VERANTWOORDINGSONDERZOEK

Ministerie van Financiën en Nationale Schuld (IX)

Rapport bij het Jaarverslag 2021

2022

Algemene Rekenkamer

Vooraf

Verantwoordingsonderzoek 2021
De Algemene Rekenkamer doet ieder jaar onderzoek naar de verantwoording die ministers in hun jaarverslagen afleggen over hun bestedingen, hun bedrijfsvoering en hun beleid. Dit noemen we het verantwoordingsonderzoek. Onze centrale vragen in dit jaarlijkse verantwoordingsonderzoek zijn:

- Is het geld in het afgelopen jaar ontvangen, besteed en verantwoord volgens de regels?
- Waren de zaken op het departement goed geregeld?
- Heeft het gevoerde beleid de gewenste resultaten opgeleverd?

Op basis van deze vragen beschrijven wij per begrotingshoofdstuk of de verantwoordelijke ministers hun zaken op orde hebben. Zoals onze wettelijke taak voorschrijft, geven wij daarbij ook oordelen over de financiële informatie, de kwaliteit van de bedrijfsvoering en de totstandkoming van de bedrijfsvoerings- en beleidsinformatie in de jaarverslagen van de ministers. Pas nadat de verklaring van goedkeuring van de Algemene Rekenkamer bij de rijksrekening en rijkssaldibalans is ontvangen, kunnen de Staten-Generaal per begrotingshoofdstuk decharge verlenen aan de verantwoordelijke minister. Bijlage 2 bevat een uitgebreidere toelichting over ons verantwoordingsonderzoek.

Dit rapport heeft betrekking op het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën. Onze overige publicaties in het kader van het verantwoordingsonderzoek 2021 vindt u op www.rekenkamer.nl/verantwoordingsonderzoek-2021. Hier vindt u ook ons rapport *Staat van de rijksverantwoording 2021*. Hierin nemen wij de verklaring van goedkeuring van de rijksrekening op. Ook bevat deze publicatie een overkoepelende uiteenzetting over het verantwoordingsonderzoek 2021.

Inhoud

1. Onze conclusies | 4

2. Feiten en cijfers | 6

3. Financiële informatie | 10

3.1 Oordeel over de financiële verantwoordingsinformatie op totaalniveau | 13

3.2 Oordeel over de financiële verantwoordingsinformatie op artikelniveau | 15

3.3 Specifieke aspecten van verantwoorde verplichtingen, uitgaven en ontvangsten | 17

4. Bedrijfsvoering | 22

4.1 Ontwikkelingen in de bedrijfsvoering | 22

4.2 Oordeel over de bedrijfsvoering | 23

4.3 Onvolkomenheden | 24

4.4 Belangrijke risico's en aandachtspunten in de bedrijfsvoering | 41

4.5 De FIOD kon opsporingstaken in 2021 voldoende uitvoeren | 50

4.6 Oordeel over totstandkoming bedrijfsvoeringsinformatie | 53

5. Beleidsresultaten | 54

5.1 De hersteloperatie kinderopvangtoeslag is ruimhartiger, maar niet sneller | 54

5.2 Oordeel over totstandkoming beleidsinformatie | 65

6. Reactie minister en nawoord Algemene Rekenkamer | 66

6.1 Reactie minister van Financiën | 66

6.2 Nawoord Algemene Rekenkamer | 69

Bijlagen | 71

Bijlage 1 Overzicht fouten en onzekerheden Ministerie van Financiën 2021 | 71

Bijlage 2 Over het verantwoordingsonderzoek | 74

Bijlage 3 Eindnoten | 80

1. Onze conclusies

De afgelopen jaren zagen we dat er bij het Ministerie van Financiën veel problemen waren. Vaak leidde dat ook tot fouten, zoals bijvoorbeeld bij het doen van inkopen. Verder kregen managers van de Belastingdienst te weinig informatie om hun werk goed te kunnen doen en was er gebrek aan beleid om fraude te voorkomen. Ook kunnen bij het Ministerie van Financiën te veel mensen die dat niet mogen gegevens in computers bekijken en veranderen. Het ministerie heeft de toegang tot gegevens dus niet goed geregeld. Ook controleert de minister de fiscale regelingen van andere ministeries nog onvoldoende. Aan veel van deze fouten heeft de minister van Financiën in 2021 gewerkt. Veel gaat nu beter maar de problemen zijn nog niet helemaal opgelost. Ook zien we dat er dingen goed gaan. Bij de FIOD zagen we weinig problemen. Bij de hersteloperatie kinderopvangtoeslag zien we daarentegen slechts trage voortgang. De regering en de Tweede Kamer wilden in 2021 de ouders met problemen snel helpen. Maar omdat ze zo snel beslissingen namen, waren die niet altijd goed doordacht waardoor nieuwe problemen ontstonden. Dat leidde vervolgens weer tot vertraging.

Vooraf uitzoeken of een wet of regel werkt

Als een nieuwe wet wordt gemaakt, moet worden uitgezocht of hij goed zal gaan werken. Daarvoor moet een uitvoeringstoets worden gedaan. In ons rapport van vorig jaar hebben we dat de minister van Financiën aanbevolen. Ook in ons rapport over 'schijnzelfstandigheid' van 5 april 2022 zeiden wij iets vergelijkbaars. Als geen uitvoeringstoets wordt gedaan, loop je risico. Dan kan de wet of regel misschien niet worden uitgevoerd. Dat blijkt nu ook bij de regels voor de ouders die problemen hadden met de Belastingdienst. De minister moest steeds extra maatregelen nemen om fouten op te lossen. Het doel van de regels was dat de ouders sneller uit de problemen waren. Dat is de minister niet gelukt. Uitvoeringstoetsen zijn en blijven belangrijk.

Geld en schulden ouders niet volgens de regels uitgegeven en kwijtgescholden

De minister heeft om snelheid te kunnen maken besloten niet eerst een wet te maken. Hij is meteen begonnen met het compenseren van de ouders en het kwijtschelden van schulden op basis van beleidsbesluiten. Omdat een wet ontbreekt is de hulp van het ministerie aan de ouders op dit moment niet volgens de regels. In onze democratie is het namelijk de afspraak dat hiervoor eerst een wet moet zijn die is goedgekeurd door het parlement. Maar die wet ontbreekt nog. Wij vinden daarom de verplichtingen (€ 926,6 miljoen) voor de compensatie en een deel van de kwijtscheldingen onrechtmatig. Dit heeft **geen gevolgen voor de ouders**. Het is dus niet zo dat zij nu geld moeten terugbetalen.

Nieuwe fouten

Ondanks de inspanningen om fouten te herstellen, zien we dat er weer nieuwe fouten zijn gemaakt. De nieuwe fouten hebben te maken met de manier waarop de Belastingdienst en het directoraat-generaal Toeslagen inkopen. Op de afdeling Inkoop van de Belastingdienst zien we al langer problemen. Om de ouders snel te kunnen helpen, waren er nieuwe mensen nodig. Inkopers moesten dus heel snel nieuwe mensen inhuren. En omdat het zo snel moest, hebben de inkopers niet volgens de regels gewerkt.

Kortom, hoewel er dingen beter gaan zijn de problemen bij het Ministerie van Financiën nog steeds groot en de oplossing hiervan verloopt veelal traag.

Financiële oordelen bij het Jaarverslag 2021 van het Ministerie van Financiën en Nationale Schuld

De financiële verantwoordingsinformatie in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën en Nationale Schuld voldoet op totaalniveau aan de daaraan te stellen eisen, zoals opgenomen in de Comptabiliteitswet 2016 en de Rijksbegrotingsvoorschriften, met uitzondering van de rechtmatigheid van de verplichtingen en een niet te kwantificeren onzekerheid over de volledigheid van de belastingontvangsten.

Onvolkomenheden bij Ministerie van Financiën

Bestaande onvolkomenheden	2018	2019	2020	2021	
1. Managementinformatie Belastingdienst	✗	✗	✗	✗	▶
2. Verplichtingenbeheer Belastingdienst	✗	✗	✗	✗	▶
3. Prestatieverklaringen Belastingdienst	✗	✗	✗	✗	▶
4. M&O-beleid Belastingdienst (onderbouwing keuze inzet handhavingsmix)			✗	✗	▶
5. Wijzigingsbeheer IT-systemen (testprocedures) Belastingdienst			✗	✗	▶
6. Toezicht financieel beheer: fiscale en risico-regelingen			✗	✗	▶
Nieuwe onvolkomenheden					
7. Inkoopbeheer Belastingdienst				✗	
8. Inkoopbeheer Toeslagen				✗	

✗ Onvolkomenheid
⊗ Ernstige onvolkomenheid
✓ Opgelost: de maatregelen die zijn uitgevoerd om de onvolkomenheid op te lossen, werken
▶ Er is in het afgelopen jaar ontwikkeling aangetoond in het oplossen van de onvolkomenheid
|| Er is in het afgelopen jaar weinig/geen ontwikkeling aangetoond in het oplossen van de onvolkomenheid

Verder in het rapport

- Hoofdstuk 2 Feiten en cijfers
- Hoofdstuk 3 Financiële informatie
- Hoofdstuk 4 Bedrijfsvoering
- Hoofdstuk 5 Beleidsresultaten
- Hoofdstuk 6 Reactie minister en nawoord Algemene Rekenkamer

2. Feiten en cijfers

De minister van Financiën is verantwoordelijk voor de coördinatie van het begrotingsbeleid en ziet toe op doelmatige besteding van overheidsgeld. Daarnaast zorgt zij met de Belastingdienst (onderdeel van het ministerie) voor het grootste deel van de inkomsten van de rijksoverheid. Begrotingshoofdstuk IXB gaat over het Ministerie van Financiën. Daarnaast valt ook hoofdstuk IXA Nationale Schuld onder de minister van Financiën. In onderstaande tabellen presenteren wij de cijfers separaat.

Het Ministerie van Financiën heeft in 2021 volgens het jaarverslag € 57.530 miljoen uitgegeven (IXA en IXB samen). Het grootste deel hiervan, € 46.538 miljoen, betreft aflossingen en rentelasten die samenhangen met de financiering van de Nationale Schuld. Hiervan betreft € 4.481 miljoen rentelasten op transactiebasis, deze worden in de rijksrekening niet tot de uitgaven gerekend. De uitgaven Nationale Schuld (IXA) bedragen volgens de rijksrekening 13,5% van de totale rijksuitgaven over 2021. De uitgaven van het Ministerie van Financiën zijn volgens de rijksrekening 2,9% van de totale rijksuitgaven over 2021.

Tabel 1 *Ministerie van Financiën (IXB) in miljoenen € en aantallen fte's (exclusief Nationale Schuld)*

	2019	2020	2021
Verplichtingen	14.929	68.798	-6.872
Uitgaven	9.435	8.520	9.481
Ontvangsten	7.676	6.374	6.879
Belastingontvangsten	155.984	144.994	165.268
Fte's	30.927	31.568	33.198

Tabel 2 *Nationale Schuld (IXA) in miljoenen €*

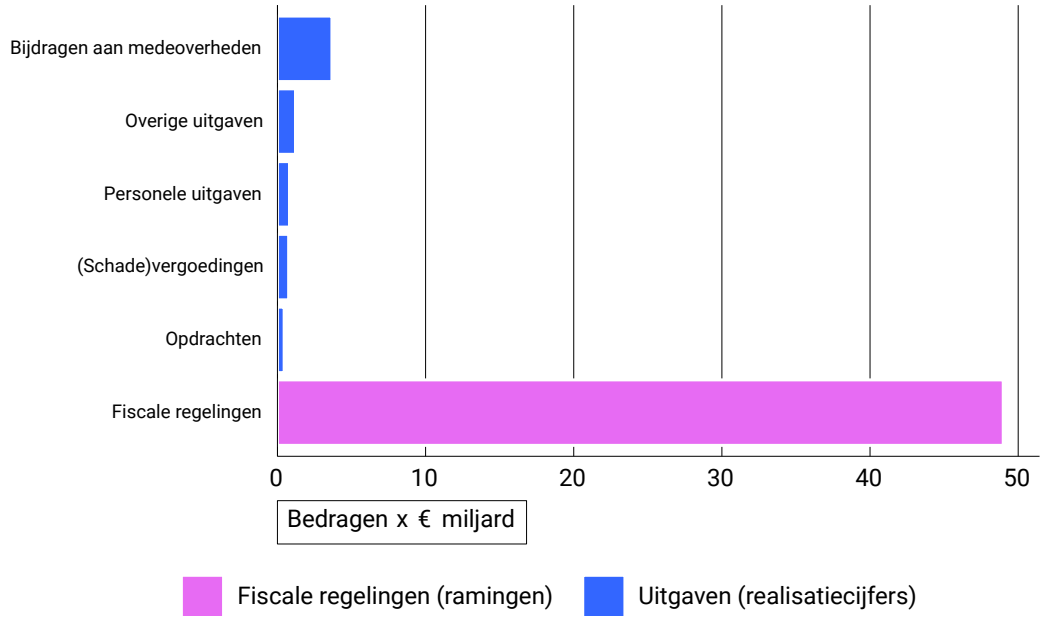
	2019	2020	2021
Verplichtingen	42.022	36.872	48.049
Uitgaven	42.022	36.872	48.049
Ontvangsten	33.213	89.531	78.273

In de coronacrisis zijn ook in 2021 maatregelen genomen om de schade voor werkenden en het bedrijfsleven zoveel mogelijk te beperken. Dit heeft geleid tot extra uitgaven voor het Rijk en lagere ontvangsten. Eind 2021 hadden bijvoorbeeld ruim 264.000 ondernemers een belastingschuld openstaan, wat gezamenlijk optelt tot een vordering van € 18,5 miljard van het Ministerie van Financiën. Vanwege de coronacrisis kwam het Rijk aan het einde van het jaar dan ook € 23,6 miljard tekort. Dit tekort is opgevangen met de uitgifte van nieuwe langlopende leningen op de kapitaalmarkt en nieuwe kortlopende leningen op de geldmarkt.

In 2021 is de compensatie voor gedupeerden van de kinderopvangtoeslagenaffaire verruimd (zie ook § 5.1) en zijn eerdere ramingen herzien. Via incidentele suppletoire begrotingen (ISB's) is in 2021 ruim € 1 miljard euro toegevoegd aan de begroting van het Ministerie van Financiën. Het totale budget voor de compensatie van toeslagengedupeerden komt daarmee eind 2021 uit op € 5,2 miljard en is inmiddels een onderdeel van het nieuwe artikel 13 (Toeslagen) van de begroting.

Figuur 1 *Uitgaven en fiscale regelingen Ministerie van Financiën in 2021*

Financiën is verantwoordelijk voor veel fiscale regelingen en geeft het meeste geld uit aan bijdragen aan medeoverheden



De indeling naar de financiële instrumenten is gebaseerd op de gegevens van het Ministerie van Financiën. De Algemene Rekenkamer heeft deze gegevens niet gecontroleerd.

Fiscale regelingen

Fiscale regelingen zijn een beleidsinstrument en dienen een bepaald doel. Fiscale regelingen zijn een gedeelde verantwoordelijkheid van de minister van Financiën, die verantwoordelijk is voor het budget dat ermee is gemoeid, en de vakminister die er beleid mee uitvoert. Fiscale regelingen worden niet verantwoord in het jaarverslag van het vakministerie, maar in het jaarverslag van het Ministerie van Financiën. Ze leiden tot minder belastinginkomsten en daarvoor geldt, anders dan voor uitgaven, zelden een limiet. Kortom: de lusten zijn voor de vakminister, de lasten voor de minister van Financiën. We hebben regelmatig onderzoek gedaan naar fiscale regelingen. Vaak moesten we concluderen dat de doelstellingen vaag zijn, de onderbouwing gebrekkig en het resultaat onduidelijk. Daarom bevalen we in het verantwoordings-onderzoek 2020 aan fiscale regelingen te herzien. Zie voor het toezicht vanuit het Ministerie van Financiën op fiscale regelingen ook § 4.3.6.

Ontvangsten, verplichtingen en staatsschuld

De ontvangsten bedroegen € 250.420 miljoen. Deze ontvangsten bestaan voor € 165.268 miljoen uit belastingontvangsten, € 78.273 miljoen betreft leningen en

rentebaten samenhangend met de financiering van de Nationale Schuld en € 6.879 miljoen betreft de overige ontvangsten bij het departement, waaronder € 3.667 miljoen ontvangsten van het Btw-compensatiefonds. De rest betreft onder meer ontvangen dividenden en afdrachten van staatsdeelnemingen.

Daarnaast zijn verplichtingen aangegaan voor € 41.177 miljoen (€ 48.049 miljoen voor de Nationale Schuld en - € 6.872 miljoen voor het Ministerie van Financiën). Het negatieve verplichtingensaldo op de begrotingsstaat IXB (Ministerie van Financiën) is hoofdzakelijk het gevolg van vrijgevallen garantieverplichtingen aan De Nederlandsche Bank (DNB) inzake het Internationaal Monetair Fonds (IMF) van € 11,5 miljard en garantieverplichtingen aan kredietverzekeraars die de Staat had afgegeven in het kader van de coronacrisis (vrijval voor een bedrag van € 11,9 miljard).

De staatsschuld is volgens het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën eind 2021 uitgekomen op € 371,8 miljard. Dat is een stijging van € 12,4 miljard ten opzichte van 2020.

3. Financiële informatie

In dit hoofdstuk bespreken we de resultaten van ons onderzoek naar de financiële verantwoordingsinformatie in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën (IXB) en de Nationale Schuld (IXA).

We geven oordelen over zowel de rechtmatigheid als de betrouwbaarheid en ordelijkheid van de financiële verantwoordingsinformatie. Een financiële transactie, zoals een uitgave, is rechtmatig als deze voldoet aan relevante Nederlandse en Europese regelgeving. Voldoet een uitgave niet aan deze regelgeving, dan is de uitgave onrechtmatig. De rechtmatigheid van een uitgave is onzeker als onduidelijk is of een uitgave voldoet aan deze regelgeving.

Financiële verantwoordingsinformatie in het jaarverslag is betrouwbaar als deze overeenkomt met de werkelijk aangegane verplichtingen, gedane uitgaven en gerealiseerde ontvangsten. Ordelijk wil zeggen dat de informatie op een beheerste wijze tot stand is gekomen.

We geven onze oordelen in § 3.1 op totaalniveau van het *Jaarverslag 2021* en in § 3.2 op artikelniveau. We sluiten hiermee aan op het budgetrecht van het parlement. In § 3.3 gaan we in op enkele specifieke aspecten van de verantwoorde ontvangsten, verplichtingen en uitgaven in het jaarverslag.

Hieronder is ons oordeel weergegeven.

Financiële oordelen bij het Jaarverslag 2021 van het Ministerie van Financiën en Nationale Schuld

De financiële verantwoordingsinformatie in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën en Nationale Schuld voldoet op totaalniveau aan de daaraan te stellen eisen, zoals opgenomen in de Comptabiliteitswet 2016 en de Rijksbegrotingsvoorschriften, met uitzondering van de rechtmatigheid van de verplichtingen en een niet te kwantificeren onzekerheid over de volledigheid van de belastingontvangsten.

Voorbehoud volledigheid belastingontvangsten

Standaard inherente onzekerheid

Jaarlijks maken wij een voorbehoud in ons rechtmatigheidsoordeel over de financiële verantwoordingsinformatie in het jaarverslag van het Ministerie van Financiën en de Nationale Schuld. De voornaamste aanleiding hiervoor is dat er sprake is van een inherente onzekerheid over de volledigheid van de belastingontvangsten. Eenzelfde soort onzekerheid speelt ook bij de rechtmatigheid van de toeslagenuitgaven die worden verantwoord op de begrotingshoofdstukken van de ministeries van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (huurtoeslag), Volksgezondheid, Welzijn en Sport (zorgtoeslag) en Sociale Zaken en Werkgelegenheid (kinderopvangtoeslag en kindgebonden budget).

De inherente onzekerheid wordt veroorzaakt doordat de Belastingdienst, Douane en Toeslagen afhankelijk zijn van informatie die door belastingplichtigen en toeslagengerechtigden wordt verstrekt. De informatie van deze derden kan bewuste fouten bevatten. Bij bewuste fouten is er sprake van misbruik en oneigenlijk gebruik. De Belastingdienst zal deze door middel van gerichte beheersingsmaatregelen moeten aanpakken. De Belastingdienst, Douane en Toeslagen kunnen hiervoor verschillende instrumenten inzetten. Dit zijn veelal controles en inspecties, maar bijvoorbeeld ook de vooraf ingevulde aangifte inkomstenbelasting is zo'n instrument. Bij de keuze voor en de toepassing van deze instrumenten wordt door de Belastingdienst, Douane en Toeslagen rekening gehouden met de criteria van uitvoerbaarheid, doelmatigheid en proportionaliteit. De inherente onzekerheid is echter niet exact te kwantificeren.

Deze onzekerheid doet echter geen afbreuk aan onze oordelen over de financiële informatie als er een toereikend stelsel aan maatregelen is ingericht om het risico van misbruik en oneigenlijk gebruik zoveel mogelijk te beperken. Dat wil zeggen dat wij

een positief oordeel over de verantwoorde belastingopbrengsten en toeslagenuitgaven afgeven als wij het beleid ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik en de uitvoering daarvan als toereikend beoordelen.

Aanvullende onzekerheid

In 2021 deden zich – net als in 2020 – diverse omstandigheden voor die van invloed zijn geweest op de uitvoering van het toezicht- en handhavingsbeleid van de Belastingdienst, Douane en Toeslagen. Een gedeelte van deze omstandigheden was gerelateerd aan de coronacrisis en lag daarmee buiten de beïnvloedingssfeer van de Belastingdienst. Zo hebben de Belastingdienst en Douane werkzaamheden zoals fysiek toezicht, boekenonderzoeken en bezoeken bij bedrijven niet kunnen uitvoeren. De impact op het toezicht- en handhavingsbeleid ten aanzien van particulieren was bij de Belastingdienst en Toeslagen beperkter omdat veel werkzaamheden vanuit de thuiswerkplek konden worden voortgezet.

Een ander deel van de omstandigheden die van invloed zijn geweest op het toezicht- en handhavingsbeleid was niet gerelateerd aan de coronacrisis:

- Opvolging fraudesignalen: als gevolg van de eerder in 2020 uitgeschakelde applicaties in het risicoselectieproces, die in strijd waren met wet- en regelgeving, hebben de Belastingdienst en Toeslagen ook in 2021 fraudesignalen niet gestructureerd kunnen opslaan en verwerken ten behoeve van het toezicht- en handhavingsbeleid.
- Capaciteitsbeperkingen: ook hebben de Belastingdienst, Douane en Toeslagen vanwege personele capaciteitstekorten toezichtactiviteiten moeten inperken. In een onderzoek[1] dat het Ministerie van Financiën heeft uitgevoerd naar het toezicht achteraf blijkt dat het niveau van toezicht in de periode 2016-2019 is gedaald en dat deze trend zich ook over 2021 heeft doorgezet.
- Handhavingsmoratorium Wet DBA: net als vorige jaren is in 2021 ten aanzien van de Wet deregulering en beoordeling arbeidsrelaties (Wet DBA) sprake van een door het kabinet ingesteld handhavingsmoratorium. Dat wil zeggen dat de Belastingdienst de naleving van deze wet niet handhaaft, behoudens in gevallen waarin sprake is van vermoedens van kwaadwillendheid. Uit ons onderzoek naar schijnzelfstandigheid[2] blijkt dat ook hier in de praktijk weinig van terecht komt.

Op basis van ons onderzoek constateren wij dat de hiervoor genoemde omstandigheden in 2021 een negatieve invloed hebben gehad op het toezicht- en handhavingsbeleid van de Belastingdienst, Douane en Toeslagen. De impact was het grootst bij de Belastingdienst. Voor de Belastingdienst kan de impact van deze omstandigheden op het gerealiseerde niveau van toezicht – individueel en gecombineerd – niet worden gekwantificeerd. De oorzaak hiervan houdt verband met de uitkomsten van ons

onderzoek naar het M&O-beleid (zie § 4.3.4). Hierin concluderen wij dat het M&O-beleid bij de grote belastingmiddelen en de schenk- en erfbelasting niet voldoet aan de daaraan te stellen normen en dat voor het M&O-beleid niet in alle gevallen sprake is van een beheerste bedrijfsvoering. Tevens heeft onderzoek naar het acceptabel niveau van toezicht achteraf nog niet geleid tot een norm waaraan het gerealiseerde niveau van toezicht kan worden getoetst.

Wij stellen op basis van onze bevindingen vast dat de uitvoering van het toezicht- en handhavingsbeleid van de Belastingdienst, Douane en Toeslagen in 2021 wederom onder druk heeft gestaan. De Belastingdienst heeft de grootste problemen ondervonden. Dit heeft gevolgen voor ons oordeel over de belastingontvangsten, omdat de onzekerheid over de volledigheid van de belastingontvangsten die hieruit voortvloeit groter is dan die wij normaliter tot uitdrukking brengen in het standaardvoorbehoud bij ons oordeel over de financiële informatie. Wij kwalificeren de uitvoering van het M&O-beleid als ontoereikend. Het exact kwantificeren van deze onzekerheid is door het kwalitatieve karakter van de analyse en het ontbreken van informatie niet goed mogelijk. De genoemde omstandigheden zijn ook van invloed op de onzekerheid van de rechtmatigheid van de toeslagenuitgaven, echter niet in dezelfde mate als bij de belastingontvangsten. We lichten dit nader toe in § 3.3.3.

3.1 Oordeel over de financiële verantwoordingsinformatie op totaalniveau

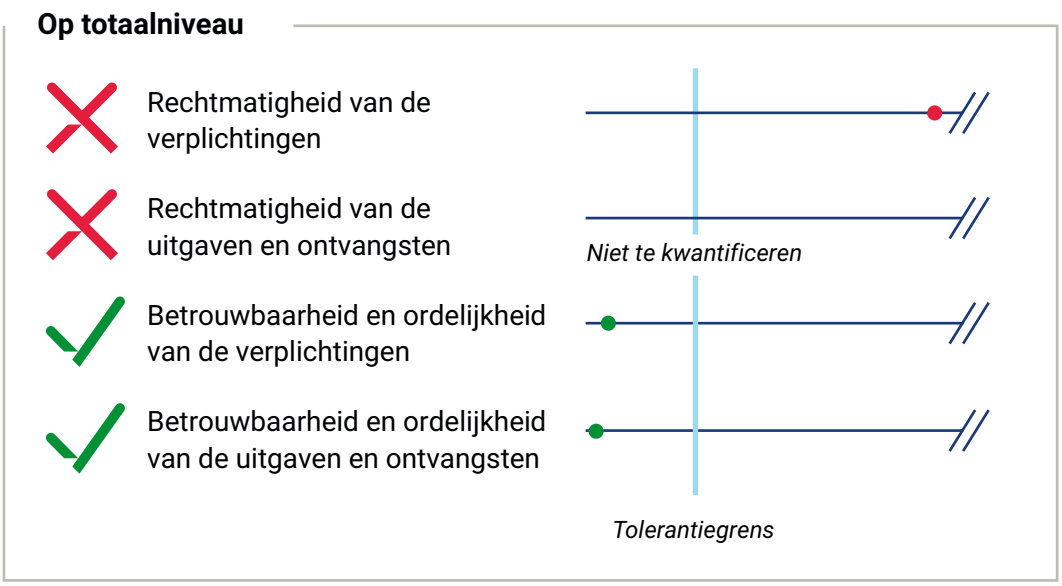
In deze paragraaf geven wij ons oordeel over de financiële verantwoordingsinformatie op totaalniveau.

De financiële verantwoordingsinformatie in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën en Nationale Schuld:

- is op totaalniveau rechtmatig, met uitzondering van de rechtmatigheid van de verplichtingen en een niet te kwantificeren onzekerheid over de volledigheid van de belastingontvangsten (zie toelichting in ons voorbehoud);
- is op totaalniveau betrouwbaar en ordelijk en voldoet aan de regels voor het inrichten van de jaarverslagen.

Wij geven dit oordeel onder het voorbehoud dat de Staten-Generaal goedkeuring zullen verlenen aan de slotverschillen waarin alle geraamde uitgaven, verplichtingen en ontvangsten uit de begroting van het Ministerie van Financiën en Nationale Schuld (IXA en IXB) in overeenstemming zijn gebracht met de uiteindelijk gerealiseerde bedragen.

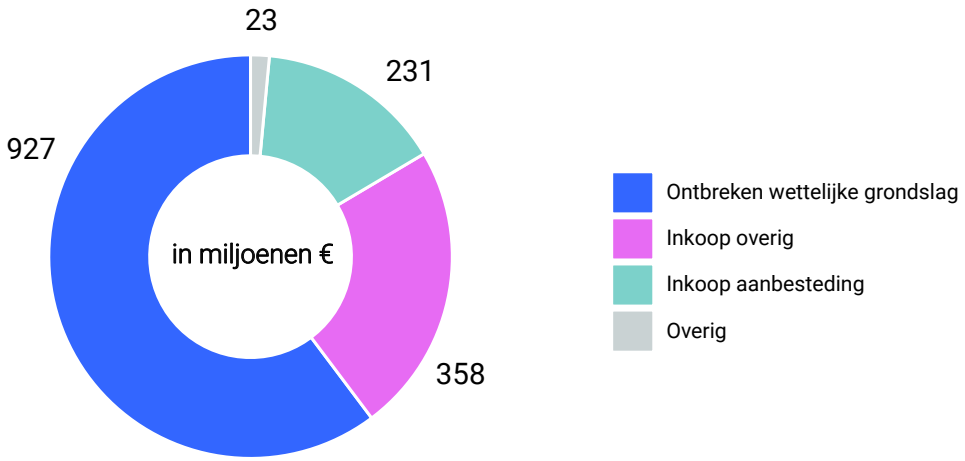
Onderstaand is grafisch aangegeven bij welke financiële stromen wel of geen sprake is van overschrijding van de tolerantiegrens (rood respectievelijk groen bolletje). Gedetailleerde informatie over de geconstateerde fouten en onzekerheden in de verplichtingen en in de uitgaven en ontvangsten staat in afzonderlijke overzichten in bijlage 1.



In onderstaande figuur worden de foutsoorten in de verplichtingen in beeld gebracht.

Figuur 2 *Fouten en onzekerheden in de verplichtingen*

Grootste oorzaak fouten en onzekerheden in de verplichtingen veroorzaakt door ontbreken wettelijke grondslag



Fouten en onzekerheden in de rechtmatigheid op totaalniveau van de verplichtingen
De tolerantiegrens voor fouten en onzekerheden met betrekking tot de rechtmatigheid van de verplichtingen is overschreden. We constateren € 1.539,0 miljoen aan fouten en onzekerheden. De belangrijkste fouten en onzekerheden lichten we toe. Het gaat ten eerste om fouten van € 926,6 miljoen, veroorzaakt door het ontbreken van een wettelijke grondslag voor herstel- en compensatiebetalingen aan gedupeerden van de kinderopvangtoeslagaffaire. Zie verder § 3.3.1.
Daarnaast gaat het om een fout van € 342,8 miljoen en een onzekerheid van € 269,5 miljoen, veroorzaakt door inkoopgerelateerde fouten en onzekerheden (materiële uitgaven), zie ook § 4.3.3 en § 4.3.7.

Fouten en onzekerheden in de rechtmatigheid op totaalniveau van de uitgaven en ontvangsten
Zoals hiervoor is aangegeven is sprake van een niet te kwantificeren onzekerheid ten aanzien van de volledigheid van de belastingontvangsten.

Voorbehoud slotverschillen – nog door de Staten-Generaal te autoriseren budgetten
Het bedrag aan verplichtingen dat in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën en Nationale Schuld is opgenomen omvat € 24.087,3 miljoen aan overschrijdingen op de begrotingsartikelen 4, 8 en 11. Het bedrag aan uitgaven omvat € 21.995,1 miljoen aan overschrijdingen op het begrotingsartikel 11. Gaan de Staten-Generaal niet akkoord met de daarmee samenhangende slotverschillen, dan moeten wij onze oordelen over de financiële verantwoordingsinformatie mogelijk herzien.

3.2 Oordeel over de financiële verantwoordingsinformatie op artikelniveau

In deze paragraaf geven wij ons oordeel over de financiële verantwoordingsinformatie op artikelniveau.

De financiële verantwoordingsinformatie in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën en Nationale Schuld:
- is op artikelniveau rechtmatig, met uitzondering van artikelen 1 en 13. In artikel 1 hebben we fouten en onzekerheden geconstateerd in de rechtmatigheid van de verantwoording van verplichtingen alsmede in de uitgaven en

ontvangsten, die de artikelgrens overschrijden. In artikel 13 hebben we fouten en onzekerheden geconstateerd in de rechtmatigheid van de verantwoording van verplichtingen alsmede in de uitgaven en ontvangsten, die de artikelgrenzen overschrijden;
- is op artikelniveau betrouwbaar en ordelijk en voldoet aan de regels voor het inrichten van de jaarverslagen.

Onderstaand zijn de overschrijdingen op artikelniveau toegelicht.

Op artikelniveau

- Artikel 1: fouten en onzekerheden in de rechtmatigheid van de verplichtingen (€ 239,0 miljoen).
- Artikel 13: fouten en onzekerheden in de rechtmatigheid van de verplichtingen (€ 1.276,2 miljoen).
- Artikel 1: onzekerheid in de rechtmatigheid van de uitgaven en ontvangsten (niet-kwantificeerbaar).
- Artikel 13: fouten en onzekerheden in de rechtmatigheid van de uitgaven en ontvangsten (77,2 miljoen).

Fouten en onzekerheden in de rechtmatigheid van de verplichtingen van begrotingsartikel 1 Belastingen

De tolerantiegrens voor fouten en onzekerheden met betrekking tot de rechtmatigheid van de verplichtingen op artikel 1 is overschreden. De fout bedraagt € 175,3 miljoen en de onzekerheid € 63,7 miljoen. De fouten en onzekerheden worden veroorzaakt door tekortkomingen bij inkopen en betreffen diverse soorten aanbestedingsfouten (materiële uitgaven).

Fouten en onzekerheden in de rechtmatigheid van de verplichtingen van begrotingsartikel 13 Toeslagen

De tolerantiegrens voor fouten en onzekerheden met betrekking tot de rechtmatigheid van de verplichtingen op artikel 13 is overschreden. Het betreft fouten van € 926,6 miljoen, veroorzaakt door het ontbreken van een wettelijke grondslag voor herstel- en compensatiebetalingen aan gedupeerden van de kinderopvangtoeslagaffaire. Daarnaast gaat het om een fout van € 149,9 miljoen en een onzekerheid van € 199,7 miljoen bij inkopen. Het betreft diverse soorten aanbestedingsfouten (materiële uitgaven).

Fouten en onzekerheden in de rechtmatigheid van de uitgaven en ontvangsten van begrotingsartikel 1 Belastingen

Zoals hiervoor is aangegeven is sprake van een niet te kwantificeren onzekerheid over de volledigheid van de belastingontvangsten.

Fouten en onzekerheden in de rechtmatigheid van de uitgaven en ontvangsten van begrotingsartikel 13 Toeslagen

De tolerantiegrens voor fouten en onzekerheden met betrekking tot de rechtmatigheid van de uitgaven en ontvangsten op artikel 13 is overschreden. De fout bedraagt € 17,5 miljoen en de onzekerheid € 60,2 miljoen. De fouten en onzekerheden worden voornamelijk veroorzaakt door tekortkomingen bij herstel- en compensatiebetalingen aan gedupeerden van de kinderopvangtoeslagaffaire en door tekortkomingen bij inkopen (namelijk het ontbreken van prestatieverklaringen; materiële uitgaven).

3.3 Specifieke aspecten van verantwoorde verplichtingen, uitgaven en ontvangsten

3.3.1 Wettelijke grondslag herstel toeslagen ontbreekt nog

De Uitvoeringsorganisatie Herstel Toeslagen (UHT) is opgericht om herstel- en compensatiebetalingen uit te betalen aan gedupeerden van de kinderopvangtoeslagaffaire. Om deze herstelregelingen snel uit te kunnen voeren heeft de minister van Financiën in 2021 besluiten genomen die, vooruitlopend op wetgeving, door UHT in uitvoering zijn genomen. Ten tijde van het onderzoek is voor zover wij na kunnen gaan het doel van de minister van Financiën om medio 2022 een wetsvoorstel in te dienen dat – na instemming van de Staten-Generaal – de wettelijke grondslag (codificering) van het beleid, de uitvoering ervan en de daaraan verbonden uitgaven met terugwerkende kracht moet vormen.

Een beginsel van de democratische rechtsstaat is dat de overheid niet mag handelen, totdat de wetgever dit heeft toegestaan (het zogenoemde legaliteitsbeginsel). De beleidsbesluiten die de minister van Financiën heeft genomen hebben derhalve een wettelijke grondslag nodig om de resulterende verplichtingen en kwijtscheldingen als rechtmatig aan te merken. Dat de minister van Financiën de Staten-Generaal heeft geïnformeerd over de herstelregelingen en de Staten-Generaal de incidentele suppletoire begrotingen heeft goedgekeurd die aan deze regelingen ten grondslag liggen, is geen voldoende alternatief. Aangezien de wettelijke grondslag niet tijdig aanwezig is, dienen wij formeel de verplichtingen, met een omvang van € 926,6 miljoen, op grond van de herstelregelingen als onrechtmatig aan te merken.

Opgemerkt moet worden dat, anders dan in 2020, er in 2021 geen sprake is van onrechtmatigheid op grond van artikel 2.27 van de Comptabiliteitswet 2016. De Staten-Generaal zijn in 2021 wel in staat geweest het budgetrecht uit te oefenen. De Staten-Generaal hadden kunnen besluiten dat de uitvoering niet ter hand zou worden genomen, totdat er een wettelijke basis voor lag. Daarenboven constateren wij in 2021 wel dat in 2 van de 4 incidentele suppletoire begrotingen de minister een beroep doet op artikel 2.27 CW, terwijl dit achteraf bezien niet noodzakelijk was (zie ook § 5.1, waarin wij rapporteren over de hersteloperatie kinderopvangtoeslag).[3]

Onderdeel van de herstelregelingen is ook het kwijtschelden van publieke vorderingen op gedupeerde ouders. De rechtmatigheid van deze kwijtscheldingen is afhankelijk van specifieke wetgeving die van toepassing is op de betreffende vorderingen. Voor bijvoorbeeld het kwijtschelden van belastingvorderingen van particulieren door de Belastingdienst en het kwijtschelden van vorderingen studiefinanciering door DUO geldt dat voor de kwijtschelding van deze vorderingen gebruik kan worden gemaakt van bepalingen in de specifieke wetgeving, waardoor deze kwijtscheldingen als rechtmatig kunnen worden aangemerkt.

Anders is dit bij de kwijtschelding van toeslagenvorderingen. Het wetsvoorstel dat ingediend had moeten worden en wet had moeten zijn zou het kwijtschelden van toeslagenvorderingen mogelijk maken. Het ontbreken van deze wet maakt de kwijtschelding van toeslagenvorderingen, die in 2021 hebben plaatsgevonden, onrechtmatig omdat artikel 31bis van de Awir, zoals deze van kracht is in 2021, kwijtscheldingen expliciet verbiedt. Aangezien de toeslagenvorderingen worden verantwoord in de jaarverslagen 2021 van de ministeries van SZW, BZK en VWS zijn deze onrechtmatigheden bij deze ministeries in de fouten en onzekerheden van de saldibalans opgenomen.

Ons oordeel wijkt hiermee af van de beoordeling die de minister zelf over de rechtmatigheid geeft in de bedrijfsvoeringsparagraaf in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën en het oordeel van de Auditdienst Rijk daarbij. Hierin licht de minister toe dat de kans bestaat dat het wetsvoorstel, waarin de beleidsbesluiten worden gecodificeerd, niet wordt aangenomen door de Staten-Generaal en dat als deze situatie zich voordoet de aangegane verplichtingen, uitgaven en kwijtscheldingen onrechtmatig zijn. Omdat wij deze verplichtingen reeds bij het aangaan hiervan onrechtmatig verklaren, draagt dit bij aan overschrijdingen van de toleranties op de aangegane verplichtingen van artikel 13 Toeslagen en op het begrotingshoofdstuk IXB. Het is aan de Staten-Generaal om bij de dechargeverlening een oordeel te vormen over het gevolg van deze onrechtmatigheden en ook te reflecteren op de eigen rol als medewetgever.

Ons oordeel over de verplichtingen en kwijtscheldingen is een rechtmatigheidsoordeel over de financiële stromen die gepaard gaan met deze herstelregelingen. Ons oordeel heeft daarom **geen gevolgen voor de ouders** die op grond van de herstelregelingen herstel- en/of compensatiebetalingen hebben ontvangen en doet geen afbreuk aan de beschikkingen voor ouders die op grond van het beleidsbesluit door UHT zijn afgegeven.

3.3.2 Nog niet alle kwijtscheldingen van publieke vorderingen op gedupeerden toeslagenaffaire in de saldibalans verwerkt

Onderdeel van de hersteloperatie toeslagen is de kwijtschelding van publieke schulden. Op grond van het Besluit uitbreiding Catshuisregeling Kinderopvangtoeslag zijn het Ministerie van Financiën en andere publieke organisaties in 2021 gestart met het kwijtschelden van vorderingen aan gedupeerden van de toeslagenaffaire. De hersteloperatie is echter nog volop aan de gang en ook na 2021 zullen nog publieke schulden worden kwijtgescholden. Als gevolg van het ontbreken van een wettelijke grondslag voor het kwijtschelden van toeslagenvorderingen hebben wij de kwijtscheldingen die in 2021 hebben plaatsgevonden als onrechtmatig aangemerkt (zie ook § 3.3.1).

Op de saldibalansen van de ministeries worden vorderingen pas afgeboekt nadat de kwijtschelding heeft plaatsgevonden. Aangezien eind 2021 nog niet alle vorderingen op gedupeerden waren kwijtgescholden, stonden deze nog gedeeltelijk op de saldibalansen van de ministeries. Hierdoor is bij de vorderingen op de saldibalansen van het Ministerie van Financiën en andere departementen deels onzeker of deze nog worden ontvangen of dat deze zullen worden kwijtgescholden. In de 9e Voortgangsrapportage Kinderopvangtoeslag rapporteerde de staatssecretaris van Toeslagen en Douane dat de totale omvang van de kwijtscheldingen van publieke schulden op € 988 miljoen wordt begroot. In 2021 is voor ruim € 300 miljoen aan kwijtscheldingen verwerkt door de publieke schuldeisers. Dit betekent dat een aanzienlijk deel van de kwijtscheldingen nog zal plaatsvinden in 2022 en verder.

3.3.3 Financiële oordelen toeslagen bij verantwoordelijke beleidsdepartementen

Toeslagen voert de toeslagenregelingen uit voor de ministers die verantwoordelijk zijn voor het beleid en het budget van de afzonderlijke toeslagen. Dit zijn de ministers van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK; huurtoeslag), Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW; kindgebonden budget en kinderopvangtoeslag) en Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS; zorgtoeslag).

Hoewel Toeslagen de regelingen uitvoert, worden de financiële stromen (uitgaven en ontvangsten) en bijbehorende saldibalansposten (vorderingen en voorschotten) van de reguliere toeslagen in de jaarverslagen van de beleidsverantwoordelijke ministeries verantwoord. Daarentegen worden de uitvoeringskosten in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën en Nationale Schuld verantwoord, alsmede de compensatie van de door onjuiste uitvoering van de wet- en regelgeving getroffen ouders.

Hierboven hebben wij een voorbehoud opgenomen voor de volledigheid van de belastingontvangsten. Dit komt ook tot uitdrukking in ons financieel oordeel. De omstandigheden die in 2021 van invloed waren op het toezicht- en handhavingsbeleid van de Belastingdienst hebben ook effect op de rechtmatigheid van de toeslagenuitgaven. De onzekerheden in 2021 waren groter dan de standaard inherente onzekerheid zoals wij deze in andere jaren hebben opgenomen. De onzekerheid die het gevolg is van bovenstaande omstandigheden is niet precies te kwantificeren. Echter, bij de toeslagenuitgaven heeft dit niet geleid tot een aanpassing van onze oordelen bij de ministeries van BZK, SZW en VWS omdat de impact van deze omstandigheden op de toeslagen daar beperkter is.

3.3.4 Arrest Hoge Raad over box 3 heeft geen invloed op de rechtmatigheid

Op 24 december 2021 wees de Hoge Raad arrest in een procedure over de forfaitaire wijze waarop sinds 2017 het belastbaar inkomen uit box 3 wordt bepaald.[4] De Hoge Raad oordeelde dat – voor zover het werkelijk rendement lager is dan het forfaitair berekende rendement – deze wijze van belastingheffing in strijd is met het recht van eigendom en het gelijkheidsbeginsel in het Europees Verdrag tot Bescherming van de Rechten van de Mens (EVRM). Over de wijze waarop het herstel vormgegeven wordt, zal in 2022 een besluit worden genomen. In het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën is naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad nog geen herstelverplichting opgenomen.

Voor de toetsing van de rechtmatigheid van financiële transacties is de wet- en regelgeving (waaronder ook jurisprudentie) op het moment van totstandkoming van de transacties van belang. Voor onze toetsing van de rechtmatigheid van de belastingontvangsten uit box 3 zijn er derhalve 2 momenten. In de periode vóór het arrest van de Hoge Raad was er geen sprake van evidente strijdigheid tussen de Nederlandse belastingwetgeving en het Europees recht waardoor wij de belastingontvangsten uit box 3 in deze periode als rechtmatig aanmerken. Vanaf het arrest van de Hoge Raad is duidelijk dat er sprake is van strijdigheid tussen de Nederlandse belastingwetgeving en het Europees recht. Aangezien de staatssecretaris van Fiscaliteit en Belastingdienst

het opleggen van aanslagen waarin sprake is van inkomen uit box 3 heeft stilgelegd, oordelen wij dat er ook in de periode na het arrest van de Hoge Raad geen sprake is van onrechtmachtige belastingontvangsten uit box 3.

Ook de openstaande belastingvorderingen merken wij aan als rechtmatig, omdat op het moment van opleggen van de beschikking deze in lijn waren met de op dat moment bekende interpretatie van wet- en regelgeving. Aangezien naar aanleiding van het arrest rechtsherstel zal moeten worden geboden aan belastingplichtigen zal een deel van de eind 2021 openstaande belastingvorderingen niet meer worden geïnd door de Belastingdienst. De omvang hiervan is op dit moment nog onbekend.

4. Bedrijfsvoering

In dit hoofdstuk bespreken we de resultaten van ons onderzoek naar de bedrijfsvoering van het Ministerie van Financiën. We beschrijven kort in hoeverre de situatie is veranderd vergeleken met 2020 en we staan stil bij enkele belangrijke ontwikkelingen in de bedrijfsvoering van het ministerie (§ 4.1). Aansluitend geven we een oordeel over de door ons onderzochte onderdelen van de bedrijfsvoering (§ 4.2). In de daaropvolgende paragrafen beschrijven we de onvolkomenheden meer in detail en bespreken we belangrijke risico's en aandachtspunten. Vervolgens beschrijven wij de resultaten van ons onderzoek naar de bedrijfsvoering van de Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst (§ 4.5). We sluiten dit hoofdstuk af met ons oordeel over de totstandkoming van de informatie over de bedrijfsvoering die de minister van Financiën in het *Jaarverslag 2021* verstrekt (§ 4.6).

4.1 Ontwikkelingen in de bedrijfsvoering

Er wordt hard gewerkt om de in eerdere jaren geconstateerde onvolkomenheden en aandachtspunten op te lossen. Zo stellen we vast dat bij het aandachtspunt 'Controle herverzekering leverancierskredieten' uit het verantwoordingsonderzoek 2020 voldoende voortgang is geboekt. Daarom vervalt dit punt. Daarentegen constateren we 2 nieuwe onvolkomenheden bij inkoopbeheer.

Een belangrijke organisatorische verandering bij het Ministerie van Financiën is de oprichting van 2 nieuwe directoraten-generaal: DG Toeslagen en DG Douane. Die maakten eerder onderdeel uit van de Belastingdienst. Deze reorganisatie wordt de ontvlechting genoemd en heeft als doel om elke organisatie gericht aandacht te

kunnen laten besteden aan de eigen, verschillende doelgroepen. De ontvlechting heeft ook consequenties voor de wijze waarop wij oordelen. Elke organisatie is verantwoordelijk voor zijn eigen deel van de bedrijfsvoering. Er zijn daardoor 2 nieuwe onvolkomenheden op inkoopbeheer: 1 voor de Belastingdienst en 1 voor Toeslagen. Voor de bestaande onvolkomenheden verplichtingenbeheer en prestatieverklaringen bij de Belastingdienst spreken wij vanaf 2021 ook Toeslagen expliciet aan (§ 4.3.2 en § 4.3.3).

We zien dat het ministerie in 2021 hard heeft gewerkt om gedupeerde ouders van de kinderopvangtoeslagaffaire te compenseren (zie ook § 5.1). In korte tijd is veel werk verzet en is extra personeel aangetrokken om het compensatieproces uit te kunnen voeren. In § 3.3.1 schreven we over de gevolgen van snelheid boven zorgvuldigheid voor de rechtmatigheid van de financiële verantwoordingsinformatie. We constateren ook problemen in de bedrijfsvoering door onzorgvuldigheid in inkoopprocessen, mede veroorzaakt door de hoge druk om de hersteloperatie snel uit te voeren (§ 4.3.7).

Wij beschouwen de IT van de Belastingdienst al sinds 2014 als een groot risico voor de continuïteit van de dienstverlening. Veel software is verouderd en vernieuwing kost tijd. We zien echter dat het ministerie door goed lifecyclemanagement beter zicht heeft gekregen op de verouderde IT en bijbehorende risico's, zoals risico's voor de continuïteit en de beperkte wendbaarheid van de IT. Daardoor is de minister beter in staat om op basis van goede informatie de consequenties van verouderde IT voor de uitvoerbaarheid van beleidsvoorstellen te beoordelen. Het lijkt daarom soms alsof de IT-problemen van de Belastingdienst onveranderd groot zijn. Maar onderliggend is er wel degelijk sprake van verbetering.

4.2 Oordeel over de bedrijfsvoering

In deze paragraaf geven wij ons oordeel over de bedrijfsvoering van het Ministerie van Financiën.

De onderdelen van de bedrijfsvoering van het Ministerie van Financiën die wij hebben onderzocht, voldeden in 2021 aan de gestelde eisen, met uitzondering van 8 onvolkomenheden.

Onvolkomenheden bij Ministerie van Financiën

Bestaande onvolkomenheden	2018	2019	2020	2021	
1. Managementinformatie Belastingdienst	✗	✗	✗	✗	▶
2. Verplichtingenbeheer Belastingdienst	✗	✗	✗	✗	▶
3. Prestatieverklaringen Belastingdienst	✗	✗	✗	✗	▶
4. M&O-beleid Belastingdienst (onderbouwing keuze inzet handhavingsmix)			✗	✗	▶
5. Wijzigingsbeheer IT-systemen (testprocedures) Belastingdienst			✗	✗	▶
6. Toezicht financieel beheer: fiscale en risico-regelingen[5]			✗	✗	▶
Nieuwe onvolkomenheden					
7. Inkoopbeheer Belastingdienst				✗	
8. Inkoopbeheer Toeslagen				✗	

✗ Onvolkomenheid
⊗ Ernstige onvolkomenheid
✓ Opgelost: de maatregelen die zijn uitgevoerd om de onvolkomenheid op te lossen, werken
▶ Er is in het afgelopen jaar ontwikkeling aangetoond in het oplossen van de onvolkomenheid
|| Er is in het afgelopen jaar weinig/geen ontwikkeling aangetoond in het oplossen van de onvolkomenheid

4.3 Onvolkomenheden

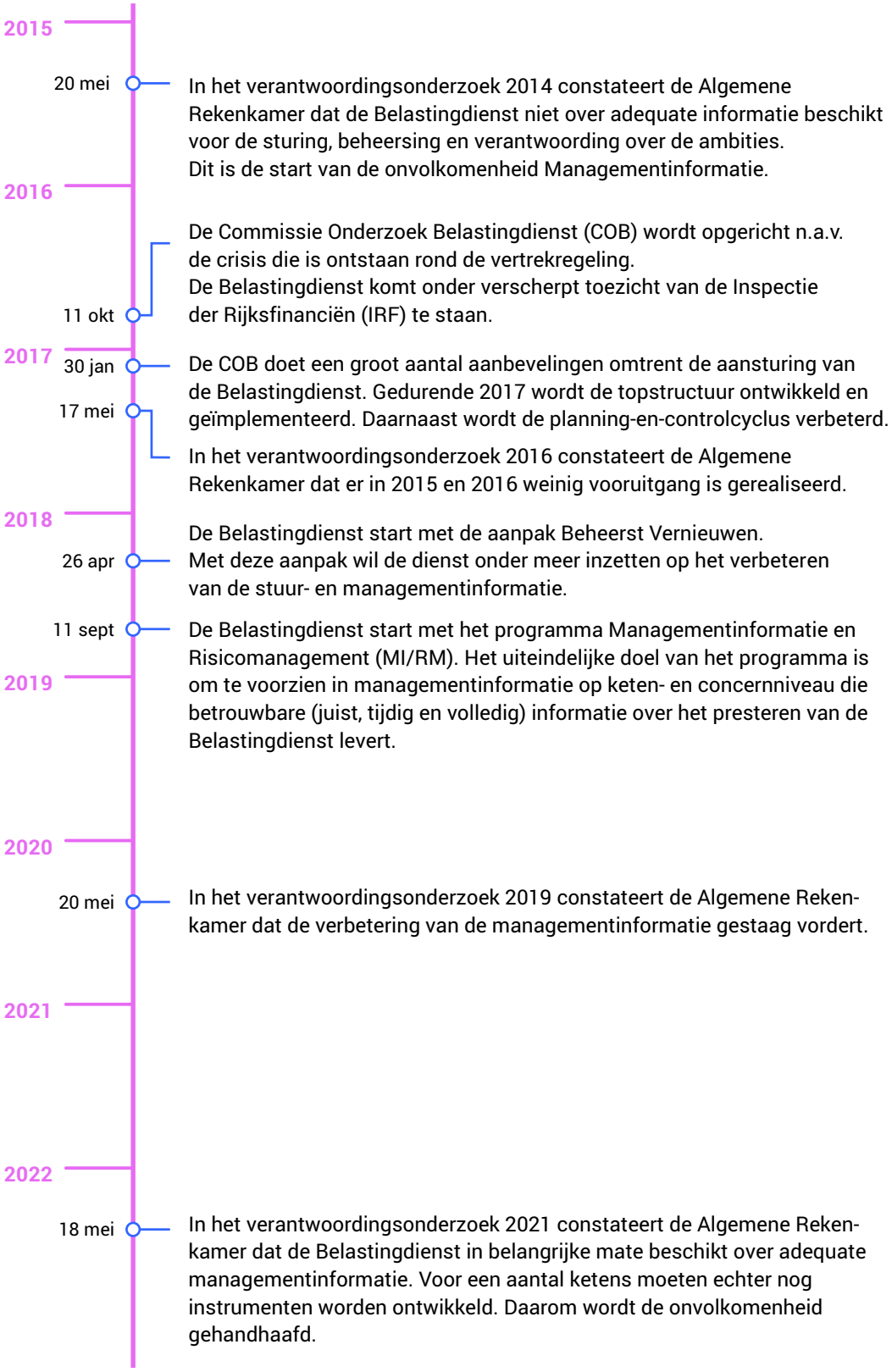
We zien bij het ministerie, in het bijzonder bij de Belastingdienst, sinds 2014 velerlei problemen die soms ook erg hardnekkig zijn. Het aantal onvolkomenheden blijft over de tijd daardoor redelijk constant. Dit jaar zien wij bij het ministerie in totaal 8 onvolkomenheden.

4.3.1 Managementinformatie Belastingdienst bijna gereed voor sturing en verantwoording

De Belastingdienst heeft betrouwbare managementinformatie nodig om de organisatie te sturen en te monitoren. Deze informatie is ook nodig om verantwoording te kunnen afleggen aan het parlement. Sinds 2014 constateren wij dat de managementinformatie van de Belastingdienst niet op orde is en dat er sprake is van een onvolkomenheid.

Figuur 3 *Ontwikkeling managementinformatie*

Meerjarig programma om de managementinformatie te verbeteren begint resultaten op te leveren



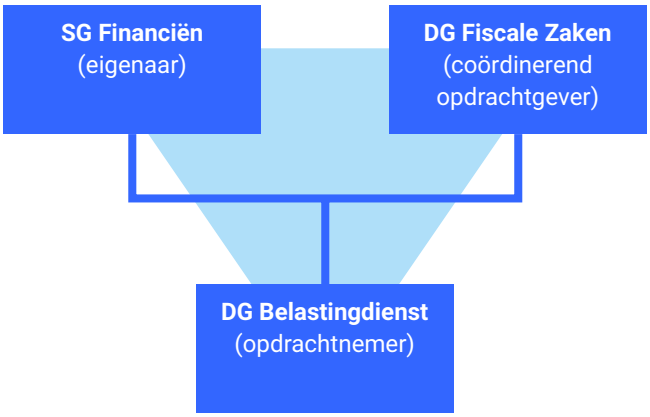
Sinds 2014 zijn er veel veranderingen bij de Belastingdienst

Vanaf 2014 hebben veranderingen plaatsgevonden bij de Belastingdienst die relevant zijn voor het probleem van ontoereikende managementinformatie (zie figuur 3). Zo hebben grote reorganisaties plaatsgevonden en zijn er verschillende verbeter- en vernieuwingsprogramma's geweest om problemen in de bedrijfsvoering aan te pakken. In 2017 is de topstructuur ingevoerd, waarmee de Belastingdienst is onderverdeeld in uitvoeringsdirecties, ondersteunende directies en kaderstellende directies. De verschillende dienstonderdelen werken daarnaast samen in Belastingdienstbrede ketens, die betrekking hebben op de belangrijkste (uitvoerings)processen.

De aansturing van de Belastingdienst is daarnaast vanaf 2018 vormgegeven volgens het bij agentschappen gebruikelijke 'driehoeksmodel' (figuur 4). In dit model treedt de secretaris-generaal (SG) van het Ministerie van Financiën op als eigenaar, de directeur-generaal Fiscale Zaken als opdrachtgever en de directeur-generaal Belastingdienst als opdrachtnemer. De Belastingdienst heeft daarnaast zijn planning-en-controlcyclus in lijn gebracht met die van het Ministerie van Financiën. Voor de Belastingdienst betekent dit dat de verschillende dienstonderdelen werken op basis van jaarcontracten waarin de relevante doelen zijn vastgelegd. Zij stellen vervolgens maand- en vier-maandsrapportages op waarin verslag gedaan wordt over de voortgang van deze doelen. Ook worden rapportages opgesteld over het behalen van doelen vanuit de ketens.

Figuur 4 *Driehoeksmodel aansturing Belastingdienst*

De aansturing van de Belastingdienst gebeurt op basis van het driehoeksmodel



De aanpak van ontoereikende managementinformatie bij de Belastingdienst wordt sinds 2019 met name gerealiseerd vanuit het programma Managementinformatie en Risicomanagement (MI/RM). Vanuit dit programma is de afgelopen jaren gewerkt aan nieuwe managementinformatie-instrumenten. Deze instrumenten worden

ontwikkeld voor zowel het *management* van de Belastingdienst als voor de verschillende *dienstonderdelen* en de verschillende *ketens* waarin deze dienstonderdelen samenwerken. Het gaat onder andere om digitale informatiedashboards die inzicht verlenen in de status van processen en deelprocessen binnen uitvoeringsketens, bijvoorbeeld bij de afhandeling van bezwaren door verschillende onderdelen binnen de Belastingdienst. Een ander voorbeeld is de herijking van de prestatie-indicatoren van de Belastingdienst, waarover de Tweede Kamer in juni 2020 is geïnformeerd.

Managementinformatiesysteem bijna gereed

Uit ons onderzoek blijkt dat het *management* van de Belastingdienst in 2021 veel beter dan in 2014 in staat is om goede afwegingen te maken tussen ambities, mensen, middelen en geld. Ondanks het feit dat verbeteringen mogelijk blijven en doorontwikkeling altijd nodig blijft, acht het *management* van de Belastingdienst het niveau van managementinformatie voor hen nu ten minste minimaal voldoende.

Op het niveau van de *dienstonderdelen* constateren we dat de Belastingdienst inmiddels in belangrijke mate beschikt over een passend managementinformatie-instrumentarium. Waar relevant wordt dit ook ingezet bij de rapportages in de planning-en-controlcyclus. Dit geldt onder meer voor de herijkte prestatie-indicatoren van de Belastingdienst, in combinatie met een intern informatiedashboard dat actueel inzicht geeft in de doelrealisatie. Ook de eigenaar en opdrachtgever van de Belastingdienst krijgen voldoende informatie voor hun rol in het driehoeksmodel.

Belangrijke verbeteringen op het gebied van managementinformatie blijven echter nog nodig voor de *ketens*. Hier wordt nog aan gewerkt vanuit het programma MI/RM. Eind 2021 zijn voor 6 van de 13 ketens de managementinformatie-instrumenten opgeleverd. Bij 4 ketens is in 2021 gestart met de bouw van de instrumenten. Voor de overige 3 ketens is begin 2022 gestart met het bouwen van de instrumenten. Het programma MI/RM loopt hiermee op schema. Volgens de planning is het programma eind 2022 gereed.

Conclusie

Hoewel goede voortgang is geboekt bij het realiseren van betere management-informatie, blijft dit onderwerp in 2021 een onvolkomenheid. In 2022 worden nog managementinformatieproducten ontwikkeld en geïmplementeerd voor een aantal van de belangrijkste uitvoeringsketens, waaronder de inkomensheffing, loonbelasting, vennootschapsbelasting en omzetbelasting. Er wordt dus nog gewerkt aan het voltooien van de opzet waardoor we de totale werking nog niet hebben kunnen toetsen. Wij willen benadrukken dat naast de oplevering van de nieuwe informatieproducten,

ook de (routinematige) doorontwikkeling van de verschillende managementinformatie-producten voor de Belastingdienst van belang blijft.

4.3.2 Verplichtingenbeheer Belastingdienst en Toeslagen nog niet op orde

In 2021 hebben de Belastingdienst, Douane en Toeslagen verder gewerkt om het proces van verplichtingenbeheer te verbeteren. In 2021 is de interne controle versterkt: zo heeft het ministerie zelf controles uitgevoerd op het juist, tijdig en volledig vastleggen van de verplichtingen. Voorheen voerde de Auditdienst Rijk (ADR) deze controles uit. Ondanks deze interne controles waren bij de jaarafsluiting toch nog aanzienlijke correcties noodzakelijk om de verplichtingenstand van de Belastingdienst en Toeslagen goed weer te geven.

Goed verplichtingenbeheer

Voor de levering van goederen of diensten worden verplichtingen aangegaan bij leveranciers. Deze verplichtingen moeten tijdig en voor het juiste bedrag in de administratie worden vastgelegd. Na betaling van de leverancier moet de verplichting tijdig en voor het juiste en volledige bedrag worden verlaagd. Op die manier is er op elk moment inzicht in de resterende verplichtingenruimte en daarmee op de resterende financiële ruimte voor het doen van inkopen.

In 2018 bleek dat in de financiële administratie van de Belastingdienst bedragen als verplichting waren opgenomen die niet als verplichting kwalificeerden. Ook stonden nog verplichtingen open die al afgeboekt hadden moeten zijn, omdat goederen of diensten al waren geleverd en betaald. De Belastingdienst is in 2019 een tweejarig verbeterprogramma gestart om het proces van verplichtingenbeheer te verbeteren. Het jaar 2020 stond in het teken van de introductie van een verplichtingenbudget en inbedding in de planning-en-controlcyclus. Om de naleving van de vastgestelde kaders te toetsen heeft de Belastingdienst in 2020 (verbijzonderde) interne controles ingericht specifiek op het proces van verplichtingenbeheer. SSO F&MI heeft in 2021 deze interne controles uitgevoerd op het verplichtingenbeheer.

Op basis van uitgevoerde controles door de ADR op de verplichtingen bleek begin 2022 dat op het boekjaar 2021 correcties noodzakelijk waren voor een bedrag van € 164 miljoen (2020: € 119 miljoen). Deze correcties hebben betrekking op artikel 1 Belastingen en artikel 13 Toeslagen. Gezien de ontvlechting van Toeslagen uit de Belastingdienst geldt deze problematiek zowel voor de Belastingdienst als Toeslagen.

4.3.3 Prestatieverklaringen Belastingdienst en Toeslagen nog niet op orde

Interne controle prestatieverklaringen versterkt

In 2021 hebben de Belastingdienst, Douane en Toeslagen verder gewerkt om het proces van prestatieverklaringen te verbeteren. In 2021 is de interne controle versterkt: zo heeft het ministerie zelf controles uitgevoerd op de aanwezigheid en kwaliteit van prestatieverklaringen die de ADR voorheen uitvoerde.

Prestatieverklaringen zijn belangrijk

Voordat inkoopfacturen betaald mogen worden, moet worden vastgesteld of de gefactureerde prestaties overeenkomen met de geleverde prestaties. Door middel van een prestatieverklaring geeft een medewerker aan dat de hoeveelheid, kwaliteit en prijs van de ontvangen goederen of diensten overeenkomt met de levering. De prestatieverklaring moet duidelijk en goed onderbouwd zijn.

In 2018 bleek dat er bij de Belastingdienst geen goede administratieve procedures bestonden voor het vaststellen van geleverde prestaties. In 2019 is de Belastingdienst daarom een project gestart om het proces voor het afgeven van prestatieverklaringen te verbeteren. In 2020 zijn de nieuwe handleiding voor prestatieverklaringen en de nieuwe werkwijze binnen de organisatie geïntroduceerd. Er is vertraging opgetreden bij de uitvoering van het project, vooral als gevolg van het thuiswerken door de coronamaatregelen in combinatie met het grote aantal medewerkers bij de Belastingdienst dat betrokken is bij het proces prestatieverklaringen.

Aantal fouten en onzekerheden in de uitgaven blijft hoog

Ondanks de verbeteringen zijn de fouten en onzekerheden in de uitgaven nog altijd hoog: ruim € 170 miljoen bij de Belastingdienst (artikel 1) en circa € 30 miljoen bij Toeslagen (artikel 13). In 2021 bedroegen de fouten en onzekerheden op de rechtmatigheid van de uitgaven totaal Belastingdienst, Douane en Toeslagen: € 218 miljoen (2020: € 185 miljoen), hetgeen heeft geleid tot overschrijding van de tolerantie op artikel 13 Toeslagen. Alhoewel niet alle fouten en onzekerheden binnen het uitgavenproces het gevolg zijn van deze onvolkomenheid, is de financiële omvang van de fouten en onzekerheden gestegen in 2021.

Wij concluderen dat de Belastingdienst, Douane en Toeslagen in 2021 verder hebben gewerkt aan het inrichten van interne controle op de prestatieverklaringen. In het verantwoordingsonderzoek 2020 constateerden wij dat het proces in opzet voldoende is ingericht en (verbijzonderde) interne controles zijn uitgevoerd. Gezien de ontvlechting

van Toeslagen uit de Belastingdienst geldt deze problematiek zowel voor de Belastingdienst als Toeslagen.

4.3.4 Onderbouwing M&O-beleid Belastingdienst ontoereikend

De minister van Financiën dient te beschikken over een toereikend M&O-beleid dat misbruik en oneigenlijk gebruik van fiscale wet- en regelgeving tegengaat. Een toereikend M&O-beleid houdt het risico op misbruik en oneigenlijk gebruik binnen aanvaardbare proporties. Vorig jaar stelden we vast dat de onderbouwing van het M&O-beleid ontoereikend is voor de grote belastingmiddelen. Dit betreft de vennootschapsbelasting, omzetbelasting, loonheffing en inkomstenbelasting. Voor de schenk- en erfbelasting concluderen wij dit sinds het verantwoordingsonderzoek 2016. Ook dit jaar constateren we dat de onderbouwing van het M&O-beleid voor de grote belastingmiddelen en de schenk- en erfbelasting niet toereikend is.

Ondanks bovenstaande conclusies die leiden tot de onvolkomenheid, vinden wij het noemenswaardig dat de Belastingdienst actief en programmatisch bezig is met het oplossen van de onvolkomenheid via een Strategische Ontwikkelagenda en het Actieplan Toezicht.

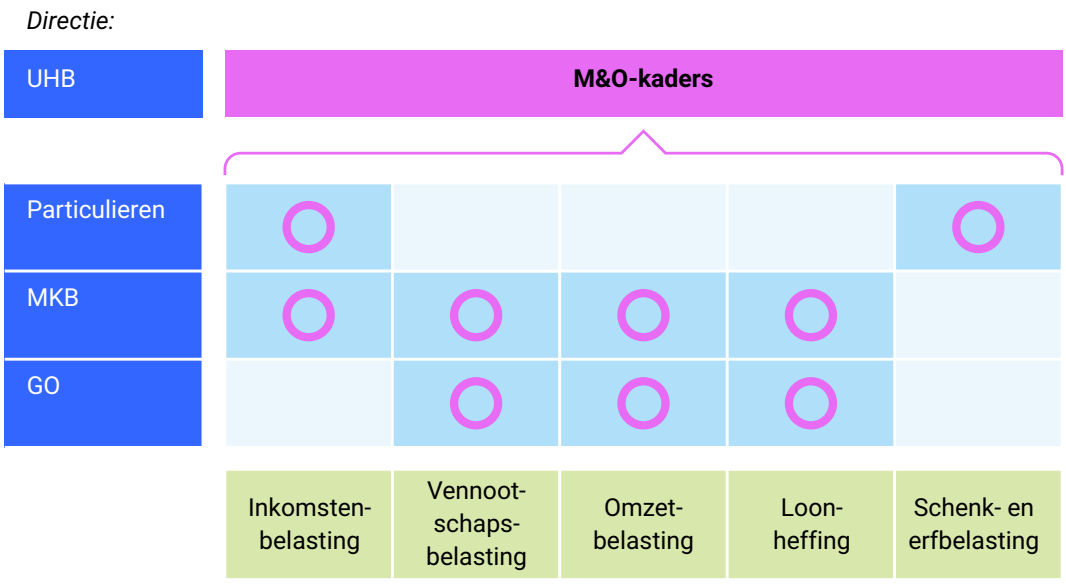
Meerdere directies van de Belastingdienst hebben een rol bij het M&O-beleid

De Uitvoerings- en handhavingsstrategie (UHS) van de Belastingdienst is erop gericht dat zoveel mogelijk belastingplichtigen de fiscale wet- en regelgeving naleven, zonder dwingende kostbare acties van de Belastingdienst. De UHS gaat uit van het principe van de handhavingsregie. Dit betekent dat de Belastingdienst op een systematische en gestructureerde manier kijkt naar (groepen van) belastingplichtigen. Op basis van kennis en ervaring kiest de Belastingdienst passende handhavingsinstrumenten die aansluiten bij het gedrag van burgers en bedrijven om uiteindelijk de naleving van fiscale wet- en regelgeving te bevorderen. De UHS is geschreven door de centrale kadersteller voor de handhaving bij de Belastingdienst: de concerndirectie Uitvoerings- en Handhavingsbeleid (UHB).

Om het M&O-beleid uit te voeren zijn 3 uitvoeringsdirecties in het bijzonder van belang, dit zijn Particulieren, Midden- en Kleinbedrijf (MKB) en Grote Ondernemingen (GO). Elk van deze uitvoeringsdirecties is verantwoordelijk voor de uitvoering en de handhaving van een groep belastingplichtigen. De schenk- en erfbelasting valt onder de verantwoordelijkheid van de uitvoeringsdirectie Particulieren.

Figuur 5 *Taken en verantwoordelijkheden M&O-beleid*

UHB is verantwoordelijk voor de (centrale) M&O-kaders, de uitvoerings-directies zijn verantwoordelijk voor het plannen en uitvoeren van M&O-beleid



Verantwoordelijkheid M&O-beleid per belastingmiddel

Uitvoeringsdirecties moeten de meest doeltreffende en doelmatige vorm van handhaving kiezen

De uitvoeringsdirecties van de Belastingdienst voeren voor het M&O-beleid handhavingsactiviteiten uit. In de praktijk bestaat de handhaving bij de Belastingdienst uit dienstverlening, de uitvoering, het uitvoeren van toezicht en de opsporing van strafbare feiten door de FIOD. Bij het inzetten (of achterwege laten) van handhavingsinstrumenten hebben de uitvoeringsdirecties een grote mate van autonomie en beslissingsbevoegdheid. Hierbij moeten de directies een keuze maken bij het verdelen van hun beperkte personele capaciteit en middelen. Voor een doeltreffende en doelmatige besteding van middelen moet deze keuze onderbouwd zijn en gebaseerd zijn op een risicoanalyse en kosten-batenanalyse. De uitvoeringsdirecties schrijven hiervoor eigen (tactische en operationele) handhavingsplannen en voeren deze uit. Hierbij moet de overkoepelende strategie van de Belastingdienst, de UHS, worden gevolgd.

Belangrijke afwegingskaders ontbreken

Van de uitvoeringsdirecties wordt verwacht dat zij voor hun deel van de belastingplichtigen de meest doeltreffende handhavingsinstrumenten kiezen, zodat de M&O-risico's binnen aanvaardbare proporties blijven. Het onderbouwen van de keuzes is voor hen lastig. Ten eerste omdat de bepaling van aanvaardbare risico's niet alleen een keuze is van de Belastingdienst zelf, maar dat binnen het sturingsmodel ook de

opdrachtgever, de eigenaar (zie figuur 4 in § 4.3.1) en het parlement daar een rol in hebben. Ten tweede zijn er bij de Belastingdienst geen concrete afwegingskaders om te kunnen bepalen of de gemaakte keuzes in de handhaving uiteindelijk leiden tot het wegnemen van onaanvaardbare M&O-risico's. De uitvoeringsdirecties hebben behoefte aan deze kaders. Deze kaders kunnen ook helpen om meer inzicht te bieden in het gehele M&O-beleid van de Belastingdienst.

Met de handhavingsregie streeft de Belastingdienst naar een zo groot mogelijk effect op de naleving tegen zo min mogelijk kosten. Maar er zijn geen afspraken gemaakt over hoe de uitvoeringsdirecties de inzet van handhavingsinstrumenten zouden moeten bepalen, vastleggen en evalueren. Hierdoor is het voor de uitvoeringsdirecties niet goed mogelijk om de gemaakte kosten voor de handhaving af te zetten tegen de beoogde effecten. Door het gebrek aan kaders en zonder verdere afspraken kan de Belastingdienst niet beoordelen of de handhavingsactiviteiten in een bepaalde periode voldoende zijn geweest. Wij hebben daarom ook een aanvullende onzekerheid opgenomen bij ons oordeel over de belastingontvangsten. Zie hiervoor hoofdstuk 3.

Betere onderbouwing nodig voor invulling handhaving

De Belastingdienst moet onderbouwen waarom hij bepaalde keuzes in de handhaving maakt. De basis voor die keuze daarin is het eigen beleid van de Belastingdienst: de handhavingsregie. Handhavingsregie gaat ervan uit dat:

- de inzet van handhavingsinstrumenten (dienstverlening en toezicht) onderbouwd plaatsvindt;
- periodiek getoetst wordt of de gehanteerde aannames kloppen;
- periodiek getoetst wordt of de gemaakte keuzes het effect hebben zoals men voor ogen had, om ze zo nodig bij te stellen.

De huidige onderbouwingen van de handhavingsplannen door de uitvoeringsdirecties zijn wisselend van kwaliteit. We constateren dat goede bouwstenen aanwezig zijn bij de verschillende directies.

Wij zien dat de ingezette mix van instrumenten beter moet worden onderbouwd met inzichten in de gedragingen van belastingplichtigen en ervaringsgegevens over de effecten die verschillende instrumenten hebben op de naleving. Daarnaast constateren wij dat de Belastingdienst onvoldoende zicht heeft op hoeveel personeel en middelen nodig zijn voor de uitvoering van de handhavingsplannen. Mede hierdoor is het niet duidelijk of de inzet van handhavingsinstrumenten is gebaseerd op de afdekking tot aanvaardbare M&O-risico's of vooral is ingegeven door de beschikbaarheid van (personele) capaciteit.

Vervolgens moeten de plannen worden uitgevoerd. Wij constateren dat de monitoringsystemen van de Belastingdienst niet primair zijn ingericht voor het rapporteren over de voortgang van de uitvoering van de handhavingsplannen. We zien wel dat interne rapportages worden opgesteld, maar de koppeling met (mijlpalen uit) het handhavingsplan is niet altijd zichtbaar. Op basis van de beschikbare informatie is niet vast te stellen of de handhaving volgens plan is uitgevoerd.

Tot slot is het voor een beheerste bedrijfsvoering van belang dat uitvoeringsdirecties op een gestructureerde wijze en regelmatig de handhavingsplannen (en individuele handhavingsinstrumenten) evalueren en hun plannen op basis van de uitkomsten aanpassen. Dat dit op een gestructureerde wijze gaat, zien wij nog niet terug bij alle uitvoeringsdirecties.

Aanbevelingen M&O-beleid grote middelen

Wij bevelen de minister van Financiën het volgende aan:

- Geef kaders mee om een aanvaardbaar M&O-risico vast te stellen. Wij bevelen aan om bij de bepaling of risico's aanvaardbaar zijn in overleg te treden met de opdrachtgever en eigenaar van de Belastingdienst (zie figuur 4 in § 4.3.1) en het parlement.
- Ontwikkel de handhavingsplannen van de uitvoeringsdirecties verder. Hierbij moet specifiek aandacht worden geschonken aan het doel en het beoogde effect van (de mix van) handhavingsinstrumenten en de personele capaciteit die hiervoor benodigd is. De inzet van middelen en de mate waarin de beoogde effecten worden gerealiseerd kunnen dan als basis dienen voor het monitoren van de uitvoering van de handhavingsplannen.

Voor de schenk- en erfbelasting zijn keuzes onvoldoende onderbouwd en vastgelegd

Sinds ons verantwoordingsonderzoek 2016 constateren wij een onvolkomenheid op het M&O-beleid voor de schenk- en erfbelasting (S&E). In het verantwoordingsonderzoek 2020 is deze onvolkomenheid samengevoegd met de onvolkomenheid voor de grote belastingmiddelen. De keuzes die de Belastingdienst maakt voor de handhaving bij de S&E zijn nog steeds onvoldoende onderbouwd en vastgelegd in de handhavingsplannen.

Het expertisecentrum S&E is onderdeel van de uitvoeringsdirectie Particulieren en verantwoordelijk voor het opstellen van handhavingsplannen en de uitvoering hiervan voor de schenk- en erfbelasting. In 2021 heeft het expertisecentrum een strategisch handhavingsplan S&E opgesteld. Dit plan is begin 2022 definitief gemaakt en

beschrijft onder meer de algemene strategie, de nog te onderbouwen inzet van de handhavingsmix en de nog te ontwikkelen handhavingsplannen op operationeel niveau.

Wij constateren dat in het strategische handhavingsplan enkele wezenlijke keuzes nog niet zijn gemaakt. De UHS stelt dat de mix van handhavingsinstrumenten moet aansluiten bij de gedragingen van belastingplichtigen. Net als voorgaande jaren constateren wij dat het expertisecentrum geen inzicht heeft in de gedragingen van belastingplichtigen voor S&E. Inmiddels zijn wel de eerste stappen gezet om inzicht te krijgen in de mate waarin belastingplichtigen niet voldoen aan de (fiscale) regels, ook wel de nalevingstekorten genoemd. Zo heeft een onderzoek naar de fiscale kwaliteit van de aangiften erfbelasting plaatsgevonden (een zogenoemd FIX-onderzoek) en worden aangiften erfbelasting steekproefsgewijs onderzocht om een beeld te krijgen van de gedragingen en het nalevingstekort.

Het is de bedoeling van het expertisecentrum om gedurende de uitvoering van het ontwikkeltraject, zoals beschreven in het strategisch handhavingsplan S&E, de keuzes voor de mix van handhavingsinstrumenten te (kunnen) onderbouwen en hiervoor handhavingsplannen op operationeel niveau te schrijven. We zien dat het expertisecentrum voor de uitvoering van het strategische handhavingsplan mede afhankelijk is van de capaciteit van andere afdelingen binnen de Belastingdienst. Dit geldt in het bijzonder voor de beschikbare capaciteit om de IT-functionaliteiten te realiseren. De verwachting is dat de Belastingdienst nog enkele jaren nodig heeft om de IT-systemen voor de S&E op het gewenste niveau te krijgen.

Aanbevelingen M&O-beleid schenk- en erfbelasting

Wij bevelen de minister van Financiën het volgende aan:

- Definieer de wensen voor de benodigde IT-functionaliteiten duidelijk en onderzoek op welke manier en binnen welke termijn dit gerealiseerd kan worden.
- Verkrijg meer inzicht in gedragingen van belastingplichtigen en nalevingstekorten, conform het nieuwe strategische handhavingsplan, zodat de mix van handhavingsinstrumenten beter kan worden onderbouwd en aansluit bij de Uitvoerings- en handhavingsstrategie van de Belastingdienst.

4.3.5 Wijzigingsbeheer IT-systemen (testprocedures) bij Belastingdienst nog niet op orde

Uit ons onderzoek blijkt dat de testprocedures van het wijzigingsbeheer van de IT-systemen bij de Belastingdienst nog niet op orde zijn. Wel is voortgang geboekt met het verbeteren van deze testprocedures.

Effectief wijzigingsbeheer

De Belastingdienst beheert informatie in vele applicaties. De informatie in deze systemen moet betrouwbaar zijn. Wijzigingen in applicaties moeten op beheerste wijze worden doorgevoerd. Daarvoor is het belangrijk dat het wijzigingsbeheer (ook bekend als change management[6]) goed werkt. Van een effectief wijzigingsbeheer[7] is sprake wanneer:

- wijzigingen worden geautoriseerd, getest, en goedgekeurd op basis van testresultaten;
- aanvragen, goedkeuren en doorvoeren van wijzigingen door verschillende functionarissen plaatsvindt;
- er periodieke controle is op ongeautoriseerde wijzigingen.

In het verantwoordingsonderzoek 2020 constateerden we dat het testen van het wijzigingsbeheer tekortkomingen vertoonde. Allereerst ontbrak in de procedure voor wijzigingsbeheer (onderdeel voortbrenging van software) een concrete uitwerking van de wijze van testen. Doordat de documentatie tekortschoot, waren bij circa 40% van de beoordeelde wijzigingen inhoud en resultaten van de tests onduidelijk. Daarnaast was de verantwoordelijkheid voor het testen bij de voortbrenging van software niet duidelijk verdeeld binnen de 'ketens', dat wil zeggen de samenwerkingsverbanden tussen dienstonderdelen en directie InformatieVoorziening. En ten derde was er sprake van onvoldoende centrale toetsing op de correcte decentrale uitvoering van wijzigingen.

Ontoereikend wijzigingsbeheer is een risico voor de bedrijfsvoering en de betrouwbaarheid van informatie. Er kan bijvoorbeeld sprake zijn van ongewenste, onjuiste, of onvoldoende geteste wijzigingen. Dit kan leiden tot onjuist werkende programmatuur of verstoringen. Het betreft dus zowel risico's voor de Belastingdienst zelf (interne beheersing) als voor de klanten van de Belastingdienst, dus burgers en bedrijven (verstoringen). De voornaamste oorzaken van het probleem zijn de overgang naar een nieuwe manier van werken (*agile* softwareontwikkeling[8]) en gebrek aan personeel. De testprocedures waren nog onvoldoende aangepast aan deze nieuwe werkwijze, wat resulteerde in tekortkomingen.

Testprocedure verbeterd en inrichten centraal toezicht gestart

In 2021 heeft de Belastingdienst het probleem bij het wijzigingsbeheer onderkend en aangepakt. De Belastingdienst heeft in 2021 allereerst aandacht besteed aan een betere inrichting van het proces. Het werken volgens deze aangepaste procedures is vervolgens – in 2022 – een opdracht voor de ketens. Het is daarna de taak van de tweedelijns controlfunctie toe te zien op de goede werking waarbij gebruik gemaakt wordt van de eerstelijns controlwerkzaamheden. Om de testprocedure bij voortbrenging

van software te verbeteren is in 2021 gestart met aanpassingen van een aantal documenten, zoals het Kaderdocument IV-voortbrenging en documentatie van het project SABEL (Safegebaseerd Agile Belastingdienst). Ook is gestart met het inrichten van centraal toezicht, met name via de inrichting van een Control Framework (tweedelijnscontrole).

Conclusie
Wij constateren dat de Belastingdienst goed op weg is deze onvolkomenheid op te lossen, maar dat dat nog niet is afgerond. De Belastingdienst had gepland dat de herziene opzet van de testprocedures eind 2021 klaar zou zijn. Die planning is net niet gehaald. In 2022 zet de Belastingdienst in op een toereikende testprocedure, die ook nageleefd wordt.

4.3.6 Toezichtfunctie deels verbeterd

In ons verantwoordingsonderzoek over 2020 concludeerden we dat de toezichtfunctie van de minister van Financiën niet op orde was. De rijksoverheid geeft normaliter ongeveer € 300 miljard per jaar uit. Door omstandigheden zoals de coronacrisis was dit in 2020 en 2021 aanzienlijk meer. Regelingen om de economie en de samenleving te helpen kwamen vaak onder tijdsdruk tot stand. Juist dan is het van belang dat de minister van Financiën overzicht en toezicht houdt op de ontwikkeling van de uitgaven en verplichtingen van de rijksoverheid.

In 2020 constateerden we dat dit toezicht van de minister van Financiën niet goed ging bij risicoregelingen en fiscale regelingen. We merkten dat samen aan als een onvolkomenheid. Ook vonden we, los van de onvolkomenheid, dat de minister invulling moest gaan geven aan haar wettelijke dan wel afgesproken taak, waaronder de systeemverantwoordelijkheid voor het financieel beheer. We zien afgelopen jaar ten opzichte van 2020 verbeteringen in het toezicht op de risicoregelingen, maar nog niet bij fiscale regelingen. We handhaven daarom de onvolkomenheid in de toezichtfunctie van de minister van Financiën. We lichten dit toe.

Toezicht minister van Financiën op risicoregelingen verbeterd
Risicoregelingen zijn leningen en garanties die het Rijk geeft aan bedrijven en andere organisaties in de samenleving. Veel vakministers zijn zulke regelingen aangegaan, bijvoorbeeld om deze organisaties door de coronacrisis heen te helpen of voor hulp aan het Caribisch deel van het Koninkrijk. Hierdoor neemt het Rijk wel financiële risico's. Het is dus belangrijk dat de minister van Financiën een overzicht heeft van dergelijke regelingen en er goed toezicht op houdt.

Het kabinet-Rutte III heeft bij zijn aantreden in 2017 in het Beleidskader risicoregelingen afgesproken hoe de besluitvorming over zulke risicoregelingen moet verlopen. Onderdeel daarvan is dat de minister van Financiën eerst akkoord moet zijn met de regeling. De Inspectie voor de Rijksfinanciën (IRF) voert namens de minister van Financiën het toezicht op de risicoregelingen uit. Vakministers moeten voor elke nieuwe, aangepaste of verlengde lening of garantie 12 vragen beantwoorden. Die vragen staan in het Toetsingskader risicoregelingen.[9] Zo'n vraag is bijvoorbeeld hoe groot de financiële risico's voor het Rijk zijn en hoe die afgedekt zijn. Met de antwoorden op de 12 vragen in het toetsingskader kan de minister toetsen of deze lening of garantie verantwoord kan worden gegeven. Als de minister akkoord heeft gegeven, dan wordt de risicoregeling nog voorgelegd aan de ministerraad. Pas daarna mag de vakminister de regeling aangaan.

In 2020 constateerden we dat de minister van Financiën dit toezicht niet goed uitoefende. In 17 van de 27 gevallen (63%) kon het gebeuren dat de risicoregeling door de vakminister al bij het parlement voorgelegd was, voordat de minister van Financiën zijn akkoord had gegeven. Dat was dus in strijd met het Beleidskader risicoregelingen. In 2021 is dit verbeterd: bij nog slechts 6 van 32 gevallen (19%) was het Ministerie van Financiën nog in discussie met het vakministerie toen de regeling al naar buiten was gebracht.

In 2021 heeft de minister van Financiën een nieuwe interne procedure opgesteld om het toezicht op de risicoregelingen uit te voeren. Dat was nodig omdat in 2020 zo'n procedure ontbrak. Zo was het bijvoorbeeld soms lastig om aan de hand van documenten vast te stellen of en wanneer de minister van Financiën akkoord was gegaan met een risicoregeling. Volgens de nieuwe procedure moet het Ministerie van Financiën voor elke risicoregeling een vaste set van documenten vastleggen en archiveren, zoals het akkoord van de minister op het ingevulde toetsingskader. Per 1 juli 2021 had het Ministerie van Financiën volgens deze nieuwe procedure moeten werken. We vinden de nieuwe procedure een vooruitgang in vergelijking met 2020, maar de naleving ervan kan veel beter.

Na het besluit van de ministerraad moet de vakminister het ingevulde toetsingskader ook naar de beide Kamers van het parlement sturen. In ons verantwoordingsonderzoek over 2020 wezen we er al op dat dit niet altijd (tijdig) gebeurde. Ook in 2021 blijkt dat vakministers (van Financiën en vooral van VWS) hierbij nog vaak nalaten de Eerste Kamer te informeren waardoor die Kamer het budgetrecht niet kan uitoefenen.

We realiseren ons dat de naleving van afspraken met betrekking tot de risicoregelingen in eerste instantie de taak en verantwoordelijkheid is van de vakministers. We hebben ons echter in dit onderzoek specifiek gericht op de rol van de minister van Financiën, vanwege onze bevindingen van vorig jaar. We wilden weten hoe het is gesteld met de opzet van de rijksbrede procedurele voorschriften vanuit het perspectief van de minister die toezicht houdt. De scope van dit onderzoek impliceert vanzelfsprekend niet dat vakministers geen verantwoordelijkheid hebben voor de naleving.

Toezicht minister van Financiën op fiscale regelingen nog niet verbeterd

Vakministers gebruiken ook fiscale regelingen om de doelen van hun beleid te bereiken. Een fiscale regeling is bedoeld om bepaald gewenst gedrag bij burgers of bedrijven via de belastingen aantrekkelijk te maken. Bijvoorbeeld door aftrekposten, heffingskortingen of verlaagde tarieven. Fiscale regelingen gaan daardoor bewust ten koste van de belastingontvangsten. Ook voor fiscale regelingen is het daarom belangrijk dat de minister van Financiën een overzicht heeft van dergelijke regelingen en er goed toezicht op houdt. Er moet immers nagegaan kunnen worden of die regelingen het beoogde doel bereiken en tegen welke kosten.

De stafdirectie Algemene Fiscale en Economische Politiek (AFEP) oefent namens de minister van Financiën het toezicht op de fiscale regelingen uit. In de Rijksbegrotingsvoorschriften (RBV) staat dat een vakminister die een nieuwe fiscale regeling wil instellen of een bestaande evaluatie evalueert, 7 vragen moet beantwoorden.[10] Zo'n vraag is bijvoorbeeld of is aangegeven wanneer de regeling afloopt (horizonbepaling). Met de antwoorden op dit toetsingskader kan de minister van Financiën nagaan of de nieuwe fiscale regeling haalbaar en wenselijk is. Ook als een bestaande fiscale regeling wordt geëvalueerd, kan de minister aan de hand van het toetsingskader nagaan of in de evaluatie wel alle relevante vragen zijn meegenomen.

In 2020 constateerden we dat de minister van Financiën dit toezicht niet goed uitoefende. Fiscale regelingen werden volgens ons onderzoek te vaak en te gemakkelijk ingezet. De regels uit het Toetsingskader fiscale regelingen werden niet goed nageleefd. Ook evaluaties leidden onvoldoende tot een kritische afweging en beoordeling van het instrument fiscale regelingen.

We zien in 2021 vooral bij de evaluaties van bestaande fiscale regelingen bijna geen enkele verbetering. De minister van Financiën is bij geen van de 9 in 2021 afgeronde evaluaties nagegaan of de 7 vragen uit het Toetsingskader fiscale regelingen in die evaluaties voldoende waren meegenomen. Van de 13 nog lopende evaluaties in 2021 werden er 2 langs het toetsingskader gelegd. Volgens het Ministerie van Financiën

was dat omdat de evaluaties al waren begonnen vóór wij in 2021 ons verantwoordingsonderzoek publiceerden. Het Ministerie van Financiën was zich er, zogezegd, niet van bewust dat het het toetsingskader bij het toezicht op de evaluaties hoorde te gebruiken. Toch zijn de RBV voor en na de publicatie van ons verantwoordingsonderzoek 2020 op dit punt hetzelfde gebleven. In de nog lopende evaluaties kan de minister van Financiën het toetsingskader alsnog gebruiken. Toch zijn hierdoor al kansen gemist om tot een meer kritische afweging en beoordeling van de inzet van fiscale regelingen te komen. Wij vinden het kwalijk dat de minister van Financiën dit niet voortvarender heeft opgepakt. In december 2021 had het ministerie de interne procedure voor haar toezichtrol in opzet gereed. In 2022 moet gaan blijken of deze nieuwe procedure verbetering brengt in de werking van het toezicht op fiscale regelingen.

Toezegging op aanbeveling uit verantwoordingsonderzoek 2020 niet nagekomen
In ons verantwoordingsonderzoek 2020 hebben wij aanbevolen om fiscale regelingen alleen toe te passen als de regeling onlosmakelijk verbonden is met de heffingsstructuur van de belastingwetgeving of als een fiscale regeling aantoonbaar de meest effectieve en doelmatige manier is om bepaalde beleidsdoelen te bereiken.

In de reactie op ons verantwoordingsonderzoek heeft de minister van Financiën deze aanbeveling omarmd. We hadden daarom verwacht dat de minister ervoor gezorgd had dat toepassing ervan expliciet door zou klinken in zijn toezicht. We zijn nagegaan hoe uitvoering is gegeven aan deze aanbeveling. Zo zou de minister van Financiën er in evaluaties op toe moeten zien dat elke te evalueren fiscale regeling langs deze criteria werd gelegd. Maar bij geen van de 22 in 2021 geëvalueerde regelingen konden we dat vaststellen. We moeten dus concluderen dat de minister zijn toezegging om de betreffende aanbeveling uit het verantwoordingsonderzoek 2020 op te volgen, niet is nagekomen.

Conclusie
Hoewel er bij de risicoregelingen verbeteringen zijn, merken we de toezichtfunctie van de minister van Financiën ook in 2021 als een onvolkomenheid aan. In het bijzonder bij het toezicht op fiscale regelingen zien we onvoldoende voortgang.

4.3.7 Nieuwe onvolkomenheden: inkoopbeheer Belastingdienst en Toeslagen

In het verantwoordingsonderzoek 2020 vroegen wij aandacht voor het naleven van aanbestedingsvereisten bij de Belastingdienst. Dit jaar constateren wij op basis van

onze controles dat er omvangrijke fouten en onzekerheden zijn bij het aangaan van verplichtingen door zowel de Belastingdienst als Toeslagen.

Goed inkoopbeheer

Voor de inkoop van goederen en diensten wordt een inkoopproces doorlopen. Een belangrijk aspect bij de inkopen is de naleving van Europese aanbestedingsregels. In het inkoopproces moeten beheersingsmaatregelen zijn opgenomen die waarborgen dat het inkoopproces in lijn met deze aanbestedingsregels en andere wet- en regelgeving verloopt.

De financiële omvang van de fouten en onzekerheden op de verplichtingen zoals geconstateerd uit de controle van de Auditdienst Rijk bij de Belastingdienst schommelt door de jaren heen sterk en is in 2021 fors gestegen. Van € 190 miljoen in 2020 voor totaal Belastingdienst, Douane en Toeslagen naar € 600 miljoen in 2021. Een groot deel van de fouten en onzekerheden had te maken met uitzonderingssituaties waarin de Belastingdienst bewust in afwijking van de aanbestedingswet- en regelgeving inkopen heeft gedaan (zogenoemde *waivers*). Daarnaast leidt het niet (of het niet juist) plaatsen van opdrachten binnen een raamovereenkomst tot onrechtmatigheden: het is verplicht is om de betrokken raamovereenkomstpartijen uit te nodigen om een nadere offerte uit te brengen en deze te beoordelen volgens de gunningscriteria (zogenoemde minicompetitie).

Vanwege de omvang van het aantal bevindingen en de financiële omvang van de fouten en onzekerheden bij de verplichtingen, concluderen wij dat er tekortkomingen zijn in het inkoopproces bij de Belastingdienst en Toeslagen. Het ministerie geeft zelf aan dat de tekortkomingen in het inkoopproces van Toeslagen deels het gevolg zijn van het versneld inrichten van het proces van private schuldhulpverlening voor de hersteloperatie toeslagenaffaire (zie ook (§ 3.3.1 en § 5.1). Bij de Belastingdienst zijn er andere oorzaken. Omdat de oorzaken verschillen en beide directoraten verantwoordelijk zijn voor hun eigen inkoopprocessen, beoordelen wij deze tekortkomingen als 2 afzonderlijke onvolkomenheden, 1 bij de Belastingdienst en 1 bij Toeslagen. Naast tolerantieoverschrijdingen op artikelen 1 (Belastingen) en 13 (Toeslagen) wordt bij de verplichtingen ook op hoofdstukniveau de goedkeuringstolerantie overschreden.

Aanbevelingen

Wij hebben de volgende aanbevelingen voor de minister van Financiën:

- Zorg voor de inrichting van beheersingsmaatregelen in het inkoopproces die de naleving van wet- en regelgeving in het inkoopproces waarborgen.

- Zorg voor een gemotiveerde onderbouwing in de bedrijfsvoeringsparagraaf van het jaarverslag bij gebruik van waivers. Zodat het parlement daarmee voldoende wordt geïnformeerd over de redenen van het bewust niet-naleven van de aanbestedingsregels.

4.4 Belangrijke risico's en aandachtspunten in de bedrijfsvoering

4.4.1 Minister van Financiën verbetert informatiebeveiliging verder

In het verantwoordingsonderzoek van 2020 concludeerden wij voor het tweede jaar dat de minister van Financiën de risico's op het gebied van informatiebeveiliging beheerste. Op basis van onderzoek van de ADR constateren we dat het Ministerie van Financiën hier in 2021 verdere verbeteringen heeft gerealiseerd. Wij vinden het positief dat de minister daarbij ook de feitelijke veiligheid vergrootte, bijvoorbeeld door de inzet van ethische hackers die de beveiliging op de proef stelden. Ook het toegangsbeheer tot IT-applicaties is verbeterd. Zie § 4.4.3 over logische toegangsbeveiliging.

Het Ministerie van Financiën werkte in 2021 met een incontrolverklaring om vast te stellen in hoeverre de organisatie voldeed aan kaders en richtlijnen rondom informatiebeveiliging. Er is rijksbreed afgesproken dat alle departementen de incontrolverklaringen uiterlijk vanaf 2022 vervangen door informatiebeveiligingsbeelden. De informatiebeveiligingsbeelden bieden meer informatie dan de incontrolverklaringen om risicogericht te sturen. Bijvoorbeeld over het beheersen van informatiebeveiligingsrisico's en inspanningen om feitelijke veiligheid te waarborgen. De minister van Financiën moet in 2022 zorgdragen voor deze overgang.

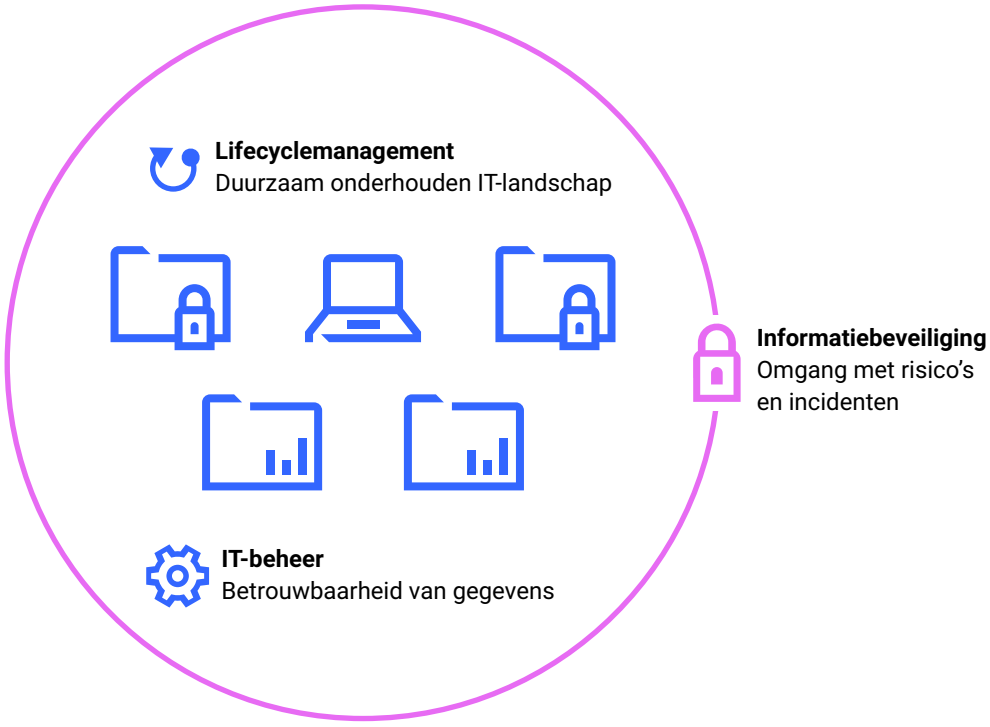
4.4.2 IT voor huurtoeslag en beheer gegevens van burgers kunnen beter

Het directoraat-generaal Toeslagen (Toeslagen) van het Ministerie van Financiën voert de huurtoeslag uit. Daarvoor gebruikt het een groot aantal IT-systemen. Voor de huurtoeslag heeft Toeslagen veel gegevens van burgers nodig. Bij het verwerken van meer gegevens neemt ook de kans op fouten toe. Zo leidde een fout in de verwerking van gegevens van de Immigratie- en Naturalisatiedienst (IND) er in 2021 ten onrechte toe dat de huurtoeslag voor ruim 200 personen werd stopgezet. Toeslagen heeft deze fout hersteld. Het vergt veel van Toeslagen om de IT-systemen te beheren. De continuïteit ervan is gewaarborgd. Wel zien we dat het beheer van autorisaties voor de systemen niet aantoonbaar op orde is.

Dit jaar hebben we onderzoek gedaan naar het (her)gebruik van gegevens van burgers door de rijksoverheid. Aan de hand van een concrete dienst laten we zien hoe de overheid gegevens gebruikt en welke waarborgen gelden voor dat gebruik. In deze paragraaf kijken we naar de huurtoeslag. We gaan hierbij in op 3 aspecten die van belang zijn voor een adequate, veilige IT-omgeving: informatiebeveiliging, lifecycle-management en IT-beheer. Een nadere duiding van deze aspecten staat in figuur 6.

Figuur 6 *Informatiebeheer bestaat uit verschillende aspecten*

De Algemene Rekenkamer kijkt met een integrale blik naar IT

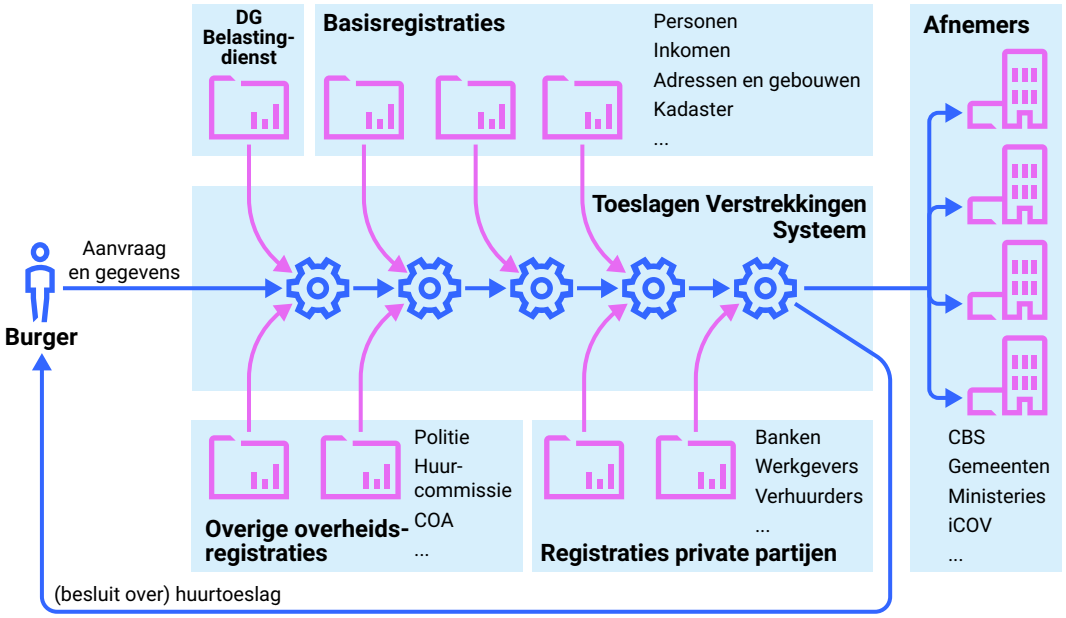


Intensief gebruik gegevens bij uitvoering huurtoeslag

Als een burger huurtoeslag aanvraagt, verzamelt Toeslagen gegevens over diens persoonlijke situatie om een beslissing te kunnen nemen. Toeslagen krijgt gegevens voor de huurtoeslag van de burger zelf maar vooral van andere (overheids)organisaties. In wet- en regelgeving is vastgelegd welke gegevens Toeslagen moet verzamelen. Naast voor de hand liggende gegevens, zoals het adres en het inkomen, gaat het ook om gegevens over medebewoners, onderhuur-relaties, buitenlands vermogen of informatie over woningen uit het kadaster. Er zijn ook gegevens die alleen in specifieke gevallen relevant zijn. Bijvoorbeeld informatie over indicaties over terroristische activiteiten en letselschadevergoedingen die niet als vermogen meetellen. Al deze gegevens registreert Toeslagen om besluiten te nemen over de huurtoeslag. Dit is te zien in figuur 7.

Figuur 7 *Gegevens en partijen voor het huurtoeslagproces*

In het toeslagenproces worden heel veel gegevens gebruikt, ook zijn er veel partijen die deze gegevens verstrekken of afnemen



In de figuur is ook te zien dat Toeslagen gegevens levert aan andere organisaties. Bijvoorbeeld aan het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS) of aan het iCOV, een samenwerkingsverband van publieke organisaties om crimineel vermogen op te sporen. Met deze organisaties maakt Toeslagen afspraken over het beveiligen en volgens wet- en regelgeving gebruiken van gegevens.

Ontvlechting Toeslagen uit Belastingdienst nog gaande

In § 4.1 noemden wij de ontvlechting van Toeslagen uit de Belastingdienst al als belangrijke ontwikkeling. Momenteel zijn de beschikbare overzichten die Toeslagen ontvangt over bijvoorbeeld incidenten en klachten over de dienstverlening nog algemeen. De overzichten gaan ook over de Belastingdienst en Douane. Toeslagen zegt dat het behoefte heeft aan rapportages die zijn toegesneden op hun eigen organisatie, om makkelijker inzicht te krijgen in (ontwikkelingen in) incidenten die specifiek voor toeslagen relevant zijn.

Informatie voor burgers over gebruik van gegevens kan beter

Toeslagen geeft burgers op internet toelichting op het gebruik van gegevens. Zo valt te lezen welke gegevens met welk doel verwerkt worden, waar ze vandaan komen en met welke partijen gegevens worden gedeeld. Burgers hebben recht om te weten of dit gebeurt. We constateren enkele afwijkingen tussen de informatie op internet en de situatie in de praktijk. Er missen organisaties die gegevens aanleveren en

organisaties aan wie Toeslagen gegevens levert. Soms is de informatie te summier. Zo staat het Ministerie van Justitie en Veiligheid genoemd, maar blijkt niet uit de beschrijving dat het gaat om de screeningsautoriteit Justis. Tot slot blijkt uit de informatie niet welke gegevens Toeslagen verwerkt voor welke soort toeslag (huur-, zorg- of kinderopvangtoeslag).

Autorisatiebeheer niet aantoonbaar op orde

Om ervoor te zorgen dat alleen bevoegde medewerkers inzage hebben in de gegevens, is het essentieel dat toegangsbeheer tot belangrijke systemen goed is ingericht. Bij Toeslagen zijn diverse procedures opgesteld om dit proces veilig te stellen. Alleen medewerkers die op grond van hun functie bevoegd zijn mogen gegevens van burgers inzien.

Wij constateren dat de procedures veelal in opzet op orde zijn. Of in de praktijk ook volgens de procedures wordt gewerkt, is niet altijd zichtbaar. Zo is bijvoorbeeld niet altijd duidelijk of er periodieke controles plaatsvinden of mensen voor hun functie nog over de juiste toegang tot systemen beschikken. Ook wordt de toegang niet altijd tijdig ingetrokken op het moment dat een medewerker een andere functie krijgt of uit dienst gaat. Toeslagen kan met diverse acties het toegangsbeheer beter aantonen. Daarmee kan het ook beter waarborgen dat de gegevens van de burgers alleen voor bevoegde medewerkers zichtbaar zijn. Vergelijkbare constateringen deden we bij ons onderzoek naar het aandachtspunt logische toegangsbeveiliging en ons onderzoek naar algoritmes (zie § 4.4.3).

De continuïteit van het Toeslagen Verstrekkingen Systeem is gewaarborgd

IT veroudert en moet daarom periodiek worden vernieuwd. Het is belangrijk dat Toeslagen weet wanneer dit moet gebeuren. Hiervoor is lifecyclemanagement, het uitvoeren van beheerst en planmatig onderhoud, een geschikt instrument. Toeslagen verwerkt met het Toeslagen Verstrekkingen Systeem (TVS) diverse toeslagen, waaronder de huurtoeslag. Wij constateren dat Toeslagen voldoende inzicht heeft in de applicaties die samen het overkoepelende TVS vormen. Ook in de levensfase van deze applicaties heeft Toeslagen voldoende inzicht om tijdig onderhoud te kunnen uitvoeren. Wij constateren dat Toeslagen het regulier onderhoud, beheer en vernieuwing van TVS uitvoert aan de hand van onderhoudsplannen. Hiermee stelt het de continuïteit zeker van de dienstverlening aan burgers op het vlak van toeslagen, en daarmee de huurtoeslag.

Verouderd systeem voor behandeling van klachten

De Belastingdienst verwerkt voor Toeslagen klachten van burgers – zoals over de huurtoeslag – in de applicatie Klachtenbehandeling Burgers en Bedrijven (KBB). Deze applicatie is geen onderdeel van TVS maar wel van belang voor de kwaliteit van de dienstverlening. Het is daarom belangrijk de applicatie KBB planmatig te onderhouden en indien nodig te vernieuwen. Wij zien dat de applicatie verouderd is en niet de functionaliteit heeft om klachten op een eenvoudige manier te analyseren. Medewerkers moeten veel informatie handmatig invoeren. Dit is arbeidsintensief en foutgevoelig. Ook is het niet eenvoudig om informatie op te halen of aan te passen op basis van klachtgronden. Hoewel de afgelopen jaren verschillende voorstellen voor verbetering voor deze applicatie zijn opgesteld, zijn de verbeteringen niet uitgevoerd. Door de beperkingen van de huidige applicatie ontbreekt het aan voldoende inzicht in de omvang en aard van klachten over toeslagen. Hierdoor kan dienstverlening aan burgers moeilijk worden verbeterd.

Incidenten met informatiebeveiliging worden correct afgehandeld

De Belastingdienst beschikt over een vastgestelde procedure voor incidenten. Deze procedure geldt ook voor incidenten bij de IT-systemen van Toeslagen. Daarnaast bestaat de zogeheten damageprocedure. Via die procedure worden incidenten afgehandeld die impact hebben op burgers. Bijvoorbeeld wanneer de website onbereikbaar is of een IT-storing leidt tot fouten in brieven. Wij hebben getoetst of de registratie en afhandeling van 2 incidenten met informatiebeveiliging volgens de procedures zijn verlopen. In beide gevallen concluderen we dat de Belastingdienst de incidenten adequaat en volgens de procedure heeft afgehandeld.

Automatiseringsfout leidde tot onterecht stopzetten huurtoeslag

In het voorjaar van 2021 werd voor 224 huishoudens de huurtoeslag stopgezet. De oorzaak hiervan was dat Toeslagen informatie van de IND over de verblijfstatus van burgers verkeerd verwerkte. Daardoor concludeerde Toeslagen dat deze personen niet rechtmatig in Nederland waren. Alle toeslagen, inclusief de huurtoeslag, werden stopgezet. Nadat de fout was ontdekt, corrigeerde Toeslagen de foutieve beschikkingen met terugwerkende kracht.

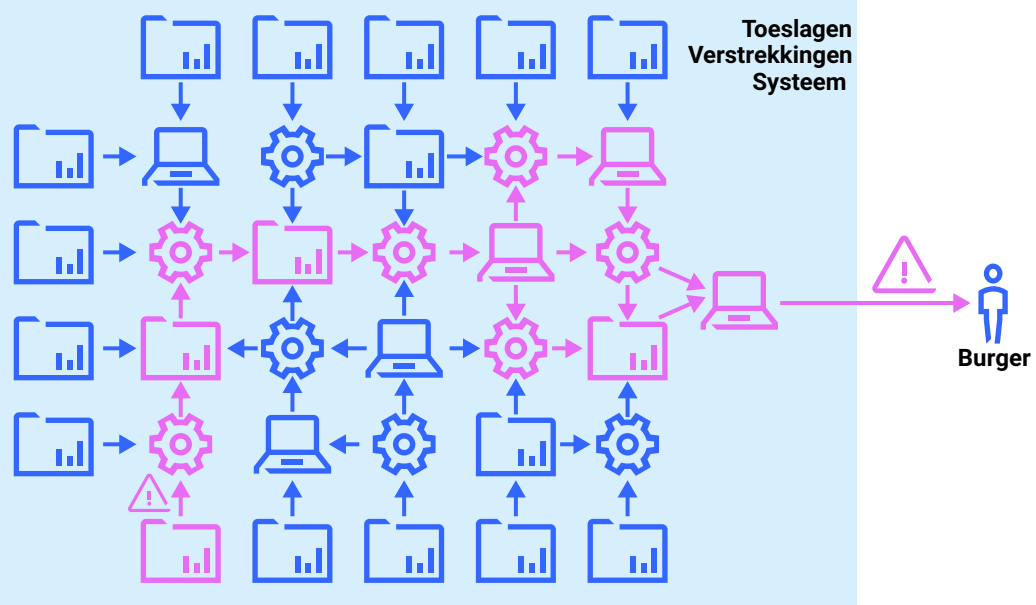
De fout ontstond door het automatiseren van circa 5.000 IND-mutaties per maand. Toeslagen verwerkte deze eerder handmatig. Bij een deel van de mutaties ging het fout. In totaal ontvangen 1,5 miljoen huishoudens huurtoeslag in Nederland. Voor allerlei specifieke gevallen en situaties moeten gegevens worden verzameld en verwerkt. Hoe meer gegevens (geautomatiseerd) worden verwerkt, hoe groter de kans op fouten. In dit geval ging het om het gegeven ‘verblijfsstatus’. Wij vinden het

belangrijk om uitzonderingssituaties tot een minimum te beperken en regelingen eenvoudig te houden in beleid en wet- en regelgeving. Zo blijven wetten en regels uitvoerbaar.

Figuur 8 geeft de complexiteit van het toeslagensysteem weer. Het automatiseren van het gegeven 'verblijfsstatus' is slechts een kleine component in dit systeem.

Figuur 8 *De componenten van het Toeslagen Verstrekkingen Systeem*

Kleine fouten, grote gevolgen



4.4.3 Aandachtspunt: logische toegangsbeveiliging bij Belastingdienst kent nog enkele verbeterpunten

De Belastingdienst heeft het proces van logische toegangsbeveiliging (LTB) verbeterd in een meerjarig traject. Dit proces reguleert de toegang van gebruikers tot IT-applicaties. Voordat het proces helemaal effectief is, zijn er nog 2 verbeteringen nodig.

Gecontroleerde toegang is noodzakelijk

Een beheerste LTB is noodzakelijk om te zorgen dat alleen geautoriseerde gebruikers toegang hebben tot IT-systemen. Bij ongeautoriseerde toegang kunnen personen ongewenst toegang krijgen tot informatie, ongewenste wijzigingen aanbrengen of ongewenste transacties verrichten. Iemand kan ongeautoriseerd toegang hebben tot IT-systemen doordat hij te ruime rechten heeft, zijn rechten zijn verlopen of door ongewenste functiecombinaties.
Het gaat hierbij niet alleen om gewone medewerkers, maar ook om systeembeheerders, die veelal meer rechten hebben.

Sinds ons verantwoordingsonderzoek 2018 rapporteren wij over de logische toegangsbeveiliging bij de Belastingdienst. De Belastingdienst heeft de afgelopen jaren de sturing en beheersing van het LTB-proces verbeterd. Vorig jaar stelden wij vast dat er nog 3 tekortkomingen waren. 1 daarvan is in 2021 in voldoende mate opgelost. Die tekortkoming had te maken met tijdelijke persoonsgebonden user-id's (TPU's: tijdelijke toegangsrechten, die zoveel mogelijk moeten worden voorkomen). De dienstonderdelen van de Belastingdienst hebben de aangescherpte regels daarvoor voldoende geïmplementeerd.

Er resteren nog 2 tekortkomingen. Ten eerste is de controle op het gebruik van systeembeheerdersrechten bij de directie InformatieVoorziening/Data Center Services (IV/DCS) nog niet op orde bij 1 van de 5 platforms.[11] Vorig jaar waren dat er nog 2. Bij dit platform is het door beperkingen in het systeem nog niet mogelijk het gebruik van beheerdersrechten geautomatiseerd vast te leggen en te monitoren. Zo is het moeilijk vast te stellen wat daadwerkelijk in applicaties wordt gewijzigd met (tijdelijke) beheerdersrechten. Doordat systeembeheerders met veel rechten veel kunnen aanpassen in systemen is dit van groot belang: wijzigingen kunnen immers onterecht of onjuist zijn.

Ten tweede is in 2021 nog niet gewaarborgd dat de lijsten met niet-toegestane functiecombinaties (gebruikersrechten) in IT-applicaties volledig zijn. In 2020 was dat ook al zo. Aan de hand van deze zogenoemde SOD-lijsten (*segregation of duties*) controleert de Belastingdienst preventief en detectief op ongewenste doorbreking van functiescheidingen. Bij onvolledige lijsten kunnen functiedoorbrekingen onontdekt blijven. Daardoor bestaat het risico dat onrechtmatige transacties niet worden ontdekt. De Belastingdienst heeft er in 2021 wel aan gewerkt om dit verbeterpunt op te lossen maar het resultaat is nog onvoldoende

Ook in andere onderzoeken bij het Ministerie van Financiën van de Algemene Rekenkamer wordt dit risico gezien zoals te lezen in § 4.4.2 en hieronder in het kader wordt geïllustreerd.

Algoritme dat gebruikt wordt bij beoordeling huurtoeslag loopt risico's vanwege IT-beheer

Bij Toeslagen wordt een algoritme ingezet dat ondersteunt bij de beoordeling van aanvragen voor huurtoeslag in het TVS. Een algoritme is een set van regels en instructies die een computer geautomatiseerd volgt bij het maken van berekeningen om een probleem op te lossen of een vraag te beantwoorden (Algemene Rekenkamer, 2021). Dit specifieke algoritme bij toeslagen is een van de door ons onderzochte algoritmes waarvan de conclusies te vinden zijn in ons rapport *Algoritmes getoetst* (Algemene Rekenkamer, 2022). In dit onderzoek hebben we de inzet van 9 algoritmes gecontroleerd aan de hand van ons toetsingskader (Algemene Rekenkamer, 2021). In het toetsingskader zijn risico's opgenomen op de gebieden sturing en verantwoording, data en model, privacy, en IT-beheer.

Wij beschouwen het algoritme dat Toeslagen gebruikt als een technisch eenvoudig algoritme. Ons onderzoek laat zien dat Toeslagen op de meeste gebieden maatregelen heeft getroffen om de risico's die verbonden zijn aan het gebruik van het algoritme te verkleinen. Voor IT-beheer voldoet het algoritme niet volledig aan het toetsingskader (Algemene Rekenkamer, 2022). Toeslagen maakt bijvoorbeeld onvoldoende inzichtelijk of alleen de benodigde medewerkers toegang hebben tot de data en het algoritme, of rechten hebben om wijzigingen in het algoritme aan te brengen. Hierdoor is de kans groter dat ook andere personen toegang hebben tot het algoritme en de gebruikte gegevens. De veiligheid van gegevens van burgers en bedrijven is daarmee onzeker.

4.4.4 Aandachtspunt: interne fiscale processen nog niet opgelost

De Belastingdienst is zelf inhoudings- en belastingplichtig voor onder meer de loonheffing, de omzetbelasting en de vennootschapsbelasting. Dit betekent dat de Belastingdienst zelf ook aangifte moet doen. Uit ons onderzoek in 2016 bleek dat het beheer van de fiscale processen bij de Belastingdienst niet op orde was. Dit beheer is van belang voor de Belastingdienst om de eigen belastingaangifte volledig en juist te doen.

Om het beheer van de fiscale processen te verbeteren heeft de Belastingdienst in 2017 een *tax control framework* (TCF) opgesteld. In ons verantwoordingsonderzoek 2020 constateerden wij dat de Belastingdienst van enkele fiscale processen nog niet kon vaststellen dat ze functioneerden. Dit was het geval door de omstandigheid dat

de fiscaal relevante gebeurtenissen, zoals teamuitjes, niet meer plaatsvonden als gevolg van de coronamaatregelen. Ook in 2021 hebben deze gebeurtenissen niet plaatsgevonden waardoor van enkele processen wederom niet kon worden vastgesteld of ze functioneren. De verwachting is dat deze beoordeling in 2022 kan plaatsvinden.

Belastingdienst gaat verder met verbeteren van eigen fiscale processen
Ondanks dat het functioneren van enkele fiscale processen niet kan worden vastgesteld, merken wij op dat de Belastingdienst stappen heeft gezet met het TCF. Wij constateren dat de Belastingdienst actief bezig is nieuwe risico's te identificeren en, in lijn met het TCF, hier adequaat op handelt. Deze risico's vallen formeel buiten ons aandachtspunt, maar illustreren volgens ons de proactieve houding van de Belastingdienst om de eigen fiscale processen te gaan beheersen.

4.4.5 Aandachtspunt: centraal intern toezicht op geldstromen Douane nog in ontwikkeling

Uit ons onderzoek blijkt dat, evenals vorig jaar, het intern toezicht op centraal niveau op door de decentrale Douane-onderdelen geheven en geïnde geldstromen (invoerrechten en accijnzen) nog niet op orde is.

Decentrale uitvoering versus centraal toezicht
Belangrijke onderdelen van het primaire proces van de Douane zijn het heffen en innen van de traditionele eigen middelen (de invoerrechten voor goederen van buiten de EU) voor de Europese Commissie en het heffen en innen van accijnzen. Deze primaire processen worden decentraal in regio's uitgevoerd. Bij deze decentrale uitvoering moet de Douane op centraal niveau waarborgen dat de processen beheerst verlopen, zodat invoerrechten en accijnzen juist en volledig worden geheven en geïnd en managementrapportages over deze geldstromen betrouwbaar zijn. Onjuiste of onvolledige geldstromen hebben gevolgen voor de ontvangsten (bijvoorbeeld misgelopen accijnzen) en de afdrachten aan de EU (bijvoorbeeld sancties wegens betwiste afdrachten).

De Douane is vanaf 1 januari 2021 geen onderdeel meer van de Belastingdienst, maar ingebed in een eigen directoraat-generaal ('ontvlechting van de Douane' zie § 4.1). De Douane is in 2021 verder gegaan met de verbetering van het financieel beheer en het interne toezicht. Dit verloopt via verschillende trajecten, zowel lopende trajecten als *Douane Aantoonbaar In Control* (DAIC) en *Ordelijk Financieel Beheer* (OFB), als nieuwe trajecten. Nieuw is het plan van aanpak voor interne beheersing van de grote geldstromen, dat voorbereid wordt door de nieuw opgerichte directie Financiën & Control.

De betrouwbaarheid van de managementrapportages over de juistheid en volledigheid van de geldstromen is thans nog niet geborgd, zo blijkt ook uit onderzoek van de ADR. De ADR heeft daarom compenserende controlemaatregelen moeten verrichten om hier voldoende inzicht te verkrijgen. Voor het oplossen van dit aandachtspunt moet de Douane in 2022 de verbetertrajecten voortvarend voortzetten.

4.5 De FIOD kon opsporingstaken in 2021 voldoende uitvoeren

De FIOD is in de Wet op de bijzondere opsporingsdiensten (Wet BOD) als bijzondere opsporingsdienst aangewezen. De dienst is verantwoordelijk voor de opsporing van strafbare feiten op de beleidsterreinen van de minister van Financiën. Het is de taak van de FIOD om samen met andere partijen:

- fiscale, financieel-economische en goederenfraude te bestrijden;
- de integriteit van het financiële stelsel te waarborgen;
- witwassen te bestrijden;
- terrorismefinanciering tegen te gaan;
- (de financiële component van) georganiseerde criminaliteit te bestrijden.

Uit ons onderzoek blijkt dat de FIOD zijn opsporingstaken in 2021 voldoende kon uitvoeren. We baseren dit op de volgende constateringen:

- De FIOD heeft geen wezenlijke beperkingen ondervonden bij de inzet van personeel voor de opsporingstaken.
- De FIOD heeft geen last gehad van belangrijke beperkingen op het terrein van de IT en informatievoorziening, huisvesting of materiële hulpmiddelen.
- De coronacrisis heeft niet geleid tot belangrijke verstoringen van reguliere opsporingsonderzoeken. De FIOD heeft zelfs extra opsporingswerk kunnen doen. Aanleiding daarvoor waren signalen van fraude met beschermingsmiddelen (bijvoorbeeld mondkapjes) en coronacrisismaatregelen.

Onze conclusie over de uitvoering van de opsporingstaken is dus positief. Wel zien we op sommige punten afwijkingen van governancebepalingen uit de Wet BOD. Ook hebben we enkele risico's gevonden op het gebied van de IT en informatievoorziening en (de beveiliging van) de huisvesting van de FIOD.

Er is niet geheel voldaan aan governance-eisen

We hebben in ons onderzoek vastgesteld dat de handhavingsarrangementen voor de FIOD niet zijn ondertekend door of namens de minister van Financiën. Bovendien is niet voldaan aan de eis uit de Wet BOD dat de minister van Financiën en het College

van procureurs-generaal (als bestuur van het Openbaar Ministerie) een jaarverslag vaststellen over de realisatie van de afspraken uit het handhavingsarrangement. De minister van Financiën moet dit jaarverslag na de vaststelling aan de Staten-Generaal sturen.

Ondertekening handhavingsarrangement
De Wet BOD schrijft voor dat de minister van Financiën en het College van procureurs-generaal jaarlijks een handhavingsarrangement vaststellen. Daarin staan de afspraken tussen de bijzondere opsporingsdiensten en het Openbaar Ministerie. We hebben vastgesteld dat de (plaatsvervangend) directeur-generaal Belastingdienst het handhavingsarrangement 2020-2023 en de bijlagen voor 2021 en 2022 heeft ondertekend namens de Belastingdienst. In afwijking van wat de Wet BOD voorschrijft, zijn deze stukken dus niet ondertekend door of namens de minister van Financiën. We hebben de FIOD gevraagd of er een besluit is waarin de minister van Financiën de directeur-generaal van de Belastingdienst heeft gemandateerd om het handhavingsarrangement te ondertekenen. De dienst heeft ons laten weten dat niet te kunnen leveren.

Jaarverslag FIOD
De Wet BOD bepaalt dat de minister van Financiën en het College van procureurs-generaal een jaarverslag van de FIOD vaststellen over de realisatie van de afspraken uit het handhavingsarrangement. Volgens de memorie van toelichting bij de Wet BOD moet het jaarverslag een bijdrage leveren aan de democratische controle op de FIOD. De FIOD heeft bevestigd dat er geen jaarverslagen over de realisatie van de handhavingsarrangementen zijn. Volgens de FIOD vindt verantwoording plaats via de reguliere jaarverslagen van het Ministerie van Financiën, waarvan de Belastingdienst, en dus ook de FIOD, onderdeel zijn. Het Functioneel Parket van het Openbaar Ministerie laat weten dat het samenwerkt met de FIOD bij de verslaglegging. Het wijst daarbij op de periodieke fraudemonitor die aan de minister van Justitie en Veiligheid wordt aangeboden.

Risico's voor IT en informatievoorziening bij de FIOD
De FIOD heeft in 2021 geen last gehad van belangrijke beperkingen op het terrein van de IT en informatievoorziening (IT/IV). Toch zien we op dit terrein risico's.

- De IV-infrastructuur van de FIOD is ingericht in domeinen, waaronder het politiedomein (beheerd door de IV-organisatie van de Nationale Politie), het forensisch domein en het belastingdienstdomein (beheerd door de IV-organisatie van de Belastingdienst). Voor het politiedomein heeft de FIOD een *service level agreement* (SLA) met de IV-organisatie van de Nationale Politie. In een SLA staan onder meer afspraken over het overeengekomen serviceniveau, afhandeltijden van

verstoringen en verplichte rapportages. De FIOD beschikt voor het forensisch domein alleen over een conceptversie van een SLA en voor het belastingdienst-domein ontbreekt een SLA.

- De FIOD neemt bij acties regelmatig grote hoeveelheden data in beslag, bijvoorbeeld de financiële administratie van een verdachte onderneming. Dit levert uitdagingen op voor de dataopslag en het efficiënt doorzoeken van de data. Het niet (tijdig) kunnen opslaan van data zou het opsporingsproces kunnen verstoren en de interne samenwerking kunnen belemmeren. De opslagcapaciteit voor het forensisch domein liep in 2021 een aantal keer tegen het maximum aan. Als kortetermijnoplossing monitort de FIOD de beschikbare opslagcapaciteit. In november 2021 heeft de dienst de opslagcapaciteit uitgebreid. Daarnaast is de FIOD onderscheid gaan maken tussen gegevens die direct raadpleegbaar moeten zijn en archiefgegevens die niet direct raadpleegbaar hoeven te zijn. De FIOD streeft er ook naar gerichte keuzes te maken bij het in beslag nemen en doorzoeken van gegevens. Daardoor hoeven rechercheurs niet meer data op te slaan dan strikt noodzakelijk is voor de doeleinden van de FIOD. De opslagcapaciteit is daarmee op korte termijn geen knelpunt. Toch blijft door de voortschrijdende digitalisering de capaciteit om in beslag genomen digitale gegevens op te slaan een mogelijk risico voor de FIOD.

Beveiliging huisvesting FIOD voldoet niet geheel aan de normen

De FIOD heeft te maken met risico's bij de beveiliging van de gebouwen waarin de dienst wordt gehuisvest. Het gaat onder andere om het gebrek aan mogelijkheden om voldoende te compartimenteren en af te schermen. Compartimenteren is bijvoorbeeld nodig om te voorkomen dat onbevoegden toegang hebben tot ruimten waar strafrechtelijk onderzoek plaatsvindt.

De aard van de activiteiten van de FIOD brengt met zich mee dat de huisvesting aan hoge eisen van beveiliging en veiligheid moet voldoen. Die eisen volgen uit het Normenkader Beveiliging Rijkskantoren (NkBR) voor fysieke beveiliging (bijvoorbeeld compartimentering) en de Baseline Informatiebeveiliging Overheid (BIO).
Uit rapportages over 2021 blijkt dat het directieteam van de FIOD onderkent dat de huisvesting niet geheel voldoet aan het NkBR. Het gaat dan bijvoorbeeld om zonering en zone-overgangen. Het directieteam heeft ook geen zekerheid dat gebouwbeveiligingssystemen voldoen aan relevante eisen op het terrein van de informatiebeveiliging. De FIOD heeft de risico's in kaart gebracht en aangegeven deze niet te accepteren. Dit heeft zij kenbaar gemaakt bij de facilitaire organisatie van de Belastingdienst. Bij de afsluiting van ons onderzoek was over dit risico nog overleg gaande tussen beveiligingsexperts van de betrokken partijen.

Conclusies

We zien dat de FIOD in staat is de opsporingstaken uit te voeren. Daarbij hebben we wel enkele risico's gevonden op het gebied van de IT, deinformatievoorziening en (de beveiliging van) de huisvesting van de FIOD. Ook zien we dat de FIOD op sommige punten niet voldoet aan de governancebepalingen uit de Wet BOD.

4.6 Oordeel over totstandkoming bedrijfsvoerings-informatie

Wij hebben ook de betrouwbaarheid van de totstandkoming van de bedrijfsvoerings-informatie in het jaarverslag onderzocht.

> De bedrijfsvoeringsinformatie in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën en Nationale Schuld is betrouwbaar tot stand gekomen en is niet strijdig met de financiële verantwoordingsinformatie.

Zonder afbreuk te doen aan ons oordeel melden wij nog het volgende. In de bedrijfs-voeringsparagraaf in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën gaat de minister in op de wettelijke grondslag voor herstel- en compensatiebetalingen aan gedupeerden van de toeslagenaffaire, die in voorbereiding is ter codificering van de genomen beleidsbesluiten ter zake. De minister geeft aan dat de kans bestaat dat het wetsvoorstel niet wordt aangenomen door de Staten-Generaal en dat als deze situatie zich voordoet de aangegane verplichtingen, uitgaven en kwijtscheldingen onrechtmatig zijn. Aangezien de wettelijke grondslag niet aanwezig is, kwalificeren wij de verplich-tingen en kwijtscheldingen op grond van de herstelregelingen als onrechtmatig. Zie onze toelichting in § 3.3.1.

5. Beleidsresultaten

In dit hoofdstuk bespreken we de uitkomsten van ons onderzoek naar de resultaten van het beleid van de minister van Financiën. Dit jaar hebben we gekeken naar de hersteloperatie kindertoeslagaffaire (§ 5.1).

We ronden dit hoofdstuk af met een oordeel over de totstandkoming van de beleidsinformatie in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën in § 5.2.

5.1 De hersteloperatie kinderopvangtoeslag is ruimhartiger, maar niet sneller

In reactie op het rapport *Ongekend onrecht* besloot het kabinet-Rutte III op 22 december 2020 om door de kinderopvangtoeslagaffaire gedupeerde ouders ruimhartiger en sneller te compenseren. Dit wilde het kabinet doen door de compensatieregels te verruimen, alle gedupeerde ouders een bedrag van € 30.000 aan te bieden (de Cats-huisregeling) en de hersteloperatie op te schalen. Verder kondigde het kabinet aan dat de herstelorganisatie een oplossing zou gaan bieden aan ouders met meer schade, een aanvullende hulpvraag of schuldenproblematiek. Ten slotte liet het kabinet weten ook een gebaar te willen maken naar de getroffen kinderen.

In vervolg op dit besluit is de hersteloperatie kinderopvangtoeslag steeds verder uitgebreid. Zo zijn er in 2021 nieuwe regelingen ingevoerd voor het kwijtschelden van schulden. Daarnaast vinden regering en parlement dat er, in aanvulling op financieel herstel, een bredere aanpak met ook emotioneel herstel nodig is. In figuur 9 staat een tijdlijn met de ontwikkelingen vanaf december 2020.

Figuur 9 *Tijdlijn hersteloperatie kinderopvangtoeslag*

Sinds december 2020 zijn het aantal regelingen en het budget fors toegenomen

Vorig jaar deden we op verzoek van de Tweede Kamer onderzoek naar de bedrijfsvoering van de Uitvoeringsorganisatie Herstel Toeslagen (UHT). Deze organisatie is opgericht om door de kinderopvangtoeslagaffaire gedupeerde ouders te compenseren. We constateerden dat UHT in 2020 een zorgvuldig beoordelingsproces had ingericht. We deden daarbij wel de aanbeveling om in 2021 extra aandacht te besteden aan de communicatie met de ouders. Dit jaar bekeken we de hersteloperatie opnieuw, waarbij het Catshuisbesluit van 22 december 2020 het startpunt was van ons onderzoek. We onderzochten of de doelen van het Catshuisbesluit in 2021 zijn gehaald en of UHT de communicatie met de ouders heeft verbeterd.

In deze paragraaf behandelen we achtereenvolgens dat:

- de hersteloperatie in 2021 ruimhartiger is geworden;
- het herstelproces niet als geheel is versneld;
- de communicatie van UHT met de ouders is verbeterd;
- de wijze van besluitvorming de positie van het parlement heeft aangetast;
- er weinig tot geen aandacht is geweest voor de uitvoerbaarheid van nieuwe regelingen;
- onterechte betalingen zich kunnen opstapelen.

Vervolgens sluiten we af met de conclusies, ons oordeel en onze aanbevelingen.

5.1.1 De compensatie voor gedupeerde ouders is ruimhartiger

In 2020 is UHT begonnen met het compenseren van door de kinderopvangtoeslag-affaire gedupeerde ouders. Voor deze compensatie zijn destijds in de wet (Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen) 3 verschillende regelingen vastgelegd:

1. **De OGS-tegemoetkomingsregeling**: voor ouders die weliswaar terecht kinderopvangtoeslag hebben moeten terugbetalen, maar die geen betalingsregeling kregen omdat hun onterecht opzet of grove schuld (OGS) werd verweten. Deze ouders hebben recht op een compensatie van 30% van de terugvordering en kunnen voor de vergoeding van extra schade een verzoek indienen bij de Commissie Werkelijke Schade.
2. **De hardheidsregeling**: voor ouders die gedupeerd zijn door te strenge toepassing van de regels. Zij hebben recht op een compensatie van 100% van het herziene recht op kinderopvangtoeslag. Sinds het Catshuisbesluit hebben deze gedupeerde ouders recht op dezelfde compensatie als de ouders die in aanmerking komen voor onderstaande compensatieregeling.
3. **De compensatieregeling**: voor ouders die gedupeerd zijn door institutionele vooringenomenheid. Deze ouders hebben recht op 100% van de terugvordering plus aanvullende compensatie. Dit betreft een vergoeding van 25% voor materiële schade en vergoedingen voor immateriële schade, invorderingskosten, rente en juridische hulp. Ook hebben deze ouders toegang tot de Commissie Werkelijke Schade.

Op 22 december 2020 is de € 30.000-regeling daaraan toegevoegd:

4. **De € 30.000-regeling**: alle ouders die zijn gedupeerd ontvangen een tegemoetkoming van € 30.000.

Door de hardheidsregeling aan te passen en de € 30.000-regeling in te voeren, heeft het kabinet zijn toezeggingen voor het ruimhartiger compenseren van gedupeerde ouders ingelost. In aanvulling daarop bleek begin 2021 dat de € 30.000-regeling niet

voor alle gedupeerde ouders met schulden voldoende was om een zogenoemde schuldenvrije nieuwe start te maken. Deze schuldenvrije nieuwe start is een nadrukkelijke wens van de regering en het parlement. Daarom is in 2021 ook gestart met de schuldenaanpak:

5. De **publieke schulden** van gedupeerde ouders worden sinds juni 2021 kwijtgescholden.
6. Ouders in **schuldhulpverleningstrajecten** worden sinds juni 2021 geholpen.
7. Ouders met **private schulden** kunnen zich sinds 5 januari 2022 melden bij Sociale Banken Nederland voor het kwijtschelden van deze schulden.

Het kabinet werkt nog aan regelingen voor gedupeerde kinderen en ex-partners. In 2021 hebben deze groepen dus nog geen compensatie ontvangen.

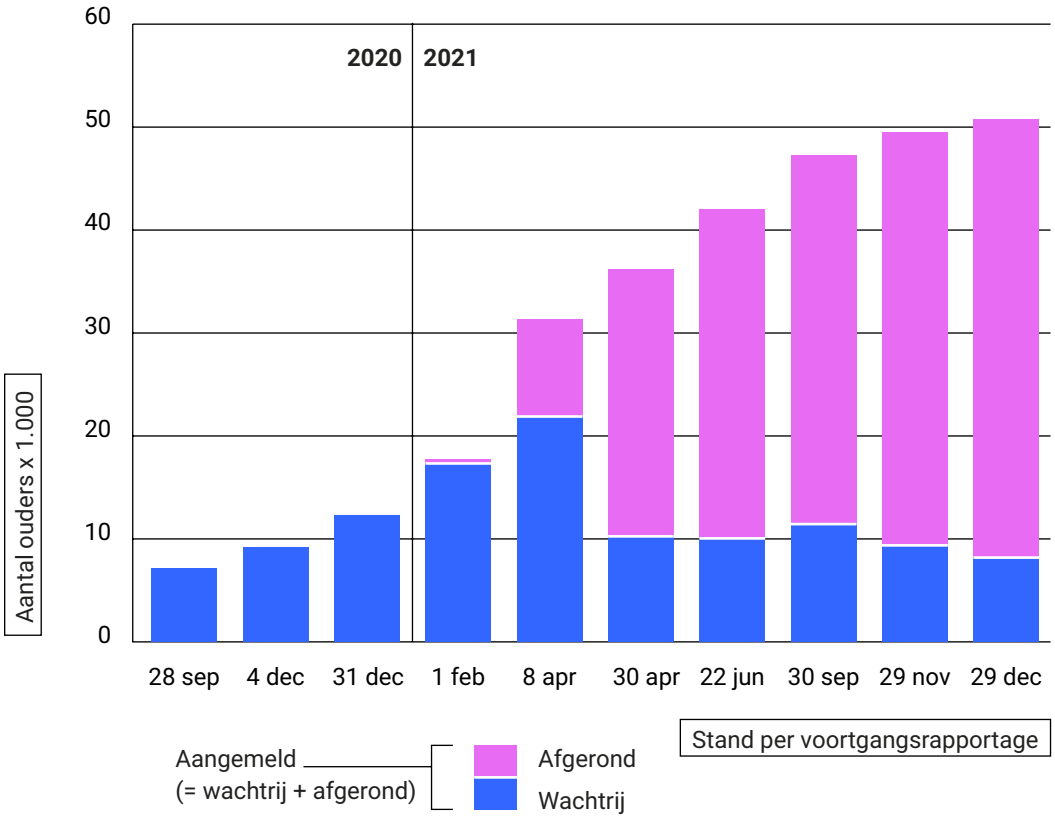
5.1.2 Na een goede start volgt een trage afronding

Na de aankondiging van de € 30.000-regeling is UHT in januari 2021 direct begonnen met de zogenoemde eerste toets uit te voeren. Daarin wordt onderzocht of een ouder is gedupeerd en recht heeft op de tegemoetkoming van € 30.000. Toegezegd is dat alle gedupeerde ouders die zich voor 15 februari 2021 aanmelden uiterlijk op 1 mei € 30.000 ontvangen. Voor alle ouders die zich na 15 februari hebben gemeld is een maximale termijn van 6 maanden van toepassing.

In figuur 10 is zichtbaar dat het aantal aanmeldingen na het Catshuisbesluit snel toeneemt, van circa 9.000 ouders in december 2020 tot bijna 51.000 ouders eind december 2021. Ondanks deze toename is het UHT in 2021 grotendeels gelukt om de eerste toets tijdig af te ronden. Voor 15 februari 2021 hadden bijna 26.000 ouders zich gemeld. Al deze ouders zijn voor 1 mei beoordeeld en hebben € 30.000 ontvangen. In 2021 heeft UHT in totaal 42.633 eerste toetsen afgerond, waarbij 23.533 ouders (dat is ongeveer 55%) gedupeerd bleken te zijn door de kinderopvangtoeslagaffaire. De dalende wachtrij in figuur 10 is illustratief voor de snelle uitvoering van de eerste toets door UHT.

Figuur 10 *Voortgang eerste toets*

UHT heeft in 2021 ruim 42.000 eerste toetsen afgerond



Na deze voortvarende start komt een traag vervolg. Alle aangemelde ouders hebben na de eerste toets ook recht op een tweede toets: de integrale beoordeling. Hierin wordt per toeslagjaar onderzocht of een ouder gedupeerd is door een opzet- of grove-schuld-kwalificatie, hardheid van het stelsel of vooringenomenheid. Op basis daarvan wordt berekend of een ouder recht heeft op (meer) compensatie. Dit deel van het proces verloopt een stuk moeizamer (zie figuur 11), ondanks dat de personele capaciteit van UHT in 2021 is verdubbeld van circa 500 naar 1.000 voltijdse werknemers. Bij steeds meer ouders wordt inmiddels de maximale wettelijke beoordelingstermijn van 1 jaar na aanmelding overschreden, waardoor zij Toeslagen in gebreke kunnen stellen.[12] Dit leidt weer tot extra vertraging en kosten in de afhandeling van de hersteloperatie.

Er is een aantal redenen waarom UHT, ondanks de verdubbeling in capaciteit, niet in staat is om alle ouders binnen 1 jaar na aanmelding integraal te beoordelen:

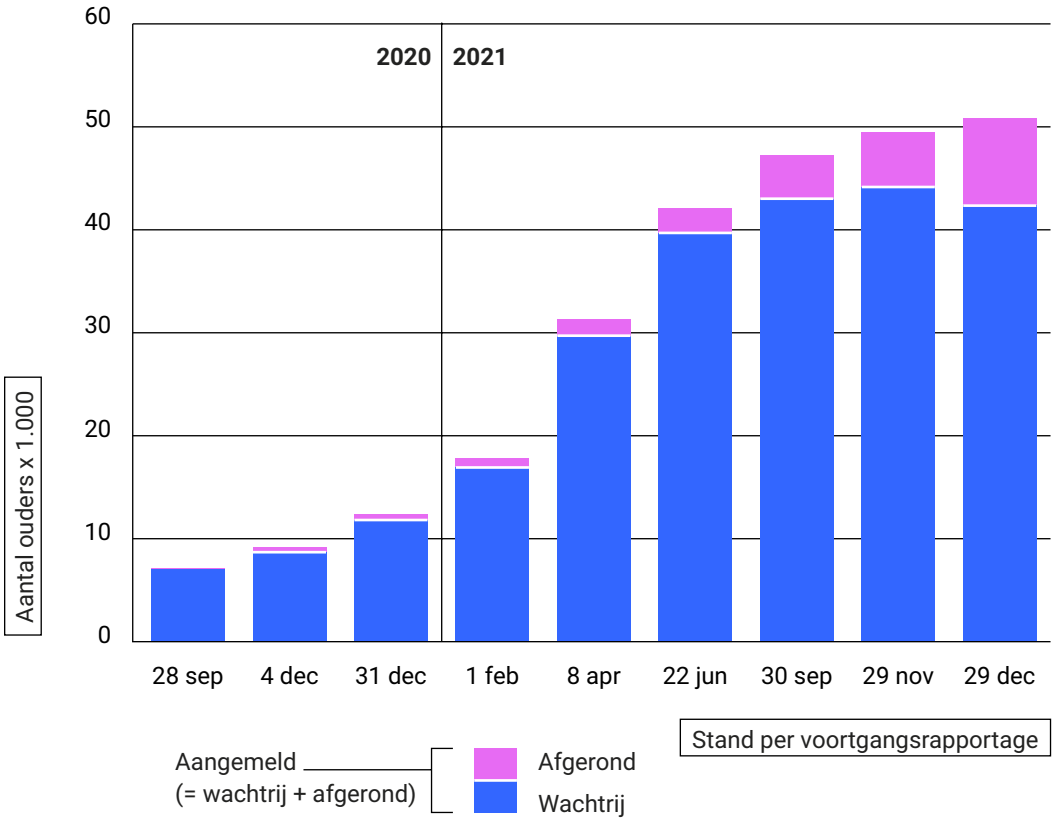
- De verwachting was dat veel gedupeerde ouders na de eerste toets zouden afzien van de integrale beoordeling. Het kabinet schatte in december 2020 in dat, op basis van de toenmalige gegevens, meer dan de helft van de gedupeerde ouders volledig gecompenseerd zou zijn met € 30.000. In de praktijk hebben 1.073

gedupeerde ouders in 2021 na de eerste toets afgezien van integrale beoordeling. Dat is slechts 4,6% van het totaal van 23.533 gedupeerde ouders.

- Daarnaast zijn 19.100 van de 42.633 ouders (ongeveer 45%) die UHT in 2021 heeft getoetst waarschijnlijk niet gedupeerd door de kinderopvangtoeslagaffaire. Omdat de uitslag van de eerste toets verkeerd kan zijn, hebben ook deze ouders recht op een integrale beoordeling.
- Tenslotte kost de integrale beoordeling 2,5 keer zoveel tijd als verwacht. De gemiddelde behandeltijd is namelijk 50 uur in plaats van de verwachte 20 uur.

Figuur 11 *Voortgang integrale beoordeling*

Veel ouders wachten nog op een integrale beoordeling



Na de integrale beoordeling kunnen gedupeerde ouders een verzoek indienen bij de Commissie Werkelijke Schade (CWS). CWS streeft naar een doorlooptijd van 3 tot 6 maanden. Maar gemiddeld duurt het afronden van een verzoek tot werkelijke schade 9 tot 12 maanden.

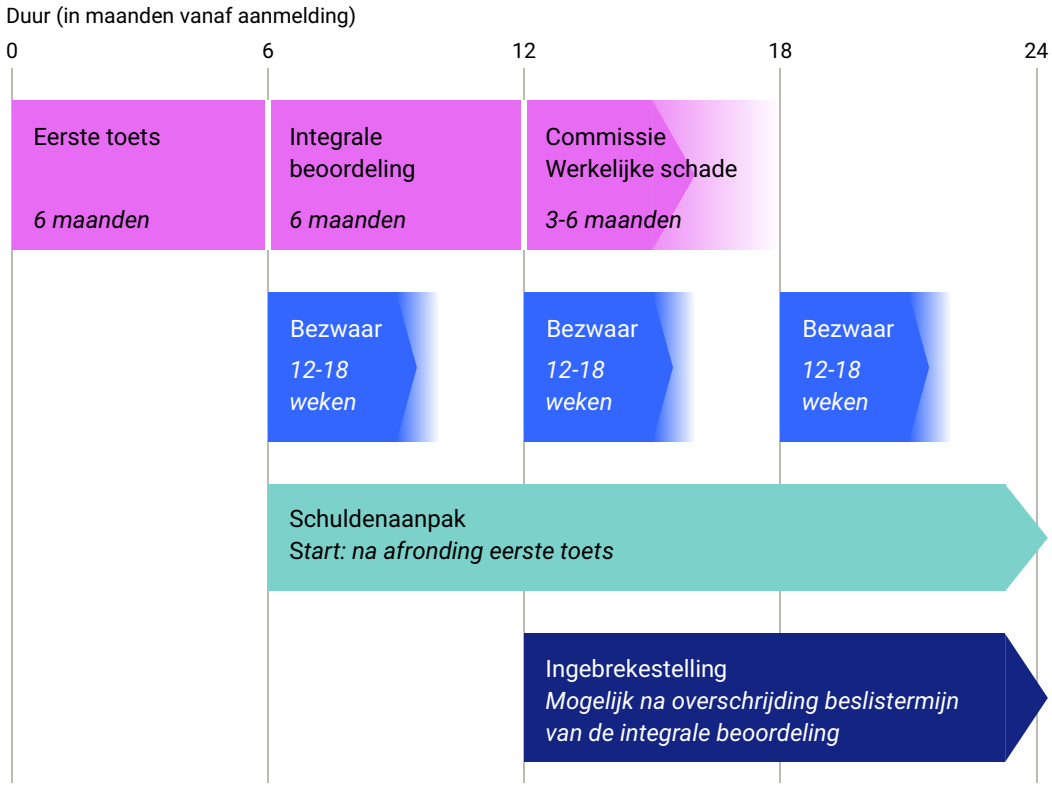
Ook kunnen ouders na de eerste toets, de integrale beoordeling of het advies van de CWS een bezwaarschrift indienen. De Bezwaarschriftenadviescommissie (BAC) adviseert UHT vervolgens over deze bezwaarschriften. Voor het behandelen van

bezwaarschriften is de maximale wettelijke termijn van 18 weken uit de Algemene wet bestuursrecht van toepassing. In 2021 werd deze termijn meestal niet gehaald.

Zonder vertragingen duurt financieel herstel al 1 tot 1,5 jaar (zie figuur 12). De processen voor integrale beoordeling, bezwaarschriften en verzoeken tot werkelijke schade zijn echter niet ingericht op het tijdig beoordelen van de tienduizenden ouders die zich hebben aangemeld. Dit betekent dat de beoogde doorlooptijd in 2021 bij veel ouders niet is gehaald. Dit is ook erkend door de staatssecretaris van Toeslagen en Douane, die reeds in juni 2021 een herijking van de hersteloperatie heeft aangekondigd.

Figuur 12 *Beoogde doorlooptijd van financieel herstel*

Zonder vertragingen kan financieel herstel al 12-18 maanden duren



5.1.3 Erkenning en duidelijkheid zijn voor gedupeerde ouders belangrijk

In 2020 is UHT opgericht om gedupeerde ouders financieel te compenseren. Sindsdien is er ook aandacht voor emotioneel herstel gekomen. Voor ouders is het belangrijk dat de overheid excuses aanbiedt voor de gemaakte fouten en dat er erkend wordt dat zij geen fraudeur zijn. Sinds september 2021 ontvangen gedupeerde ouders een excuusbrief en een zogenoemde verklaring-geen-fraudeur.

Daarnaast is het belangrijk dat de communicatie van UHT naar ouders duidelijk en begrijpelijk is. We constateren dat dit onderwerp de aandacht heeft van UHT en dat de communicatie in 2021 is verbeterd. Wel blijft het voor veel ouders nog onduidelijk wanneer zij wat kunnen verwachten. Dat wordt versterkt door de lange doorlooptijd van het herstelproces (zie figuur 12). Tenslotte hebben veel ouders nog behoefte aan meer persoonlijke communicatie. Deze verbeterpunten heeft de staatssecretaris van Toeslagen en Douane onderkend.

5.1.4 Snelheid boven zorgvuldigheid tast ook de positie van het parlement aan

In 2021 is er weliswaar gestart met de uitvoering van de € 30.000-regeling en de schuldenaanpak, maar de wettelijke grondslag voor deze regelingen ontbreekt nog steeds. Daarom hebben wij de in 2021 aangegane verplichtingen en een gedeelte van de kwijtscheldingen naar aanleiding van deze regelingen onrechtmatig verklaard (zie § 3.3.1). De minister van Financiën heeft in 2021 wel een wetsvoorstel voor de Wet hersteloperatie toeslagen voorbereid. Dit wetsvoorstel is in 2021 niet ingediend bij de Tweede Kamer. Daarom vindt de uitvoering van de € 30.000-regeling en de schuldenaanpak plaats op basis van beleidsbesluiten.

Vergeleken met een wet doorloopt een beleidsbesluit een relatief eenvoudig besluitvormingsproces. Het parlement kan hierbij echter weinig tot geen invloed uitoefenen. We zijn ons ervan bewust dat het kabinet en het parlement de wens deelden om gedupeerde ouders snel duidelijkheid te geven. Aan deze gang van zaken kleven echter 2 nadelen. In de eerste plaats is het onrechtmatig, omdat een wettelijke grondslag voor verplichtingen en uitgaven ontbreekt (zie § 3.3.1). In de tweede plaats betekent dit dat de betrokkenheid van de Eerste en Tweede Kamer kleiner wordt. Dit is het geval omdat, anders dan bij een wetsvoorstel, het parlement bij een beleidsbesluit niet hoeft in te stemmen met het conceptbesluit en hier ook niet zelfstandig wijzigingen in kan aanbrengen.

5.1.5 Snelheid leidt tot onvoldoende aandacht voor uitvoerbaarheid

De keuze voor snelle besluitvorming en uitvoering heeft daarnaast ook gevolgen voor de uitvoering. Het voordeel is dat veel gedupeerde ouders zich in 2021 bij UHT hebben gemeld en relatief snel € 30.000 hebben ontvangen. Bovendien zijn in 2021 al veel publieke schulden van gedupeerde ouders kwijtgescholden.

De keuze voor snelheid heeft de uitvoering van de hersteloperatie ook in de weg gestaan. Het voordeel van een zorgvuldig wetgevingstraject is namelijk dat daarin tijd

en ruimte is om na te denken over de uitvoerbaarheid en de implementatie van nieuw beleid. We constateren dat er in 2021 weinig tot geen aandacht is geweest voor de uitvoering van de € 30.000-regeling, de schuldenaanpak en de samenhang van alle regelingen. Evenmin kreeg UHT in januari 2021 de tijd om processen en registratiesystemen zorgvuldig in te richten. Er moest immers direct gestart worden met de uitvoering. De consequentie daarvan was dat er later reparatiewerkzaamheden moesten worden verricht. Een voorbeeld hiervan is dat door een fout in een data-analyse 1.750 ouders in april 2021 een afwijzingsbrief voor de € 30.000-regeling ontvingen. Na herbeoordeling bleken 400 van deze ouders, dat is ruim 20%, wel in aanmerking te komen voor de € 30.000-regeling.

Bij de uitvoering van de € 30.000-regeling kwamen er ook andere knelpunten naar voren. Zo leefden er in de Tweede Kamer zorgen dat private schuldeisers bij ouders direct beslag zouden leggen op de uitgekeerde € 30.000. Daarom is in februari 2021 op initiatief van de Tweede Kamer een pauze (moratorium) van 1 jaar ingesteld voor de invordering van private schulden. Verder heeft de Nationale ombudsman sinds juli 2021 aangedrongen op het aanpassen van de afwijzingsbrief van de € 30.000-regeling.[13] Daarin stond namelijk geen specifieke afwijzingsgrond. Omdat hiervoor eerst technische aanpassingen nodig waren, verstuurt UHT pas sinds begin 2022 een gepersonaliseerde afwijzingsbrief. Op dat moment had het overgrote deel van de beoordelingen voor de € 30.000-regeling al plaatsgevonden.

5.1.6 Mogelijke stapeling van onterechte betalingen

De wens om gedupeerde ouders snel en ruimhartig te compenseren heeft ook gevolgen voor de zorgvuldigheid van de herstelbetalingen. Naar inschatting van het Ministerie van Financiën wordt 2 tot 5% van de ouders in de eerste toets ten onrechte als gedupeerde beoordeeld. Een deel van dit risico probeert UHT te beperken met behulp van data-analyse. Ouders aan wie in het verleden een vergrijpboete is opgelegd of die strafrechtelijk zijn veroordeeld in verband met de kinderopvangtoeslag, krijgen alleen een integrale beoordeling en dus geen eerste toets. Het kabinet heeft de Tweede Kamer meerdere malen geïnformeerd over het risico dat een groep ouders onterecht € 30.000 zal ontvangen. Uit onderzoek van de Auditdienst Rijk blijkt dat het totaal percentage onzekere en foute betalingen op 7,2% ligt.

Wij constateren ook dat er in 2021 een risico is ontstaan dat onterechte betalingen zich opstapelen. Na de relatief lichte, eerste toets begint namelijk niet alleen de uitbetaling van € 30.000. Dan start ook het kwijtschelden van de schulden. Daarnaast overweegt de staatssecretaris van Toeslagen en Douane om ook de kindregeling en mogelijk de ex-partnerregeling te koppelen aan de uitslag van de eerste toets. Het

nadeel van deze koppeling is dat er een groep ouders is die onterecht € 30.000 ontvangt en vervolgens ook ten onrechte in aanmerking komt voor de schuldenaanpak en mogelijk voor de nieuwe regelingen. Dit risico had in een zorgvuldiger proces moeten worden ondervangen. In 2021 is er nog geen beslissing genomen over de mogelijkheid om ouders die onterecht als gedupeerde zijn aangewezen uit te sluiten van de schuldenaanpak en verdere regelingen.

5.1.7 Artikel 2.27 van de Comptabiliteitswet 2016 vaak en soms onnodig gebruikt

De uitgaven en verplichtingen van nieuw beleid moeten budgettair worden verwerkt in een begrotingswet. In 2021 heeft de minister van Financiën 4 incidentele suppletoire begrotingen ingediend bij de Staten-Generaal om de € 30.000-regeling en de 3 regelingen voor de schuldenaanpak te financieren (zie ook de tijdlijn in figuur 9). Ook de ministers van BZK, VWS, JenV, SZW en OCW hebben 5 incidentele suppletoire begrotingen ingediend voor het kwijtschelden van de publieke schulden van toeslagengedupeerden. In al deze gevallen hebben de verantwoordelijke ministers een beroep gedaan op artikel 2.27 van de Comptabiliteitswet (CW) 2016. Met een beroep op dit wetsartikel kan een minister in uitzonderingssituaties, vooruitlopend op een begrotingswet, beginnen met de uitvoering van nieuwe regelingen. Daarvoor moet er wel sprake zijn van een spoedeisend belang en moet de betrokken minister het parlement vooraf schriftelijk informeren.

Zoals we in § 3.3.1 schrijven was bij 2 van de 4 incidentele suppletoire begrotingen die de minister van Financiën heeft ingediend het beroep op artikel 2.27 CW achteraf bezien onnodig.[14] Het gebruik van dit bijzondere wetsartikel draagt niet bij aan zorgvuldige besluitvorming. Ondanks de begrijpelijke wens om snel duidelijkheid te geven aan gedupeerde ouders, was er voor het kwijtschelden van publieke en private schulden ruimte om een zorgvuldiger traject te doorlopen. Door een pauze in te lassen bij de invordering van deze schulden was er namelijk al een rustmoment voor gedupeerde ouders gecreëerd. Bovendien werd voor de kwijtschelding van private schulden op 22 juni 2021 een beroep gedaan op artikel 2.27 van de CW 2016, terwijl uiteindelijk pas op 5 januari 2022 met de uitvoering is gestart.

We geven het parlement daarom in overweging aan te dringen op een beroep op artikel 2.27 van de CW 2016 volgens de oorspronkelijke bedoeling van de wet, namelijk als een uitzonderingsbepaling voor uitzonderlijke situaties waarin de normale parlementaire behandeling echt niet mogelijk is. Zorgvuldige besluitvorming van het kabinet en het parlement samen is een groot goed waarvan het belang niet te overschatten is. We wijzen er daarbij op dat in dit geval de totale verwachte kosten van de

hersteloperatie over 2020 tot 2025 gedurende 2021 zijn vertienvoudigd van € 537 miljoen tot circa € 5.500 miljoen.

5.1.8 Conclusies

Op basis van ons onderzoek trekken we de volgende conclusies:

- In 2021 is er sprake van een ruimhartiger herstel van gedupeerde ouders door de gestarte uitvoering van de € 30.000-regeling en de schuldenaanpak. Daarnaast hebben veel gedupeerde ouders in relatief korte tijd € 30.000 ontvangen. We concluderen daarom dat het herstel deels is versneld.
- Het herstelproces als geheel is echter niet versneld. In het proces na de € 30.000-regeling zijn forse vertragingen ontstaan. Voor veel ouders duurt de afronding daardoor langer. Een toenemende groep ouders kan de Belastingdienst inmiddels in gebreke stellen, omdat de wettelijke termijn van 1 jaar wordt overschreden.
- De communicatie van UHT met de ouders is in 2021 verbeterd. Persoonlijke communicatie en duidelijkheid over de verwachtingen blijven daarbij aandachtspunten.
- Daarnaast was bij de besluitvorming in 2021 weinig tot geen aandacht en tijd voor de uitvoerbaarheid en implementatie van nieuwe regelingen. Dit heeft er mede toe geleid dat UHT fouten heeft gemaakt en dat er knelpunten zijn ontstaan in de uitvoering.
- De keuze van snelheid boven zorgvuldigheid kan leiden tot een stapeling van onterechte herstelbetalingen.
- Tenslotte concluderen we dat de wijze van besluitvorming in 2021, ondanks de gedeelde wens om gedupeerde ouders snel duidelijkheid te bieden, de positie van het parlement heeft verzwakt.

5.1.9 Oordeel over de beleidsresultaten

De aanpak waarmee de hersteloperatie is versneld en de compensatie is verruimd heeft nog niet de gewenste effecten gehad. In 2021 heeft het parlement daarnaast zijn rol als medewetgever slechts in beperkte mate kunnen vervullen. Dit tezamen beoordelen wij als zorgelijk en de aanpak vraagt daarom om bijsturing.

5.1.10 Aanbevelingen

We bevelen de minister van Financiën aan om het parlement, juist ook in tijden van spoed, in de gelegenheid te stellen om zijn rol als medewetgever zo goed mogelijk te vervullen. Daarvoor bestaat onder meer ook het instrument van de spoedwet.

Daarnaast bevelen we de Tweede Kamer aan om meer oog te hebben voor de onvermijdelijke afweging tussen snelheid en zorgvuldigheid, aan te dringen op een meer terughoudend gebruik van het uitzonderingsartikel 2.27 CW 2016 en om zo goed mogelijk invulling te geven aan haar eigen rol als medewetgever.

5.2 Oordeel over totstandkoming beleidsinformatie

Wij hebben ook de totstandkoming van de beleidsinformatie in het jaarverslag onderzocht, in aanvulling op ons onderzoek naar de resultaten van specifieke beleidsterreinen.

De beleidsinformatie in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën en Nationale Schuld is betrouwbaar tot stand gekomen en is niet strijdig met de financiële verantwoordingsinformatie.

6. Reactie minister en nawoord Algemene Rekenkamer

De minister van Financiën heeft op 29 april 2022 gereageerd op ons conceptrapport. Hieronder geven we haar reactie weer. Naast deze tekst bevat haar reactie een bijlage waarin in meer detail op de diverse onderwerpen uit ons onderzoek wordt ingegaan. De volledige reactie, dus inclusief deze bijlage, staat op www.rekenkamer.nl/verantwoordingsonderzoek-2021. We sluiten dit hoofdstuk af met ons nawoord.

6.1 Reactie minister van Financiën

De minister van Financiën schrijft:
“Hierbij ontvangt u, mede namens beide staatssecretarissen van Financiën, mijn reactie op uw conceptrapport bij het jaarverslag IX Financiën en Nationale Schuld 2021. Met belangstelling heb ik hiervan kennisgenomen. Het doet mij deugd dat de Algemene Rekenkamer vaststelt dat er bij het ministerie van Financiën veel goed gaat en er ook hard gewerkt wordt aan het oplossen van de in eerdere jaren geconstateerde onvolkomenheden en aandachtspunten.

Net als in 2020 heeft mijn ministerie in zijn werk te maken gehad met bijzondere omstandigheden, zoals de coronacrisis, het thuiswerken, de ontvlechting van de Belastingdienst, Douane en Toeslagen en het herstel van de kinderopvangtoeslag. Ik ben verheugd dat u desondanks constateert dat met verschillende meerjarige verbeterprogramma’s goede voortgang is geboekt.

Ik herken het algemene beeld dat u schetst dat wij er nog niet zijn, maar dat er niettemin goede stappen zijn gemaakt. Ook onderken ik de genoemde

onvolkomenheden en aandachtspunten en werk ik onverminderd aan de oplossing daarvan. Ik volsta daarom met het plaatsen van een aantal kanttekeningen bij uw conceptrapport. Hierbij merk ik op dat de aandachtspunten die u opbrengt deels te herleiden zijn tot tijdelijke vraagstukken, zoals de herstelacties, en deels hun oorzaken vinden in langjarige uitdagingen, zoals de ICT problematiek.

Financiële informatie en bedrijfsvoering
Tot mijn genoegen constateert u dat de financiële informatie in het jaarverslag IX Financiën en Nationale Schuld 2021 een getrouwe weergave is. Met betrekking tot de rechtmatigheid op totaalniveau maakt u een uitzondering voor een niet te kwantificeren onzekerheid over de volledigheid van de belastingontvangsten en rechtmatigheid van de verplichtingen. Op artikelniveau concludeert u ook dat het beeld betrouwbaar, ordelijk en rechtmatig is, met uitzondering van de rechtmatigheid op artikelen 1 en 13. Op artikel 1 is de oorzaak met name gelegen in inkoopprocedures, waar ik verder op in ga bij de onvolkomenheid Inkoopbeheer Belastingdienst; op artikel 13 is naar uw mening de oorzaak met name gelegen in het ontbreken van een wettelijke grondslag voor herstel- en compensatiebetalingen aan gedupeerden van de problemen met de Toeslagen in 2021.

Wettelijke basis herstel- en compensatie betalingen en gebruik beleidsbesluiten
U constateert dat de hersteloperatie toeslagen in 2021 grotendeels is uitgevoerd op basis van beleidsbesluiten zoals het Besluit uitbreiding Catshuisregeling. Ook concludeert u vervolgens, onder verwijzing naar het legaliteitsbeginsel, dat vanwege het ontbreken van een wettelijke grondslag de verplichtingen met omvang van € 926,6 miljoen, op grond van de herstelregelingen als comptabel onrechtmatig dienen te worden aangemerkt.

Hoewel de basisregel ‘er dient een ex ante wettelijke basis zijn’ zeer zeker onderschreven wordt, kan daar in uitzonderingsgevallen en onder bepaalde randvoorwaarden, zoals goed overleg met het parlement, tijdelijk van worden afgeweken. Mijns inziens betreffen de beleidsbesluiten in het kader van het herstel toeslagen een dergelijk exceptioneel geval. De reden voor het gebruik van beleidsbesluiten voor de hersteloperatie was gelegen in de breed gevoelde urgentie, zowel bij de regering als bij het parlement, zoals u ook constateert, om voor gedupeerde ouders op zo kort mogelijke termijn te starten met (financieel) herstel. Dit werd ook gezien als nodig om een maatschappelijk probleem zo snel mogelijk op te lossen en de burger centraal te stellen.

Met de beleidsbesluiten heeft de staatssecretaris van Financiën Toeslagen & Douane, de Belastingdienst/Toeslagen toestemming gegeven om, voordat in een formeel wettelijke grondslag was voorzien, alvast de uitvoering ter hand te nemen. Door vervolgens wetgeving met terugwerkende kracht in werking te laten treden, wordt een beleidsbesluit gecodificeerd en wordt alsnog voorzien in een dergelijke grondslag. Het gebruik van terugwerkende kracht in wetgeving is aan beperkingen onderhevig. Met inachtneming van deze beperkingen staat ook het legaliteitsbeginsel niet in de weg van het gebruik van terugwerkende kracht.

Met het gebruik van beleidsbesluiten vooruitlopend op wetgeving moet uiteraard terughoudend worden omgegaan. Ook naar de toekomst toe zal ik mij hiervoor inzetten. De Staten-Generaal hebben bij het gebruik van beleidsbesluiten een beperktere rol. U merkt evenwel terecht op dat de Staten-Generaal in 2021 in staat zijn geweest hun budgetrecht uit te oefenen en dat zij ertoe hadden kunnen besluiten dat de uitvoering niet ter hand zou worden genomen, totdat er een wettelijke basis voorlag. Het genoemde bezwaar van een beperktere rol van de Staten-Generaal is in de hersteloperatie ondervangen door zowel het beleid als de wijze van uitvoering telkens uitvoerig vooraf met het parlement te bespreken én telkens te voorzien in expliciete toestemming voor het aangaan van verplichtingen en uitgaven middels een begrotingswet.

In 2021 is met het Belastingplanpakket 2022 al een wetsvoorstel in procedure gebracht. Dit wetsvoorstel betrof met name codificatie van maatregelen die in het kader van de hersteloperatie al waren vormgegeven bij beleidsbesluit en werden uitgevoerd. Het was het voornemen om deze beleidsbesluiten van een stevigere juridische basis te voorzien en als wetsvoorstel in het pakket Belastingplan 2022 op Prinsjesdag bij de Tweede Kamer in te dienen. Gelet op het kritische advies van de Raad van State heeft het kabinet in september afgezien van indiening van het conceptwetsvoorstel. In het advies merkte de Raad van State onder andere op dat het niet duidelijk was hoe het wetsvoorstel zich verhield tot de voorgenomen herijking van de hersteloperatie toeslagen en dat die duidelijkheid wel nodig is. De Raad van State achtte het noodzakelijk dat duidelijkheid over het verdere verloop van de hersteloperatie in de toelichting zou worden geboden. Die duidelijkheid kon het kabinet op dat moment nog niet bieden, omdat de herijking van de hersteloperatie nog plaatsvond. Er zal met de Wet hersteloperatie toeslagen wel een duidelijk perspectief op de hersteloperatie worden geboden.[15]

U merkt op dat in het Jaarverslag van het ministerie is gewezen op de kans dat het voorstel ‘wet hersteloperatie toeslagen’ niet wordt aangenomen door de Staten-Generaal en dat, indien deze situatie zich zou voordoen, de aangegane verplichtingen,

uitgaven en kwijtscheldingen onrechtmatig zouden zijn. Gelet op de bovengenoemde parlementaire betrokkenheid ligt afwijzing van het voorstel door de Staten-Generaal naar mijn oordeel evenwel niet in de rede. Derhalve concludeer ik, dat wanneer de Wet 'hersteloperatie toeslagen' metterdaad door de Staten-Generaal wordt aanvaard en met terugwerkende kracht in werking treedt, is voorzien in een toereikende wettelijke grondslag en de verplichtingen als rechtmatig kunnen worden aangemerkt.

Gebruik uitvoeringstoets om te bepalen of wetgeving werkt
U constateert dat er in 2021 ten tijde van de besluitvorming weinig tot geen aandacht is geweest voor de uitvoering van de € 30.000-regeling, de schulden-aanpak en de samenhang van regelingen. U constateert vervolgens dat hierdoor processen en registratiesystemen niet zorgvuldig zijn opgestart, waardoor fouten zijn ontstaan en reparatiewerkzaamheden moesten worden verricht. Het klopt dat er voor deze regelingen geen uitvoeringstoetsen vooraf hebben plaatsgevonden. De urgentie was hoog en de tijd beperkt. Echter, om de uitvoerbaarheid te toetsen is aan UHT en Toeslagen gevraagd om een inschatting te geven van de uitvoeringsgevolgen. Uitvoeringstoetsen zijn achteraf wel gedaan, bij de codificaties in het Belastingplanpakket 2022. Bij de Wet hersteloperatie toeslagen zullen alle regelingen worden voorzien van een uitvoeringstoets. Ik onderschrijf het belang hiervan.

Tot slot wil ik u bedanken voor uw conceptrapport en de daarin genoemde bevindingen en aanbevelingen. Deze zal ik benutten om het ministerie van Financiën de komende jaren verder te versterken in zijn taakuitvoering. In de bijlage ga ik in op een aantal specifieke punten die u in uw conceptrapport maakt."

6.2 Nawoord Algemene Rekenkamer

In haar reactie zien we dat de minister vrijwel al onze aanbevelingen overneemt en deze zegt te gaan gebruiken voor het versterken van de taakuitvoering van het Ministerie van Financiën.

De minister wijst daarnaast op de context waarbinnen op basis van zogenaamde 'beleidsbesluiten' financiële verplichtingen zijn aangegaan om gedupeerden van de kinderopvangtoeslagaffaire te compenseren. Nogmaals, ons oordeel dat dit onrechtmatig is door het ontbreken van een wettelijke grondslag heeft geen consequenties voor gedupeerde ouders. Zij hoeven geen bedragen terug te betalen. Ook bestrijden wij niet dat de minister de Tweede Kamer betrokken heeft bij de totstandkoming van deze beleidsbesluiten. De meerderheid van de Tweede Kamer heeft tegen deze wijze van betrokkenheid ook geen bezwaar gehad.

Maar er speelt meer dan dat. De Algemene Rekenkamer moet oordelen dat door het ontbreken van een wettelijke grondslag deze verplichtingen en kwijtscheldingen onrechtmatig zijn. De minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid geeft in haar reactie in *Resultaten verantwoordingsonderzoek 2021 Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (XV)* expliciet aan dat te begrijpen. De minister van Financiën is minder duidelijk. Behandeling en (voorafgaande) goedkeuring van een (spoed)wetsvoorstel maakt verplichtingen en kwijtscheldingen rechtmatig. Dat is meer dan een bureaucratische procedure: het dient ertoe dat het parlement alle publieke belangen kan wegen, inclusief die van de ouders. Daar hoort ook de uitvoerbaarheid bij.

Tot slot, naast het democratisch belang van de betrokkenheid van het parlement als medewetgever die bij meerderheid beslist, is ook het rechtsstatelijke belang van rechtszekerheid aan de orde.

Bijlagen

Bijlage 1 Overzicht fouten en onzekerheden Ministerie van Financiën 2021

Deze bijlage bevat een infographic met daarin de geconstateerde fouten en onzekerheden op totaalniveau en op artikelniveau. Op deze gegevens baseren wij ons oordeel over de verplichtingen en de uitgaven en ontvangsten in het *Jaarverslag 2021* van het Ministerie van Financiën.

Op onze website www.rekenkamer.nl/verantwoordingsonderzoek-2021 vindt u een overzicht van alle gecontroleerde bedragen en fouten en onzekerheden die we aantroffen in:

- verplichtingen;
- uitgaven en ontvangsten;
- saldibalans;
- afgerekende voorschotten;
- baten-lastenagentschappen.

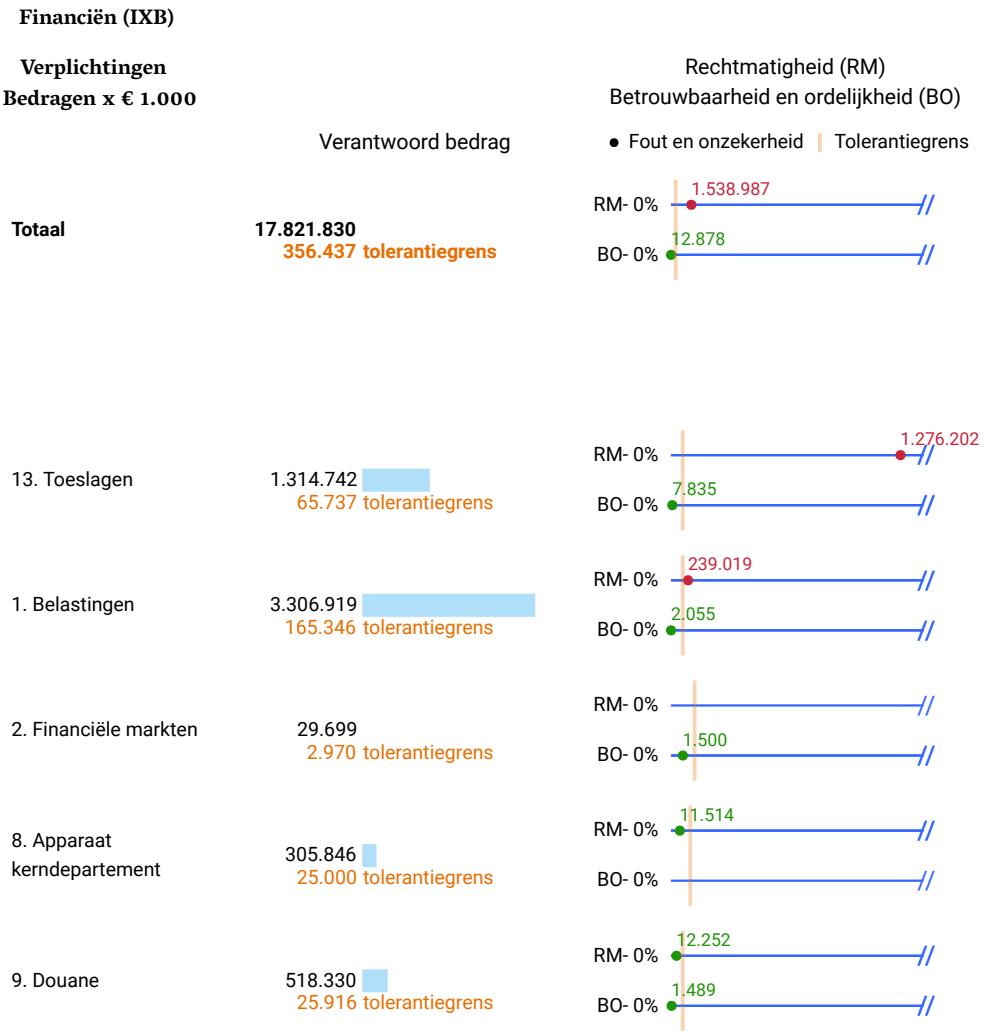
De infographic bevat ons oordeel op 2 criteria: *rechtmatigheid* en *betrouwbaarheid en ordelijkheid*. De figuur heeft de volgende onderdelen:

- Bovenaan staat de weergave van de fouten en onzekerheden op het totaal van de verantwoordingsstaat.
- Daarna volgen de begrotingsartikelen waarin het hoogste percentage fouten en onzekerheden is geconstateerd. Begrotingsartikelen waarin geen fouten en onzekerheden zijn geconstateerd zijn niet in de infographic opgenomen. Naast

het verantwoorde totaalbedrag per begroting is het totaalbedrag per begrotingsartikel opgenomen.

- De verticale oranje streep geeft de tolerantiegrens aan.
- De lichtblauwe balk illustreert de relatieve financiële omvang van het begrotingsartikel ten opzichte van het totaalbedrag per begroting.

Verplichtingen (bedragen x € 1.000)

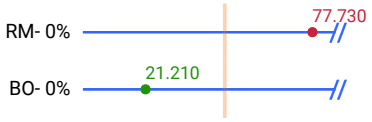
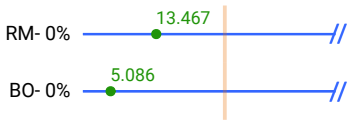


Uitgaven en ontvangsten (bedragen x € 1.000)

Financiën (IXB)

Uitgaven en ontvangsten
Bedragen x € 1.000

Rechtmatigheid (RM)
Betrouwbaarheid en ordelijkheid (BO)

	Verantwoord bedrag	● Fout en onzekerheid | Tolerantiegrens
Totaal	**177.961.244** **1.000.000 tolerantiegrens**	
13. Toeslagen	961.088 48.054 tolerantiegrens	
9. Douane	521.239 26.062 tolerantiegrens	
8. Apparaat kerndepartement	362.540 25.000 tolerantiegrens	
1. Belastingen	169.618.590 1.000.000 tolerantiegrens	

Bijlage 2 Over het verantwoordingsonderzoek

In ons jaarlijkse verantwoordingsonderzoek beoordelen wij de jaarverslagen die de ministers op Verantwoordingsdag aanbieden aan de Staten-Generaal. Wij onderzoeken ook de bedrijfsvoering en beleidsresultaten van de ministeries gedurende het begrotingsjaar.

Wij voeren ons onderzoek uit op basis van de internationale principes en standaarden voor rekenkamers (International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAIs) als onderdeel van de INTOSAI Framework of Professional Pronouncements (IFPP) (zie https://www.issai.org). We houden daarbij rekening met het controlebestel waarin ook de Auditdienst Rijk (ADR) als intern controleur het jaarverslag certificeert. Voor haar oordeel maakt de Algemene Rekenkamer daarom zoveel mogelijk gebruik van de resultaten van de werkzaamheden van de ADR volgens de Comptabiliteitswet 2016.

Ons kwaliteitssysteem vereist dat wij onafhankelijk, integer en deskundig zijn, gedegen onderzoek doen, onze oordelen goed onderbouwen met feiten en daarover helder rapporteren. We waarborgen de kwaliteit van onze onderzoeksrapporten op verschillende manieren, onder andere door interne kwaliteitstoetsen uit te voeren.

Deze bijlage beschrijft kort de manier waarop wij ons verantwoordingsonderzoek uitvoeren. Een uitgebreide methodologische verantwoording staat op onze website: www.rekenkamer.nl/verantwoordingsonderzoek-2021.

Financiële informatie

De financiële verantwoordingsinformatie die wij onderzoeken bestaat uit de rijksrekening en de rijkssaldibalans in het Financieel Jaarverslag van het Rijk, en de jaarverslagen van de ministeries (art. 7.12 CW 2016, 1e lid onder c). De minister van Financiën is verantwoordelijk voor het opmaken van het Financieel Jaarverslag van het Rijk (art. 2.29 CW 2016, 3e lid).

Wij onderzoeken of:

- de financiële verantwoordingsinformatie in de rijksrekening en de rijkssaldibalans aansluit op de financiële verantwoordingsinformatie in de verantwoordingsstaten en de saldibalansen in de jaarverslagen van de ministeries (art. 3.8 CW 2016, 2e lid);
- de financiële verantwoordingsinformatie in de jaarverslagen van de ministeries aan de wettelijke eisen voldoet.

Op basis van ons onderzoek geven wij een verklaring van goedkeuring bij de rijksrekening en de rijkssaldibalans (art. 7.14 CW 2016, 2e lid). Deze verklaring is een voorwaarde voor de Staten-Generaal om, aan de hand van het betreffende jaarverslag, goedkeuring te kunnen verlenen aan de minister voor het gevoerde financieel beheer (art. 2.40 CW 2016, 2e lid).

De verklaring van goedkeuring nemen wij op in ons *rapport Staat van de rijksverantwoording*. Hierin geven wij een beschouwing over het jaar dat is onderzocht. Onze financiële oordelen zijn bestuurlijke oordelen van het college van de Algemene Rekenkamer en geen controleverklaring zoals een accountant afgeeft. Wij kunnen bij onze verklaring een aantekening plaatsen als wij bezwaar hebben gemaakt tegen het financieel beheer, de materiële bedrijfsvoering of de verantwoording daarover en dat bezwaar handhaven (art. 7.22 CW 2016, 6e lid).

Wij onderzoeken de jaarverslagen van de ministeries. De inhoud van de jaarverslagen is uitgewerkt in de Regeling rijksbegrotingsvoorschriften. De minister is verantwoordelijk voor het opmaken van het jaarverslag (art. 2.29 CW 2016, 2e lid).

Wij onderzoeken of de financiële verantwoordingsinformatie voldoet aan de normen van rechtmatigheid, betrouwbaarheid en ordelijkheid. Ook onderzoeken we of de jaarverslagen op de juiste manier zijn ingericht (art. 3.8 CW 2016, 1e lid).

Voor de normen voor onderzoek naar financiële informatie (financial audit) sluiten de ISSAIs aan bij de internationale controlestandaarden: de International Standards of Auditing (ISA). Deze standaarden stellen gedetailleerde eisen aan de planning en uitvoering van een controle en aan de rapportage daarover. Wij passen de ISSAIs toe, rekening houdend met de comptabele regelgeving en de inrichting van het Nederlandse controlebestel. Dit geldt met name voor de toepassing van de standaarden voor de formulering van financiële oordelen en voor het gebruikmaken van de certificerende auditwerkzaamheden uitgevoerd door de interne auditdienst, de ADR.

De ADR controleert alle jaarverslagen van de ministeries, fondsen en overige begrotingshoofdstukken en geeft hierover afzonderlijke controleverklaringen af. Teneinde het controlebestel zo doelmatig mogelijk in te richten en dubbele controlelasten zoveel mogelijk te voorkomen maken wij zoveel mogelijk gebruik van de controlewerkzaamheden van de ADR. Wij toetsen jaarlijks het kwaliteitssysteem van de ADR en stellen risicogericht vast of de controlewerkzaamheden van de ADR goed zijn uitgevoerd en of de bevindingen hebben geleid tot de juiste oordelen. Daartoe reviewen wij de controle van de ADR en voeren wij aanvullende eigen controlewerkzaamheden

uit. Daarnaast liggen onze opdracht en de formulering van ons oordeel vast in de Comptabiliteitswet.

Wij leggen onze bevindingen en conclusies uit het onderzoek vast in een rapport per jaarverslag (art. 7.14 CW 2016, 1e lid). De Algemene Rekenkamer geeft bestuurlijke oordelen over de betrouwbaarheid, ordelijkheid en rechtmatigheid op totaalniveau en op artikelniveau.

Belangrijke fouten en onzekerheden lichten wij toe als uitzondering bij ons oordeel. Een fout of onzekerheid kan om 2 redenen belangrijk zijn:

- op grond van de financiële omvang, als de fout of onzekerheid hoger is dan de tolerantiegrens;
- op grond van de aard van de fout, los van de financiële omvang.

Deze fouten en onzekerheden nemen wij op in een toelichtende paragraaf bij ons oordeel.

Bedrijfsvoering

De minister is verantwoordelijk voor:

- de bedrijfsvoering van het ministerie;
- het periodiek onderzoeken van de doeltreffendheid en doelmatigheid van die bedrijfsvoering;
- het begrotingsbeheer en de daartoe gevoerde administraties;
- het financieel beheer en de daartoe gevoerde administraties;
- het materieelbeheer voor zover dat betrekking heeft op roerende zaken en de daartoe gevoerde administraties (art. 4.1 CW 2016, 2e lid);
- het opmaken van het jaarverslag (art. 2.29 CW 2016, 2e lid).

Wij onderzoeken of:

- het begrotingsbeheer ordelijk en controleerbaar is (art. 3.2 CW 2016);
- het financieel beheer doelmatig, rechtmatig, ordelijk en controleerbaar is (art. 3.2 CW 2016);
- het verwerven, beheren en afstoten van materieel doelmatig, rechtmatig, ordelijk en controleerbaar is (art. 3.4 CW 2016);
- de financiële administratie betrouwbaar en controleerbaar wordt ingericht en gevoerd (art. 3.5 CW 2016);
- de overige aspecten van de bedrijfsvoering, zoals informatiebeveiliging, IT-beheer[16], management control, sturing en toezicht, voldoen aan de daaraan te stellen eisen;

- de niet-financiële verantwoordingsinformatie in het jaarverslag over de bedrijfsvoering betrouwbaar tot stand is gekomen en niet strijdig is met de financiële verantwoordingsinformatie (art. 3.9 CW 2016).

De eisen waaraan de bedrijfsvoering moet voldoen, zijn uitgewerkt in lagere regelgeving en/of opgenomen in beoordelingskaders die de Algemene Rekenkamer of andere organisaties hebben opgesteld. Waar dat van belang is, vermelden wij het normenkader dat wij hebben gehanteerd.

Het normenkader voor het verantwoordingsonderzoek naar de informatiebeveiliging komt voort uit de Baseline Informatiebeveiliging Overheid (BIO). De BIO bevat maatregelen om informatiebeveiligingsrisico's te beheersen. We toetsen een selectie van deze beheersingsmaatregelen binnen 4 aandachtsgebieden: beleid, organisatie, risicomanagement en incidentmanagement. We toetsen zowel de beschreven procedures en verantwoordelijkheidsverdeling op papier, als de werking daarvan in de praktijk. Ons oordeel baseren we op de effectiviteit van de beheersmaatregelen, de ernst van de bevinding per beheersmaatregel, en de opvolging van eerdere aanbevelingen.

Wij onderzoeken niet ieder jaar alle onderdelen van de bedrijfsvoering. Wij maken een selectie op basis van risicoanalyse en periodiciteit. Als wij in ons onderzoek tekortkomingen constateren in de bedrijfsvoering, vermelden wij deze. Wij spreken dan van (ernstige) onvolkomenheden. In onze rapporten geven we niet alleen informatie over de onvolkomenheden, maar ook over belangrijke risico's en aandachtspunten.

Daarnaast geven wij een oordeel over de totstandkoming van de bedrijfsvoeringsinformatie in het jaarverslag. Het onderzoek naar de betrouwbare totstandkoming richt zich op het proces van de totstandkoming van de informatie en minder op de informatie zelf. Wij geven dus geen oordeel over deze niet-financiële informatie.

Beleidsresultaten

De minister is verantwoordelijk voor:

- het ontwikkelen, vaststellen en uitvoeren van het beleid (art. 3.1 CW 2016);
- het toezicht houden op het uitvoeren van het beleid;
- het periodiek onderzoeken van de doeltreffendheid en doelmatigheid van het beleid;
- de in de begroting opgenomen informatie;
- de in het jaarverslag opgenomen informatie (art. 4.1 CW 2016).

Wij onderzoeken of:

- het gevoerde beleid doeltreffend en doelmatig is (art. 7.16 CW 2016);
- de niet-financiële verantwoordingsinformatie in het jaarverslag over het beleid betrouwbaar tot stand is gekomen en niet strijdig is met de financiële verantwoordingsinformatie (art. 3.9 CW 2016).

In het onderzoek gaat het vooral om de vraag of de burger waar voor zijn geld krijgt en of de ministers het parlement hierover voldoende informeren. Wij selecteren de beleidsterreinen voor onze onderzoeken op basis van risicoanalyse en maatschappelijke relevantie.

In dit onderzoek hebben we getoetst in hoeverre het beleid van de minister voldoet aan de normen die wij hanteren. Op grond daarvan hebben we een oordeel gegeven: goed, toereikend, matig, zorgelijk of zeer zorgelijk. Dit oordeel betreft een combinatie van het gevoerde beleid, de context van en de maatschappelijke gevolgen op het betreffende beleidsterrein. Waar dat van belang is, vermelden wij de normen die wij hebben gehanteerd.

Voor ons onderzoek naar de hersteloperatie kinderopvangtoeslag hebben wij onderzocht of het Catshuisbesluit in 2021 daadwerkelijk heeft geleid tot de gewenste versnelling en ruimhartiger aanpak. Daarnaast hebben we onderzocht of de communicatie met de ouders in 2021 is verbeterd.
Daarbij hebben we de volgende onderzoeksvragen beantwoord:

- Hoe is het Catshuisbesluit tot stand gekomen en wat is het effect van de nieuwe herstelregelingen op de uitvoering van de hersteloperatie?
- Hebben de nieuwe regelingen er in 2021 toe geleid dat gedupeerde ouders sneller (volledig) en ruimhartiger worden gecompenseerd?
- Is de communicatie van UHT richting de gedupeerde ouders in 2021 verbeterd?

In het onderzoek hebben we de volgende normen gehanteerd:

- Uitvoerbaarheid: de gevolgen van nieuw beleid voor de uitvoering en handhaving worden, middels een uitvoeringstoets, in kaart gebracht.
- Snelheid en ruimhartigheid: de afspraken en toezeggingen die voor de verschillende regelingen zijn vastgelegd in wetten, beleidsbesluiten of Kamerstukken.
- Communicatie: de aanbevolen richtlijnen communicatie Rijk.

We hebben interviews gehouden met ambtenaren van de directoraten-generaal Fiscale Zaken en Toeslagen van het Ministerie van Financiën, de Uitvoeringsorganisatie Herstel Toeslagen (UHT) en leden van de Commissie Werkelijke Schade en de

Bezwaarschriftenadviescommissie. Daarnaast hebben we gesproken met het ouderpanel, BOinK, de Raad van State en de Nationale ombudsman. We hebben in het onderzoek gebruikgemaakt van publieke en interne documenten. Publieke documenten zijn bijvoorbeeld Kamerbrieven, voortgangsrapportages en diverse onderzoeken. Voorbeelden van interne documenten zijn memo's, dashboards en werkinstructies. De hersteloperatie kinderopvangtoeslag is voortdurend in beweging. In aanvulling op bovenstaande onderzoeksaanpak hebben we daarom ook geanalyseerd wat de wijze van besluitvorming in 2021 betekende voor de rol van het parlement.

Naast ons onderzoek naar de doelmatigheid en doeltreffendheid van beleid geven wij in het verantwoordingsonderzoek een oordeel over de totstandkoming van de beleidsinformatie in het jaarverslag. Het onderzoek naar de betrouwbare totstandkoming richt zich op het proces van de totstandkoming van de informatie en minder op de informatie zelf. Wij geven dus geen oordeel over deze niet-financiële informatie.

Bijlage 3 Eindnoten

1 Ministerie van Financiën, *Rapport analyse niveau toezicht achteraf, 2022*.

2 Algemene Rekenkamer, *Focus op handhaving Belastingdienst, 2022*

3 Tekst aangevuld met de woorden “achteraf bezien”.

4 ECLI:NL:HR:2021:1963.

5 Naam van de onvolkomenheid is gewijzigd zodanig dat de titel aansluit bij de (resterende) inhoud van de onvolkomenheid. De oorspronkelijke naam was “Toezichtfunctie financieel beheer rijksoverheid”.

6 De Belastingdienst onderscheidt 3 componenten van wijzigingsbeheer:
- voortbrenging van software in de ketens door dienstonderdelen en directie InformatieVoorziening (IV);
- change management, wijzigingen op een gecontroleerde manier vastleggen, documenteren, prioriteren, plannen en evalueren door directie IV, onderdeel Data Center Services (DCS);
- deployment management, wijzigingen op een voorspelbare, gecontroleerde wijze in één keer goed implementeren; door directie IV/DCS.

De tekortkomingen betroffen vooral het voortbrengingsproces in de ketens.

7 Normen ontleend aan het binnen de rijksoverheid algemeen aanvaarde GITC-kader van de ADR, waarbij GITC staat voor general IT-controls, ofwel generieke IT-beheersingsmaatregelen.

8 *Agile* systeemontwikkeling is een flexibele manier om software te ontwikkelen. Daarbij is minder sprake van systematisch werken, volgens vooraf gedefinieerde stappen en een langetermijnplanning (zoals bij de traditionele ‘watervalmethode’ het geval was). Hierbij is sprake van werken met kleine, stabiele teams die kort-cyclisch werken in ‘sprints’ van enkele weken.

9 Dit is een bijlage bij het Beleidskader risicoregelingen.

10 Die vragen staan in het Toetsingskader fiscale regelingen (Model 4.55 van de RBV).

11 De hardware en besturingssoftware waarop applicatiesoftware draait.

12 Tekst aangepast naar aanleiding van bestuurlijk wederhoor. Er stond dat de Belastingdienst in gebreke kon worden gesteld. Dat moet Toeslagen zijn.

13 Nationale ombudsman (2021), Ouders toeslagenaffaire nog altijd niet netjes geïnformeerd, brief aan de staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane van 17 november 2021.

14 Tekst aangevuld met de woorden “achteraf bezien”.

15 Kamerstukken II 2021/22, 35.510, nr. 90 - https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-35510-90.html

16 Hiertoe behoren ook de IT-beheeraspecten zoals deze onderdeel uit maken van het toetsingskader Algoritmes (*Aandacht voor Algoritmes*, januari 2021).

Algemene Rekenkamer
Afdeling Communicatie
Postbus 20015
2500 EA Den Haag
070 342 44 00
voorlichting@rekenkamer.nl
www.rekenkamer.nl

De tekst in dit document is
vastgesteld op 12 mei 2022.
Dit document is op 18 mei 2022
aangeboden aan de
Tweede Kamer.

Den Haag, mei 2022