aan het bijhouden van de belastingadministratie waar nog eens een totaal van 1.15 miljard uur bovenop komt voor het opstellen van individuele aangiften. Wat betreft de IRS werknemers vertrouwd 34% van de belastingplichtigen er niet op dat de IRS de belastingwetten eerlijk handhaaft, het hoogste percentage sinds 2014. 15% van de 10.8 miljoen bellers die een afspraak wilde maken met de Taxpayer hulpcentrum werden beantwoord. Daarnaast werd voor de overige vragen minder dan 15% van de oproepen beantwoord. Beleggers met beroepsprocedures binnen de IRS moeten gemiddeld 379 dagen wachten tot ze een oplossing krijgen. Tot slot is het ook voor buitenlandse belastingplichtigen moeilijk gratis hulpverlening te krijgen voor de belastingaangiften.¹³⁹ Kortom, er zijn nog genoeg onderdelen die

¹³⁸ Internal Revenue Service, "Taxpayer Advocate Service (TAS) Case Criteria" Internal Revenue Manual, paragraaf 13.1.7.

¹³⁹ Taxpayer Advocate Service, "Most Serious Problems: at a glance" Annual Report to Congress 2022, <https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/reports/2022-annual-report-to-congress/most-serious-problems/>.

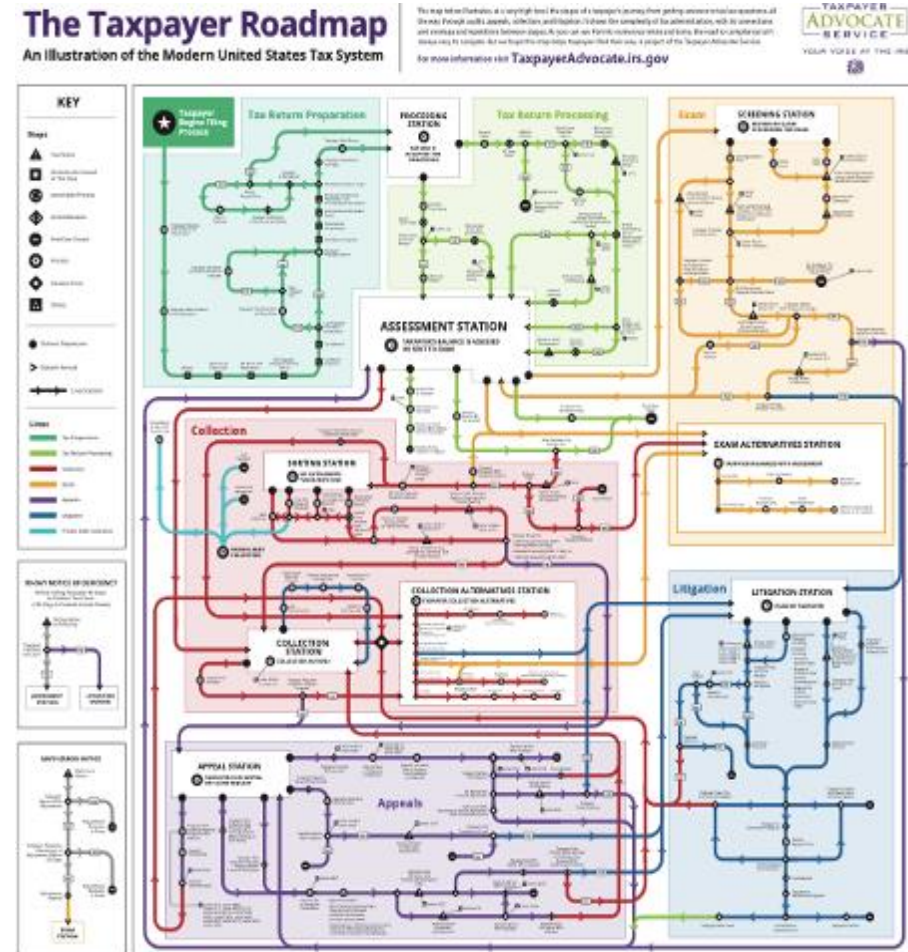
verbetering behoeven. Door middel van het jaarlijkse rapport en het doelstellingenrapport aan Congress heeft de TAS hier zicht op en werken ze actief aan het verbeteren en oplossen van deze problemen.

4.7 Signaleringsfunctie

De signaleringsfunctie van de TAS heeft een aanzienlijke impact op de IRS, omdat deze op de hoogte blijft van problemen met de naleving van de belastingplichtige. De IRS kan deze informatie vervolgens gebruiken om problemen aan te pakken en beleid te wijzigen om beter aan de behoeften van belastingplichtigen te voldoen. De TAS kan bijvoorbeeld aanbevelingen doen over hoe de IRS belastingplichtigen beter van dienst kan zijn of hoe de IRS belastingwetten beter kan uitleggen aan belastingplichtigen. De TAS fungeert als een brug tussen belastingplichtigen en de IRS en helpt ook bij het oplossen van problemen die belastingplichtigen tegenkomen bij de communicatie met de IRS.

De signaleringsfunctie van de TAS heeft impact op Congress, omdat het de problemen en uitdagingen van belastingplichtigen aan het licht kan brengen en aanbevelingen kan doen voor beleidswijzigingen en verbeteringen van de belastingwetgeving.

Wanneer de TAS een probleem signaleert dat te maken heeft met de belastingwetgeving, kan het aanbevelingen doen voor veranderingen in de wetgeving die het probleem kunnen oplossen.



Daarnaast kan TAS rapporten uitbrengen over kwesties die belastingplichtigen aangaan en beleidswijzigingen aanbevelen die deze problemen kunnen aanpakken. Het Annual Report to Congress moet onder andere het volgende bevatten:

- Het identificeren van de initiatieven die de TAS heeft genomen om de dienstverlening en het reactievermogen van de IRS te verbeteren;
- Aanbevelingen van personen die de bevoegdheid hebben om TOA's uit te vaardigen;
- Een samenvatting van tien van de ernstigste problemen waar belastingplichtigen mee te maken hebben en een beschrijving van de aard hiervan;
- Een inventaris van initiatieven waarvoor actie is ondernomen en het resultaat van de actie;
- Een inventaris van initiatieven waarvoor nog actie moet worden ondernomen en de tijdsduur dat deze initiatieven nog niet zijn uitgevoerd;
- Een inventaris van initiatieven waarvoor geen actie is ondernomen, inclusief de reden waarom de actie is uitgebleven en de verantwoordelijke ambtenaar;
- Het identificeren van TAO's en TAD's die niet tijdig door de IRS zijn nageleefd;

- Advies over wetgeving of administratieve maatregelen die problemen met belastingplichtigen oplossen;
- Het identificeren van gebieden van de belastingwetgeving die onredelijke nalevingslasten leggen op de schouders van belastingplichtigen en de IRS met daarbij ook de mogelijke oplossing hiervoor
- Het benoemen van tien van de meeste geschillen kwesties voor elke categorie belastingplichtigen en aanbevelingen om deze geschillen te verminderen
- Andere informatie die de NTA wenselijk acht¹⁴⁰

Als onderdeel van het Annual Report hoort het zogenaamde 'Purple Book' die wetgevingsaanbevelingen bevat die de dienstverlening aan belastingplichtigen moeten verbeteren.¹⁴¹

Deze rapporten en aanbevelingen kunnen vervolgens door wetgevers worden gebruikt bij het opstellen van nieuwe belastingwetten en beleid. De signaleringsfunctie van de TAS dient ook als een belangrijke bron van informatie voor wetgevers over hoe belastingwetten van invloed zijn op belastingplichtigen en hoe die wetten kunnen worden gewijzigd om het leven van belastingplichtigen te verbeteren.

¹⁴⁰ National Taxpayer Advocate Service, "2023 Objectives Report to Congress: Full Report, Appendix 1: Evolution of the Office of the Taxpayer Avocate" Internal Revenue Service, laatst gewijzigd op 24 januari 2023, p. 38.

¹⁴¹ National Taxpayer Advocate 2023 Purple Book. *Taxpayer Advocate Service*. <https://www.taxpayeradvocate.irs.gov/reports/2022-annual-report-to-congress/national-taxpayer-advocate-2023-purple-book/>.

4.8 Cijfers

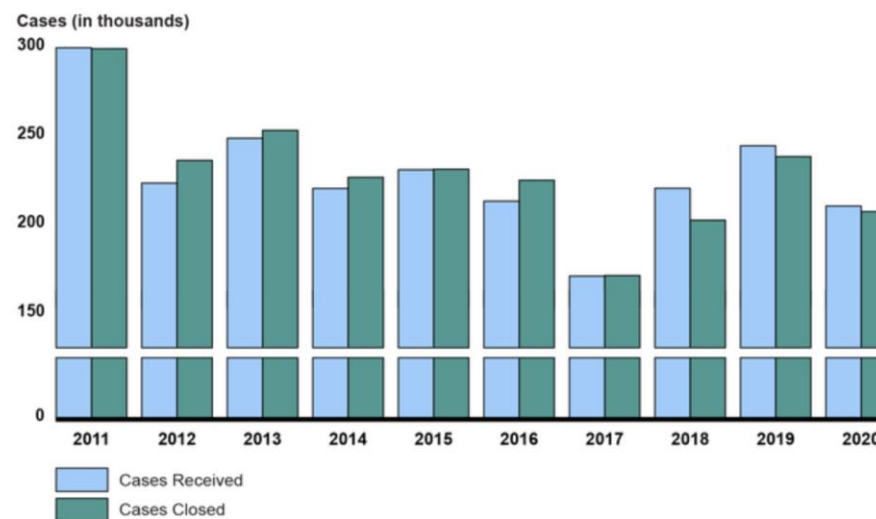
In 2021 zijn er 246.343 zaken binnengekomen waarvan er 246.702 gesloten waren. In 79% van de gevallen werd er gedeeltelijke of volledige vrijstelling gegeven. Van de gesloten zaken was er een top 3 van problemen in 2021. Als eerste probleem waren het niet geposte en geweigerde aangiftes met 17,3%. Het tweede probleem was het onderzoeken vóór terugbetaling en de loonverificatie met 14.0%. Het 3e grootste probleem was de gewijzigde verwerking van aangiften met 7%.

Het budget van de TAS in 2021 was 221 miljoen waarvan minstens 5,5 miljoen is gebruikt voor identiteitsfraude of fraude met het terugbetalen.¹⁴² Het budget van de TAS is met 14% gedaald voor de fiscale jaren van 2011 sinds 2020. In het jaar 2020 heeft de TAS het meeste van zijn budget gebruikt voor het oplossen van individuele zaken. Hiervoor heeft de TAS 76% van zijn budget van \$222 miljoen gebruikt. Daarnaast heeft hij ook 86% van zijn 1700 fulltime werknemers hiervoor gebruikt¹⁴³ Het aantal fulltime medewerkers van de TAS was in 2017 1742, dit was 19% lager dan het aantal fulltime medewerkers in 2011. Deze daling droeg bij aan een afname van 44% van het aantal behandelde zaken. Dit terwijl de werkdruk per werknemer bijna is verdubbeld van 2017 tot 2021. Deze stijging kwam voornamelijk door de problemen binnen de IRS.¹⁴⁴

Sinds 2011 heeft de TAS ongeveer 2 miljoen zaken behandeld, de helft hiervan waren doorverwijzingen van andere IRS kantoren. Van 2012 tot

2017 heeft de TAS meer zaken gesloten dan dat er binnen zijn gekomen. Sinds 2018 zijn de aanvragen gestegen waardoor er sinds 2018 minder zaken worden gesloten dan er binnen komen.¹⁴⁵

Number of Taxpayer Cases Received and Closed, Fiscal Years 2011 to 2020



Source: Taxpayer Advocate Service annual reports and Taxpayer Advocate Management Information System data. | GAO-21-217

¹⁴² [TAS: Purpose, History, Performance and Resources](https://www.gao.gov/products/gao-21-217)

¹⁴³ <https://www.gao.gov/products/gao-21-217>.

¹⁴⁴ [TAS: Purpose, History, Performance and Resources.](https://www.gao.gov/products/gao-21-217)

¹⁴⁵ <https://www.gao.gov/products/gao-21-217>.

4.9 Tussenconclusie

De TAS is over het algemeen een goed functionerende instantie waarvan Nederland veel kan leren. Wat betreft de organisatievorm is de Taxpayer Advocate service binnen de IRS geplaatst. Door gebruik te maken van de bestaande databanken, infrastructuur en middelen van de IRS kan de TAS efficiënter en wordt de administratieve rompslomp verminderd. Hierdoor kunnen ze ook sneller belastingplichtigen ondersteunen.

De organisatiestructuur met de NTA aan het hoofd en verschillende functionarissen die direct aan de NTA rapporteren bevordert de onafhankelijkheid van de TAS. De verplichting van de NTA om jaarlijks twee rapporten bij Congress in te dienen zonder enige tussenkomst van andere functionarissen van de IRS versterkt de transparantie en de verantwoordingsplicht van de TAS. Deze rapporten zijn krachtige instrumenten gebleken die hebben gezorgd voor nieuwe wetten en systeemverbeteringen.¹⁴⁶ Tevens hebben ze door middel van de bevoegdheid om TAO's en TAD's in te dienen de mogelijkheid om te escaleren. Dit is volgens Nina Olson een randvoorwaarde voor het oprichten van een organisatie die opkomt voor individuele belastingplichtigen.¹⁴⁷ Het stelt de TAS in staat om daadkrachtig op te treden wanneer dringende (systemische) problemen bij belastingplichtigen voordoen.

¹⁴⁶ Zie paragraaf 4.7, tweede alinea.

¹⁴⁷ 'Nina Olson: Waarom Nederland net als de VS een Taxpayer Advocate moet krijgen.' (z.d.). ART19, art19.com, 6 oktober 2022 (podcast; Betrouwbare bronnen).

Daarnaast dragen de verschillende functies en programma's zoals de LITC, TCE en de EDSA, bij aan een bredere dekking en effectieve ondersteuning van verschillende belastingplichtigen. Één van de kerntaken van de TAS is ervoor zorgen dat de Taxpayer Bill of Rights door de IRS wordt gewaarborgd. Dit draagt bij aan o.a. de bescherming, gelijkheid en het vertrouwen in het belastingstelsel voor belastingplichtigen.

Toch zijn er ook wel vraagpunten om op te merken zoals het feit dat doordat de TAS binnen de IRS geplaatst is, ze gebruik moeten maken van dezelfde advocaten als de IRS en geen financiële autonomie hebben om hun eigen technologie, databanken en HR te regelen. Hierdoor zijn ze nog steeds afhankelijk van gedateerde technologie en systemen uit 1960 van de IRS. Volgens Kim Stewart (EDSA) was dan ook het eerste wat ze zou veranderen aan de huidige TAS; "Financiële autonomie, om onze eigen IT en HR financiering te hebben". Daarnaast zorgt de positie van de TAS binnen de IRS ook voor frictie tussen deze partijen. Dit opgesomd kan ertoe leiden dat er wordt getwijfeld aan de onafhankelijkheid. Hoewel er dus ruimte is voor verbetering blijft de TAS een voorbeeld van een goed functionerende instantie. Zijn vermogen om belastingplichtigen bij te staan, transparante rapporten in te dienen en systemische problemen aan te pakken, bieden waardevolle lessen voor Nederland om een vergelijkbare organisatie op te zetten.

Hoofdstuk 5 De Inspector General and Taxation Ombudsman in Australië

5.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op hoe de Inspector General of Taxation and the Taxation Ombudsman in Australië is ingericht. Dit wordt allereerst gedaan in paragraaf 5.2 aan de hand van de geschiedenis van de IGTO, hoe het is ontstaan en hoe het zich heeft ontwikkeld tot wat het vandaag de dag is. In paragraaf 5.3 zal de organisatievorm worden besproken met inbegrip van de structuur, de posities en de relatie met de Australische belastingdienst. De taken en bevoegdheden worden in paragraaf 5.4 beschreven. Verder zal er in paragraaf 5.5 in worden gegaan op de doelgroepen die de IGTO bedient. Het functioneren van de IGTO zal in paragraaf 5.6 worden besproken waaronder de mogelijkheden waarop de IGTO kan worden benaderd door belastingplichtigen en hoe hun problemen vervolgens worden behandeld en opgelost. In paragraaf 5.7 wordt er ingegaan op de signaleringsfunctie van de IGTO. Dit houdt onder meer in dat de IGTO-knelpunten signaleert en dit vervolgens rapporteert aan de belastingdienst en eventueel de minister. In paragraaf 5.8 wordt ingegaan op de beschikbare cijfers van de IGTO, waaronder het budget. Tot slot wordt er een korte tussenconclusie getrokken in paragraaf 5.9.

¹⁴⁸ 'History', igt.gov.au.

¹⁴⁹ 'Inspector-General of Taxation and Taxation Ombudsman', ato.gov.au.

5.2 Geschiedenis

Op 15 oktober 2001 kondigde de premier van Australië de oprichting aan van een nieuwe onafhankelijke instantie, de IGTO. De IGTO is formeel opgericht door de Inspector-General of Taxation Act 2003.¹⁴⁸ De IGTO is een onafhankelijk statutair bureau dat streeft naar een betere uitvoering van de belastingwetten ten behoeve van de bevolking. Ze bieden onafhankelijk advies en zekerheid (aan individuele belastingplichtigen, instanties of de gemeenschap in het algemeen) door middel van onderzoek, beoordeling en rapportage over de wetten van de Australische belastingdienst.¹⁴⁹

In de jaren 1990 hebben zich verschillende gebeurtenissen voorgedaan, die de uiteindelijke aanleiding vormden voor het instellen van de IGTO. Een van de belangrijkste gebeurtenissen hierbij, was het voorkomen van *mass-marketed tax avoidance schemes* (hierna tax-schemes) binnen Australië. Via deze tax-schemes was er sprake van grootschalige belastingontduiking binnen Australië. Het was mogelijk om investeringen in aftrek te brengen aan de hand van 'zelfbeoordeling', die aanvankelijk niet in aanmerking kwamen als aftrekpost. De groep burgers die hierbij betrokken waren mijnwerkers en andere arbeiders, met weinig tot geen financiële middelen om juridische stappen tegen de overheid te ondernemen. In reactie op de tax-schemes was het niet langer toegestaan belastingaftrek op basis van 'zelfbeoordeling' toe te passen.¹⁵⁰ Dit zorgde voor grote onrust onder de bevolking. Naar aanleiding van deze onrust,

¹⁵⁰ Miners' motivation - the mass-marketed tax avoidance schemes of the 1990s in the Pilbara region of Western Australia, p. 8.

zijn er verschillende enquêtes afgenomen onder de burgers, wat uiteindelijk heeft geleid tot onderzoek naar het instellen van een nieuwe, onafhankelijke instantie.¹⁵¹

Een eerste prioriteit na het instellen van de IGTO, was het raadplegen van de burgers om de belangrijkste kwesties en zorgen te identificeren die de basis van het werkprogramma van de IGTO zouden kunnen vormen. Met de hulp van medewerkers van Financiën is er in de periode van augustus tot november 2003 een alomvattende reikwijdte-evaluatie uitgevoerd. Dit bracht de systematische problemen in het beheer van de belastingwetten met betrekking tot de burgers in kaart. De scoping studie omvatte een breed scala aan raadplegingen van verschillende bevolkingsgroepen in Brisbane, Sydney, Canberra, Melbourne en Perth. Tijdens dit onderzoek was er veel steun van de bevolking, met name van zakelijke, boekhoudkundige, juridische en fiscale organisaties.¹⁵²

Een zorg die in sommige kringen werd geuit, had betrekking op de mogelijkheid van overlap tussen de IGTO en die van de bestaande ombudsman. Vanaf de eerste verkennende studie hebben de medewerkers van beide organisaties echter volledige ondersteuning en medewerking verleend aan de beoordeling en het bepalen van de werkzaamheden van de IGTO. Dit is tevens het geval geweest voor de samenwerking met de ATO en de TPB.¹⁵³ Aanvankelijk was er een algemene ombudsman en een Inspector-General of Taxation (hierna:

IGT). In 2014 is de ‘Taxation Ombudsman’ per wetwijziging in het leven geroepen en toegevoegd aan de IGT. Het samenvoegen voorziet belastingplichtige van een gespecialiseerde klachtenafhandelingsprocedure voor belastingzaken en brengt de rol van de inspecteur-generaal als systeembeoordelaar op één lijn met de correlatieve bevoegdheden en functies van de ombudsman. Deze wijziging heeft tot gevolg dat los van de systeemproblematiek die de IGT al onderzocht, er tevens aandacht kan worden besteed aan individuele problematiek van burgers.

In het meest recente jaarrapport wordt de IGTO als volgt omschreven: *‘The IGTO is an independent, Commonwealth statutory agency, operating out of a single office location in Sydney but with national responsibilities and obligations. The IGTO contributes to the overall integrity and transparency of the tax system, by independently investigating taxation administrative actions and decisions of the Australian Taxation Office (ATO) and the Tax Practitioners Board (TPB), as well as systems and laws relating to tax administration.’*¹⁵⁴

5.3 Organisatievorm

De Inspector-General of Taxation Act 2003 heeft een onafhankelijk statutair bureau opgericht om de volgende kwesties te beoordelen:

- Systemen opgezet door het Australische belastingkantoor om de belastingwetten te beheren;

¹⁵¹ Miners’ motivation - the mass-marketed tax avoidance schemes of the 1990s in the Pilbara region of Western Australia, p. 9.

¹⁵² Inspector-General of Taxation Annual Report 2003-04, p. 2.

¹⁵³ Inspector-General of Taxation Annual Report 2003-04, p. 3.

¹⁵⁴ Inspector-General of Taxation Annual Report 2022, p. 2.

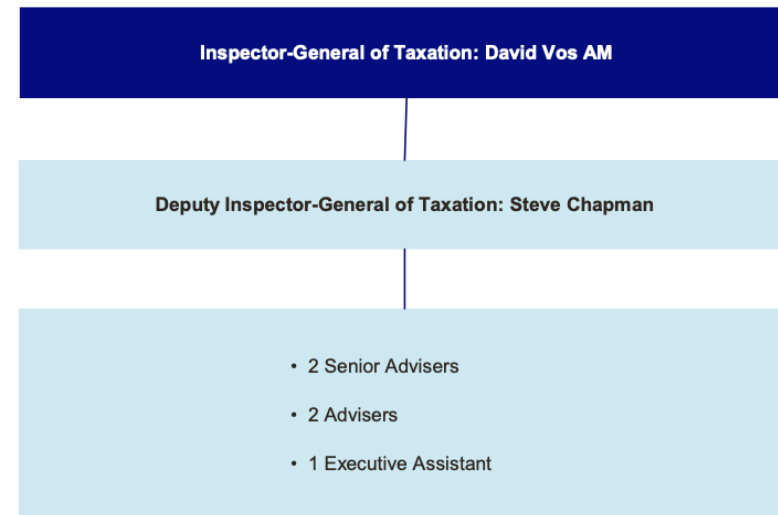
- Systemen die zijn ingesteld door belastingwetten met betrekking tot administratieve aangelegenheden.

De IGTO streeft naar een betere uitvoering van de belastingwetten ten behoeve van alle belastingplichtigen. Dit moet worden bereikt door systeemproblemen in de uitvoering van de belastingwetten te identificeren en onafhankelijk advies te geven aan de overheid over de uitvoering van de belastingwetten.¹⁵⁵

De IGTO geeft leiding aan de klachtendienst van de Belastingombudsman voor belastingplichtigen en adviseurs en aan de review- en publieke rapportagefunctie van de Inspecteur-generaal der Belastingen, die beide gericht zijn op het verbeteren van het belastingwetgeving voor alle belastingplichtigen. De IGTO is een onafhankelijke instantie die opereert vanuit één kantoor in Sydney, maar met nationale verantwoordelijkheden en verplichtingen.¹⁵⁶

De aanvankelijke structuur van de organisatie, na de oprichting in 2003, zal er als volgt uit:

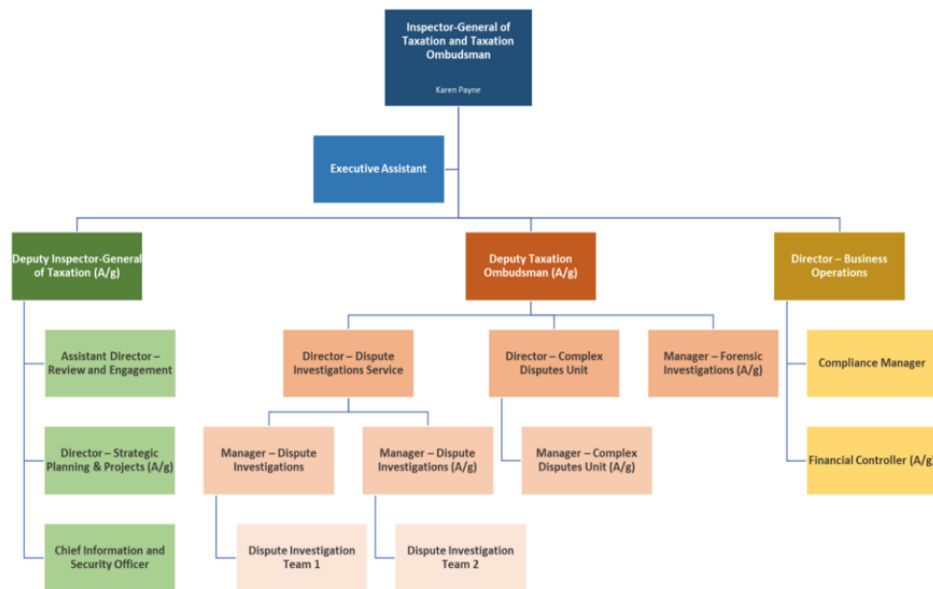
Figure 2: Inspector-General of Taxation management structure



¹⁵⁵ Inspector-General of Taxation Annual Report 2003-04, p. 6.

¹⁵⁶ Inspector-General of Taxation Annual Report 2022, p. 2.

Dit is de huidige structuur van de organisatie:



5.4 Taken en bevoegdheden

De IGTO kan helpen met een klacht over de Australian Taxation Office (ATO) of de Tax Practitioners Board (TPB) en dit nader onderzoeken. Een klacht kan in twee fasen formeel worden onderzocht en opgelost.

Aanvankelijk, had de IGTO de functie van het beoordelen van systemen die zijn opgezet door het Australische belastingkantoor om de belastingwetten te beheren, inclusief systemen voor het omgaan met of communiceren met het publiek in het algemeen, of met bepaalde personen of organisaties, met betrekking tot de administratie van de belastingwetten. Daarnaast beoordeelt de IGTO systemen die zijn ingesteld op grond van belastingwetten, maar dit alleen voor zover de systemen betrekking hebben op administratieve zaken. Van deze beoordelingen wordt er verslag uitgebracht met uitkomsten en eventuele aanbevelingen voor verbeteringen van het systeem.¹⁵⁷

De verwijzing naar administratieve aangelegenheden omvat bijvoorbeeld het proces voor het vaststellen, innen, betalen of terugvorderen van bedragen op grond van een belastingwet, of de handhaving van een belastingwet. Het omvat echter geen regels die een verplichting opleggen of creëren om een bedrag te betalen op grond van een belastingwet, of regels die betrekking hebben op de kwantificering van een dergelijk bedrag.

De behandeling van klachten door de IGTO

De dienstverlening van de IGTO aan belastingplichtigen wordt opgesplitst in twee fasen.

¹⁵⁷ Inspector-General of Taxation Bill 2002 No. , 2002, p. 5.

Fase 1

De burger moet eerst proberen het probleem rechtstreeks met de ATO of TPB op te lossen. Dit kan door middel van het indienen van een formele klacht bij de ATO of de TPB. De IGTO kan helpen wanneer de burger al geprobeerd heeft de kwestie rechtstreeks met de ATO of TPB op te lossen. Als er nog geen formele klacht is ingediend bij de ATO of TPB, kan dit door rechtstreeks contact met de ATO of TPB op te nemen.

Voor een klacht bij de ATO/TPB dienen de volgende punten benoemd te worden

- De kwestie en bezorgdheid moeten duidelijk uitgelegd worden;
- Er moet benoemd worden wat de gewenste uitkomst is en binnen welke termijn deze gewenst is.

Betrokkene ontvangt een e-mail of een telefoontje van de ATO of TPB om de ontvangst van de klacht te bevestigen en een klachtreferentienummer te geven. Als de burger geen antwoord ontvangt, dient hij/zij contact met hen op te nemen om het te monitoren.

Het is belangrijk om het klacht-referentienummer en de datum waarop de klacht is ingediend te bewaren. Het bureau kan om meer informatie vragen om de klacht te kunnen beoordelen. Als betrokkene niet tevreden is met de afhandeling van de klacht of het resultaat, dient men dit met het bureau te bespreken. Als betrokkene ontevreden blijft, kunnen zij zich naar de IGTO wenden.¹⁵⁸

¹⁵⁸ 'Make a Complaint', igt.gov.au.

Fase 2

Als de belastingplichtige ontevreden blijft na een poging om de formele klacht bij de ATO of TPB op te lossen, moet nadere informatie over de klacht bij de IGTO worden ingediend, zodat kan worden bepaald hoe de burger kan worden geholpen. De IGTO kan de klacht over de ATO of TPB onderzoeken. De IGTO heeft indirect toegang tot ATO-functionarissen, en -systemen en kan bijvoorbeeld:

- De schuldvorderingsactie van de ATO beoordelen;
- Onderzoek doen naar vertragingen bij het verwerken van terugbetalingen of betalingen;
- Onderzoek doen naar vertragingen bij het verwerken van belastingaangiften;
- Vertragingen in reacties en bezwaren onderzoeken;
- Bevestigen of de relevante informatie voor de betreffende zaak in overweging is genomen;
- De acties en beslissingen van de ATO (of de TPB) beter begrijpen;
- Het nagaan van overige opties die burgers hebben en de bureaus die hen verder kunnen helpen.¹⁵⁹

Er is een protocol opgesteld met daarin operationele richtlijnen tussen de IGTO en de ATO met betrekking tot klachten die bij de IGTO zijn ingediend. Het protocol moet worden gelezen als onderdeel van de reeks communicatieproducten van de IGTO om IGTO- en ATO-functionarissen te helpen de rol van de IGTO binnen het belastingstelsel en de bredere Australische overheidsdienst te begrijpen.

¹⁵⁹ 'We Can Help', igt.gov.au.

Het doel van de IGTO is om de fiscale wetgeving en regelingen te verbeteren ten voordele van alle belastingplichtigen, belastingadviseurs en andere entiteiten. Evenzo streeft de ATO naar een betere uitvoering van de belastingwetten. IGTO- en ATO-medewerkers proberen beide de oplossing van klachten te vergemakkelijken om de ervaring van de burger (of het nu belastingplichtige, belastingadviseur of andere vertegenwoordiger is) met de administratie van het belastingstelsel te verbeteren. Bijvoorbeeld door burgers in hun omgang met het belastingstelsel te machtigen en door het minimaliseren van vertragingen en inefficiënties.

Bij het oplossen van klachten hebben zowel IGTO- als ATO-medewerkers verantwoordelijkheden jegens de belastingplichtigen:

- De IGTO heeft een verantwoordelijkheid om onafhankelijk klachten van burgers te onderzoeken die betrekking hebben op aangelegenheden op grond van een belastingwet;
- De ATO heeft de verantwoordelijkheid om onafhankelijk de belastingwetten toe te passen en om klachten van burgers in eerste aanleg op te lossen.

Bij het uitvoeren van hun werkzaamheden proberen zowel de IGTO- als de ATO-medewerkers de ervaring van de belastingplichtige te verbeteren op een manier die onnodige vertraging of 'run-arounds' tot een minimum beperkt. Er wordt ook aandacht besteed aan het minimaliseren van de

middelen en acties die nodig zijn om een passende oplossing te bewerkstelligen en/of zekerheid te bieden over de acties van de ATO.

IGTO-klachtenonderzoeken zijn resultaatgericht. Dit betekent dat als het ATO-personeel het eens is met de gewenste (of overeengekomen) uitkomst van de burger, het onderzoek mogelijk niet hoeft te worden voortgezet. Als het ATO-personeel zich echter zorgen maakt over een dergelijke overeenkomst, streven de IGTO-dossier beambten ernaar om op basis van het best beschikbare bewijsmateriaal een goed begrip van de kwestie te krijgen.¹⁶⁰

Categorieën van klachten

De IGTO categoriseert alle ingediende klachten op een schaal van 'Categorie 0' tot 'Categorie 5' om de middelen aan te geven die nodig zijn voor hun oplossing.

Categorie 0-2

Gevalen van categorie '0' tot '2' worden opgelost door IGTO-personeel zonder tussenkomst van de ATO, aangezien de IGTO tot doel heeft onnodige vertragingen voor burgers te voorkomen en gebruik van de beschikbare ATO-middelen tot een minimum te beperken. IGTO-personeel kan de ATO-klachten eenheid op de hoogte stellen van dergelijke gevallen om de ATO te helpen bij het verbeteren van de belastingadministratie en het verbeteren van de algemene ervaring met het belastingstelsel. De behandelend ambtenaar van de IGTO kan

¹⁶⁰ IGT-ATO Complaint Handling Guidelines, p. 1.

bijvoorbeeld feedback over de ervaring van de burger met de ATO en suggesties voor verbetering doorsturen naar de ATO Complaints Unit. Op verzoek van de burger wacht de IGTO-functionaris op de bevestiging van de feedback door de ATO en geeft hij een antwoord aan de burger.¹⁶¹

Categorie 3-5

Categorie '3' tot '5' gevallen vereisen de betrokkenheid van de ATO en worden opgeworpen als formele klachten-onderzoeken. Een onderzoek doet een beroep op de wettelijke bevoegdheden van de IGTO om informatie te verzamelen en stelt zowel ATO- als IGTO-medewerkers in staat informatie over de zaak te delen die anders verboden zou zijn door de relevante geheimhoudingsbepalingen. Wanneer de IGTO besluit een klacht te onderzoeken, geeft de behandelend ambtenaar van de IGTO een officiële melding aan de klachtenafdeling van de ATO door middel van een zogenoemd 'onderzoeksbericht'. Deze kennisgeving helpt ook om de zorgen van de burger en de gewenste resultaten in het relevante belasting-administratieve kader te benadrukken. In het bijzonder wordt uiteengezet:

- De ervaring, zorgen en gewenste (of overeengekomen) resultaten van de burger, evenals de ondersteunende informatie en documenten die door de burger aan de IGTO zijn verstrekt, indien hiertoe toestemming is verleend;
- De analyse door de behandelend ambtenaar van de IGTO van de belangrijkste administratieve kwesties die moeten worden

aangepakt en mogelijke oplossingen opties, op basis van de op dat moment beschikbare informatie.

De IGTO-dossier functionaris stuurt dergelijke 'onderzoeksberichten' naar een enkel aangewezen ATO-e-mailadres binnen de ATO Complaints Referral Unit. Dit zorgt voor zichtbaarheid binnen de systemen van de ATO, er wordt namelijk een aantekening gemaakt bij het reeds bestaande dossier, en maakt formele registratie als klacht in de systemen van de ATO mogelijk voor snelle toewijzing aan een ATO-dossier functionaris.¹⁶²

Handvest van de belastingplichtige 1997

De Australische belastingdienst draagt bij aan het economische en sociale welzijn van Australiërs door bereidwillige deelname aan het belastingstelsel, inclusief toegang tot uitkeringen. Australiërs dragen hun steentje bij door hun verantwoordelijkheden volgens de wet na te komen. Het handvest beschrijft de rechten van de belastingplichtigen. Het legt uit wat belastingplichtigen van de ATO kunnen verwachten. De ATO dient bij het hebben van contact met belastingplichtigen de bepalingen uit het handvest in acht te nemen. Het is bedoeld voor iedereen die met de belastingdienst te maken heeft op het gebied van belastingen, pensioen, accijnzen en andere wetten die binnen hun reikwijdte vallen.¹⁶³ Het geeft onder andere toelichting omtrent de rechten en plichten van belastingplichtigen, wat zij kunnen verwachten en wat te doen als de belastingplichtige niet tevreden bent. Hoewel het Handvest op zich geen

¹⁶¹ IGT-ATO Complaint Handling Guidelines, p. 3.

¹⁶² IGT-ATO Complaint Handling Guidelines, p. 3.

¹⁶³ A brief history of the Taxpayers' Charter, p. 3.

nieuwe rechten voor belastingplichtigen creëert, maakt het ze aantoonbaar toegankelijker door duidelijk de rechten, plichten en verwachtingen uiteen te zetten van alle belastingplichtigen die contact hebben met de ATO. Bovendien versterkt de openbare bekendmaking van het Handvest, in combinatie met andere wetgeving, zoals de Inspector-General of Taxation Act 2003, het recht van de belastingplichtige om zijn zorgen en problemen over de naleving van het Handvest onafhankelijk te laten onderzoeken.¹⁶⁴

De IGTO brengt onafhankelijk rapport uit aan zowel de belastingdienst als de regering en minister over systeemkwesties bij de uitvoering van de belastingwetten. Alle rapporten van de inspecteur-generaal aan de regering moeten worden ingediend in beide kamers van het parlement of op een andere manier openbaar worden gemaakt door de regering.¹⁶⁵

5.5 Doelgroepen

De IGTO wordt benaderd door particulieren, kleine bedrijven, andere belastingplichtigen en belasting-professionals via verschillende kanalen, waaronder een slim online webformulier, telefoon, fax en e-mail. Om de gevolgen van de COVID-19-pandemie voor de IGTO te beperken, zijn burgers actief aangemoedigd om gebruik te maken van het online webformulier als het meest effectieve kanaal om een klacht in te dienen. Ongeacht via welk kanaal de IGTO wordt benaderd, worden alle benaderingen van de IGTO geregistreerd als klachten onderzoeken en

gecategoriseerd (categorieën variëren van '0' tot '5') voor casemanagement en rapportagedoeleinden. De IGTO biedt deze beknopte uitleg om belanghebbenden en de burgers te helpen een beter inzicht te krijgen in de aard van de diensten die wij leveren en de rapportage van de IGTO met betrekking tot deze diensten.¹⁶⁶

Belastingplichtigen die de IGTO benaderen, kunnen klachten indienen via een aantal kanalen, voornamelijk via het IGTO-websiteformulier of de speciale klachtentelefoonlijn. De IGTO kan ook klachten ontvangen die zijn doorverwezen door andere overheidsinstanties, waaronder de algemene (Commonwealth) Ombudsman, de Australian Small Business and Family Enterprise Ombudsman, de ATO of de TPB.

Parlementariërs kunnen ook klachten indienen bij de IGTO die door hun achterban zijn ingediend. Hiervoor gelden echter dezelfde eisen als een reguliere klacht, waarbij er al contact dient te zijn opgenomen met de belastingdienst. Het indienen van een klacht via de volksvertegenwoordiging kan tevens op lokaal niveau toegankelijker zijn voor belastingplichtigen. Mochten zij niet voldoen aan de eisen van de IGTO, kunnen zij doorverwezen worden naar de juiste instantie.

De IGTO doet onderzoek naar zaken die betrekking hebben op de fiscale wetgeving en de belastingdienst. De IGTO doet geen onderzoek naar problemen met betrekking op de werkvloer van ATO of de toepassing van

¹⁶⁴ A brief history of the Taxpayers' Charter, p. 7.

¹⁶⁵ Inspector-General of Taxation Annual Report 2003-04, p. 6.

¹⁶⁶ Inspector-General of Taxation Corporate Plan 2022-25, p. 14.

wetgeving die belastingverplichtingen oplegt of de kwantificering van die verplichtingen.

De IGTO kan echter onderzoeken of procedurele billijkheid is toegepast op beslissingen. De IGTO kan bijvoorbeeld overwegen of een ATO-functionaris een passend proces heeft gevolgd bij het vormen van hun beslissing. Een dergelijk onderzoek biedt de burger zekerheid over de geschiktheid van de acties van de ATO. Een IGTO-onderzoek mag niet vooruitlopen op een procedure bij het College van Beroep (AAT) of de Rechtbank.¹⁶⁷

De IGTO onderzoekt geen klachten die eerder door de ombudsman zijn behandeld over belastingzaken, tenzij er sprake is van uitzonderlijke omstandigheden, bijvoorbeeld als er nieuwe materiële informatie aan het licht is gekomen. Om overlap te voorkomen, zijn er werkprocessen opgesteld tussen de IGTO en de overige instanties, zoals de ombudsman.¹⁶⁸

Om in aanmerking te komen voor hulp van de IGTO is er geen inkomens- of vermogens-eis. Echter, er zijn gevallen waarin de IGTO niet in staat is om te helpen, bijvoorbeeld wanneer de vraag buiten hun rechtsgebied valt. In deze gevallen verwijst de IGTO de belastingplichtige door naar de relevante instanties of organisaties die wel bevoegd zijn om hen bij te staan. De IGTO zal contact opnemen met de belastingplichtige om dit

nader toe te lichten, mocht dit nodig zijn. Evenzo kan een belastingplichtige in sommige gevallen de IGTO benaderen om een uitkomst te zoeken die hij niet kan bieden - bijvoorbeeld het verzoek dat een belastingaanslag die de belastingplichtige door de ATO is opgelegd, wordt vernietigd. In deze gevallen geeft hij de belastingplichtige algemene richtlijnen over mogelijke stappen die ze kunnen nemen om de gewenste resultaten te bereiken.

5.6 Functioneren van de Instantie

Vanaf het begin van de IGTO zijn er verschillende manieren geweest om de effectiviteit en het functioneren van de instantie te toetsen. In het eerste jaarrapport worden verschillende doelstellingen (outcomes) genoemd. Uit de formulering van deze doelstellingen, kunnen ze gezien worden als een streven voor het eerste jaar. Per doelstelling wordt er een korte toelichting gegeven en puntsgewijs welke subdoelen nodig zijn om de gewenste doelstelling te bereiken. De doelstelling ziet op het verbeteren van belastingwetten ten voordele van alle belastingplichtigen. Om de doelstelling van het betreffende jaar te bereiken, moeten er verschillende taken uitgevoerd worden. Voorbeelden van dit soort taken zijn kijken naar incassopraktijken, de inning van belastingsschulden en boetes, of overleg met koepelorganisaties van fiscale dienstverlening.¹⁶⁹

Om daarnaast onafhankelijkheid te waarborgen, dient een aantal stukken gepubliceerd te worden. De IGTO voert evaluaties uit van bepaalde

¹⁶⁷ IGT-ATO Complaint Handling Guidelines, p. 2.

¹⁶⁸ IGT-ATO Complaint Handling Guidelines, p. 2.

¹⁶⁹ Inspector-General of Taxation Annual Report 2003-04, p. 14.

systemische kwesties in de administratie van belastingwetten in overeenstemming met het werkprogramma. De aanpak en processen rondom de uitvoering van het onderzoek worden bepaald door de IGTO en er is geen tijdsbeperking. Het rapport, waarin de bevindingen worden uiteengezet, wordt aan de regering voorgelegd nadat de Directeur-Generaal Belastingen de gelegenheid heeft gekregen om opmerkingen te maken. Zodra de inspecteur-generaal echter zijn rapport aan de regering heeft overhandigd, moet de regering het rapport van de inspecteur-generaal publiceren, hetzij door indiening in beide kamers van het parlement, hetzij anders binnen 25 zittingdagen na ontvangst.¹⁷⁰

Er is enige twijfel aan overlap tussen de verschillende bestaande instanties binnen Australië. Toch vullen de dubbelrollen van de IGTO en de Ombudsman elkaar aan. Onafhankelijk onderzoek biedt de burgers zekerheid dat belastingwetten consistent, eerlijk, transparant en in overeenstemming met de verwachtingen van de belastingplichtigen worden toegepast. Dit omvat het bepalen of belastingwetten worden toegepast in overeenstemming met ATO- of TPB-beleid, -procedures en -richtlijnen en publiekelijk gecommuniceerde toezeggingen, en ook in overeenstemming met de verwachtingen van de burgers op het gebied van eerlijkheid.

In het Handvest van de belastingplichtigen (the Taxpayers' Charter) staan een aantal richtlijnen voor hoe de belastingdienst zich dient te gedragen jegens belastingplichtigen. Hieruit vloeien tevens richtlijnen en beloften

waar de ATO zich aan dient te houden bij communicatie met belastingplichtigen. De belangrijkste diensten van de IGTO anno 2022 zijn:

- Rechtstreeks onafhankelijke hulp en zekerheid bieden aan belastingplichtigen en -professionals en hun geschillen (of onopgeloste klachten) onderzoeken over acties en besluiten van de belastingdienst van de ATO en TPB, evenals systemen met betrekking tot de belastingdienst;
- Onderzoeken en rapporteren over kwesties die voortkomen uit klachten van belastingplichtigen en geschillen onderzoeken die in het algemeen belang zijn;
- Evaluatieonderzoeken uitvoeren omtrent acties, systemen en belastingwetten, aan de hand waarvan onafhankelijk advies en aanbevelingen gegeven worden aan de regering, de ATO en de TPB.

Meerwaarde voor de belastingdienst

De onafhankelijke geschillen onderzoeksdienst van de IGTO levert maatschappelijke waarde, namelijk:

- Zichtbare toegang tot onafhankelijke beoordeling van acties en beslissingen van de belastingdienst door bekwaam en empathisch personeel;
- Een handig mechanisme voor het vastleggen van inzichten voor verbetering van het belastingstelsel.

¹⁷⁰ Inspector-General of Taxation Annual Report 2003-04, p. 16.

Het helpt ook om de effectiviteit van de klachtenbeheersystemen van de ATO en TPB te verbeteren. Onafhankelijk onderzoek wijst uit dat investeringen in klachtenbehandeling voor de publieke sector een positief effect hebben en dat ombudsmannen, zoals de Belasting Ombudsman, essentieel zijn voor dit resultaat.¹⁷¹

Recente ontwikkelingen

Bij ongeveer 45% van de geschillen waarbij de beschikbare middelen intensief gebruikt werden die tijdens 2022, waren belastingplichtigen betrokken die betalingen van de ATO verwachtten. De aanzienlijke vertegenwoordiging van geschillen met betrekking tot ATO-betalingen is een trend die zich heeft voortgezet sinds het begin van de pandemie. De belangrijkste reden is dat de ATO de prioritaire economische steunmaatregelen van de regering kon uitvoeren. Nog eens 18% van de geschillen onderzoeken die tijdens 2022 werden uitgevoerd, had betrekking op de verwerking door de ATO van belastingaangiften, met name wijzigingsverzoeken van belastingplichtigen. Binnen deze groep geschillen heeft de IGTO militaire veteranen bijgestaan die aanslagen op de inkomstenbelasting wilden wijzigen om substantiële belastingteruggaven te verkrijgen na een beslissing van het Federale Gerechtshof die de manier veranderde waarop hun invaliditeitspensioenen werden belast. De IGTO stond militaire veteranen bij met een reeks van kwesties, inclusief de tijdigheid van het wijzigingsproces van de ATO en gerelateerde ATO-communicatie, evenals onzekerheid over de bedragen die in de toekomst worden ingehouden op

hun invaliditeitspensioenen. Deze onderzoeken zullen gevolgen hebben voor andere militaire veteranen, die niet zijn opgenomen in de klachtenstatistieken van de IGTO. De IGTO onderzoekt nog de bredere kwesties die verband houden met deze groep geschillen.¹⁷²

De dubbele taken van de IGTO vullen elkaar aan en hebben gemeenschappelijke doelstellingen – onderzoek en rapportage om de belastingwetgeving te verbeteren:

- De Belastingombudsman biedt rechtstreeks onafhankelijke bijstand en zekerheid aan belastingplichtigen en belastingprofessionals, en onderzoekt belastinggeschillen (of onopgeloste klachten) over de acties en besluiten van de ATO of TPB, evenals systemen met betrekking tot belastingwetgeving, voor zover deze betrekking hebben op hun specifieke omstandigheden – respectievelijk klachten- en geschillenonderzoeken;
- De Belastingombudsman doet ook onderzoek naar en brengt verslag uit over kwesties die een bredere impact op de gemeenschap hebben of die vaak voorkomen in een aantal geschillen waar ze in het algemeen belang zijn – dit omvat onderzoeken op eigen initiatief;
- De IGT overlegt met de gemeenschap om acties, systemen en wetten inzake belastingadministratie te onderzoeken om onafhankelijk advies en aanbevelingen te geven aan de regering, de ATO en de TPB – toetsingsonderzoeken;

¹⁷¹ Inspector-General of Taxation Annual Report 2022, p. 3.

¹⁷² Inspector-General of Taxation Annual Report 2022, p. 6.

- Het is de rol van de IGTO om de fiscale wetgeving te verbeteren ten behoeve van de burgers. Beide rollen en de verschillende onderzoekswijzen bepalen of belastingwetten consistent en zoals bedoeld worden uitgevoerd. Dit omvat het bepalen of belastingwetten worden toegepast in overeenstemming met het eigen beleid, de procedures en richtlijnen van de ATO en publiekelijk gecommuniceerde toezeggingen - inclusief die uiteengezet in het Handvest van de belastingplichtigen - en ook in overeenstemming zijn met de verwachtingen van de belastingplichtigen op het gebied van eerlijkheid.

Samenvattend, luidt het doel van de IGTO als volgt:

- Een gespecialiseerde Dienst voor geschillen onderzoek bieden aan de Australische gemeenschap;
- Beoordeling Onderzoeken uitvoeren naar prioritaire gebieden van belastingadministratie voor verbetering, zoals geïnformeerd door onze geschillen onderzoeksdienst en in overleg met de gemeenschap;
- Het geven van onafhankelijk advies en aanbevelingen aan de minister, de regering, het parlement, de ATO en de TPB door middel van openbare rapportage.¹⁷³

5.7 Signaleringsfunctie

De IGTO moet met behulp van de onderstaande punten effectief hun signaleringsfunctie uitvoeren:

1. Effectief onderzoek naar optreden van klachten bij de belastingdienst;
2. Identificeren en prioriteren van gebieden van fiscale wetgeving voor verbetering;
3. Het uitvoeren van review- en andere onderzoeken op eigen initiatief en het doen van aanbevelingen ter verbetering aan de minister, de regering, de ATO en de TPB.

Deze punten worden gemonitord en beoordeeld aan de hand van verschillende prestatie maatstaven die zijn uiteengezet in het Corporate Plan 2022-2025 van de IGTO (voor de vier boekjaren vanaf 2022).¹⁷⁴

De Belastingombudsman voert ook onderzoeken uit naar acties die een bredere impact op de gemeenschap hebben of die vaak worden waargenomen in een aantal klachten om bredere systeemverbeteringen te identificeren die de oorzakelijke problemen aanpakken – onderzoeken op eigen initiatief. De inspecteur-generaal van de Belastingen doet onderzoek naar handelingen, systemen en belastingwetten (voor zover deze betrekking hebben op belastingadministratiezaken) – herzieningsonderzoeken.

De verschillende onderzoekswijzen bepalen of belastingwetten consistent en zoals bedoeld worden uitgevoerd. Dit omvat het bepalen of belastingwetten worden toegepast in overeenstemming met de richtlijnen van de ATO en publiekelijk gecommuniceerde toezeggingen, zoals in het Handvest van de belastingplichtige, en ook in

¹⁷³ Inspector-General of Taxation Annual Report 2022, p. 27.

¹⁷⁴ Inspector-General of Taxation Annual Report 2022, p. 28.

overeenstemming met de verwachtingen van belastingplichtigen. De onderzoeken van de IGTO wekken vertrouwen in de eerlijkheid van het belastingstelsel en zorgen voor verbeteringen in de uitvoering van belastingwetten ten voordele van alle belastingplichtigen, belasting professionals en andere entiteiten.¹⁷⁵

Voor de komende jaren heeft de IGTO de volgende doelstellingen gesteld:

- Ondersteunt rechtstreeks burgers bij het navigeren door het belastingstelsel door informatie en zekerheid te bieden over zorgwekkende acties van de ATO en de TPB, informatie te verstrekken aan de burgers en beschikbare opties voor te stellen en zaken door te verwijzen naar de meest geschikte instantie om de burgers bij te staan;
- Onderzoekt klachten over handelingen van belastingambtenaren die betrekking hebben op bestuurlijke aangelegenheden op grond van een belastingwet;
- Onderzoekt de systemen die door de ATO of TPB zijn opgezet om belastingwetten te beheren, inclusief systemen voor het omgaan met of communiceren met het publiek in het algemeen of met bepaalde mensen of organisaties met betrekking tot administratieve aangelegenheden onder die wetten;
- Onderzoekt systemen die zijn ingesteld door belastingwetten, maar alleen voor zover de systemen betrekking hebben op administratieve zaken;

- Onderzoekt handelingen van een belastingambtenaar wanneer deze betrekking hebben op administratieve aangelegenheden op grond van een belastingwet;
- Onderzoekt acties die het onderwerp zijn van een klacht die is overgedragen door de algemene ombudsman;
- Doet aanbevelingen aan de ATO, de TPB en de regering met betrekking tot zaken die hij heeft onderzocht;
- Publiceert in het openbaar over onderzoeken;
- Werkt samen met de regering via de minister, het parlement en zijn commissies, de ATO, de TPB en de belasting professionals in het algemeen door middel van briefings, raadplegingen, bijdragen, onderzoek en discussie en debat op gang te brengen over belangrijke gebieden van de belastingadministratie.¹⁷⁶

Door deze werkwijze te hanteren wordt verwacht dat zich in de toekomst minder kwesties zullen voordoen waarbij de IGTO zal moeten optreden. Het doel van de IGTO is het verbeteren van de belastingadministratie door middel van onderzoek naar belastingklachten, het uitvoeren van bredere onderzoeken, openbare rapportage en onafhankelijk advies aan de overheid en relevante entiteiten.¹⁷⁷

¹⁷⁵ Inspector-General of Taxation Corporate Plan 2022-25, p. 2.

¹⁷⁶ Inspector-General of Taxation Corporate Plan 2022-25, p. 2.

¹⁷⁷ Inspector-General of Taxation, treasury.gov.au.

5.8 Cijfers

De IGT werd in 2003 opgericht als een onafhankelijke, statutaire instantie - na overleg met de bevolking en aanbevelingen van de Belastingdienst. Er werd een jaarlijkse begrotingswijziging van € 1.220.700 euro verstrekt zodat de IGTO een bureau kon oprichten om te helpen bij de uitvoering van de taken van de IGT.

In 2022 heeft de IGTO een jaarbudget van bijna € 3.970.000 euro . Dit budget wordt volledig gefinancierd vanuit de Australische federale overheid. In 2021 was het budget van de IGTO minder, namelijk € 3.950.000 euro.¹⁷⁸ Er wordt verwacht dat de komende jaren een blijvende stijging van het budget zal komen.¹⁷⁹ De grootste kostenpost binnen de IGTO zijn de personeelskosten, met een bedrag van ongeveer € 2.806.777 euro over 2022.¹⁸⁰

1.2. Income

	2022	2021
	\$	\$
Note 1.2A: Revenue from Government		
Appropriations		
Departmental appropriations	6,502,000	6,477,000
Total revenue from Government	6,502,000	6,477,000

1.1. Expenses

	2022	2021
	\$	\$
Note 1.1A: Employee benefits		
Wages and salaries	3,640,246	3,490,182
Superannuation:		
Defined contribution plans	458,987	454,313
Defined benefit plans	142,253	132,980
Leave and other entitlements	325,554	368,539
Other employee expenses	31,582	20,276
Total employee benefits	4,598,622	4,466,290

Hier volgen cijfers omtrent de werkzaamheden en de hoeveelheid klachten die behandeld zijn in jaar 2022:

Table 2: FY22 Complaints Progressed

	Complaints - Total	Complex Dispute Investigations*	Complex Dispute Investigations %
Opening – carried forward from prior year	254	123	48%
Received	1,314	117	9%
Progressed during the year	1,568	240	15%
Closed	(1,187)	(117)	10%
Closing – carried forward	381	123	32%

¹⁷⁸ Inspector-General of Taxation Annual Report 2022, p. 104.

¹⁷⁹ Inspector-General of Taxation, treasury.gov.au.

¹⁸⁰ Inspector-General of Taxation Annual Report 2022, p. 103.

Table 3: FY22 Complaints received, by Agency

Name of Agency	Number of complaints received	Percentage of Total complaints received
ATO	1,199	91.2%
TPB	22	1.7%
Other	93	7.1%
Total	1,314	100.0%

Deze cijfers vloeien voort uit het jaarrapport van 2022.¹⁸¹

5.9 Tussenconclusie

De IGTO is geplaatst buiten de Australische belastingdienst, de ATO en TPB, waardoor hij onafhankelijk van de belastingdienst opereert. Dit blijkt tevens duidelijk in de manier waarop hij naar buiten treedt. Doordat hij buiten de belastingdienst geplaatst is, zijn er helaas ook nadelen met betrekking tot de toegang tot informatie. Dit is een van de grootste uitdagingen voor de IGTO, blijkt uit de gesprekken die wij met hen hebben gevoerd. Het behandelen van een klacht en de uitkomst hiervan is afhankelijk van de informatie die de IGTO ontvangt. Hierbij is het relevant of de betreffende medewerker van de belastingdienst over de juiste informatie beschikt en deze ook tijdig en volledig aanlevert. Op basis hiervan, kan het voorkomen dat er geen gewenste uitkomst is voor betrokkene. Indien dit gerechtvaardigd is, zal dit door de IGTO uitgebreid uitgelegd worden.

Om de toegankelijkheid te waarborgen, kan er gebruikgemaakt worden van verschillende faciliteiten zoals vertalers, dovertolken etc. Wanneer de IGTO besluit een klacht te onderzoeken, geeft de behandelend ambtenaar van de IGTO een officiële melding aan de klachtenafdeling van de ATO door middel van een zogenoemd ‘onderzoeksbericht’. Deze kennisgeving helpt ook om de zorgen van de burger en de gewenste resultaten in het relevante belasting-administratieve kader te benadrukken.

Er zijn echter ook middelen die de IGTO kan inzetten indien er geen rechtvaardige uitkomst is. Hierbij kunnen bepaalde zaken escaleren tot aan de minister. In de praktijk wordt dit zelden gedaan, tevens om de onderlinge verhoudingen tussen de IGTO en de ATO of TBP goed te houden. Om de werkwijze tussen de IGTO en de ATO of TBP duidelijk en gestructureerd te laten zijn, zijn er protocollen opgesteld. In deze protocollen wordt zowel de werkwijze tussen de IGTO en andere instanties, als de consequenties van bepaalde uitkomsten benoemd.

Een andere uitdaging die de IGTO ondervindt naar aanleiding van zijn onafhankelijkheid, zijn de administratieve verplichtingen. Omdat de IGTO een onafhankelijke instantie is, met eigen werknemers, een eigen budget en werkwijze, dient hij de volledige zorg te dragen voor het tijdig aanleveren van rapporten en andere administratieve stukken. Omdat de IGTO een kleine organisatie is in vergelijking tot de ATO en de TPB, zorgt dit ervoor dat er veel middelen ingezet worden om alle administratieve stukken en verplichtingen tijdig te voldoen. Indien de IGTO binnen de ATO

¹⁸¹ Inspector-General of Taxation Annual Report 2022, p. 12 en 13.

of TPB zouden zitten, zou een deel van dit de administratieve verplichtingen kunnen worden overgenomen door hen.

De IGTO is toegankelijk voor iedereen. De enige eis die er is om in aanmerking te komen voor hun hulp, is dat er een bezwaar ingediend moet zijn bij de ATO of TPB met betrekking tot de kwestie. Tijdens het indienen van de klacht via het online formulier wordt dit tevens duidelijk aangegeven. Er zijn verschillende wegen die een burger kan gebruiken om in contact te komen met de IGTO, wat het erg toegankelijk maakt. Tevens is het gebruik van verschillende faciliteiten op kosten van de IGTO mogelijk. Een belangrijk punt voor de IGTO, waar veel winst te behalen valt, is de bekendheid van de instantie. Er zal meer moeten worden geïnvesteerd in het kenbaar maken van de organisatie en wat de IGTO voor de burgers kan betekenen. Los van klachten van individuele burgers, behandelt de IGTO tevens systeem kwesties. Hierdoor kan systemische problematiek die van toepassing is op grotere groepen onderzocht worden. De IGTO brengt zijn bevindingen jaarlijks uit in een onafhankelijk rapport.

Hoofdstuk 6 De Office of the Taxpayers' Ombudsperson in Canada

6.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op hoe The Office of the Taxpayers' Ombudsperson (OTO) in Canada is ingericht. Dit wordt allereerst gedaan door in paragraaf 6.2 op de geschiedenis van de OTO in te gaan, hoe deze is ontstaan en hoe het zich heeft ontwikkeld. In paragraaf 6.3. zal de organisatievorm worden besproken met inbegrip van de structuur, de posities en de relatie met de Canadian Revenue Agency (CRA) en het ministerie. De taken en bevoegdheden worden in paragraaf 6.4 beschreven. Verder zal er in paragraaf 6.5 in worden gegaan op de doelgroepen die de OTO bedient. Het functioneren van de OTO zal in paragraaf 6.6 worden besproken waaronder de mogelijkheden waarop de OTO kan worden benaderd door belastingplichtigen en hoe hun problemen vervolgens worden behandeld en opgelost. Vervolgens wordt er op de signaleringsfunctie van de OTO ingegaan in paragraaf 6.7. En daarna wordt er in paragraaf 6.8 afgesloten met de cijfers en statistieken van de OTO. Tenslotte wordt er in paragraaf 6.9 een tussenconclusie over het functioneren van de OTO als geheel getrokken.

6.2 Geschiedenis

In 2007 werd in Canada de 'Taxpayers Bill of Rights' aangenomen en de 'Taxpayers Ombudsman' (later 'Office of the Taxpayer's Ombudsperson'

(OTO)) opgericht¹⁸². Deze Bill of Rights¹⁸³ diende als een leidraad voor hoe de Canadian Revenue Agency (CRA) zich moet opstellen tegenover de Canadese belastingplichtige. De OTO is daarnaast opgericht als de instantie die erop toeziet dat een deel van deze rechten ook wordt nageleefd en gerespecteerd. Van de 15 rechten die de Taxpayers' bill of rights kent worden er namelijk maar 8 beschermd door de OTO. De zogenaamde 'service-related rights'¹⁸⁴ (zie dikgedrukt):

The Canadian Taxpayer Bill of Rights:

- 1. You have the right to receive entitlements and to pay no more and no less than what is required by law*
- 2. You have the right to service in both official languages*
- 3. You have the right to privacy and confidentiality*
- 4. You have the right to a formal review and a subsequent appeal*
- 5. You have the right to be treated professionally, courteously, and fairly***
- 6. You have the right to complete, accurate, clear, and timely information***
- 7. You have the right, unless otherwise provided by law, not to pay income tax amounts in dispute before you have had an impartial review*
- 8. You have the right to have the law applied consistently*
- 9. You have the right to lodge a service complaint and to be provided with an explanation of our findings***

¹⁸² Order in Council P.C. 2007-828 of May 24, 2007.

¹⁸³ Taxpayer Bill of Rights, RC4417 E (12/2013).

¹⁸⁴ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 4 lid 2 sub a.

10. You have the right to have the costs of compliance taken into account when administering tax legislation

11. You have the right to expect us to be accountable

12. You have the right to relief from penalties and interest under tax legislation because of extraordinary circumstances

13. You have the right to expect us to publish our service standards and report annually

14. You have the right to expect us to warn you about questionable tax schemes in a timely manner

15. You have the right to be represented by a person of your choice

16. You have the right to lodge a service complaint and request a formal review without fear of reprisal

Het idee voor een Taxpayers Bill of Rights en bijbehorende Taxpayer Ombudsman als toezichthouder hierop was onderdeel van een verkiezingsprogramma van de 'Harper Administration'¹⁸⁵. En was na de verkiezingswinst aangekondigd in een persbericht¹⁸⁶. Snel hierna werd de OTO middels een 'Order in Council' ingesteld (vergelijkbaar met een Nederlands Koninklijk Besluit). Om deze reden is er geen parlementair proces aan vooraf gegaan waardoor de OTO na meer dan 15 jaar nog steeds relatief onbekend blijft voor de Canadese burger. De bron van het

¹⁸⁵ Stephen Harper is een Canadese politicus. Hij was van 2004 tot 2015 leider van de Conservatieve Partij van Canada en diende bijna een decennium als 22e premier van Canada.

¹⁸⁶ Government of Canada. Canada Revenue Agency, "Canada's New Government Announces Taxpayer Bill Of Rights and Taxpayers' Ombudsman" [News Release] May 28, 2007.

mandaat voor de OTO is Order in Council P.C. 2020-0703, dit is vergelijkbaar met een Nederlands Koninklijk Besluit.

6.3 Organisatievorm

Het hoofd van de OTO is Taxpayer Ombudsperson (TO). Zijn functietitel is een zgn. 'Special Advisor' van de Minister of National Revenue. De CRA is departementaal rechtspersoon, opgericht bij wet.¹⁸⁷ Via de Minister moet deze verantwoording afleggen.¹⁸⁸ Als gevolg van de organisatie van de CRA (als een departementaal rechtspersoon) kan de 'Special Advisor' van de Minister geen functie bekleden binnen de CRA. De positie van de TO is daarom administratief gecreëerd bij het bureau van de Minister. De CRA ondersteunt de TO in zijn mandaat door CRA-personeel en financiële middelen ter beschikking te stellen aan de OTO.¹⁸⁹ Dit zorgt voor een interessante situatie waar de TO geen ambtenaar is van de OTO of CRA maar wel hoofd is van de OTO, en gefinancierd en bemand met CRA-personeel.

De TO zelf wordt benoemd (en eventueel ontslagen) door de Governor in Council.¹⁹⁰ Dit is een vertegenwoordiger van de Britse kroon die in principe alleen een ceremoniële functie heeft. De werkelijke aanwijzingsbevoegdheid komt vanuit het ministerie zelf. De termijn van de TO bedraagt 5 jaar en kan niet verlengd worden.

¹⁸⁷ Artikel 4(1) van de Canada Revenue Agency Act.

¹⁸⁸ Artikel 6(2) van de Canada Revenue Agency Act.

¹⁸⁹ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 3.

¹⁹⁰ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 2.

Verder is de OTO binnen de CRA gepositioneerd maar wel ‘at arms length’ van de CRA. In principe heeft de OTO daardoor wel een beperkte onafhankelijke positie. De OTO deelt bijvoorbeeld de juridische afdeling met de CRA. Ook vanwege de organisatie binnen de CRA maakt het budget van de OTO deel uit van het grotere budget van de CRA. De TO heeft geen vastgelegde controle over de toewijzing van het budget maar heeft wel enige invloed. Als ‘Special Advisor’ moet de TO direct rapporteren aan de Minister en niet aan de CRA.¹⁹¹ De OTO heeft niet de bevoegdheid om direct aan het Canadese parlement te rapporteren. Daarnaast heeft de OTO bij zijn onderzoek een neutrale en objectieve houding. Hij is geen zgn. ‘advocate’ voor de belastingplichtige maar eerder een onpartijdige bemiddelaar die bij klachten een advies aan de CRA geeft om de problemen op te lossen.

Alle medewerkers van de OTO zijn deel van de federale overheidsdienst, meer specifiek van de CRA, die zijn eigen reglementen, voorschriften en praktijken heeft. Hoewel de TO wel de bevoegdheid heeft om medewerkers aan te nemen en te ontslaan, doet hij dit in de praktijk nauwelijks en worden deze zaken aan zijn directeur en hoger management overgelaten. De meeste medewerkers van de OTO hebben geen (fiscaal) juridische achtergrond. Dit is volgens hen niet nodig aangezien hun mandaat zich alleen uitstrekt tot de ‘service-related rights’ waarvoor een (fiscaal) juridische achtergrond overbodig is. De kantoren van de OTO zijn fysiek gescheiden van de normale kantoren van de CRA.

¹⁹¹ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 9 lid 1.

¹⁹² Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 4 lid 1.

¹⁹³ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 4 lid 2 sub a.

Naar eigen zeggen doet hij dit om de feitelijke onafhankelijkheid te waarborgen en dit ook naar buiten toe te kunnen laten blijken. Dit is bijvoorbeeld ook de reden dat de OTO een eigen @oto-boc.gc.ca e-mailadres gebruikt.

6.4 Taken en bevoegdheden

De OTO is opgericht met het mandaat om de ‘Minister of National Revenue’ te helpen, adviseren en informeren over alle zaken gerelateerd aan diensten geboden aan een belastingplichtige door de CRA.¹⁹² De OTO doet dit door de ‘service-related rights’ te beschermen en ontvangen klachten met een onafhankelijke en objectieve blik te behandelen.¹⁹³ Specifiek wordt hierbij gekeken naar de geboden service en behandeling van de belastingplichtige. Daarnaast doet de OTO specifieke aanbevelingen direct aan de Minister wat betreft de verbetering van de service en eerlijkheid van het gehele systeem van de CRA. Alles wat de OTO in een jaar doet zoals het verwerken van klachten en leveren van systeemkritiek presenteert de OTO in een jaarlijks rapport of in losse ‘systemic examination’-rapporten.

De OTO is in zijn mandaat beperkt tot het behandelen van de service-related rights.¹⁹⁴ Daarnaast kan de OTO niets behandelen dat al voor de rechter ligt¹⁹⁵, betrekking heeft op een andere overheidsinstantie dan de CRA, de inhoudelijke interpretatie betreft, zaken die door een andere instantie beoordeeld moeten worden, klachten over zaken vóór 24 mei

¹⁹⁴ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 4 lid 2 sub a.

¹⁹⁵ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 5 lid 2 sub e.

2006¹⁹⁶ of klachten die al in behandeling zijn door de Minister. Met name het feit dat enkel de 'service-related rights' worden beschermd is een aanzienlijke beperking van het mandaat.

In de procedure zelf heeft de OTO vrijwel geen (doorzettings)macht. Hij kan namelijk enkel aanbevelingen doen.¹⁹⁷ De OTO vertrouwt hier op zijn morele overtuigingskracht als ombudsman door transparant en openbaar te zijn. Daarbij kan hij het probleem niet escaleren door bijvoorbeeld naar de rechter te stappen. Daarnaast heeft het opstarten van een klachtenprocedure geen schorsende werking op een eventuele inning of belastingcontrole door de CRA.

Voor het vergaren van informatie moet de OTO dit grotendeels doen via de belastingplichtige. Hiervoor dient de belastingplichtige eerst een zgn. 'Permission to disclose'-formulier in te vullen. Hierin geeft de belastingplichtige toestemming dat de OTO en CRA informatie mogen uitwisselen/opvragen met/bij elkaar. De OTO heeft namelijk geen directe toegang tot de database van de CRA. De reden hiervoor zijn de hoge privacystandaarden in Canada. De OTO heeft wel toegang tot het zgn. 'Intranet' waar bepaalde processen en handleidingen zijn te vinden. Maar voor het uitvoeren van onderzoek zal de OTO altijd afhankelijk zijn van de informatie die de CRA hem geeft.

¹⁹⁶ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 5 lid 1.

¹⁹⁷ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 10 lid 2.

¹⁹⁸ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 6 lid 2.

6.5 Doelgroepen

De OTO bedient iedereen die een service gerelateerde klacht heeft over de CRA. Waaronder dus zowel particulieren als bedrijven.¹⁹⁸ De reikwijdte is daarmee aanzienlijk. Daarnaast hoeft men geen geld te betalen om geholpen te worden. Verder kan hij pas in actie komen nadat de betreffende belastingplichtige een klacht bij de CRA zelf heeft ingediend en deze is afgehandeld. Uitzondering hierop is wanneer er 'compelling reasons' zijn om de uitslag van de CRA-klachtprocedure niet te kunnen afwachten.¹⁹⁹ Dit komt echter zeer weinig voor en wordt alleen toegepast in gevallen waarin de basis-levensvoorzieningen in gevaar komen, de onderneming beperkt kan opereren of de mentale gezondheid en/of reputatie aanzienlijk geschaad worden.²⁰⁰ Kortom is er sprake van een brede doelgroep maar de fiscale rechtshulp is zeer beperkt.

Voorbeelden van service problemen zijn onder andere:

- Het niet kunnen bereiken van de CRA om antwoorden te krijgen
- Vertragingen in reacties, beslissingen en informatie van de CRA
- Inconsistentie in de toepassing van programma's en beleid
- Verkeerde toewijzing van betalingen
- Gebrek aan procedurele rechtvaardigheid

6.6 Functioneren van de instantie

Het werk van de OTO begint wanneer een belastingplichtige een klacht indient over de CRA. Deze klachten kunnen op verschillende manieren

¹⁹⁹ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 7 lid 1 j.o. lid 2.

²⁰⁰ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 7 lid 2.

binnenkomen, zoals brieven, faxen, het indienen van elektronische klachtenformulieren maar meestal via telefoongesprekken. Telefonisch contact is vaak de eerste stap van een belastingplichtige om contact op te nemen met de OTO en werkt tevens als een screening-/filterproces om de belastingplichtige te informeren over het mandaat van de OTO. Tijdens dit proces onderzoekt het intake-team of de klacht binnen het mandaat valt en of er aan de overige toegangseisen is voldaan.

Op basis van de ontvangen klacht voert de OTO twee soorten onderzoeken uit: individueel of systemisch. Voordat een individuele klacht wordt onderzocht, moet de klacht over het algemeen eerst beoordeeld zijn door het CRA Service Feedback-programma. Dit is een team van de CRA waarbij men laagdrempelig klachten kan indienen, middels formulier RC193. Wanneer er sprake zijn van ‘compelling reasons’ zoals financiële tegenspoed (financial hardship) of lopende systeem-onderzoeken hoeft men het CRA Service Feedback-programma niet eerst te doorlopen. De bevoegdheid om een klacht te onderzoeken voordat deze is beoordeeld door het CRA Service Feedback-programma is ter beoordeling van de OTO zelf.

6.7 Signaleringsfunctie

De OTO heeft naast het behandelen van individuele klachten over CRA ook de taak om problemen bij de CRA op systeemniveau aan te kaarten. Deze systeemkritiek kan hij hoofdzakelijk op drie manieren geven. 1.

Service Improvement Requests²⁰¹, 2. Systemic Examination Reports²⁰², 3. Annual Reports.²⁰³ Een systemisch probleem is een probleem dat, indien niet geïdentificeerd en adequaat aangepakt, het potentieel heeft om een negatieve invloed te hebben op belastingplichtigen in het algemeen, zich te herhalen en daardoor (service)klachten te genereren. Deze onderzoeken kunnen worden uitgevoerd op verzoek van de Minister of op eigen initiatief van de OTO. De systematische onderzoeken worden meestal ingesteld op basis van de analyse en signalen die voortkomen uit individuele klachten en observaties van het individuele klachten-team.

‘Service Improvement requests’ zijn hele specifieke aanbevelingen en worden ingediend bij de CRA wanneer de OTO een mogelijkheid tot verbetering van de dienstverlening identificeert. Deze verzoeken kunnen voortkomen uit systeemonderzoeken of andere problemen die tijdens het verwerken van de intakegesprekken en individuele klachten naar voren komen. Een voorbeeld hiervan is dat de OTO onlangs een aanbeveling heeft gedaan om de informatievoorziening voor slachtoffers van huiselijk geweld te verbeteren.²⁰⁴ Het ging hierbij om heel specifieke aanwijzingen zoals het wijzigen van bepaalde zinnen en bewoordingen, het beter vindbaar maken van de pagina en de indeling van de werkprocessen.

Een ‘Systemic Examination Report’ presenteert bewijsmateriaal en bevindingen die voortvloeien uit het onderzoek van de OTO naar een specifiek systemisch probleem, en doet aanbevelingen voor corrigerende

²⁰¹ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 4 lid 2 sub c.

²⁰² Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 4 lid 2 sub b.

²⁰³ Order in Council P.C. 2020-0703 artikel 9.

²⁰⁴ [OTO - Service improvement request - Information for Victims of Domestic Abuse](#).

maatregelen aan de Minister. Ook houdt de OTO bij welke stappen worden genomen na het publiceren van zijn rapport en evalueert hij de stappen die de CRA heeft gezet.

Een voorbeeld van een recentelijk rapport uit 2017 gaat over moeilijkheden bij de uitkering van kinderbijslag voor moeders in vrouwenopvangcentra.²⁰⁵ In het onderzoek kwam naar voren dat de procedures die de CRA gebruikte voor het informeren van moeders en opvangcentra niet consistent en consequent over het hele land werden toegepast. Hierdoor wisten veel moeders niet dat ze recht hadden op deze toeslag of ze hadden moeite met het aanvragen hiervan. Naar aanleiding van dit onderzoek deed de CRA een drietal aanbevelingen in zijn rapport. De CRA heeft al deze aanbevelingen overgenomen en de OTO heeft de genomen stappen gemonitord in 2018, 2019 en 2020 en concludeerde dat het probleem hiermee is opgelost.

Uit eigen rapportage van de OTO blijkt dat de meeste systeem-aanbevelingen van de OTO geeft worden opgevolgd. Van de 101 aanbevelingen zijn er 98 geaccepteerd.²⁰⁶

6.8 Cijfers

Van 1 april 2021 tot en met 31 maart 2022 heeft de OTO 4720 vragen behandeld, 3847 klachten en 1746 urgente verzoeken.²⁰⁷ De top 5 klachten gingen over vertragingen in COVID-19 steun, de kwaliteit van

service gegeven door de CRA, vertragingen in het verwerken van inkomstenbelasting aangiftes, toegang tot het CRA account en vertragingen in de ontvangst van kindertoeslag (CCB).

De OTO heeft gebaseerd op deze klachten drie aanbevelingen gedaan. Twee hiervan hebben betrekking op de toegang tot de burger zijn persoonlijke account van de CRA. De derde is een advies om de burger beter te informeren over de gevolgen van een belastingvoordeel dat het inkomen van de burger verhoogt waardoor inkomensafhankelijke voordelen beïnvloed kunnen worden.

Het totale budget van de OTO over de periode 1 april 2021 tot en met 31 maart 2022 was 4.050.000 dollar.²⁰⁸ Personeel is de grootste kostenpost. In deze periode telde de OTO 30 werknemers. Zie de bijgevoegde tabel hieronder.

²⁰⁵ OTO - Systemic Examinations report, Benefits Unsheltered, December 2017

²⁰⁶ [OTO - Influencing Change](#) (Systemic Examinations reports 30-3-2023).

²⁰⁷ OTO - Annual Report 2021-2022, Service Matters — Numbers speak volumes p. 68.

²⁰⁸ OTO - Annual Report 2021-2022, Service Matters — Numbers speak volumes p. 70.

Financial statement

2021-2022 Summary of Expenditures

(in thousands of dollars)

Personnel (includes employee benefits)	2,843
Transportation and communications	5
Information	50
Professional and special services	112
Utilities, materials, and supplies	3
Acquisition of machinery and equipment	9
Real property accommodations	180
Subtotal	3,203
Internal services expenditures*	
Technologie de l'information	636
Publication	211
Total**	4,050
Related Party Transaction***	
Finance	53

Ten opzichte van het totale aantal medewerkers van de CRA (49,950) en het budget van bijna 9.5 miljard Canadese Dollar is dat relatief weinig.²⁰⁹

6.9 Tussenconclusie

De OTO is een hele nuttige organisatie om de CRA vroegtijdig te wijzen op eventuele (service) tekortkomingen in de dienstverlening voor

²⁰⁹ Canadian Revenue Agency, 2021–2022 Departmental Results Report p. 9.

belastingplichtigen. Er worden veel systeem-aanbevelingen gedaan en deze lijken ook serieus genomen te worden. Wel mist de OTO de rol van 'pleitbezorger' voor de individuele belastingplichtige die het oneens is met het standpunt van de belastingdienst.

Tevens bestaan er een aantal zwakke punten die voortvloeien uit de organisatie van de OTO. De OTO is via een 'Order in Council' opgericht. Dit is een (Koninklijk) besluit. Dat heel snel genomen kan worden, maar daarom ook heel snel ongedaan kan worden gemaakt. De gehele OTO bestaat daarom bij de gratie van de Minister en het kabinet. Dit zou eventueel de onafhankelijkheid en continuïteit van de OTO kunnen aantasten. In het interview met de TO François Boileau geeft hij aan dat dit ook haaks staat op art. 2 van de 'Venice Principles' van de Venetië commissie, een leidraad van 'best practices' voor het opzetten van een effectieve ombudsman.²¹⁰ Ondanks dat Canada geen partij is bij de Raad van Europa, waar de Venetië commissie onder valt, wil hij zijn instantie meer in lijn krijgen met de uitgangspunten van de Venetië Commissie.

Het feit dat de OTO binnen de CRA is gepositioneerd kan zowel nadelen als voordelen met zich meebrengen. Een van de nadelen is dat hij zijn personeel en budget via de CRA ontvangt. Hierdoor kan de dienst moeilijker autonoom opereren en zal er toch altijd een zekere mate van afhankelijkheid zijn. Wel zijn de kantoren van de CRA en OTO fysiek van elkaar gescheiden, dus oogt hij naar buiten toe meer onafhankelijk. Door

²¹⁰ [European Commission for Democracy through Law \(Venice Commission\), Principles on the protection and promotion of the ombudsman institution \("The Venice Principles"\), Straatsburg 3 mei 2019, CDL-AD\(2019\)005.](#)

niet samen in een kantoor te zitten mist de OTO wel de voordelen van een meer informele samenwerking met de CRA. Opmerkelijk is dat, ondanks dat de OTO onder de CRA valt, zij geen directe toegang hebben tot de systemen van de CRA. Dit is iets waar de OTO regelmatig tegenaan loopt bij het verwerken van individuele dossiers en onderzoeken. De mate van informatieverschaffing is belangrijk voor het proces maar kan verschillen per verzoek, per CRA-medewerker en de welwillendheid van de CRA om mee te werken.

De rapportagebevoegdheid zou ook beter geregeld kunnen zijn. De OTO heeft namelijk alleen de bevoegdheid om te rapporteren aan de Minister en niet direct aan het parlement. In het interview met de TO benoemde hij wederom dat dit niet in lijn is met art. 1 van de Venice Principles.²¹¹ Ook geeft hij aan dat het ervoor zorgt dat de rapporten minder (politieke) aandacht krijgen.

De onderzoeksbevoegdheden van de OTO schieten tekort om effectief zijn mandaat uit te voeren. In het laatste Systemic Examination Report heeft de OTO, op verzoek van de Minister, een onderzoek gedaan naar de rechtvaardigheid van het controleproces van de CRA voor geregistreerde goede doelen in Canada.²¹² Hierbij is de OTO tegen een informatieprobleem aangelopen. De OTO kon namelijk niet de juiste gegevens ontvangen van de CRA om de toepassing van het controleproces te controleren. Iets wat de Minister expliciet had verzocht aan de OTO. In de

²¹¹ [European Commission for Democracy through Law \(Venice Commission\), Principles on the protection and promotion of the ombudsman institution \(“The Venice Principles”\), Straatsburg 3 mei 2019, CDL-AD\(2019\)005.](#)

Venice Principles staat tevens in art. 16 dat om effectief te zijn een ombudsman ook onbeperkt toegang moet hebben tot de nodige gegevens.

Ook tijdens het uitvoeren en publiceren van onderzoek is de onafhankelijkheid van de OTO niet goed genoeg gewaarborgd. In de Order in Council zijn namelijk geen voorzieningen getroffen voor de immuniteit van de medewerkers of de TO zelf. Dit zou eventueel kunnen betekenen dat ze niet onbezwaard en ongestoord hun systeemkritiek kunnen uiten. Wederom geeft de TO aan dat dit haaks staat op art. 23 van de Venice Principles en hij hoopt dat dit verbeterd zal worden.

Een overkoepelend thema lijkt het feit dat er bij de oprichting van de OTO haastig is gehandeld waardoor men fundamentele benodigdheden voor het opzetten van een laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp over het hoofd heeft gezien. Het is daarom van belang dat bij het opstellen van de landelijke instantie die fiscale (rechts)hulp biedt, er goed moet worden nagedacht over de mogelijke opzet.

²¹² [OTO - Charity Begins with Fairness: More to Explore.](#)

Hoofdstuk 7 Fiscale Bemiddelingsdienst in België

7.1 Inleiding

De Fiscale Bemiddelingsdienst (FBD) bestaat uit twee takken: de fiscale bemiddelingstak en de Cel administratieve sancties (CAS). Allereerst zal er worden ingegaan op de geschiedenis van de FBD (paragraaf 7.2). Vervolgens wordt in paragraaf 7.3 de organisatievorm beschreven. In paragraaf 7.4 wordt er beschreven wat de taken en de bevoegdheden zijn van zowel de FBD als de CAS. In paragraaf 7.5 wordt de doelgroep van de instantie behandeld. Vervolgens wordt er besproken hoe de FBD functioneert in paragraaf 7.6. In paragraaf 7.7 zal er worden ingegaan op de signaleringsfunctie van de FBD. Als laatste wordt er in paragraaf 7.8 nog aandacht besteed aan de relevante cijfers van de FBD.

7.2 Geschiedenis

Op 8 mei 2007 is de Wet van 25 april 2007,²¹³ genaamd "Diverse bepalingen (IV)", gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad waarmee de Fiscale Bemiddelingsdienst in het leven werd geroepen. Vanaf 1 juni 2010 was de FBD volledig operationeel en konden er aanvragen tot bemiddeling worden behandeld. In 2010 verscheen het eerste jaarverslag van de FBD.²¹⁴

²¹³ W 25 april 2007 houdende diverse bepalingen (IV) die de fiscale bemiddeling invoert (BS 8.5.2007, 3de editie).

²¹⁴ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2010, p. 7.

²¹⁵ Taken en bevoegdheden. Rekenhof.
(<https://www.ccrek.be/NL/Voorstelling/TakenEnBevoegdheden.html>)

Als gevolg van een verslag naar grote fraudedossiers van de parlementaire onderzoekscommissie in 2009, kwam het inzicht dat de minister van Financiën niet meer als tussenkomst vereist zou moeten zijn in bij het beslissen over de kwijtschelding of vermindering van belastingverhogingen en administratieve boetes. Het Rekenhof kwam in januari 2014 tot de conclusie dat een nieuwe procedure zou moeten worden gevormd waarbij de FBD als onafhankelijke instantie over de kwijtschelding zou beslissen. Het Rekenhof is een instantie die ziet op de externe controle van de Federale overheid.²¹⁵ Als gevolg van het onderzoek van de parlementaire onderzoekscommissie en de conclusie van het Rekenhof is de Cel Administratieve Sancties (CAS) ontstaan.²¹⁶

Met hoofdstuk 2 van de wet van 29 maart 2018²¹⁷ werd de bevoegdheid inzake kwijtschelding van belastingverhogingen en fiscale administratieve boetes aan de FBD overgedragen. Deze bevoegdheid moest eerst worden uitgevoerd met tussenkomst van de Minister van Financiën.

7.3 Organisatievorm

Afdeling fiscale bemiddeling

De medewerkers van de FBD zijn allemaal afkomstig van de verschillende fiscale administraties van de FOD Financiën. De FOD Financiën is de overkoepelende instantie in België waar verschillende Belgische

²¹⁶ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2019, p. 100.

²¹⁷ W 29 maart 2018 tot uitbreiding van de opdrachten en versterking van de rol van de fiscale bemiddelingsdienst (BS 13.4.2018).

belastingdienst administraties onder zijn geplaatst. Alle medewerkers hebben een fiscale achtergrond en worden gekozen vanwege hun luister- en communicatieve vaardigheden.

Op grond van artikel 1 KB 9 mei 2007²¹⁸ wordt de FBD geleid door een College van minstens 3 en ten hoogste 5 leden. Deze leden van het College worden ook wel fiscaal bemiddelaars genoemd. De minister van Financiën benoemt de voorzitter van dit College. Los van de voorzitter bestaat dit College uit een gelijk aantal leden die behoren tot de Nederlandse en de Franstalige gemeenschappen. Het mandaat van het gehele College eindigt op dezelfde dag dat er een voltallig nieuw College wordt geïnstalleerd. Het mandaat van de fiscaal bemiddelaars kan ook eerder eindigen op hun eigen verzoek of vanwege ernstige redenen. Daarnaast houdt het mandaat van rechtswege op te bestaan indien de fiscaal bemiddelaars de leeftijd van 65 jaar hebben bereikt.²¹⁹

Op grond van de wet 4 KB 9 mei 2007²²⁰ bestaat de FBD uit ten minste 20 personeelsleden van het niveau A of B en ten minste 3 personeelsleden van niveau C.²²¹ Personeelsleden van niveau A zijn van een Masterniveau, personeelsleden niveau B van een Bachelorniveau en personeelsleden van niveau C zijn onderdeel van het secretariaat.

De minister van Financiën wijst de personeelsleden aan op advies van het College. Zij worden aangesteld voor 5 jaar en deze aanstelling is hernieuwbaar. In 2021 bestond de FBD uit 1 fulltime manager en 3 parttime managers. De afdeling Fiscale bemiddeling bestond uit 5 secretariaat medewerkers en 46 medewerkers die de bemiddelingsdossiers beheren.²²²

²¹⁸ W 25 april 2007 houdende diverse bepalingen (IV) die de fiscale bemiddeling invoert (BS 8.5.2007, 3de editie).

²¹⁹ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 10.

²²⁰ W 25 april 2007 houdende diverse bepalingen (IV) die de fiscale bemiddeling invoert (BS 8.5.2007, 3de editie).

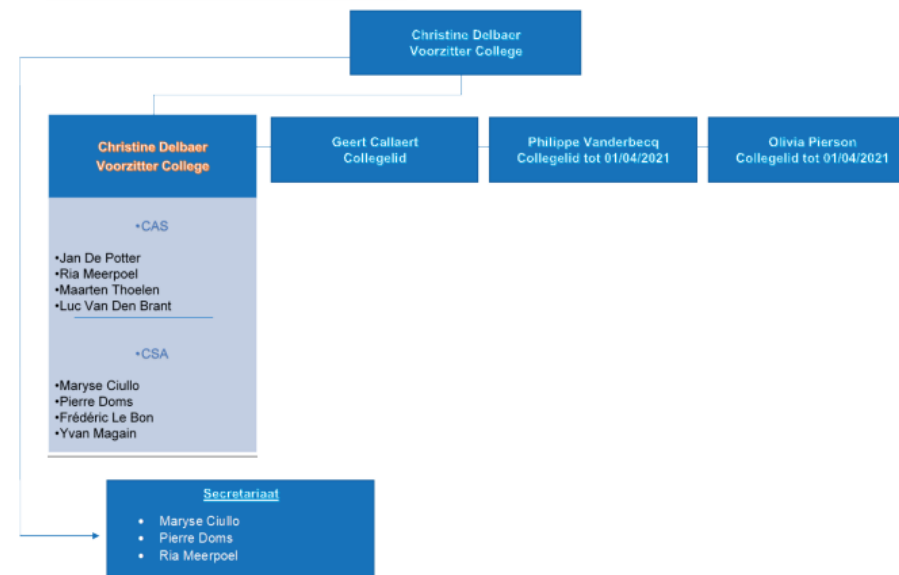
²²¹ W 25 april 2007 houdende diverse bepalingen (IV) die de fiscale bemiddeling invoert (BS 8.5.2007, 3de editie).

²²² Dit gaf de voorzitter van de FBD aan in de correspondentie.

Administratief organogram - Afdeling Fiscale Bemiddeling



Administratief organigram - Cel Administratieve Sancties



ORGANIGRAM – CEL ADMINISTRATIEVE SANCTIES

CAS

De CAS bestaat uit 3 parttime secretariaat medewerkers en 8 medewerkers die de verzoeken om kwijtschelding of vermindering van belastingverhogingen en administratieve boetes beheren.²²³

Van de medewerkers van de CAS wordt er verwacht dat zij gespecialiseerd zijn op het gebied van inkomstenbelasting.²²⁴

²²³ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 11.

²²⁴ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 12.

7.4 Taken en bevoegdheden

Afdeling fiscale bemiddeling

Op grond van de wet van 25 april 2007²²⁵ 'houdende diverse bepalingen (IV)' is de taak van het bemiddelen op fiscaal gebied vastgelegd. De opdrachten van de Fiscale bemiddelingsafdeling van de FBD bestaan uit:

²²⁵ W 25 april 2007 houdende diverse bepalingen (IV) die de fiscale bemiddeling invoert (BS 8.5.2007, 3de editie).

- Minnelijke schikkingen²²⁶ tussen de belastingplichtige en de betreffende administratie van de Belgische belastingdienst om op deze manier gerechtelijke geschillen te verminderen;
- Het mogelijk maken schulden te innen of de procedure te versnellen;
- Aan de hand van dossiers aanbevelingen te richten aan de voorzitter van de FOD Financiën; en
- Hierover verslag uitbrengen aan de Minister van Financiën en aan de Kamer van volksvertegenwoordigers.

Daarnaast beoogt de FBD de fiscale procedures en wetgeving toegankelijker te maken en op deze manier de taken van de verschillende diensten van de FOD Financiën te verlichten.²²⁷

Het doel van de FBD is om de partijen in de administratieve fase van de geschillenprocedure tot een oplossing te laten komen.²²⁸ De administratieve fase is de fase die zich afspeelt vóór de procedure in de rechtbank aan de orde zou zijn. Indien er verzet wordt aangegaan maakt dit een einde aan de administratieve fase en is de FBD niet meer bevoegd.²²⁹ De FBD valt onder de FOD Financiën maar geldt wel als een autonome dienst. In het kader van zijn takenpakket, heeft de FBD toegang tot verschillende applicaties van de FOD Financiën om zo goed mogelijk te

kunnen bemiddelen.²³⁰ De FBD onderzoekt al zijn aanvragen in volledige objectiviteit, onpartijdigheid en onafhankelijkheid.

Indien een verzoek tot bemiddeling ontvankelijk wordt verklaard heeft dit schorsende werking op het nemen van enige beslissing in de procedure met betrekking tot het geschil tussen de belastingplichtige en de fiscus. De schorsingstermijn begint te lopen vanaf de dag van de beslissing op ontvankelijkheid. Deze schorsingstermijn heeft geen invloed op de procedurewerkzaamheden. De onderzoeksperiode in de administratieve fase loopt gewoon door, er kan alleen geen beslissing worden genomen over het geschil. De duur van de schorsingstermijn hangt af van de aard van het geschil waarvoor bemiddeling is aangevraagd. Dit heeft te maken met welke wetsmaterie de bemiddelingsaanvraag te maken heeft. Bij een wederzijds akkoord tussen de belastingplichtige en de betreffende administratie eindigt het in ieder geval.²³¹

Het bemiddelingsverslag vermeldt de standpunten van beide partijen in het geschil. Hierin wordt het resultaat van de bemiddeling door de FBD opgenomen. Aspecten en argumenten die werden aangehaald tijdens de verkennende fase met de gesprekken worden niet opgenomen in dit verslag. De opmaak en goedkeuring gebeurt door een bevoegd Collegelid. Vervolgens wordt het op de agenda van het College gezet. Het college van de FBD overlegt wekelijks. Indien bemiddelingsverslag goedgekeurd wordt door het College wordt het naar de belastingplichtige en de betrokken

²²⁶ Een minnelijke schikking is een akkoord zonder tussenkomst van de rechter.

²²⁷ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 18.

²²⁸ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 19.

²²⁹ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 28.

²³⁰ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 34.

²³¹ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 35.

algemene administratie van de belastingdienst gestuurd. Deze algemene administratie beslist vervolgens over het geschil, deze heeft de uiteindelijke beslissingsbevoegdheid en niet de FBD. De dienst is namelijk niet gebonden aan het bemiddelingsverslag.²³²

CAS

De CAS heeft toegang tot de systemen van de FOD Financiën om zo een beeld te kunnen vormen over de fiscale situatie en de betalingscapaciteit van de belastingplichtigen.²³³ Specifiek heeft hij toegang tot de systemen waarin de CAS de fiscale situatie en de betaalcapaciteit van de belastingplichtige in kan zien.

7.5 Doelgroepen en toegangseisen

Afdeling fiscale bemiddeling

Op grond van artikel 9 KB 9 mei 2007²³⁴ kan iedere belanghebbende een aanvraag tot bemiddeling indienen.²³⁵ De aanvraag tot fiscale bemiddeling is geheel gratis en kan per brief, telefoon, fax of mondeling worden aangevraagd.²³⁶ Zowel ondernemingen als particulieren kunnen zich aanmelden bij de FBD.²³⁷ Niet alleen belastingplichtigen doen een beroep op de FBD voor hun persoonlijk dossier, ook advocaten en boekhouders

kunnen beroep doen op de FBD.²³⁸ Daarnaast stelt de FBD zich dienstbaar op indien de FBD niet bevoegd is, de belastingplichtige wordt concrete informatie verleent die voor hem van toepassing is of deze wordt doorverwezen naar de juiste dienst. Zo worden bijvoorbeeld vragen die beantwoord kunnen worden door medewerkers van het secretariaat onmiddellijk beantwoord.²³⁹ De fiscale bemiddelingsaanvraag dient wel te gaan om een belasting die is genoemd in de wet houdende diverse bepalingen.²⁴⁰ Daarnaast kan een bemiddelingsaanvraag alleen worden ingediend indien het zich afspeelt in de administratieve fase van de geschillenprocedure. Zodra er een rechtszaak wordt gestart kan er geen bemiddelingsaanvraag meer worden gedaan. In het geval van de inkomstenbelasting dient de bemiddelingsaanvraag ingediend te worden tijdens de administratieve bezwaarprocedure en zolang deze niet is afgelopen.²⁴¹

De aanvraag kan wel afgewezen worden op de gronden dat de aanvraag niet duidelijk geground is of er geen stappen zijn ondernomen bij de bevoegde betrokken administratieve overheid om de standpunten te verzoenen.²⁴²

²³² Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 40.

²³³ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2019, p. 99.

²³⁴ KB 9 mei 2007 tot uitvoering van Hoofdstuk 5 van Titel VII van de wet van 25 april 2017 houdende diverse bepalingen (IV) dat de fiscale bemiddelingsdienst bij de Federale Overheidsdienst Financiën opricht (BS 24.5.2007).

²³⁵ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 24.

²³⁶ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 34.

²³⁷ [FBD- Wie kan een aanvraag indienen \(website\)](#)

²³⁸ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 19.

²³⁹ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 24.

²⁴⁰ W 25 april 2007 houdende diverse bepalingen (IV) die de fiscale bemiddeling invoert (BS 8.5.2007, 3de editie).

²⁴¹ [FBD- Wanneer kunt u een aanvraag indienen \(website\)](#)

²⁴² Artikel 116 W 25 april 2007 houdende diverse bepalingen (IV) die de fiscale bemiddeling invoert (BS 8.5.2007, 3de editie).

CAS

De CAS is bedoeld voor de doelgroep die in financiële problemen zit, er zijn wel een aantal toegangseisen. Zo moet er een verzoekschrift zijn ingediend waarin duidelijk wordt gemotiveerd waarom de belastingverhoging of administratieve sanctie verminderd of kwijtgescholden moet worden. In dit verzoekschrift moeten de persoonlijke en financiële gronden worden genoemd. Dit kan ook gebeuren door ondernemingen, zij moeten zich dan wel in buitengewone financiële omstandigheden bevinden.²⁴³

7.6 Functioneren van de instantie

Afdeling fiscale bemiddeling

FBD fungeert als doorgeefluik en als mediator tussen de belastingplichtige en de FOD Financiën. Daarnaast beslist hij over de kwijtschelding of verlaging van belastingverhogingen en administratieve boetes. Het gaat daarbij dan vooral om federale belastingen en gewestbelastingen.²⁴⁴

Op het aangiftebiljet staat het e-mailadres van de FBD. Op deze manier wordt de weg naar de FBD makkelijker gevonden. Ook geeft de FBD duidelijkheid over de toepassing van bepaalde wetten in het kader van de bemiddeling. Dit wordt binnen de FBD het zogenaamde “compliance luik” genoemd. Hiermee beoogt de FBD alle betrokken partijen

(belastingplichtigen en de belastingdienst) te wijzen op de wettelijke voorschriften.

Daarnaast doet de FBD ook aanbevelingen over de wet, incorrecte toepassing daarvan en de werkprocessen of procedures binnen de Belgische belastingdienst. Zoals de voorzitter aangaf wordt de FBD geheel betaald door de FOD Financiën. Doordat de instantie binnen de FOD Financiën is geplaatst kan hij zijn hulp gratis aanbieden aan belastingplichtigen. De medewerkers komen vanuit de belastingdienst en gebruiken de contacten die ze hebben opgebouwd voor de werkzaamheden binnen de FBD. Binnen de FBD wordt volgens de voorzitter het ‘niet tot een oplossing komen’ gezien als een nederlaag die kenmerkend is voor de cultuur binnen de FBD.

Op 13 december 2016 is er een samenwerkingsprotocol getekend tussen de FBD en de federale ombudsman.²⁴⁵ Hierin staat dat de FBD zal functioneren als de “eerstelijnsdienst” en de federale ombudsman zal functioneren als “tweedelijnsdienst”. Dit betekent dat de federale ombudsman zich toespitst op de zaken waar de FBD geen oplossing voor heeft kunnen vinden.²⁴⁶

Daarnaast heeft de voorzitter van de FBD²⁴⁷ in een interview aangegeven dat de FBD ook nog samenwerkingsprotocollen met de belastingdienst hebben. Zo is er een samenwerkingsprotocol over de relatie tussen de

²⁴³ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 86.

²⁴⁴ De gewesten bestaan uit het Vlaams gewest, Waals gewest en het Brussels gewest.

²⁴⁵ Samenwerkingsprotocol van 13 december 2016.

²⁴⁶ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2019, p. 18.

²⁴⁷ Piet de Vos voorzitter van het College van de FBD.

FBD en de verschillende administraties van de FOD Financiën.²⁴⁸ En een samenwerkingsprotocol over de relatie met betrekking tot de verzoekschriften om kwijtschelding of vermindering van belastingverhogingen en administratieve boetes, tussen de FBD en de algemene administraties van de FOD Financiën.²⁴⁹

CAS

Om toegang te kunnen krijgen tot de procedure van de CAS moet een schriftelijk verzoekschrift worden ingediend waarin wordt verzocht tot kwijtschelding of vermindering van de administratieve boetes. Dit kan door de belastingplichtige zelf maar ook door eenieder die aangesproken kan worden op de belastingsschuld. Dit verzoekschrift dient gemotiveerd te zijn met de persoonlijke en financiële situatie van de belastingplichtige. Zolang er geen uitspraak is gedaan door de CAS kan dit verzoekschrift ook worden aangevuld.²⁵⁰ Daarnaast dient de administratieve boete of belastingverhoging niet meer onderhevig te zijn aan administratief en rechterlijk beroep en dient voorts de bezwaarfase doorlopen te zijn.²⁵¹ Binnen 15 werkdagen na de ontvangst van het verzoekschrift stuurt de CAS een ontvangstbevestiging naar de belastingplichtige. Vervolgens onderzoekt de CAS of hij ontvankelijk is om een beslissing te nemen over het verzoekschrift. Indien de belastingplichtige niet ontvankelijk is zal er een bericht hierover naar de belastingplichtige worden gestuurd. Hiervan kan bijvoorbeeld sprake zijn als de administratieve sanctie nog niet definitief is geworden.

²⁴⁸ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 39.

²⁴⁹ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 8

²⁵⁰ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2019, p. 111.

Zolang er nog geen beslissing is genomen over de zaak kan de belastingplichtige op eigen initiatief of op initiatief van een medewerker van de CAS gehoord worden over zijn situatie. Dit kan zowel schriftelijk als mondeling. De medewerker van de CAS zal het verzoekschrift nauwkeurig onderzoeken en voornamelijk op zoek gaan naar de buitengewone redenen voor de goedkeuring van het verzoekschrift. Dit zal gebeuren door het in overweging nemen van de persoonlijke en financiële situatie van de belastingplichtige. De CAS doet vervolgens geen uitspraak over de wettigheid van de sanctie. De CAS geeft enkel vanwege billijke redenen een (gedeeltelijke) ontheffing van de sanctie aan de belastingplichtige.²⁵²

7.7 Signaleringsfunctie

Aan de hand van problemen die worden vastgesteld in individuele dossiers doet de FBD aanbevelingen aan de voorzitter van de FOD Financiën. De voorzitter van de FOD Financiën is de voorzitter van de hele dienst waar alle belastingadministraties onder vallen. Indien er fouten worden ontdekt, geeft de FBD dit eerst aan bij de betrokken belastingambtenaar of bij zijn/haar leidinggevende. Indien er sprake is van systeemfouten schrijft het hier een aanbeveling over aan de voorzitter van de FOD Financiën. Op deze manier worden de problemen geagendeerd zodat er op nationaal niveau een oplossing kan worden gezocht.

²⁵¹ Artikel 5 W 29 maart 2018 tot uitbreiding van de opdrachten en versterking van de rol van de fiscale bemiddelingsdienst (BS 13.4.2018).

²⁵² Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 86.

Daarnaast brengt het over deze aanbevelingen verslag uit aan de Minister van Financiën en aan de Kamer van volksvertegenwoordigers.²⁵³ Deze bevoegdheid tot rapporteren aan de minister van Financiën met tussenkomst van de voorzitter van de FOD Financiën is wettelijk vastgelegd.²⁵⁴

De FBD heeft een soort helikopterblik op de feiten die aanleiding geven tot een geschil. Het kan hierover dan aanbevelingen geven over de wet zelf, de toepassing ervan of de werkprocessen binnen de belastingdienst. Uit de gespreken met de FBD bleek dat de aanbevelingen die de FBD doet worden opgepakt door de wetgever. Op deze manier doet de FBD aanbevelingen over problemen die er spelen die opgepakt kunnen worden door de minister en de volksvertegenwoordiging. Daarnaast organiseert de FBD ook hoorzittingen en is hij gemachtigd om hoorzittingen bij te wonen die worden georganiseerd door de belastingdienst, zo gaf een Collegelid aan.

7.8 Cijfers

De FBD heeft geen eigen werkingsbudget maar valt geheel onder het werkingsbudget van de FOD Financiën. De FOD Financiën heeft in 2022 ongeveer 2 miljard aan personeelsuitgaven.²⁵⁵ Daarnaast had de FBD in 2022 (inclusief bestuursleden en secretariaat) rond de 60 werknemers zoals de voorzitter van de FBD aangaf. De FOD Financiën had in 2022 rond

de 20.000 werknemers. De FBD is dan slechts een klein onderdeel van het grotere geheel.²⁵⁶

Afdeling fiscale bemiddeling

In 2021 heeft de FBD 6.685 nieuwe dossiers ontvangen. Hiervan werden er 3.953 ontvangen door de fiscale bemiddeling. 1.696 dossiers werden ontvangen door de contactcel invordering. De contactcel invordering is de instantie waarvan de FBD zijn taken heeft overgenomen. Hij hielp met geschillen tussen de belastingplichtige en de ontvanger van de directe belastingen. Het gaat bij dit dossier voornamelijk om invorderingsproblemen.²⁵⁷ 1.037 van de dossiers vallen onder de categorie diverse. Dit zijn aanvragen die niet vallen onder de Fiscale Bemiddelings Categorie, maar dit zijn alle andere soorten aanvragen en deze worden meestal doorgestuurd naar de juiste betreffende instantie. Het type dossier diverse is fors gedaald omdat er een template is opgesteld waarmee de belastingplichtige makkelijk doorverwezen kan worden naar een andere instantie die wel bevoegd is om de zaak in behandeling te nemen. In 2021 werd in 72,5% van de ontvankelijk verklaarde bemiddelingsaanvragen een akkoord bereikt tussen de geschilambtenaar en de verzoekende belastingplichtige.²⁵⁸

In 2021 waren er 1.950 ontvankelijke dossiers voor de afdeling fiscale bemiddeling. Van deze ontvankelijke dossiers zijn er 1.397 afgesloten met een wederzijds akkoord, 423 zijn er afgesloten met een blijvend niet-

²⁵³ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 18.

²⁵⁴ [Koninklijk besluit tot uitvoering van Hoofdstuk 5 van Titel VII](#) (website).

²⁵⁵ [Werkingsbudget FOD Financiën](#). (website)

²⁵⁶ [Personeelsmiddelen FOD Financiën](#).

²⁵⁷ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 42.

²⁵⁸ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 64.

akkoord en 130 zijn er ontheven van de bevoegdheid.²⁵⁹ Bijvoorbeeld als de belastingplichtige zijn aanvraag tot bemiddeling intrekt.²⁶⁰

CAS

Bij de Cel Administratieve Sancties zijn er, in 2021, 141 dossiers gecreëerd, waarvan er 140 werden aangemerkt als effectieve verzoekschriften waar de CAS over mocht beslissen. Eén dossier viel onder de categorie diverse. Er waren eind 2020 nog 210 dossiers in behandeling. Op 1 april 2021 werden er 138 dossiers afgesloten.

Van de CAS dossiers werd in 78,02% van de gevallen besloten tot gehele kwijtschelding van de administratieve boete of belastingverhoging. In 16,48% van de gevallen werd er besloten tot gedeeltelijke kwijtschelding. In 5,49% van de gevallen werd er besloten dat er geen kwijtschelding plaats zal vinden.²⁶¹

7.9 Tussenconclusie

Doordat de FBD binnen de FOD Financiën is geplaatst kan hij gebruikmaken van alle applicaties, gegevens en voorzieningen van de FOD Financiën. Ook heeft de samenwerkingsprotocollen met de fiscus waarin hij gegevens kan opvragen. Daarnaast fungeert de FBD als een doorgeefluik voor de belastingplichtigen. De FBD is daardoor een goed middel voor de burger om in te schakelen als een aanspreekpunt. Hij

geeft ook duidelijkheid aan de burger over de toepassing van wetten in het kader van de bemiddeling.

De FBD zorgt voor effectieve bemiddeling in veel zaken en dit zorgt voor de ontlasting van het Belgische gerechtelijke systeem. Door het samenwerkingsprotocol met de Federale Ombudsman is er ook geen overlap en fungeert de FBD als eerstelijnsdienst en de Federale Ombudsman als tweedelijnsdienst.

De FBD heeft een vorm van doorzettingsmacht bij het aanvangen van bemiddeling, de zaak wordt in dit geval namelijk tijdelijk geschorst. De CAS kan beslissen over de kwijtschelding of vermindering van een administratieve boete of belastingverhoging.

De FBD heeft de bevoegdheid aanbevelingen te doen aan de voorzitter van de FOD Financiën. Hij rapporteert hierover aan de minister van Financiën en aan de kamer van Volksvertegenwoordigers. Ondanks dat dit niet een sterke signaleringsfunctie betreft, kan er op deze manier wel actie worden ondernomen door de minister of door de volksvertegenwoordigers indien er sprake is van structurele problemen.

²⁵⁹ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 63

²⁶⁰ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 41.

²⁶¹ Fiscale Bemiddelingsdienst Jaarverslag 2021, p. 96.

Hoofdstuk 8 Verschillen tussen de buitenlandse instanties

8.1 Inleiding

De ambitie in het Coalitieakkoord²⁶² over de laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp is het startpunt geweest van onderhavig onderzoek. Per brief van 20 oktober 2022²⁶³ heeft de Staatssecretaris van Financiën het onderwerp geïntroduceerd en de Tweede Kamer geïnformeerd over de mogelijke vormgeving van de fiscale rechtshulp. In november 2022 is een bijeenkomst georganiseerd om samen met belanghebbenden uit het veld in gesprek te gaan over het uitwerken en het kiezen van een variant voor de laagdrempelige onafhankelijke fiscale rechtshulp. In zijn brief van 1 juni jongstleden²⁶⁴ heeft de staatssecretaris de kamer geïnformeerd over de gekozen richting voor de rechtshulp en het vervolgproces voor dit traject.

De onderliggende vraag is met name wat de beste manier(en) is/zijn om een landelijke instantie die fiscale (rechts)hulp biedt in Nederland te implementeren. De in hoofdstuk 2 van het rapport geconstateerde leemten in de aanbodzijde van het huidige stelsel van rechtshulp en de lessen die uit de rechtsvergelijking volgen, zijn instrumenten die bijdragen aan het beantwoorden van deze vraag. Het enkel versterken of

verbeteren van het bestaande palet aan fiscale rechtshulp is onvoldoende. Verder kan het oprichten van een nieuwe instantie bijdragen aan het creëren van vertrouwen onder de burgers. Ook zorgt het voor een meer structurele oplossing, omdat het verbeteren van de huidige instanties op korte termijn weer ongedaan gemaakt kan worden of slechts voor korte duur zichtbaar is.

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de verschillen tussen de buitenlandse instanties en de lessen die Nederland kan leren van het buitenland bij het implementeren van een dergelijke instantie in Nederland. In paragraaf 8.2 wordt ingegaan op het wettelijke kader. Voorts worden in paragraaf 8.3 en 8.4 achtereenvolgens de taken en bevoegdheden behandeld. In paragraaf 8.5 wordt stilgestaan bij de organisatievorm. Vervolgens wordt in paragraaf 8.6 ingegaan op de relatie tussen de instantie en de volksvertegenwoordiging. Tot slot wordt in paragraaf 8.7 besproken wat de meerwaarde van een dergelijke instantie is voor de Belastingdienst.

8.2 Wettelijk kader

Een belangrijk onderdeel is het wettelijk kader waarbinnen de instantie zal opereren. Een wettelijke grondslag waarborgt het voortbestaan van de instantie. Verder is een wettelijk kader van belang voor het vastleggen van specifieke bevoegdheden, zoals onderzoeksbevoegdheden, toegang tot gegevens en de rapportagebevoegdheid. Het wettelijk vastleggen van

²⁶² Coalitieakkoord 2021-2025, “Omzien naar elkaar, vooruitkijken naar de toekomst”, VVD, D66, CDA en ChristenUnie, 15 december 2021.

²⁶³ Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 20 oktober 2022, *Kamerstukken II* 2022/2023, 31 066, nr. 1126.

²⁶⁴ Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 1 juni 2023, *Kamerstukken II* 2022/2023, 31 066, nr. 1240.

bijvoorbeeld onderzoeksbevoegdheden waarborgt niet alleen de legitimiteit van het onderzoek maar ook de rechten en bescherming van alle betrokken partijen. Bovendien biedt een wettelijk kader de mogelijkheid om de onafhankelijkheid van de instantie te verankeren. Er kunnen dan mechanismen worden vastgelegd om inmengingen te voorkomen. Denk bijvoorbeeld aan het benoemen van eigen personeel, het vaststellen van transparante procedures voor besluitvorming en het creëren van een verantwoordingsstructuur door middel van rapporten.

8.2.1 Onafhankelijkheid

In alle interviews met de buitenlandse instanties was er telkens één terugkerend aspect: onafhankelijkheid. Een instantie die fiscale (rechts)hulp biedt of probleem en signaleert, dient onafhankelijk te zijn. De noodzaak van het onafhankelijke karakter uit zich op verschillende punten. In de eerste plaats stelt het de instantie in staat om haar taken op een objectieve manier uit te voeren zonder externe invloeden die de integriteit van de besluitvorming zouden kunnen aantasten. Een onafhankelijke instantie kan haar taken uitoefenen zonder dat zij zich hoeft te conformeren aan externe belangen. Dit bevordert de kwaliteit van de hulp. Verder maakt het onafhankelijke karakter dat de instantie kritisch kan zijn en onpartijdig toezicht kan houden op het functioneren van de Belastingdienst. Op deze manier fungeert de instantie als een controlemechanisme dat misstanden kan signaleren en aanbevelingen kan doen voor verbeteringen. Tot slot draagt de onafhankelijkheid bij aan het vertrouwen van belastingplichtigen. Het biedt hen meer zekerheid dat hun fiscale problemen op een rechtvaardige wijze worden behandeld. Dit

vertrouwen is belangrijk om er ook voor te zorgen dat er daadwerkelijk gebruik wordt gemaakt van de hulp die de zo'n instantie biedt.

Nu het belang van de onafhankelijkheid voldoende benadrukt is, moet er worden gekeken naar hoe deze onafhankelijkheid wordt bereikt. De set van bevoegdheden, die de instantie nodig heeft om haar taken effectief te kunnen uitoefenen, spelen hierin een belangrijke rol. De taken moeten deze onafhankelijkheid verzekeren. Denk hierbij aan de bevoegdheid om direct te rapporteren aan de volksvertegenwoordiging zonder tussenkomst van de minister (zie paragraaf 8.4.1 en 8.4.2). Een andere factor die kan bijdragen aan het onafhankelijke karakter van de instantie is het niet hebben van een vaste termijn voor het hoofd of het bestuur van de landelijke instantie. Er geldt geen termijn voor de NTA in de Verenigde Staten. In het interview met de TAS hebben we over de voor- en nadelen hiervan gesproken. Een voordeel van het niet hebben van een vaste termijn is dat de instantie meer een strategische lange termijn visie in zal nemen en niet slechts gefocust is op de haastige uitvoering van haar taken. Ook fungeert het niet hebben van een termijn als een soort veiligheidsklep. Als het hoofd dan wel het bestuur van de instantie zijn taak naar behoorlijkheid uitvoert, zou er geen reden moeten zijn om verwijderd te worden. Verder houdt het niet hebben van een termijn de Belastingdienst scherp, doordat hij niet de termijn van het hoofd van de instantie kan uitzitten. Het wel hebben van een termijn kent ook voordelen zoals het stimuleren van vernieuwing en de mogelijkheid om een nieuw persoon met een verbeterd beleid aan te stellen. Een termijn voorkomt tevens dat een hoofd van de instantie die geen successen boekt, te lang aan het hoofd van de organisatie blijft. Mocht er voor een

termijn worden gekozen, dan moet deze termijn niet gelijk lopen aan de verkiezingen. De Senior Advisor van de TAS zei hierover: “Als je kiest voor een termijn die gelijk loopt met de parlementsverkiezingen, creëer je een politiek bureau. Dit moet en wil je voorkomen.”

De aanwijzing van het hoofd of het bestuur van de instantie hangt ook samen met de onafhankelijkheid. Bij de TAS wordt de NTA benoemt door de Secretary of Treasury van de Department of Treasury, maar in overleg met de directeur-generaal van de IRS. Dit is voor de Verenigde Staten vanzelfsprekend vanwege de zuivere scheiding der machten. Aanwijzing door de volksvertegenwoordiging zou ervoor zorgen dat de functie wordt gepolitiseerd, wat voorkomen moet worden bij een objectieve en onafhankelijke instantie. Onder aan de streep is het van belang dat de aanstelling op een onafhankelijke wijze moet plaatsvinden, zodat de onafhankelijkheid van de instantie zelf dan ook gewaarborgd wordt. Er zijn nog twee andere aspecten die kunnen bijdragen aan het onafhankelijk functioneren van de instantie: een non-compete bepaling en onschendbaarheid tijdens onderzoeken voor medewerkers. Het instellen van non-compete bepalingen houdt in dat medewerkers van de instantie gedurende een bepaalde periode, bijvoorbeeld 2 jaar vóór en 5 jaar na hun aanstelling (zoals geldt voor de NTA bij de TAS), niet mogen werken voor de Belastingdienst. Dit voorkomt een mogelijke belangenverstrengeling. Het is daarnaast van belang dat de medewerkers tijdens het onderzoek naar de Belastingdienst onschendbaarheid genieten, zodat ze vrij en zonder belemmeringen hun werk kunnen doen. In Canada zijn er geen maatregelen genomen om de immuniteit van medewerkers van de OTO te waarborgen. Dit wordt als problematisch

ervaren omdat de medewerkers niet onbezwaard en ongestoord hun onderzoek kunnen uitvoeren en kritisch kunnen zijn op de CRA waar zij volgens de organisatiestructuur van de OTO onderdeel van uitmaken. En dus mogelijkerwijs ontslagen zouden kunnen worden.

Tot slot is de financiële autonomie van de instantie van belang voor de onafhankelijkheid. In Canada moet de OTO het doen met de financiële middelen die ter beschikking zijn gesteld door de CRA. De TAS ervaart hetzelfde probleem. Doordat hij niet mag bepalen waar het geld heen gaat, is hij afhankelijk van de budgettering door de IRS. Dit belemmert zijn onafhankelijke positie. De Executive Director Systemic Advocacy bij de TAS, gaf als antwoord op de vraag wat zou je veranderen aan de organisatie om het mandaat beter in te vullen: financiële onafhankelijkheid.

8.2.2 Toegangsdrempels voor doelgroepen

Voor het functioneren van de instantie is het van belang dat duidelijk in kaart wordt gebracht welke doelgroepen gebruik kunnen maken van de instantie. En vervolgens aan welke toegangseisen de personen, die vallen binnen de doelgroep, moeten voldoen. De rode draad die volgt uit de internationale rechtsvergelijking is dat (1) er wordt gewerkt met brede doelgroepen en (2) minimale toegangseisen worden gehanteerd. De selectie aan de poort is een van de vier leemten geconstateerd in de analyse van de aanbodzijde van het huidige stelsel van (rechts)hulp (zie hoofdstuk 2.3). In Nederland wordt de toegang tot de fiscale rechtshulp beperkt doordat veel instanties werken met toegangsdrempels, waaronder de inkomens- en vermogensgrens.

De TAS is ontworpen om alle belastingplichtigen te helpen bij het oplossen van hun problemen met de IRS. Het woord 'alle' omvat individuele belastingplichtigen, bedrijven, non-profitorganisaties en zelfs overheidsinstanties. De TAS maakt gebruik van bepaalde criteria om te beoordelen of hij een zaak behandelt of niet. De TAS criteria voor het aannemen van een zaak kunnen worden onderverdeeld in vier hoofdcategorieën: economic burdens, systemic burdens, best interest of the taxpayer en public policy. Deze vier hoofdcategorieën kunnen vervolgens worden verdeeld onder negen subcategorieën. De belastingplichtige komt pas in aanmerking voor hulp van de TAS indien hij valt binnen een van de criteria. Dit kan tot gevolg hebben dat belastingplichtigen die niet in aanmerking komen voor hulp tussen wal en schip vallen. Uit de praktijk volgt dat de TAS bij interpretatie van deze categorieën vrijwel elke belastingplichtige kan helpen indien hij dit wil.

Voor de IGTO geldt dat iedereen zich aan kan melden voor de hulpverlening. Individuen, zzp'ers, bedrijven en overheidsinstanties. De aanmelding geschiedt bij voorkeur via een online webformulier, waar de nodige informatie bijgevoegd kan worden. Hierbij geldt de eis van volledige transparantie en medewerking vanuit de belastingplichtige. Een toegangsdrempel is dat de iedere belastingplichtige reeds bezwaar ingediend moet hebben bij de ATO of TPB om in aanmerking te komen voor hulp van de IGTO.

De OTO helpt zowel particulieren als bedrijven. Daarnaast hoeft de burger geen financiële bijdrage te leveren om geholpen te worden. De OTO kan pas in actie komen nadat de betreffende belastingplichtige een klacht bij

de CRA zelf heeft ingediend en deze is afgehandeld. Een uitzondering hierop is wanneer er 'compelling reasons' zijn om de uitslag van de CRA-klachtprocedure niet te kunnen afwachten. Dit komt echter zeer weinig voor en wordt alleen toegepast in gevallen waarin de basislevensvoorzieningen van de belastingplichtigen in gevaar dreigen te komen, de onderneming beperkt kan opereren of de mentale gezondheid en/of reputatie aanzienlijk geschaad worden.

De aanvraag tot fiscale bemiddeling bij de FBD staat open voor zowel bedrijven als particulieren. De toegangseis houdt in dat de belanghebbende stappen moet hebben ondernomen om de standpunten met de betrokken autoriteiten te verzoenen. Voor de CAS geldt een andere toegangseis, namelijk dat er geen beroepsmogelijkheid meer mag openstaan voor de belastingverhoging of de administratieve boete.

Uit de internationale rechtsvergelijking komt naar voren dat alle instanties een brede doelgroep hanteren met daarnaast beperkte toegangseisen om in aanmerking te komen voor de hulpverlening. Een terugkerend element is dat de belastingplichtige al enige actie zelf heeft ondernomen met betrekking tot de kwestie. Dit kan zijn het probleem proberen op te lossen met de belastingdienst of het indienen van bezwaar zoals bij de IGTO (Australië), het doorlopen van de klachtenprocedure bij de CRA (Canada) of het verlopen van de beroepsmogelijkheid bij de FBD (België). Bij de TAS (VS) geldt dat de belastingplichtige binnen één van de categorieën moet vallen.

8.2.3 Code voor Belastingplichtigen

De Europese Commissie heeft in 2016 richtsnoeren voor een model voor een Europese code voor belastingplichtigen ontwikkeld. Dit model formuleert een aantal kernbeginselen en geeft een overzicht van de belangrijkste bestaande rechten en verplichtingen die van toepassing zijn op de relatie tussen belastingplichtige en de belastingdienst, zoals rechtmatigheid en rechtszekerheid; non-discriminatie en gelijkheid van belastingplichtigen; onpartijdigheid en onafhankelijkheid; fiscale geheimhouding en gegevensbescherming; hoffelijkheid en respectvolle bejegening. Een dergelijke code heeft het tot nog toe niet gehaald in Nederland.

De Verenigde Staten hebben sinds 2014 de ‘Taxpayer Bill of Rights’. Hierin staan de volgende rechten verankerd: het recht geïnformeerd te worden, het recht op goede service van kwaliteit, het recht om niet meer belasting te betalen dan verplicht is, het recht gehoord te worden, het recht een beslissing van de IRS onafhankelijk te laten toetsen, het recht op finaliteit, het recht op privacy en geheimhouding, het recht op vertegenwoordiging en het recht op een eerlijk en rechtvaardig belastingsysteem. In het interview met de TAS werd hier het volgende over gezegd: “Nu we de *Taxpayer Bill of Rights* hebben, denken wij dat dit noodzakelijk is. Het geeft richtsnoeren om onze opdracht uit te voeren, namelijk die van het beschermen van de belastingplichtigen.” De TAS gebruikt de Taxpayer Bill of Rights als een trainingsmiddel voor zichzelf en de IRS. Zij zien deze rechten bij schending hiervan niet als afdwingbaar in de rechtszaal. De voormalige NTA, Nina Olson, is het hier niet mee eens: “Voor mij is dit wel recht. Wat betekent het als een medewerker van de IRS niet is getraind

volgens deze rechten van de belastingplichtigen? Ik denk dat je dit kunt opbrengen in de rechtszaal. De rechter zal het dan op z’n minst terugsturen naar de IRS, zodat er naar gekeken wordt. Ik probeer nog steeds uit te zoeken wat deze rechten betekenen in de rechtszaal. We zijn niet van mening dat het op zichzelf staande rechten zijn, maar wel dat je het in de rechtbanken op kunt brengen.”

In Canada wordt de Taxpayer Bill of Rights door de OTO gebruikt als kader om onder te werken. Hij beschermt een deel van de rechten die in de Taxpayer Bill of Rights zijn neergelegd (zie paragraaf 6.2). Voor de OTO is de Taxpayer Bill of Rights een leidraad waarin wordt verteld hoe de CRA zich op moet stellen tegenover de belastingplichtigen. De OTO ziet op naleving van de service gerelateerde rechten van de Taxpayer Bill of Rights. Tevens zijn deze rechten ook niet afdwingbaar in de rechtszaal.

In Nederland kennen we reeds de algemene beginselen van behoorlijk bestuur zoals beschreven in onder andere de Awb. Vice-president van de Hoge Raad der Nederlanden zegt hierover: “Ik was laatst bij een bijeenkomst over het bestuursrecht. Tijdens de bijeenkomst werd kritiek geuit op de Awb, omdat de Awb niet geschreven is vanuit het perspectief van de belastingplichtige. Invoering van een Code voor Belastingplichtigen zou misschien voor een andere sfeer zorgen. Nu zijn er al een aantal beginselen. Het bij elkaar zetten van beginselen zou voor een andere sfeer zorgen. De meerwaarde ligt in het bundelen van wat er al is. Een voordeel van deze beginselen is dat je als rechter instrumenten hebt die je uit je gereedschapskist kan pakken als je het idee hebt dat dingen uit de hand lopen. Toen het EVRM in Nederland werd geïntroduceerd, dachten

wij dat het al goed ging in Nederland. Wij hadden niet voorzien dat Nederland tot de orde zou worden geroepen door het EHRM, dit is wel gebeurd.” De inspecteur-generaal bij de IBTD zegt hierover: “We maken ons er zorgen over en vragen ons af of wat we nu hebben voldoende is, maar we oordelen nog niet. Het is geregeld, maar het is versnipperd. Het is wel geregeld, maar niet goed genoeg. Ook voor de TAS zelf was de Charter (lees: Taxpayers Bill of Rights) handig. Hij had ook handvatten en een kader nodig waarbinnen hij kon werken. De rechtshulp instanties hebben ook handvatten nodig waarbinnen zij kunnen interveniëren.” De Nationale ombudsman is het eens met bovenstaande: “Het is belangrijk om op te schrijven wat mensen mogen verwachten van de overheid. Een code kan hier aan bijdragen zodat mensen weten waar ze recht op hebben. In Nederland kennen we de *behoorlijkheidswijzer*. Dit zijn behoorlijkheidsnormen die gelden voor de hele overheid. Je zou deze verder kunnen ontwikkelen. Dit zou de fiscus enorm kunnen helpen.”

Het implementeren van een dergelijke Code voor Belastingplichtigen kent voor- en nadelen. Uit een survey van de Amerikaanse TAS blijkt dat voor de invoering van hun Taxpayer Bill of Rights slechts 11% van de belastingplichtigen wist waar zij recht op hadden. Na de invoering is dit gestegen tot 45%. Daarnaast kan een Code voor Belastingplichtigen de landelijke instantie duidelijke handvatten geven om de belangen van belastingplichtigen beter te behartigen en de rechten van deze belastingplichtigen beter te beschermen. Een nadeel is de onzekerheid die bestaat ten aanzien van het effect dat een dergelijke code in de rechtszaal zal hebben.

8.3 Taken

Een belangrijke vraag is welke taken een landelijke fiscale (rechts)hulp instantie zou moeten hebben. Op basis van het onderzoek zijn vijf noodzakelijke taken geconstateerd: (1) intake medewerker; (2) behandeling van individuele zaken; (3) signalering; (4) systeemkritiek en (5) educatie. Verder is de taak van rechtsbijstand een taak die niet op het bord van het landelijke orgaan terecht moet komen. De grootste behoefte aan fiscale rechtshulp zit immers in de fase vóór bezwaar- en beroep.

8.3.1 Taak 1: Intake medewerker

De taak van *intake officer* bestaat uit het beoordelen van de zaak en het beantwoorden van de vraag of de belastingplichtige zal worden geholpen door de instantie. In feite ligt deze taak bij de eerstelijns instanties. Op dat niveau moet geprobeerd worden een oplossing te vinden voor het probleem. Als de eerstelijns instanties daarin niet slagen, komt men terecht bij de landelijke instantie. Als dit het geval is, zal de intake medewerker de zaak toewijzen aan een zaakbehandelaar (zie paragraaf 8.3.2). Hij zal een dossier opmaken waarin het probleem uiteengezet wordt en de vervolgstappen worden bepaald.

De Belgische FBD heeft ook een brede integrale intake, maar meer in de vorm van doorgeefluik. Als de FBD geen beslissingsbevoegdheid over een casus heeft dan zal hij deze doorverwijzen naar de bevoegde instantie. Bestaande rechtshulp instanties kunnen een rol spelen in het intakeproces. Bijvoorbeeld hJL, die doet aan problemdiagnose en het bepalen van de juiste route voor rechtzoekenden. Merken zij dat

eerstelijns rechtshulp voor een casus niet voldoende is, dan kunnen zij de belastingplichtige doorverwijzen naar de nieuwe landelijk instantie.

In het intakeproces moet worden uitgegaan van een brede integrale intake bij het behandelen van individuele zaken. Dit betekent dat het landelijke orgaan met simpele kwesties te maken kan krijgen, maar ook met ingewikkelde conflicten. Verder kan de instantie ook dienen als een soort second opinion. De insteek moet zijn om de belastingplichtige te informeren over de wet- en regelgeving en deze begrijpelijk en behapbaar te maken. Indien de belastingplichtige in het ongelijk gesteld wordt, zou de instantie ook in dat betreffende geval uit moeten leggen aan deze belastingplichtige waarom dat zo is. De TAS in de Verenigde Staten en de IGTO in Australië kennen ook een dergelijke brede intake voor individuele zaken. Uit interviews met de TAS blijkt dat hij te maken krijgt met het simpele probleem dat de belastingplichtige wacht op reactie van de IRS en niets hoort. Maar ook met conflicten over belastingaangiften van 1 miljoen dollar. Canadese OTO heeft geen brede integrale intake in de hierboven beschreven vorm. Hij behandelt slechts de ‘service-related complaints’ van belastingplichtigen zoals omschreven in de Canadese Taxpayer Bill of Rights.

8.3.2 Taak 2: Behandeling individuele zaken

Op het moment dat de belastingplichtige door het intakeproces heen is, komt de tweede taak om de hoek kijken. De tweede taak is het

behandelen van individuele zaken. Bij de TAS, IGTO en OTO wordt de hulpzoekende ondersteund en geholpen in hun problemen met de belastingdienst. De TAS houdt zich bezig met het oplossen van individuele zaken waarin belastingplichtigen een conflict hebben met de IRS. Dit heet case advocacy. Bij de IGTO wordt er een splitsing gemaakt tussen de Inspector General of Taxation en de Taxation Ombudsman. De Taxation Ombudsman behandelt de individuele zaken. Deze splitsing biedt belastingplichtigen een gespecialiseerd klachtenafhandelingsproces voor belastingaangelegenheden.²⁶⁵ Bij de FBD wordt de taak van individuele klachtenbehandeling net iets anders vormgegeven. De fiscale bemiddelingstak omvat een mediation traject. De CAS beslist over het kwijtschelden van belastingverhogingen en administratieve boetes in individuele zaken.

8.3.3 Taak 3: Signalering

De signaleringsfunctie kan worden omschreven als ‘het signaleren van structurele problemen die volgen uit casuïstiek waarin wet- en regelgeving knelt’. De TAS, IGTO en OTO hebben deze taak toebedeeld gekregen. Doordat de instantie individuele zaken behandelt, staat de instantie direct in contact met de belastingplichtigen, tevens de personen die tegen de problemen aanlopen die signalering behoeven. Bij de OTO in Canada worden de onderzoeken naar structurele problemen in de meeste gevallen ingesteld op basis van signalen die voortkomen uit individuele klachten en observaties van belastingplichtigen. Hoewel de IGTO een

²⁶⁵ Tax and superannuation laws Amendment 2014 measures No. 7 Bill 2014, Excess exploration credit tax bill 2014.

actieve houding aanneemt in het signaleren van problemen, wordt ook hij net als de OTO aangewakkerd door frequente klachten van belastingplichtigen. In het buitenland lijkt de signaleringsfunctie goed te werken door het directe contact dat de instanties hebben met belastingplichtigen.

Daarnaast heeft, door het toekennen van een signaleringstaak, de instantie een aanzienlijke impact op de belastingdienst. In de Verenigde Staten kan de TAS naar aanleiding van signalen aanbevelingen doen aan de IRS over hoe hij belastingplichtigen beter van dienst kan zijn. In het interview met de FBD kwam naar voren dat de signaleringsfunctie ervoor zorgt dat de instantie een soort helicopterview krijgt op alle feiten en problemen. Dit helpt de FBD dan weer bij het op papier zetten van aanbevelingen over de wet zelf, de toepassing ervan en de werkprocessen binnen de belastingdienst. De helicopterview maakt het mogelijk om alle problemen van een afstand te bekijken. Om te voorkomen dat instanties door de bomen het bos niet meer zien, zorgt het toekennen van de signaleringsfunctie ervoor dat een landelijk orgaan de problemen kan signaleren vanuit een macro perspectief.

8.3.4 Taak 4: Systeemkritiek

Systeemkritiek is de vervolgstap na het uitoefenen van de signaleringsfunctie. Deze taak is reeds ondergebracht bij de in 2022 opgerichte IBTD. De taak van systeemkritiek voor de IBTD kent een wettelijke grondslag. In het kort bestaat systeemkritiek uit het rapporteren over systeemfalen, verzoeken doen over verbeteringen in de dienstverlening van de Belastingdienst en aanbevelingen doen voor

wetswijzigingen. De taak van systeemkritiek wordt uitgeoefend met behulp van de bevoegdheid tot rapporteren (paragraaf 8.4.2).

Het is evident dat deze taak moet bestaan gelet op het volgende. De signaleringsfunctie zou zinloos zijn als er niets met de signalen kan worden gedaan. Bij de uitvoering van deze taak spelen de bevoegdheden die de instantie krijgt dan ook een cruciale rol. De Canadese OTO heeft de taak om problemen bij de CRA op systeemniveau aan te kaarten. Dit kan hij doen door middel van *Service Improvement Requests*, *Systemic Examination Reports* en *Annual Reports*. Door het eerstgenoemde instrument is de OTO ook in staat om, naast grotere service problemen, ook kleine verbeteringen aan te kaarten, zoals bijvoorbeeld het wijzigen van een specifieke webpagina van de CRA. De OTO loopt tegen het probleem aan dat hij onvoldoende (effectieve) onderzoeksbevoegdheden heeft, waardoor hij wordt beperkt in de uitvoering van deze taak. Dit is iets om rekening mee te houden.

De TAS uit de Verenigde Staten vervult de taak van systeemkritiek door middel van een rapport dat twee keer per jaar wordt aangeboden en het uitvaardigen van TAD's. De aanbevelingen die de TAS doet in de rapporten hebben geleid tot het indienen van veel wetsvoorstellen. Die wetsvoorstellen hebben geleid tot de doorvoering van systeemverbeteringen. Net als bij de OTO blijkt dat bij de TAS de bevoegdheden ook een belangrijke rol spelen in de uitvoering van deze taak. Nina Olson, voormalig NTA, benadrukte dat deze taken uitermate belangrijk zijn om een probleem aan te kaarten bij het parlement, ook wanneer het systeem kwesties betreffen.

8.3.5 Taak 5: Educatie

Een taak die de landelijke instantie zou kunnen vervullen is het onderwijzen van de diverse rechtshulp instanties en haar medewerkers en het onder de aandacht brengen van praktische rechtshulp binnen de Belastingdienst en dienst toeslagen. In de rechtsvergelijking kwam naar voren dat educatie door de buitenlandse instanties van grote waarde is. De TAS geeft, naast zijn eigen medewerkers, ook trainingen aan de IRS om de praktische rechtshulp te bevorderen. Hij geeft bijvoorbeeld trainingen over de Taxpayer Bill of Rights (zie paragraaf 8.2.3). Bij de IGTO krijgen alle medewerkers bij indiensttreding een training op het gebied van geschillen-management, omgaan met onredelijk gedrag van klagers en zijn de medewerkers verplicht om een formele training te volgen om een Certificaat IV in Overheidsonderzoeken te behalen. Alle medewerkers zijn verplicht elk jaar minimaal 40 uur te spenderen aan leren en eigen ontwikkeling.

Als de instantie deze taak op zich neemt, kan zij ervoor zorgen dat de praktische rechtshulp binnen de eigen organisatie en binnen andere organisaties (waaronder de Belastingdienst) verbetert. Het uiteindelijke doel is dat de landelijke fiscale (rechts)hulp instantie zichzelf overbodig maakt, omdat de praktische rechtshulp in het DNA van de Belastingdienst is opgenomen.

8.3.6 Taak 6: Rechtsbijstand

In het kader van rechtsbijstand zijn er twee opties, namelijk de rechtzoekende wel bijstaan in de bezwaar- en beroepsfase óf de rechtzoekende in deze fase niet helpen. Door geen van de buitenlandse

instanties die in de rechtsvergelijking zijn behandeld, wordt hulp bij bezwaar en beroep geboden. Voor de IGTO geldt bijvoorbeeld wel dat om in aanmerking te komen voor hulp, eerst een bezwaarschrift moet zijn ingediend. In de Verenigde Staten zien we daarentegen dat een belastingplichtige hulp geboden kan krijgen van de TAS maar zodra er beroep wordt ingediend bij de rechter hij zijn handen er vanaf trekt. De in hoofdstuk 2 geconstateerde leemten in het huidige nationale stelsel van rechtshulp zien niet op een gebrekkige rechtsbijstand. Sterker nog, de geconstateerde gebreken zien op de fase ervoor. Vanuit perspectief van belastingplichtigen zit de grootste behoefte aan (rechts)hulp in de fase vóór bezwaar en beroep, zodat de belastingplichtige überhaupt niet bij de rechter belandt. Een (formele) bezwaar- of beroepsprocedure maakt het probleem al snel erg juridisch, waar dat misschien niet nodig of bevorderlijk is voor het oplossen van het onderliggende probleem.

8.4 Bevoegdheden

Om effectief de taken uit paragraaf 8.3 uit te kunnen voeren heeft een instantie een bepaalde set aan bevoegdheden nodig. In het onderzoek zijn drie noodzakelijke bevoegdheden geconstateerd: (1) ongeclausuleerde toegang tot data; (2) onafhankelijke rapportage en (3) doorzettingsmacht.

8.4.1 Ongeclausuleerde toegang tot gegevens

Voor het effectief uitvoeren van de systeemkritiektaak, signaleringstaak, en het behandelen van individuele zaken heeft een instantie toegang tot informatie nodig. Tijdens het rechtsvergelijkende onderzoek zijn we twee varianten van toegang tot informatie tegengekomen: onvoorwaardelijke

directe toegang tot gegevens (TAS en FBD) en gegevens opvragen bij de belastingdienst (IGTO en OTO).

Het hebben van onvoorwaardelijke toegang tot gegevens ten opzichte van deze gegevens eerst te moeten opvragen heeft als voordeel dat de instanties bij het uitvoeren van bovenstaande taken minder afhankelijk zijn van de kwaliteit van de informatievoorziening door de belastingdienst. In gesprekken met de IGTO en OTO gaven zij aan dat dit momenteel een van de grootste problemen is waar zij tegenaan lopen bij het uitvoeren van hun taken. De informatie die zij ontvangen van de belastingdienst is vaak incompleet of er wordt te laat informatie verschaft wat de looptijd en kwaliteit van hun onderzoek negatief beïnvloedt. Voor het uitvoeren van een systeemkritiek taak is het verder erg belangrijk dat ook de reikwijdte van de toegang tot informatie breed is. In het laatste 'Systemic Examination Report' heeft de OTO, op verzoek van de 'Minister of National Revenue', een onderzoek gedaan naar de rechtvaardigheid van het controleproces van de belastingdienst voor geregistreerde goede doelen.²⁶⁶ Hierbij is de OTO tegen een informatieprobleem aangelopen. De OTO kon namelijk niet de juiste gegevens ontvangen van de belastingdienst om de toepassing van het controleproces te controleren. Iets wat de Minister expliciet had verzocht aan de OTO. Hierdoor heeft hij moeten concluderen dat hij niet genoeg gegevens had om het onderzoek uit te voeren en dus heeft de OTO over sommige aspecten van het onderzoek geen conclusie kunnen trekken.

²⁶⁶ [OTO - Charity Begins with Fairness: More to Explore](#).

Tevens dient de belastingplichtige bij de OTO een zgn. 'permission to disclose' formulier te ondertekenen, een stap die wederom een (weliswaar kleine) drempel oplegt en een beroep doet op het doenvermogen van een belastingplichtige.

De TAS en FBD hebben beide directe en onvoorwaardelijke toegang tot gegevens. Dit vergemakkelijkt het signaleren van problemen, het leveren van systeemkritiek en het behandelen van individuele zaken. Bij het behandelen van zaken zorgt de directe toegang ervoor dat er 'level playing field' wordt gecreëerd tussen de instantie en de belastingdienst en daardoor ook tussen de burger en de belastingdienst. De toegang van de TAS is echter niet in de wet geregeld maar via meerdere 'memorandum of understanding' en 'service-level agreements'. Om problemen in de toekomst op dit terrein te voorkomen, heeft de TAS besloten een aanbeveling op te nemen in hun 'Purple Book', om de bevoegdheid tot directe toegang tot gegevens wettelijk te verankeren.²⁶⁷

8.4.2 Onafhankelijke rapportage

Er zijn een aantal voordelen verbonden aan een rapportagebevoegdheid. Ten eerste het informeren van het parlement. Om effectief systeemkritiek te kunnen leveren is het belangrijk dat de signalen (snel) op de juiste plek terechtkomen. Zodat problemen aangekaart, opgelost of voorkomen kunnen worden. Ten tweede het belang van de uitvoeringsorganisatie (de Belastingdienst) om politieke impasse te omzeilen. Als het

²⁶⁷ National Taxpayer Advocate 2021 Purple Book, "Legislative Recommendation #40 Clarify the Taxpayer Advocate Service's Access to Files, Meetings, and Other Information," (2021).

rapportageproces omslachtig is en lang duurt, zal het vinden en doorvoeren van de juiste oplossing ook langer duren. Het is nuttig als de politieke rompslomp kan worden overgeslagen. Ten derde draagt de rapportagebevoegdheid zichtbare onafhankelijkheid uit. Vanuit het perspectief van de belastingplichtige wordt gerapporteerd door een onafhankelijke partij over de Belastingdienst. Er zijn een tweetal rapportagelijnen denkbaar voor de landelijke instantie die wij bij buitenlandse instanties in de rechtsvergelijking zijn tegengekomen. Ten eerste de rapportagelijijn aan de minister en ten tweede de rapportagelijijn aan de volksvertegenwoordiging.

Bij de TAS, IGTO, en FBD wordt er direct (zonder tussenkomst van het ministerie) aan de volksvertegenwoordiging gerapporteerd, bij de OTO is dit niet zo, zij kan enkel rapporteren aan de minister. Het voordeel van directe rapportage aan de volksvertegenwoordiging is dat de problemen de benodigde (politieke) aandacht krijgen.

Wat in dit kader goed lijkt te werken is bijvoorbeeld het zgn. 'Purple Book'-hoofdstuk van de TAS in zijn jaarlijkse rapport. Dit is een hoofdstuk waarin de TAS specifieke aanbevelingen doet aan de volksvertegenwoordigers voor het wijzigen van wetgeving. Dit maakt het voor volksvertegenwoordigers overzichtelijk wat zij dienen te doen en is volgens gesprekken met de staf van leden van het Amerikaanse House of Representatives en Senate een heel nuttig middel. Tevens rapporteert de

TAS ook over de 10 grootste problemen voor belastingplichtigen. Dit zorgt ervoor dat deze problemen op de radar van de volksvertegenwoordigers komen te staan waardoor ze de benodigde aandacht krijgen om opgelost te kunnen worden.

Tevens is bij het rapporteren belangrijk dat het rapport zonder tussenkomst of controle van de inhoud door de minister gepresenteerd kan worden aan de volksvertegenwoordiging. In gesprekken met de IGTO en TAS hebben zij aangegeven dat dit ontzettend belangrijk is om de onafhankelijkheid te waarborgen, waardoor de signalen duidelijk overkomen. De TAS zorgt er wel altijd voor dat wanneer zij data presenteren in hun rapport, de interpretatie hiervan wordt gecheckt bij de belastingdienst.

8.4.3 Doorzettingsmacht

Als definitie van doorzettingsmacht hanteren wij de definitie zoals gegeven in de brief van de staatssecretaris van 20 oktober 2022.²⁶⁸ Dit begrip wordt in deze brief gedefinieerd als: "... doorzettingsmacht is de mogelijkheid om regie te voeren en bepaalde keuzes af te dwingen. Dit kan in dit verband te maken hebben met: (1) Het bevroren van zaken/op een pauzeknop drukken (2) Een alternatieve oplossing aanbieden als de Belastingdienst en de belastingplichtige er niet uitkomen (3) "De systemen of wetgeving (aankaarten) indien die structureel problematisch zijn..."

²⁶⁸ Van Rij, M.L.A. (2022, 20 oktober) Laagdrempelige Onafhankelijke Fiscale Rechtshulp [Kamerbrief].

Een van onze bevindingen (zie hoofdstuk 2.3) is dat we in Nederland een dergelijke doorzettingsmacht missen. Een voordeel van het kunnen afdwingen van bepaalde keuzes en de regie nemen is dat een instantie op individueel niveau sneller kan ingrijpen als de belastingplichtige in moeilijkheden komt, dit kan dus de praktische rechtshulp verbeteren. Onder de buitenlandse instanties die onderzocht zijn, is er wel een aantal vormen van doorzettingsmacht te zien.

Doorzettingsmacht komt bij alle onderzochte buitenlandse instanties het sterkst voor bij de TAS. Hij heeft de mogelijkheid om TAO's en TAD's uit te schrijven. Hierdoor kan hij onder bepaalde voorwaarden de IRS dwingen om dingen te doen. De TAO en TAD kunnen uiteindelijk wel overruled worden door de 'Deputy Commissioner' van de IRS (Directeur Generaal Belastingdienst). Dit is een effectieve manier om ervoor te zorgen dat het probleem snel geëscaleerd kan worden naar hoger management. De TAO en TAD worden echter weinig toegepast, aangezien de enkele mogelijkheid dat ze worden toegepast door de TAS ervoor zorgt dat de belastingdienst zich meer welwillend opstelt. Indien de TAO uiteindelijk toch door de Deputy Commissioner van IRS wordt overruled meldt de TAS dit altijd op in zijn jaarlijkse rapport aan Congress met een (geanonimiseerde) toelichting van de casus. Hierdoor komt het probleem uiteindelijk bij de volksvertegenwoordiging terecht die naar eigen oordeel eventuele vragen aan de minister kan stellen of wetgeving kan voorstellen

²⁶⁹ IRS, Internal Revenue Manual, Part 13. Taxpayer Advocate Service Chapter 1. Taxpayer Advocate Case Procedures Section 20. TAS Taxpayer Assistance Order (TAO) Process.

om het probleem in de toekomst te voorkomen. In de Internal Revenue Manual van de IRS staat het protocol voor het naar boven escaleren van de TAO tussen de TAS en IRS.²⁶⁹ Hierin staat bijvoorbeeld dat er soms maar één werkdag is voordat de hogere ambtenaar van de IRS of TAS het besluit om te escaleren moet nemen, dit versnelt het proces aanzienlijk. Tevens hebben gesprekken met de TAS en de voormalige National Taxpayer Advocate Nina Olson ook benadrukt dat het toevoegen van een termijn waarbinnen de belastingdienst moet reageren erg belangrijk is voor de effectiviteit van hun TAO en TAD. In het belastingjaar 2022 heeft de TAS 4.062 TAO's uitgeschreven waarvan de IRS in 3.885 daarvan is meegegaan. Dat betekent dat er in maar 177 gevallen geen uitkomst is gekomen en dat op een totaal van 234.293 totale afgehandelde zaken.²⁷⁰

Bij de FBD in België kan de CAS-afdeling (Cel Administratieve Sancties) boetes (deels) kwijtschelden en belastingverhogingen verminderen. Deze bevoegdheid zorgt ervoor dat de FOD Financiën als geheel beter 'maatwerk' levert bij het opleggen van sancties. Dit werkt tevens ook de-escalerend waardoor mediation en verdere contacten met de belastingdienst ook beter verlopen. Indien de afdeling Fiscale Bemiddeling van de FBD een mediation traject start heeft dit tevens schorsende werking voor het uitvoeren van bepaalde beslissingen. Iets wat verdere (economische) schade bij belastingplichtigen kan voorkomen en helpt bij relatieherstel.

²⁷⁰ National Taxpayer Advocate, ANNUAL REPORT TO CONGRESS 2022 p. 218.

De IGTO heeft ook de mogelijkheid om zaken te escaleren tot aan de minister maar doet dit zeer zelden. De reden die de IGTO hiervoor aangeeft is de afhankelijkheid die er bestaat bij het verkrijgen van informatie en gegevens van de belastingdienst. Hij is terughoudend met het escaleren omdat hij de relaties niet willen verslechteren met de diensten waardoor ze mogelijkwjs in de toekomst tegenwerking kunnen verwachten. Hier lijkt de toegang tot informatie de effectiviteit van hun doorzettingsmacht en de onafhankelijkheid dus te beperken. Het voordeel van het nauwelijks gebruiken van hun doorzettingsmacht is dat hij zijn positie als neutrale derde (externe) partij beter bewaakt waardoor hij naar eigen zeggen met zijn aanbevelingen beter kunnen doordringen tot de belastingdienst.

8.5 Organisatievorm

De organisatievorm van het landelijke orgaan gaat over twee punten. Ten eerste: hoe ziet de organisatie van de instantie eruit? Ten tweede: waar wordt de instantie gepositioneerd met betrekking tot de huidige instanties van fiscale rechtshulp die we kennen? Concreet zijn er twee mogelijkheden voor de positionering: (1) binnen de Belastingdienst of (2) buiten de Belastingdienst. De organisatievorm en positionering heeft de rechtsvergelijking tot de volgende bevindingen geleid.

Hoe de organisatie van de instantie eruitziet, is relevant voor hoe de instantie functioneert in de praktijk. De organisatiestructuur van de TAS met de NTA aan het hoofd en verschillende functionarissen die direct aan de NTA rapporteren bevordert de onafhankelijkheid van de TAS. Verder wordt de TAS toegankelijk gemaakt door naast de NTA te werken met

Local Taxpayer Advocate's die zijn gevestigd in 78 kantoren door de Verenigde Staten. Sean O'Reilly, *director* bij de TAS, legde uit dat op het niveau van de lokale kantoren het echte werk wordt verricht. Tijdens het *Congressional Affairs Program* komen alle 78 lokale taxpayer advocates' uit het veld naar Washington DC en treden zij in overleg met de volksvertegenwoordiging over meest voorkomende problemen van belastingplichtigen.

De positionering van de instantie is weerbarstig, maar niettemin erg relevant. De OTO en de TAS zijn beide binnen de belastingdienst geplaatst. Toch zijn beide organisatievormen erg verschillend. Het feit dat zij binnen de belastingdienst zijn geplaatst, heeft zowel voordelen als nadelen. Een van de nadelen volgens zowel de OTO als de TAS is dat zij hun personeel en budget via de CRA, respectievelijk IRS ontvangen. Hierdoor kan de dienst moeilijker autonoom opereren en zal er altijd een zekere mate van afhankelijkheid bestaan. Het feit dat bij de OTO de kantoren fysiek van elkaar gescheiden zijn is een aanwijzing dat dit niet per se een probleem hoeft te zijn. Nu de TAS kantoor houdt in het gebouw van de IRS, gaat dat argument voor de TAS niet op.

Ondanks dat de OTO onder de CRA valt, heeft hij geen directe toegang tot de systemen van de CRA. Dit benadeelt de OTO in de toegang tot informatie die noodzakelijk is voor het behandelen van individuele zaken. Doordat de TAS binnen de IRS is geplaatst, heeft hij wel toegang tot de dossiers van de IRS. Verder kan de TAS gebruik maken van de bestaande databanken, infrastructuur en middelen van IRS waardoor er minder administratieve rompslomp is en ze efficiënter te werk kunnen gaan.

Voormalig NTA Nina Olson geeft verder aan in het interview dat de werkwijze met de IRS gebaat is bij informele communicatie en signalen. Dit wordt bereikt door de positionering binnen de IRS. Als er bijvoorbeeld een overleg is binnen de IRS over bepaalde problematiek wordt de NTA vaak uitgenodigd om daarbij aan te schuiven. Hierdoor wordt de TAS ook betrokken bij de besluitvorming en kan deze ervoor zorgen dat de belangen van belastingplichtigen voldoende aandacht krijgen.

De FBD heeft een alternatieve organisatievorm, want de FBD is binnen de FOD financiën geplaatst. Hierdoor is hij buiten de belastingdienst geplaatst, maar wel binnen het Ministerie van Financiën. Doordat hij binnen de FOD Financiën zijn geplaatst kan hij gebruikmaken van alle applicaties waar de FOD financiën ook gebruik van maakt. Hierdoor heeft de FBD toegang tot alle gegevens en kan hij op de meest efficiënte wijze werken aan het verzoenen van de standpunten van de verschillende partijen.

De IGTO is volledig buiten de Australische belastingdienst geplaatst, wat ervoor zorgt dat hij een onafhankelijke instantie is. Deze positionering komt naar voren in de manier waarop hij naar buiten treedt. Doordat hij buiten de belastingdienst geplaatst is, zijn er helaas ook nadelen met betrekking tot de toegang tot informatie. Dit is één van de grootste uitdagingen voor de IGTO. Het behandelen van een klacht en de uitkomst hiervan is afhankelijk van de informatie die hij ontvangt. Hierbij is relevant of de betreffende medewerker van de belastingdienst over de juiste informatie beschikt en of hij deze ook tijdig en volledig aanlevert. Verder is uit gesprekken met medewerkers van de IGTO voortgekomen dat hij veel tijd en middelen kwijt is aan het regelen van niet-kerntaken. De IGTO

benoemt onder andere het voldoen aan bepaalde rapportage- en compliance verplichtingen, het regelen van HR-zaken en het regelen van ICT-zaken. Deze administratieve lasten kent een TAS, die binnen de IRS geplaatst is, niet. Daar staat tegenover dat de TAS gebonden is aan het beleid van de IRS en in zoverre belemmerd wordt door de verouderde ICT-systemen van de IRS waar hij mee moet werken.

8.6 Volksvertegenwoordiging

De volksvertegenwoordiging en de landelijke instantie zullen met elkaar moeten samenwerken. Hiervoor is van belang dat het parlement betrokken is bij de oprichting van de instantie. Verder is de effectiviteit van het landelijke orgaan afhankelijk van de capaciteit om het parlement te ondersteunen in de wetgevingcyclus. In dit kader is een directe rapportagelijijn noodzakelijk.

Tot slot is ook de timing van de rapportages in relatie tot de behandeling van fiscale wetgeving cruciaal.

8.6.1 Betrokkenheid bij oprichting

Het is belangrijk dat de volksvertegenwoordiging betrokken is bij de oprichting en vormgeving van de landelijke instantie, zodat er een wettelijke basis is voor de instantie en haar bevoegdheden zijn gecodificeerd in de wet. Dit heeft als gevolg dat de continuïteit en onafhankelijkheid van de instantie worden gewaarborgd.

De FBD is voortgekomen uit een wet. Vervolgens is met een koninklijk besluit²⁷¹ de aanstelling van de leden, de taken en bevoegdheden en het functioneren van de instantie geregeld. De IGTO en de TAS hebben ook een duidelijke wettelijke basis. De IGTO is opgericht bij wet, te weten de Inspector General of Taxation Bill van 2003. Deze wet is opgesteld door het parlement van Australië.²⁷² Hetzelfde geldt voor de Verenigde Staten. Door Congress werd een Taxpayer Bill of Rights opgesteld waarin een Taxpayer Ombudsman werd gecodificeerd.²⁷³ In 1996 werd deze Taxpayer Ombudsman vervangen door een Taxpayer Advocate, omdat de Taxpayer Ombudsman te zwak werd bevonden door Congress.²⁷⁴ Vervolgens werden met de tweede Taxpayer Bill of Rights de functies van de Taxpayer Advocate Service omschreven. Door de wettelijke basis die zowel de IGTO als de TAS hebben, wordt de continuïteit van de instantie gewaarborgd doordat het kabinet niet in staat is om de instantie buitenspel te zetten door de intrekking van een besluit.

De OTO daarentegen is opgericht via een *Order in Council* (een koninklijk besluit). Het feit dat deze buitenlandse instantie is opgericht bij 'een simpel' koninklijk besluit dat snel ongedaan gemaakt kan worden, maakt dat de instantie snel opgeheven en buitenspel gezet zou kunnen worden. Dit betekent dat het bestaan van de instantie afhankelijk is van veranderende politieke omstandigheden. Wat onwenselijk is voor de onafhankelijkheid en continuïteit.

²⁷¹ Besluit van 29 maart 2018.

²⁷² Inspector-General of Taxation Bill 2003 – Parliament of Australia (aph.gov.au).

8.6.2 Directe rapportagelijijn

De directe rapportagelijijn is essentieel voor de effectiviteit van de instantie omdat er op deze manier snel aandacht gevraagd kan worden in de politiek voor de problemen waar de instantie mee te maken krijgt.

In België doet de FBD aanbevelingen aan de voorzitter van de FOD Financiën. Ook wordt het jaarverslag, met daarin aanbevelingen aan de Minister aangeboden. Deze biedt het verslag aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers. De OTO heeft slechts de bevoegdheid om te rapporteren aan de minister van financiën en niet direct aan het Canadese parlement. In Australië signaleert de IGTO knelpunten en brengt hij hier een openbaar rapport over uit. In deze rapporten doet hij review- en andere onderzoeken en aanbevelingen. De FBD en de IGTO hebben beide een directe rapportagelijijn aan de volksvertegenwoordiging.

De NTA/TAS in de Verenigde Staten is verplicht om jaarlijks twee rapporten in te dienen. Dit dient ook zonder tussenkomst van andere instanties, zoals de IRS, te gebeuren. In het eerste rapport worden de doelstellingen en activiteiten van de TAS voor het komende fiscale jaar gepresenteerd. In het tweede rapport staat een analyse beschreven van de 10 meest ernstige problemen waarmee belastingplichtigen te maken hebben. De directe rapportagelijijn, en met name het tweede rapport,

²⁷³ H.R.3470 - 100th Congress (1987-1988): Omnibus Taxpayers' Bill of Rights Act. (1988, november 10). <https://www.congress.gov/bill/100th-congress/house-bill/3470>.

²⁷⁴ 'Nina Olson: Waarom Nederland net als de VS een Taxpayer Advocate moet krijgen.' (z.d.). ART19, art19.com, 6 oktober 2022 (podcast).

blijkt in de praktijk een zeer effectief middel om de problemen aan te kaarten.

Als de landelijke instantie niet direct zou kunnen rapporteren aan de Tweede Kamer dan kunnen de problemen waar de instantie tegenaan loopt, en dus problemen waar de belastingplichtigen tegenaan lopen, niet op de politieke agenda gezet worden. Door de directe rapportagelijnen kunnen de problemen wel onder de aandacht worden gebracht bij de volksvertegenwoordiging.

8.6.3 Timing

De directe rapportagelijnen moeten gelijk lopen met de wetgevingscyclus van de belastingwetgeving. Bijvoorbeeld een rapport in juni over systeemkritiek, met het oog op de parlementaire behandeling van het jaarlijkse Belastingplan. En in december een rapport over individuele gevallen, waarbij er geen minnelijke oplossing wordt gevonden tussen fiscale rechtshulp instanties en de Belastingdienst. Door de rapporten op deze momenten in te plannen, kunnen de problemen onder de aandacht van de volksvertegenwoordiging worden gebracht, zodat dit meegenomen kan worden in de totstandkoming van de nieuwe wetgeving. In de Verenigde Staten wordt het juni-rapport gepresenteerd na afloop van de aangifteperiode. De Senior Advisor for the NTA gaf tijdens het interview aan dat na afloop van deze periode een hoorzitting wordt georganiseerd om de 'taxpayers' experience' te bespreken. In dat kader wordt gesproken, samen met de volksvertegenwoordiging, over de problemen waar waar belastingplichtigen tegenaan zijn gelopen in de aangifteperiode.

8.7 Meerwaarde voor de Belastingdienst

Los van dat de landelijke instantie veel problematiek bij de belastingplichtigen zal oplossen, zijn er tevens voordelen voor de Belastingdienst. De instantie biedt de mogelijkheid om de kwaliteit van de dienstverlening en de betrouwbaarheid van de Belastingdienst te verbeteren. Controle op de belastingdienst speelt een essentiële rol bij het waarborgen van een eerlijk en transparant belastingstelsel. Het is van cruciaal belang voor de samenleving om te kunnen vertrouwen op een belastingdienst die zijn taken op een correcte en eerlijke manier uitvoert. Door middel van controle kunnen mogelijke misstanden worden voorkomen. Mede door de signaleringsfunctie en de systeemkritiek kunnen bepaalde problemen vroegtijdig worden verholpen binnen de Belastingdienst.

Uit ons rechtsvergelijkende onderzoek is tevens voortgekomen dat de belastingdienst in de betreffende landen voordeel ondervindt door het optreden van de betreffende fiscale rechtshulporganisatie. Zo wordt er binnen de OTO gebruikgemaakt van *Service Improvement requests*. Dit zijn specifieke aanbevelingen die worden ingediend bij de CRA wanneer de OTO een mogelijkheid tot verbetering van de dienstverlening identificeert. Deze verzoeken kunnen voortkomen uit systematische onderzoeken of andere problemen die tijdens het verwerken van de intakegesprekken en individuele klachten naar voren komen. Uit eigen rapportage van de OTO blijkt dat de meeste systeem aanbevelingen die de OTO geeft worden opgevolgd. Van de 101 aanbevelingen zijn er 98

geaccepteerd.²⁷⁵ Daarnaast is uit gesprekken met de TAS voortgekomen dat doordat er een onafhankelijke instantie is bij de belastingplichtigen, zij toch meer vertrouwen houden in de IRS. Ondanks dat de uitkomst voor de belastingplichtige negatief is, hebben belastingplichtigen het gevoel dat zij gehoord zijn en een eerlijke kans hebben gekregen in het proces tegenover de Belastingdienst. Het vertrouwen en de bereidheid tot het betalen van belasting door belastingplichtigen wordt hiermee bevorderd.

Zowel de TAS, als de IGTO rapporteren onafhankelijk omtrent de fiscale wetgeving. Deze rapportage behelst tevens de bestaande systeemfouten en overige klachten. Doordat deze instanties dit onafhankelijk rapporteren, worden systeemfouten en/of overige fiscale problematiek openbaar aangekaart en eventueel zo spoedig mogelijk opgelost. Vooral systemische problematiek kan hierdoor effectief en snel worden opgelost, zonder dat de Belastingdienst zelf tijd besteedt aan het onderzoek naar de bestaande problematiek.

8.8 Tussenconclusie

Op basis van de analyse van de verschillen tussen de buitenlandse instanties kan er in kaart worden gebracht welke lessen Nederland van het buitenland kan leren bij het implementeren van een dergelijke fiscale (rechts)hulp instantie in Nederland. Concreet wijst de internationale rechtsvergelijking erop dat er een wettelijk kader moet komen om de oprichting, taken en bevoegdheden van de instantie te verankeren. Een wettelijke basis waarborgt de onafhankelijkheid en continuïteit van de

instantie. De taken die de instantie moet hebben bestaan uit: intake medewerker, het behandelen van individuele zaken, signalering, systeemkritiek en educatie. De set aan bevoegdheden bestaande uit een ongeclausuleerde toegang tot data, rapportagebevoegdheid en doorzettingsmacht maken dat de instantie haar taken effectief kan uitvoeren en de praktische rechtshulp kan worden verbeterd. Voor organisatievorm en positionering zijn voor beide opties voor- en tegenargumenten te bedenken. Van groot belang is de relatie tussen de instantie en de volksvertegenwoordiging. Dit wordt bereikt door een directe rapportagelijijn, zodat problemen van belastingplichtigen snel op de politieke agenda terechtkomen en de volksvertegenwoordiging en de instantie goed met elkaar kunnen samenwerken.

²⁷⁵ [OTO - Influencing Change](#) (Systemic Examinations reports 30-3-2023).

Hoofdstuk 9 Aanbevelingen

9.1 Inleiding

Het laatste hoofdstuk van dit rapport bevat de aanbevelingen. Hierbij worden de lessen uit dit onderzoek vertaald naar de ambitie uit het Coalitieakkoord van 15 december 2021²⁷⁶, waarin staat: "Er komt een laagdrempelige, onafhankelijke fiscale rechtshulp naar voorbeeld van de Amerikaanse Taxpayers Advocate Service." Dit betekent dat de aanbevelingen voor het grootste deel aansluiten bij de belangrijkste karakteristieken uit deze ambitie van de vier coalitiepartijen VVD, D66, CDA en ChristenUnie, te weten:

1. Laagdrempelig
2. Onafhankelijk
3. Fiscale (rechts)hulp
4. Betrokkenheid van de volksvertegenwoordiging
5. Overig

De aanbevelingen worden per karakteristiek uitgewerkt. Het is belangrijk te vermelden dat de karakteristieken fiscaal en (rechts)hulp zijn samengevoegd. Verder is het element 'betrokkenheid van de volksvertegenwoordiging' toegevoegd. Ook is de categorie 'overig' toegevoegd. Dit betreft aanbevelingen die niet direct terug te herleiden zijn tot de vier karakteristieken. Ook deze spelen een belangrijke rol bij

het opzetten en inrichten van laagdrempelige en onafhankelijke fiscale rechtshulp in Nederland.

9.2 Laagdrempelig

Laagdrempelig houdt in dat (hulp)voorzieningen gemakkelijk te bereiken zijn voor iedereen. Oftewel dat er voor belastingplichtigen zo min mogelijk barrières worden opgeworpen om deze te kunnen vinden en hier aanspraak op te kunnen maken. Verder omvat laagdrempelig dat het gemakkelijk te begrijpen is voor alle belastingplichtigen.

Bij het uitwerken van de karakteristiek laagdrempelig blijkt uit de internationale rechtsvergelijking dat de volgende aspecten relevant zijn:

- Creëer een gezamenlijke visie en maak heldere afspraken: op dit moment laat de papieren werkelijkheid zien dat er enorm veel mogelijkheden zijn voor belastingplichtigen om fiscale (rechts)hulp te krijgen, maar het palet aan mogelijkheden een lappendeken is. Het is voor belastingplichtigen onduidelijk waar zij moeten beginnen in het aanbod van instanties voor rechtshulp. Het moet voor belastingplichtigen duidelijk worden welke verschillende mogelijkheden er zijn. Vervolgens moet er een collectief plan worden opgezet op basis waarvan het voor belastingplichtigen duidelijk wordt waar zij eerst heen kunnen gaan en waar zij daarna terecht kunnen. Een intakeproces speelt een belangrijke rol in het creëren van een stelsel van

²⁷⁶ Coalitieakkoord 2021-2025, "Omzien naar elkaar, vooruitkijken naar de toekomst", VVD, D66, CDA en ChristenUnie, 15 december 2021.

verschillende, op elkaar afgestemde, rechtshulp instanties. Door de intake wordt bepaald of, en zo ja, welke eerstelijns instantie de belastingplichtige zal hebben.

- Maak maximaal gebruik van de bestaande instanties: uit onderzoek blijkt dat Nederland een veelheid aan instanties kent die, in meer of mindere mate, (rechts)hulp verstrekt aan burgers. De bestaande instanties, ook wel de eerstelijns rechtshulp genoemd, blijven het eerste aanspreekpunt voor de belastingplichtigen. De organisatie op landelijk niveau wordt gecreëerd voor die gevallen waar fiscale rechtshulp door eerstelijns instanties niet leidt tot het oplossen van het probleem.
- Code voor Belastingplichtigen: het ontwikkelen van een code voor belastingplichtigen zorgt ervoor dat belastingplichtigen weten waar zij op kunnen rekenen; zij weten wat hun rechten en plichten zijn. Verder zorgt een dergelijke code dat (rechts)hulp instanties zelf handvatten krijgen waarbinnen zij kunnen interveniëren. Een zogenoemde code kan eraan bijdragen dat mensen weten wat zij kunnen verwachten van de overheid, en dus ook van de Belastingdienst. In het licht daarvan is het logisch om een dergelijke code op te nemen in het functieprofiel van de Directeur-Generaal van de Belastingdienst. Door deze verankering worden alle medewerkers van de Belastingdienst automatisch getraind op het belang van de rechten en plichten van belastingplichtigen en creëert het een meerwaarde voor het eigen functioneren van de Belastingdienst.
- Geen toegangseisen: er moet geen inkomens- of vermogensdrempel gehanteerd worden om gebruik te kunnen maken van de hulp van de instantie. De toegang tot de instanties in het huidige stelsel van fiscale (rechts)hulp wordt beperkt door onder meer deze toegangs drempel. Deze toegangs drempels moeten worden verlaagd al dan niet afgeschaft. De selectie aan de poort, die zich voordoet bij de eerstelijns rechtshulp instanties, moet worden weggenomen, zodat de eerstelijns instanties beter bereikbaar zijn en de landelijke dekking van fiscale rechtshulp wordt verhoogd. Hiervoor is vereist dat het budget voor deze instanties wordt opgevoerd. Ook de landelijke instantie moet, bij voorkeur, geen toegangseisen hanteren. De enige denkbare uitsluitingsgrond voor de landelijke instantie is het moment waarop de beslissing op bezwaar is genomen. Vanaf dat moment is het idee van een minnelijke schikking van de baan en moet de rechter over het probleem oordelen. Gelet op het feit dat tot aan de beslissing op bezwaar er een gat is in het huidige stelsel van fiscale (rechts)hulp, is deze uitsluitingsgrond logisch.
- Herschik en herdefinieer de bestaande fiscale (rechts)hulp instrumenten van de Belastingdienst: het ligt erg voor de hand om de capaciteit en expertise van de Escala en Stella-teams te koppelen aan de (nieuwe) landelijke onafhankelijke en laagdrempelige organisatie, omdat zij ervaring hebben om individuele belastingplichtigen te ondersteunen bij conflicten en geschillen met de Belastingdienst. Daarnaast behoort deze vorm

van fiscale rechtshulp niet thuis bij de Belastingdienst, maar juist bij een landelijke organisatie.

9.3 Onafhankelijk

Het kenmerk onafhankelijk houdt in de instantie vrij en zelfstandig moet zijn, oftewel van niemand afhankelijk. Verder moet de instantie zelf dingen kunnen bepalen en regelen, oftewel vrij zijn in haar doen en laten.

Bij het invullen en waarborgen van het kenmerk van onafhankelijkheid, moet met de volgende punten rekening worden gehouden:

- Autonomie van de organisatie: belastingplichtigen moeten de landelijke organisatie zien als autonome hulpinstantie. Dit is een voorwaarde om rechtshulp te kunnen bieden aan belastingplichtigen. Belastingplichtigen moeten de perceptie krijgen dat zij te maken hebben met een onafhankelijke instantie. Onderdeel hiervan is de budgettaire en HRM autonomie. De landelijke instantie moet haar eigen personeel kunnen werven en aanstellen. Een mogelijke invulling van de budgettaire autonomie is dat het budget van de organisatie onder de portefeuille van de Belastingdienst valt, maar met een regeling op grond waarvan jaarlijks een bepaald percentage moet worden vrijgemaakt voor de landelijke instantie.
- Directe rapportagelijijn: de instantie moet direct, zonder tussenkomst van het ministerie, kunnen rapporteren aan de volksvertegenwoordiging, zodat zij een concrete invloed kan uitoefenen op het fiscale beleid. De landelijke instantie fungeert

als de ogen en oren van de volksvertegenwoordiging als het gaat om belastingen en toeslagen.

- Ongeclausuleerde en directe toegang tot gegevens: de instantie moet onbeperkt toegang hebben tot de gegevens van belastingplichtigen en de Belastingdienst. Op deze manier is de instantie minder afhankelijk van de Belastingdienst in het licht van informatie en dus beter in staat om haar taken effectief uit te oefenen. De internationale rechtsvergelijking leert ons dat het maken van afspraken tussen de landelijke instantie en de Belastingdienst, zoals Service Level Agreements, zeer effectief zijn om toegang en gebruik van data te garanderen en hierover concrete afspraken te maken.
- Escalatiemechanisme: de instantie moet een escalatiemogelijkheid hebben zodat zij eenvoudige zaken zelfstandig, zonder tussenkomst van de Belastingdienst, kan oplossen en zodat zij bij complexe zaken kan escaleren tot een hoger niveau van management. Op deze manier kan een probleem in snelvaart op de politieke agenda gezet worden. De buitenlandse instanties leren ons dat het bestaan van zo'n escalatiemechanisme alleen al zeer overtuigend is en zijn effect heeft bereikt. Ondanks de escalatiemogelijkheid is het onvermijdelijk, vanuit een staats- en bestuursrechtelijk perspectief, dat de Belastingdienst de beslissende stem heeft.

- Verankering van de instantie: uit de internationale rechtsvergelijking hebben wij geleerd dat een (nieuwe) landelijke instantie goed moet worden verankerd. Dat kan middels een wet, maar ook via een lagere regelgeving zoals een ministeriële regeling. Een goede verankering zorgt ervoor dat de taken en bevoegdheden van de instantie, maar ook de benoeming van de bestuurder van de instantie concreet zijn vastgelegd. Hierdoor wordt het onafhankelijke karakter en de continuïteit van de instantie gewaarborgd.
 - Benoeming bestuurder door Minister van Financiën: de onafhankelijkheid van de instantie hangt samen met wie de bestuurder(s) van de instantie benoemd. De staatssecretaris Fiscaliteit en Belastingdienst en de staatssecretaris Toeslagen en Douane zijn beide beleidsverantwoordelijken. Om de onafhankelijkheid te waarborgen dient benoeming plaats te vinden door de Minister van Financiën.
- 9.4 Fiscale (rechts)hulp**
- De karakteristieken ‘fiscaal’ en ‘(rechts)hulp zijn samengenomen. Het element fiscaal ziet op de belastingheffing en -systeem betreffende aangelegenheden. Het kenmerk (rechts)hulp gaat over het advies en de hulp in juridische aangelegenheden. Tezamen zien wij dit, vanuit het perspectief van de belastingplichtige, als hulp bij alles wat met belastingen te maken heeft en wat daar op lijkt.
- Bij het uitwerken van dit element, moet gelet worden op het volgende:
- Blauw én rood: het gaat over zowel ‘blauw’ (inkomstenbelasting) en ‘rood’ (toeslagen). De meeste belastingplichtigen maken hier geen onderscheid tussen en zien één Belastingdienst.
 - Opsplitsing van het Directoraat-Generaal Belastingdienst: de recente opsplitsing van de Directoraat-Generaal Belastingdienst mag geen belemmering vormen voor het bieden van fiscale rechtshulp en de landelijke organisatie mag niet de dupe zijn van deze scheiding. Deze splitsing is temeer een reden om de landelijke organisatie te laten rapporteren aan de minister van Financiën om competentiestrijd tussen beide staatssecretarissen te voorkomen.
 - Intakeproces: het intakeproces zorgt ervoor dat de meeste problemen worden opgelost op het niveau van de eerstelijns instanties. Als dat niet lukt, mag de belastingplichtige aankloppen bij de landelijke instantie tot aan het moment dat er een beslissing op bezwaar is genomen.
 - Individuele zaken: het idee is dat zo veel mogelijk zaken moeten worden afgedaan door de eerstelijns instanties. Zaken worden alleen geëscaleerd naar de landelijke instantie op het moment dat er geen oplossing kan worden gevonden op eerstelijns niveau. In feite moet de landelijke instantie zichzelf overbodig maken. Hoe beter het gaat met de eerstelijns rechtshulp, des te meer problemen op dat niveau worden opgelost, des te beter het gaat met de fiscale (rechts)hulp in Nederland.

- Geen rechtsbijstand: de taak van (rechts)hulp dekt niet de lading van rechtsbijstand. De landelijke instantie moet belastingplichtigen niet bijstaan in de bezwaar- en beroepsfase. Vanuit het perspectief van belastingplichtigen zit de behoefte aan (rechts)hulp juist in de fase vóór bezwaar en beroep. Een mogelijk gat dat hierdoor wordt veroorzaakt, is wanneer een belastingplichtige door de landelijke instantie in het gelijk gesteld wordt, maar de Belastingdienst niet meegaat in dat standpunt. Voor dit gat zou er een aparte toevoeging moeten worden gecreëerd voor belastingplichtigen die ondanks steun van de landelijke instantie toch geen gelijk krijgen van de Belastingdienst en onvoldoende dan wel geen financiële middelen heeft om rechtsbijstand te kunnen financieren. Zonder een dergelijke toevoeging kan de landelijke instantie het probleem rapporteren aan de volksvertegenwoordiging, maar daar is de belastingplichtige niet mee geholpen.

9.5 Betrokkenheid van de volksvertegenwoordiging

De rol van de volksvertegenwoordiging is belangrijk bij het opzetten van de landelijke instantie (zie paragraaf 9.3). Bovenal is van belang dat het parlement een rol blijft spelen in relatie tot de instantie, zodat de problemen waar tegenaan wordt gelopen in het kader van fiscale rechtshulp op de politieke agenda worden gezet.

- Rapportage aan volksvertegenwoordiging: laat de landelijke organisatie minimaal twee keer per jaar rapporteren aan de

Eerste en Tweede Kamer, zodat regelmatig terugkerende problemen bij de politiek onder de aandacht worden gebracht. Hierbij is het noodzakelijk dat de timing van de rapportage gelijk loopt met de fiscale wetgevingcyclus. Bijvoorbeeld een rapport in juni over systeemkritiek, met het oog op de parlementaire behandeling van het Belastingplan. En een rapport in december over individuele gevallen, waarbij er geen minnelijke oplossing wordt gevonden tussen fiscale rechtshulp instanties en Belastingdienst.

- Benut lokale vertegenwoordigers van politieke partijen: informeer en mobiliseer provinciale en lokale vertegenwoordigers van politieke partijen, omdat uit praktijk blijkt dat zij voor individuele belastingplichtigen heel benaderbaar zijn en burgers eenvoudig kunnen doorverwijzen.

9.6 Overig

De laatste categorie 'overig' omvat relevante punten die niet direct terug te herleiden zijn op een van de karakteristieken.

- Signaleringsfunctie en systeemkritiek: uit de internationale rechtsvergelijking volgt dat de meeste landelijke fiscale rechtshulp instanties in het buitenland belast zijn met een signaleringsfunctie en het leveren van systeemkritiek. Op basis van het onderzoek kan de signaleringsfunctie en het leveren van systeemkritiek alleen gedaan worden door een instantie die direct in contact staat met belastingplichtigen. Op die manier kunnen er trends

worden gedistilleerd die wijzen op systeemfalen. Op dit moment zijn er reeds twee instanties die de taken van signalering en systeemkritiek voor hun rekening nemen, te weten de IBTD en de Nationale ombudsman. Er moet een duidelijke keuze worden gemaakt welke organisatie het beste is geëquipeerd om deze taak te bekleden.

- Vaktechniek: Uit het onderzoek in de Verenigde Staten blijkt dat de vaktechnische kennis op lokaal en federaal niveau minimaal gelijkwaardig is aan die van de Amerikaanse belastingdienst. Ga maar na: wil je de fiscale rechten van belastingplichtigen op individueel en collectief (systeem) niveau behartigen, en een minnelijke oplossing forceren, dan moet je in deze gevallen ook over de juiste expertise en ervaring beschikken om de ambtenaren van de belastingdienst van repliek te dienen. De fiscale vaktechnische kwaliteiten zijn ruimschoots voorhanden bij de Belastingdienst, maar dat is niet vanzelfsprekend bij de eerstelijns instanties en/of de landelijke organisatie. Indien de landelijke organisatie buiten de Belastingdienst wordt geplaatst, dan dient de transfer van vaktechniek te worden gewaarborgd. Dit betekent dat de arbeidsvoorwaarden bij deze nieuwe organisatie minimaal net zo aantrekkelijk moeten zijn als die voor de medewerkers vaktechniek in dienst bij het ministerie van Financiën.

9.7 Afsluiting

Het onderzoeksteam staat achter de voorgenoemde aanbevelingen en hoopt dat deze ter inspiratie kunnen dienen bij het uitvoeren van de ambitie uit het coalitieakkoord en het verbeteren van fiscale rechtshulp in Nederland. Wij hopen dat onze bevindingen en conclusies een waardevolle bijdrage leveren aan verdere studie en onderzoek over dit belangrijke onderwerp.

Wij bedanken de Commissie Financiën van de Tweede Kamer voor het in ons gestelde vertrouwen, de kans ons onderzoek te kunnen presenteren en alle hulp bij ons onderzoek.

We willen ook onze diepe dankbaarheid uitspreken aan onze begeleiders en de Bond voor Belastingbetalers, die ons gedurende het hele onderzoeksproces hebben begeleid en aangemoedigd. Hun deskundige begeleiding, waardevolle feedback en kritische inzichten hebben ons geholpen om onze methodologie te verfijnen en onze bevindingen op een duidelijke en overtuigende manier te presenteren.

Tenslotte onze dank naar iedereen die wij hebben mogen spreken over dit onderwerp. Zonder de inzichten van experts was het onmogelijk geweest om een duidelijk beeld te krijgen van hoe fiscale rechtshulp georganiseerd is. Zowel in Nederland als de verschillende onderzochte landen.