



Universiteit  
Leiden  
The Netherlands

**Voorlichting door de Belastingdienst in  
rechtsstatelijke context: een juridisch en  
communicatiewetenschappelijk onderzoek naar  
gewekt vertrouwen**

Cramwinckel, T.A.

**Citation**

Cramwinckel, T. A. (2022, October 12). *Voorlichting door de Belastingdienst in rechtsstatelijke context: een juridisch en communicatiewetenschappelijk onderzoek naar gewekt vertrouwen*. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/3480298>

Version: Publisher's Version

License: [Licence agreement concerning inclusion of doctoral thesis in the Institutional Repository of the University of Leiden](#)

Downloaded from: <https://hdl.handle.net/1887/3480298>

**Note:** To cite this publication please use the final published version (if applicable).

# Invulling van de voorlichtende taak door de Belastingdienst

### 3.1 Inleiding

In het vorige hoofdstuk is het juridische kader bij de voorlichtende taak van de Belastingdienst in kaart gebracht. Nu die taak op de Belastingdienst rust, leidt dat er onvermijdelijk toe dat de Belastingdienst die taak uitvoert en daaraan een bepaalde invulling geeft. De deelvraag is hier dan ook: *Hoe vult de Belastingdienst zijn voorlichtende taak in?* Doel van dit hoofdstuk is om meer zicht te krijgen op de wijze waarop de Belastingdienst in de uitvoeringspraktijk zijn voorlichtende taak vormgeeft. Daarbij gaat het niet om de praktische kant (bijvoorbeeld de interne inrichting van communicatieve processen en de organisatorische inbedding<sup>1</sup>), maar om de beleidsmatige kant, met name de wijze waarop de taak wordt opgevat, welke uitgangspunten in acht worden genomen, welke doelen centraal staan en de wijze waarop die taakopvatting in de loop der tijd is ontwikkeld.

In dit hoofdstuk verschuift de aandacht dus van de theoretische invalshoek naar de uitvoeringskant van de voorlichtende taak. De relevantie daarvan voor dit onderzoek is tweeledig. In de eerste plaats valt op dat de Belastingdienst als overheidsorganisatie reeds in de jaren 80 en 90 een weldoordachte visie heeft ontwikkeld op begrijpelijke communicatie met burgers (hierna: 'het communicatiebeleid').<sup>2</sup> In de tweede plaats is van belang dat de huidige koers in de voorlichtingsjurisprudentie van de Hoge Raad zijn oorsprong vindt aan het einde van de jaren 70, terwijl de uitvoeringspraktijk en de communicatiewijze met burgers sindsdien sterk is veranderd. In het licht van de door de belastingrechter gehanteerde uitgangspunten en veronderstellingen is belangrijk om te

---

1 Voor de praktische organisatie: de inbedding van communicatie in de organisatie van de Belastingdienst is beschreven in bijv. Belastingdienst Jaarplan 2021 (p. 6: 1.450 FTE houdt zich bezig met 'Klantinteractie & Services') en Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020 (p. 12: 135 FTE voor communicatie), en zie over de opzet van de organisatie <https://over-ons.belastingdienst.nl/ontdek-meer-over-de-belastingdienst/organisatie-belastingdienst-hoe-we-georganiseerd-zijn/> (laatstelijk geraadpleegd 18 januari 2022). De Directie Communicatie is verantwoordelijk voor onder andere de beleidscommunicatie over het primaire proces van het ministerie van Financiën en de Belastingdienst, zie artikel 18 in het Organisatiebesluit Ministerie van Financiën 2020 (tekst per 1 januari 2022) via <https://www.rijksoverheid.nl/ministeries/ministerie-van-financien/documenten/besluiten/2020/01/01/organisatie--en-mandaatbesluit-ministerie-van-financien> (laatstelijk geraadpleegd 18 januari 2022). Voor organisatorische, politieke en beleidsmatige ontwikkelingen zie Pfeil 2009; Krommer 1998).

2 Overigens gebruikt de Belastingdienst zowel het begrip 'communicatiebeleid' als 'communicatiestrategie' (zie bijv. Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020; Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997).

bezien hoe de voorlichtende taak – althans de invulling die de Belastingdienst daaraan geeft – zich sindsdien heeft ontwikkeld. In het recht moet immers steeds worden nagegaan of dat nog voldoende is afgestemd op de werkelijkheid waarop het betrekking heeft, waarbij dit hoofdstuk inzicht geeft in de uitvoeringspraktijk van de voorlichting.

#### *Methode, terminologie en afbakening*

Voor wat betreft de onderzoeksmethode heb ik voor dit hoofdstuk primaire bronnen (zoals communicatiebeleidsstukken van de Belastingdienst<sup>3</sup>) en secundaire bronnen (zoals literatuur en onderzoeksrapporten<sup>4</sup>) bestudeerd. Dit betekent dat dit hoofdstuk is gebaseerd op een ‘externe’ blik op de invulling van de voorlichtende taak. Het onderzoek in dit hoofdstuk is erop gericht om in kaart te brengen hoe voorlichting in de loop der tijd, met name sinds eind jaren 70, in de uitvoeringspraktijk van de Belastingdienst concreet gestalte heeft gekregen. Dit hoofdstuk is dus niet bedoeld als een evaluatie van het door de Belastingdienst gehanteerde communicatiebeleid of de voorlichtingskwaliteit.<sup>5</sup>

Ten aanzien van de terminologie in dit hoofdstuk is het volgende van belang. Uit bestudering van diverse bronnen volgt dat de Belastingdienst niet vaak (exclusief) het begrip *voorlichting* hanteert, maar dit veelal valt onder of wordt aangeduid met begrippen als *dienstverlening*, *communicatie* en *informatie*.<sup>6</sup> In het communicatiebeleid wordt voorlichting veelal opgevat als vorm van ‘dienstverlening’, waarbij begrijpelijke, duidelijke en toegankelijke taal een rode draad vormen in de dienstverlenende houding van de Belastingdienst.<sup>7</sup> Die terminologie laat tegelijkertijd goed zien hoe sterk goede voorlichting aan burgers is verweven met het beleidsinstrument dienstverlening in de compliancestrategie (paragraaf 2.3.3.3, 3.2). De communicatie met en dienstverlening aan belastingplichtigen zijn evenwel breder dan enkel voorlichting. De wijze waarop de Belastingdienst invulling geeft aan zijn voorlichtende taak

3 Informatie hierover is neergelegd in bijvoorbeeld Communicatiebeleidsplannen, Halfjaarsrapportages, Jaarplannen, beleidsnotities, Bedrijfsplannen (tot en met 2012), beleidsdoorlichtingen, onderzoeken (in opdracht) van de Belastingdienst, beheersverslagen (tot en met 2011), rapporten, notities en andere beleidsdocumenten zoals brieven van de staatssecretaris. De periode 1998-2005 was een tijd waarin relatief weinig communicatiebeleid werd opgeschreven (zie Brunger en Veldman 2011, p. 7).

4 Met name Pfeil 2009; Brunger en Veldman 2011; Peters en Den Hollander 2012; Klaassen 2004 en fiscale literatuur.

5 Vanuit de voorlichtingskunde, zie Klaassen 2004, p. 150 die het communicatiebeleid van de Belastingdienst ‘het beste voorbeeld’ van communicatiebeleid bij de Rijksoverheid acht, nu de Belastingdienst een ‘helder communicatiebeleidsplan’ heeft ontwikkeld dat ‘de gehele communicatie van de dienst met haar ‘cliënten’ omvat, ‘direct is gerelateerd aan het primaire bedrijfsproces van de dienst’ en een eenduidige doelstelling heeft. Zie Klaassen 2004, p. 122 over hetgeen voorlichting bij de Belastingdienst typeert ten opzichte van andere overheidsorganisaties. Zie vanuit de Belastingdienst zelf: 3e Voortgangsrapportage Belastingdienst, Toeslagen, Douane 2020, p. 37.

6 Bijv. Belastingdienst, Nota Nabij en vertrouwd 2006, hanteert zowel de termen ‘communicatie’ als ‘voorlichting’ (zie inleiding); Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 3.5 hanteert onder andere het begrip ‘marketingcommunicatie’, hetgeen verwijst naar alle communicatie die nodig is om doelgroepen te helpen om hun zaken te regelen, nauw samenhangt met de primaire processen van de Belastingdienst en is verweven met dienstverlening. Zie ook Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 47; Rijksbegroting 2004 (Ministerie van Financiën), Belastingen onder par. 3.1.2.2. Over ‘dienstverlening’ Belastingdienst, Visie en ambitie dienstverlening 2021, p. 2.

7 Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, bij doelstelling 4.

kan dan ook niet los worden gezien van de wijze waarop de Belastingdienst in het algemeen met burgers beoogt te communiceren. Ik spreek in dat kader van de ‘communicatieve taakopvatting’ van de Belastingdienst.

Ten aanzien van de afbakening is bij de selectie en bestudering van bronnen steeds bepalend geweest of in het communicatiebeleid aspecten aan de orde komen die (mede) betrekking hebben op voorlichting in de door mij gebruikte definitie (paragraaf 1.7.3). Andere aspecten van communicatie of dienstverlening<sup>8</sup> die hierop niet (direct) betrekking hebben (zoals afhandelingstermijnen van bezwaarschriften, interne communicatie, snelle uitbetalingen van teruggaafverzoeken), zijn voor dit onderzoek niet van belang en blijven buiten beschouwing.<sup>9</sup>

De kern van dit hoofdstuk wordt gevormd door een beschrijving van de ontwikkelingen in het communicatiebeleid van de Belastingdienst door de jaren heen (paragraaf 3.2). Vervolgens verschuift de focus van de strategie naar de tekstuele, talige kant van voorlichting, aan de hand van de communicatierichtlijnen van de Belastingdienst (paragraaf 3.3). Daarna geef ik een overzicht van de belangrijkste vormen van voorlichting en kanalen die de Belastingdienst aanbiedt (paragraaf 3.4). Ik rond af met een tussenconclusie (paragraaf 3.5).

### 3.2 Ontwikkelingen in het communicatiebeleid van de Belastingdienst

Tegenwoordig is het voor de Belastingdienst ‘vanzelfsprekend’ dat hij zich dienstverlenend en hulpvaardig opstelt, veel voorlichting geeft, uitgaat van vertrouwen en waar nodig corrigerend optreedt.<sup>10</sup> Maar burgers werden lang niet altijd op deze wijze benaderd: aanvankelijk presenteerde de Belastingdienst zich als een gezaghebbende autoriteit en was communicatie met burgers nauwelijks een thema.<sup>11</sup> In de jaren 80 kantelde dit en introduceerde de Belastingdienst een dienstverlenend beleid (paragraaf 3.2.4). Dienstverlening

8 Belastingdienst, Uitvoerings- en Handhavingsstrategie 2022, p. 5 met een definitie van dienstverlening: ‘het zodanig ondersteunen van burgers en bedrijven dat zij hun eigen verantwoordelijkheid kunnen nemen om wet- en regelgeving na te leven en hun rechten geldend te maken. Onder *dienstverlening* schaaft de Belastingdienst niet alleen communicatie (bijv. begrijpelijke (elektronische) formulieren, toelichtingen, brieven, beschikkingen, brochures en advertenties), maar ook goede bereikbaarheid en toegankelijkheid van de Belastingdienst, snelle en correcte hulpverlening, hulp bij aangifte, snelle afhandeling van aangiften en verzoeken om toeslagen of teruggave van te veel betaalde of ingehouden belasting, en informatieverstrekking per telefoon of internet. Bovendien legt dienstverlening de nadruk op de houding van de Belastingdienst. Zie o.a. Beheersverslag Belastingdienst 2000, par. 2.1; Belastingdienst Beheersverslag 2001; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 47; Bijv. voeren van vooroverleg met particulieren wordt door de Belastingdienst gezien als dienstverlening, maar niet als voorlichting (het is gericht op een standpuntbepaling), zie 3<sup>e</sup> Voortgangsrapportage Belastingdienst 2020, p. 16, 22.

9 Het communicatiebeleid van de Belastingdienst bevat tevens andere aspecten rondom voorlichting, bijvoorbeeld op welk moment voorlichting wordt gegeven, welk kanaal wordt gebruikt, onderscheidingen in (sub)doelgroepen of ondersteuning van intermediairs (helpen van ‘de helpers’). Dergelijke niet-talige aspecten komen in dit hoofdstuk op verschillende plaatsen aan de orde, maar worden alleen behandeld voor zover relevant voor de beantwoording van de deelvraag in dit hoofdstuk.

10 Zie de doelstellingen en de strategie van de Belastingdienst in paragraaf 2.3.3.3.

11 Brunger en Veldman 2011, p. 9, 12.

en communicatie gaan daarbij hand in hand. Vanaf dat moment houdt de Belastingdienst zich strategisch bezig met het bevorderen van (vrijwillige) *compliance* waarbij de communicatie(wijze) met burgers een belangrijke rol speelt.

In deze paragraaf bespreek ik aan de hand van het communicatiebeleid hoe de Belastingdienst de door de jaren heen invulling geeft aan zijn communicatieve taak en welke uitgangspunten daarbij leidend worden geacht. Ik maak een onderverdeling per decennium, waarbij steeds nadruk ligt op bepaalde uitgangspunten voor communicatie met burgers ('paradigma').<sup>12</sup> Harde grenzen tussen de perioden zijn overigens niet aan de orde: de in de jaren 80 en 90 gelegde fundamenten worden vandaag de dag nog steeds gehanteerd. Er is dan ook geen sprake van 'trendbreuken', maar meer van geleidelijke overgangen. Wel nemen bijvoorbeeld de inzichten over belastinggedrag toe, waarmee de communicatieve taakopvatting van de Belastingdienst door de jaren heen wordt uitgebreid en verfijnd.

De bespreking richt zich op de periode vanaf de jaren 70, omdat de voorlichtingsjurisprudentie tot stand kwam eind jaren 70.

### 3.2.1 De voorlichtende taak in vogelvlucht

De paradigma's van de communicatieve taakopvatting van de Belastingdienst laten zich als volgt samenvatten:

Periode	Paradigma	Kernbegrippen	Paragraaf
Pre-jaren 70	<b>Wetsuitvoering en rechtshandhaving</b>  <i>Rechtvaardigheid, rechtszekerheid en rechtsgelijkheid</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Belastingwet als (enig) criterium</li> <li>• Begrijpelijke communicatie is geen thema</li> <li>• Hiërarchische relatie</li> </ul>	3.2.2
Jaren 70	<b>Een informatieplicht</b>  <i>Politieke en maatschappelijke aandacht voor nut en noodzaak van overheidsvoorlichting (openbaarheid)</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zenden</li> <li>• Eenzijdig en top down</li> <li>• Doel: informatieverstrekking</li> <li>• Hiërarchische relatie</li> </ul>	3.2.3
Jaren 80	<b>Koerswijziging naar 'Klanten'</b>  <i>Klantgerichtheid via dienstverlening (Burger als klant)</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zenden</li> <li>• Doel: voorzien van informatie</li> <li>• Functie: informeren, naleving stimuleren</li> <li>• Huisstijl en taal</li> </ul>	3.2.4

<sup>12</sup> Vgl. Van Rooij en Geurts 2014, par. 1 die nudging door de Belastingdienst aanduiden als een 'paradigmatische vernieuwing'. Voor stromingen in overheidscommunicatie in het algemeen, zie Siepel e.a. 2012, par. 1.2.

<b>Jaren 90</b>	<b>Introductie communicatiebeleid en dienstverleningsstrategie</b>  <i>Burgers hebben recht op dienstverlening en goede communicatie Belastingdienst als rechtshandha- ver én dienstverlener</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zenden en ontvangen</li> <li>• Doel: burgers met communicatie in staat te stellen tot <i>compliance</i></li> <li>• Functie: ondersteuning, gemak</li> <li>• Algemene doelstellingen van de Belastingdienst bevorderen via communicatie</li> <li>• Strategisch en dienstverlenend</li> <li>• Motto: 'Leuker kunnen we het niet maken. Wel Makkelijker.'</li> </ul>	3.2.5
<b>Jaren 00</b>	<b>Communicatie als instrument</b>  <i>Communicatie wordt instrument voor gewenst gedrag</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Doel: met communicatie sturen op gewenst gedrag en houding (<i>compliance</i>)</li> <li>• Functie: gedragsbeïnvloeding</li> <li>• Beleidsinstrument in handhavingsstrategie</li> <li>• Motto: 'Goed geregeld'</li> </ul>	3.2.6
<b>Jaren 10</b>	<b>Communiceren op basis van gedragskennis</b>  <i>Gedragseconomie en wetenschappelijke inzichten bij dienstverlening en compliance</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Doel: ondersteunen, sturen en relatie versterken</li> <li>• Functie: bevordert direct en indirect <i>compliance</i></li> <li>• Van dreiging naar service: sociale normen, wederkerigheid, actie en gemak</li> <li>• Juiste moment, juiste plek, juiste zetje</li> </ul>	3.2.7
<b>Jaren 20</b>	<b>Betrouwbare en effectieve communicatie</b>  <i>Dienstverlening vanuit burgerperspectief, vertrouwen in de Belastingdienst</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Doel: instrumenteel</li> <li>• Functie: bevordert direct en indirect <i>compliance</i></li> <li>• Gericht communiceren</li> <li>• Goede communicatie bevordert betrouwbaarheid van en vertrouwen in de Belastingdienst</li> <li>• Menselijke maat en burgerperspectief</li> </ul>	3.2.8

Tabel 7: De communicatieve taakopvatting van de Belastingdienst in vogelvlucht

In de navolgende paragrafen licht ik de paradigma's toe.

### 3.2.2 Pre-jaren 70: Wetsuitvoering en rechtshandhaving

Lange tijd is van een voorlichtende taak zoals die vandaag de dag bekend is van de Belastingdienst, nog geen sprake. Van oudsher – zo liet eerder onderzoek zien – presenteerde de Belastingdienst zich als een gezaghebbende autoriteit, een gesloten overheidsorganisatie, die in een hiërarchische relatie staat tot belastingplichtigen.<sup>13</sup> Illustratief in dat verband is dat volgens de Adviescommissie overheidsbeleid inzake voorlichting (commissie-Heuven Goedhart) net na de Tweede Wereldoorlog nog geen vrijwillige medewerking van burgers nodig werd geacht voor het op tijd betalen van de inkomstenbelasting.<sup>14</sup> Voorlichting aan

13 Brunger en Veldman 2011, p. 9 en 12; Doorlichting algemene beleidsdoelstelling Belastingdienst 2010, p. 26.

14 Adviescommissie overheidsbeleid inzake voorlichting (commissie-Heuven Goedhart) (1946), p. 38.

het publiek of begrijpelijke communicatie met belastingplichtigen is in die tijd nog geen thema binnen de Belastingdienst.<sup>15</sup>

Wel zijn in de jaren 60 al enkele 'groene sprietjes' op het communicatievlak te zien, die illustreren dat de Belastingdienst reeds toen op zichzelf wel het nut van voorlichting inzag.<sup>16</sup> Zo beschrijft Pfeil dat de Belastingdienst diverse voorlichtingsactiviteiten opzette rond de invoering van de herziene motorrijtuigenbelasting in 1966 en de BTW in 1969.<sup>17</sup> Ook worden in de jaren 60 op de Inspecties der Belastingen de eerste 'voorlichtingsbureaus' opgericht, waar burgers terecht kunnen met fiscale vragen.<sup>18</sup> Bovendien verstrekke de Belastingdienst toelichtingen bij het aangiftebiljet.<sup>19</sup> Dit betekent echter nog niet dat voorlichting aan burgers hoog op de agenda staat. Leidende begrippen zijn 'rechtvaardigheid, rechtszekerheid en rechtsgelijkheid': het doel van de Belastingdienst was duidelijk (heffen en innen van belastingen) en 'de manier van werken ook' (de belastingwet als 'enig criterium').<sup>20</sup> Illustratief in dit verband is de terugblik van Schut uit 1974 op de vroegere periode:

'Bracht de vroegere opvatting mee, dat een ambtenaar kon volstaan met de toepassing van de wetten, in de nieuwe opvatting van de verhouding van overheid en burgers dient de ambtenaar tevens de burger, ten aanzien van wie hij de wet toepast, behulpzaam te zijn bij de nakoming van diens wettelijke verplichtingen. In de oude opvatting van de overheidstaak was voor deze behulpzaamheid geen plaats. De burger kon gebruik maken van zijn wettelijke bevoegdheden zo hij ze al kende. Maakte hij er geen gebruik van dan was dat zijn zaak. In deze visie was de belastingadministratie niet verplicht om andere inlichtingen te geven dan die, welke de wet haar voorschreef. Zij kon er mee volstaan achteraf de feiten te constateren, welke tot belastingheffing leiden, en de daaruit voortvloeiende belasting te heffen.'<sup>21</sup>

Kortom, in deze periode was het aan de burger zelf om de wet te kennen (en zo niet, 'pech'). De wet was leidend en de Belastingdienst had geen algemeen erkende taak om het publiek over die wet voor te lichten.

### 3.2.3 Jaren 70: Een informatieplicht

In de loop van de jaren 70 groeit – onder druk van interne en externe factoren – het besef bij de Belastingdienst over het belang van communicatie met burgers. In deze periode raakt de Belastingdienst in zwaar weer.<sup>22</sup> De dienst blijkt niet langer effectief op zijn taak ingericht: het aantal belastingplichtigen stijgt, wetgeving wordt complexer, de belastingmoraal daalt, de belastingfraude is enorm gestegen, het aantal bezwaar- en beroepsschriften blijft

15 Vgl. Brunger en Veldman 2011, p. 22; Sprenger 2016, p. 159; Van den Heuvel 2018, p. 15 haalt een citaat aan van Antal waarin naar voren komt dat belastingplichtigen zich vaak machteloos voelen tegenover de Belastingdienst vanwege onduidelijke begrippen en onduidelijk taalgebruik.

16 Pfeil 2009, p. 403.

17 Pfeil 2009, p. 403. Vgl. Scholten 1971 over de voorlichting op televisie bij de invoering van de BTW, die overigens 'daarna nog niet of nauwelijks door andere activiteiten is gevolgd'.

18 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 2.3.

19 Zie bijv. HR 20 oktober 1965, nr. 15 455, *BNB* 1966/3; HR 4 juni 1969, nr. 16 140, *BNB* 1969/214 over het aan een toelichting te ontleen vertrouwen.

20 Brunger en Veldman 2011, p. 9 en 12.

21 Schut 1974, par. A.

22 Vgl. Pfeil 2009, p. 366-367, p. 401 e.v.

toemenen, etc.<sup>23</sup> In 1970 wordt de Nota Belastingfraude gepubliceerd, waaruit bleek dat de belastingmoraal sinds de jaren 60 afbrokkelde.<sup>24</sup> Dat leidde tot een intensivering van het toezicht en controles.<sup>25</sup> De aard en omvang van de belastingfraude in Nederland bleek enorm. Vervolgens schudde het Rapport van de commissie Van Bijsterveld<sup>26</sup> uit 1979 over de aard en omvang van de belastingfraude de ambtelijke top echt wakker: het roer moet om.

Het werd duidelijk dat de tot dan toe gehanteerde benadering van belastingplichtigen vanuit de eigen organisatie, gestructureerd per belastingmiddel en met onderscheid in de processen van controle, aanslagregeling en invordering, niet meer voldeed.<sup>27</sup> Het kan geen verwondering wekken, vat Happé samen, 'dat een Belastingdienst die is opgebouwd in een andere tijd, niet meer het passende antwoord is op de wensen en verwachtingen van die mondige burger.'<sup>28</sup> Hoe het dan wél moest, werd voorwerp van onderzoek in bijvoorbeeld beleidsgroepen uit 1978, die zich onder de naam 'Communicatieprocedure' ('Comproc'<sup>29</sup>) bogen over vragen als de doelstellingen van de Belastingdienst en hoe deze gerealiseerd zouden kunnen worden. Met de instelling van deze beleidsgroepen 'begon de Belastingdienst voor het eerst grondig na te denken over zijn rol ten opzichte van de belastingplichtige'.<sup>30</sup> In deze tijd is dus een opkomend besef voor nut en noodzaak van voorlichting te zien.

### 3.2.3.1 Visie op communicatie: Belastingdienst erkent een informatieplicht

Naast dergelijke ontwikkelingen die de Belastingdienst organisatorisch 'rijp' maakten voor het belang van communicatie in relatie tot belastingplichtigen, veranderden ook de maatschappelijke en politieke ideeën over de op de overheid rustende taak om voorlichting te geven.<sup>31</sup> Achtergrond daarbij waren veranderende opvattingen over openbaarheid, democratie en het recht voor de burger op informatie. Er ontstond aandacht voor het belang van overheidsvoorlichting en de informatiepositie van de burger.

Met deze ontwikkelingen ontstond bij de Belastingdienst het besef dat informatieverstrekking, voorlichting, onderdeel vormt van zijn takenpakket ('voorlichtende taak'). Het idee dat de overheid een 'informatieplicht' heeft – een taak om burgers te voorzien van informatie over geldende wet en regelgeving – pakte de Belastingdienst dus serieus op.<sup>32</sup> Zo heeft

23 Pfeil 2009 p. 401 ev, p. 367-369. Brunger en Veldman 2011, p. 9, 11. Ter illustratie van de stijging van de aantallen belastingplichtigen IB, van 2,4 miljoen in 1950 tot 4,4 miljoen in 1975 en van belastingplichtige vpb van 26.750 in 1950 tot 91.500 in 1975, zie Pfeil 2009 p. 331.

24 Nota belastingfraude in *Kamerstukken II 1970/1971*, 10927, nr. 1. Hierover Pfeil 2009, p. 366; Nootboom 1980.

25 Pfeil 2009, p. 367.

26 Zie Nota Aard en omvang van de belastingfraude (rapport Commissie Van Bijsterveld) in *Kamerstukken II 1979/1980*, 16180, nr. 1-2.

27 Brunger en Veldman 2011, p. 86.

28 Happé 1993.

29 Zie over het Slotmemorandum naar aanleiding van de communicatieprocedure uit 1983 in Brunger en Veldman 2011, p. 10).

30 Brunger en Veldman 2011, p. 18-19. De beleidsgroepen hebben zo'n 60 rapporten opgesteld.

31 Zie in dit kader de totstandkomingsgeschiedenis van de WOB, zie paragraaf 2.3.2.4 en uitgebreid in Wopereis 1996.

32 Pfeil 2009, p. 403; Brunger en Veldman 2011, p. 11.

staatssecretaris van Financiën Van Rooijen in 1977 een permanente voorlichtingscommissie in het leven geroepen die tot taak had intensief aandacht te besteden aan voorlichting en de benadering van het publiek.<sup>33</sup>

Bij de Belastingdienst ontstond dus zo langzamerhand meer aandacht voor het feit dat in de samenleving behoefte bestaat aan informatie, ondersteuning en hulp. De Belastingdienst ziet daarin voor zichzelf een opdracht.<sup>34</sup> In de loop van de jaren 70, zo beschrijft Pfeil, komt de brede publieksvoorlichting van de grond: de brochures, folders en tv-spotjes gericht op het grote publiek doen hun intrede.<sup>35</sup> Daarnaast gaven inspecteurs inlichtingen en werd hulp verstrekt bij het invullen van aangiftes.<sup>36</sup> De verschuivende opvattingen komen mooi naar voren in het vervolg van het hierboven aangehaalde citaat van Schut (paragraaf 3.2.2):

'Bracht de vroegere opvatting mee, dat een ambtenaar kon volstaan met de toepassing van de wetten, in de nieuwe opvatting van de verhouding van overheid en burgers dient de ambtenaar tevens de burger, ten aanzien van wie hij de wet toepast, behulpzaam te zijn bij de nakoming van diens wettelijke verplichtingen. (...) In de nieuwe zienswijze is de grondslag voor de verhouding van administratie en burger de vertrouwensband, welke tussen hen behoort te bestaan (...). Deze band brengt voor de administratie de taak mede om in het belang van een juiste belastingheffing aan de belastingplichtige alle gewenste inlichtingen te verstrekken en hem te dien einde eventueel noodzakelijke bijstand te verlenen.'<sup>37</sup>

Toch stond communicatie met burgers in deze tijd nog niet 'in dienst van het beleid': van communicatie als beleidsinstrument was nog geen sprake en belastingplichtigen hadden simpelweg hun verplichtingen na te komen.<sup>38</sup> De verhoudingen tussen belastingplichtige en Belastingdienst blijven traditioneel hiërarchisch en is er een grote afstand tussen Belastingdienst en publiek.<sup>39</sup> De Belastingdienst stelt zich (nog altijd) op als een autoriteit met gezag en definieerde het publiek tot begin jaren tachtig als 'belastingplichtigen'. Deze benadering impliceert volgens Peters en Den Hollander een autoritaire gezagsrelatie, waarbij de Belastingdienst erop toezag dat de burgers aan hun plichten voldeden.<sup>40</sup>

33 Vgl. Brouwers 1980, die wijst 'op het bestaan van de door het Ministerie van Financiën ingestelde Permanente Voorlichtingscommissie Belastingen, die o.g.v. haar taakomschrijving intensief aandacht besteedt aan de voorlichtingsproblematiek.'

34 Zo schrijft de Belastingdienst terugblikkend op de totstandkoming van de dienstverleningsstrategie in Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 47.

35 Pfeil 2009, p. 403. Brouwers 1980, par. 4.7 verwijst naar voorlichting op televisie.

36 Pfeil 2009, p. 403. Overigens was het die medewerkers niet toegestaan het aangiftebiljet voor de vragende burger in te vullen. Brouwers 1980 spreekt van een 'stormloop naar het loket inlichtingen'. In 1977 werd in de aangifte maanden door ruim 2000 ambtenaren voorlichting gegeven en 521 ambtenaren gaven hulp aan 47 317 personen bij het invullen van hun aangifteformulier.

37 Schut 1974, par. A.

38 Later veranderde dit, zie Van Rooij en Aarts 2014.

39 Belastingdienst Beleidsdoorlichting Compliance 2010, p. 26: 'De Belastingdienst was tot de jaren zeventig van de vorige eeuw aan te merken als een klassieke overheidsorganisatie [...] die zich kenmerkte door gerichtheid op het eigen werkproces, hiërarchie en bureaucratie. Die klassieke organisatievorm werd aan het einde van de zeventiger jaren ter discussie gesteld, onder druk van een aantal gebeurtenissen.'

40 Peters en Den Hollander 2012.

### 3.2.3.2 *Uitgangspunten*

In deze periode stond bij communicatie met burgers het 'top down' zenden van informatie centraal.<sup>41</sup> Dat brengt mee dat voorlichting werd ingericht vanuit het perspectief van de interne, eigen processen van de Belastingdienst, gebaseerd op de belastingwet. Hoe informatie overkwam bij de ontvanger (zoals burgers), was niet aan de orde. Ook besteedt de Belastingdienst in deze tijd nog nauwelijks aandacht aan de toegankelijkheid en begrijpelijkheid van communicatie met de burger. Zo was de 'blauwe envelop' bekend, maar zo typeert Sprenger, 'niet vanwege de heldere informatie die zij bevat'.<sup>42</sup>

In de jaren 70 kreeg de Belastingdienst dus onder invloed van het veranderende politieke en maatschappelijke speelveld oog voor zijn plicht om burgers te informeren over fiscale wet- en regelgeving. Oftewel, de Belastingdienst onderkent zijn plicht tot informatieverstrekking. Het ging hierbij vooral om informeren (bijv. campagnes, hulp bij de aangifte) vanuit een positie van gezag en autoriteit. Voorlichting en dienstverlening waren evenwel nog niet in 'het denken en doen van de Belastingdienst verankerd'.<sup>43</sup>

### 3.2.4 *Jaren 80: Koerswijziging naar 'klantdenken'*

De jaren 80 vormen het keerpunt voor de communicatieve taakopvatting van de Belastingdienst. Vanaf deze periode kiest de Belastingdienst er welbewust voor om zich klant- en servicegericht te gaan opstellen richting belastingplichtigen – en daarbij hoort goede voorlichting.<sup>44</sup> Die nieuwe opstelling heeft belangrijke gevolgen voor de opvatting en invulling van de voorlichtende taak. Deze omslag was ingegeven door diverse ontwikkelingen binnen en buiten de Belastingdienst.

#### 3.2.4.1 *Visie op communicatie: welbewuste keuze voor een nieuwe koers*

Vanwege maatschappelijke en organisatorische ontwikkelingen uit de afgelopen jaren besefte de Belastingdienst dat er een nieuwe koers nodig was.<sup>45</sup> Terwijl de omvang van belastingfraude enorm bleek, was het simpelweg niet meer mogelijk om elke belastingaangifte te controleren.<sup>46</sup> De '100%-filosofie' in de aangiftebehandeling moest worden losgelaten, maar daarvoor moest iets anders in de plaats komen.<sup>47</sup> De Belastingdienst moest ook zijn relatie met belastingplichtigen verbeteren.

41 Brunger en Veldman 2011, p. 28: 'In 1993 richtte de Belastingdienst zich nog op het zenden van de boodschap.' Het begrip van de boodschap door de ontvanger stond niet centraal.

42 Sprenger 2016, p. 159 vgl. Pfeil 2009, p. 403 die wijst op een toenemende aandacht voor begrijpelijkheid en toegankelijkheid, maar dat de fiscale wetgever op dit punt niet altijd meewerkt.

43 Van Kommer 1998, p. 64.

44 Sprenger 2016, p. 159-160; Brunger en Veldman 2011, p. 46, 57, 66-67.

45 Pfeil 2009, p. 401. Onder ander vanwege de toegenomen complexiteit van het belastingrecht, de groei van het aantal belastingplichtigen en de afgenomen belastingmoraal bleek de traditionele manier van werken en de hiërarchische houding ten opzichte van belastingplichtigen niet langer adequaat. Belastingdienst, Corporate verhaal Belastingdienst 2018, p. 1-2.

46 Pfeil 2009, 401-402; Brunger en Veldman 2011, p. p. 4, 9.

47 Pfeil 2009, p. 401.

In de Nota 'Aard en omvang van de belastingfraude', een reactie op het frauderapport van de Commissie Van Bijsterveld uit 1979, stelde de regering twee typen aanpak voor waarlangs fraude kon worden besteden: een *directe* aanpak (intensiever controle- en sanctiebeleid) en een *indirecte* aanpak (gericht op de verbetering van de houding van burgers tegenover het betalen van belasting).<sup>48</sup> Weliswaar was op korte termijn een directe aanpak van belang, maar volgens de regering was daarnaast op lange termijn de indirecte aanpak nodig.<sup>49</sup> In deze indirecte aanpak was voorlichting over onder andere het belang van belastingheffing volgens de regering van groot belang.<sup>50</sup> Daarnaast was duidelijk dat de Belastingdienst zijn relatie met belastingplichtigen moest verbeteren, door zich dienstverlenend op te stellen, aldus de Nota:

'Voor het bevorderen van een goede belastingmentaliteit is belangrijk dat de belastingdienst in zijn relatie met de contribuabelen als voorkomend, redelijk, correct en service-bereid overkomt en dat hij, zoals de heer Van Bijsterveld benadrukt, vooral tegenover de goedwillende belastingplichtigen behoedzaam optreedt maar tegen de harde fraudeurs hard. In een behoedzame benadering van belastingplichtigen past voorts dat gelet wordt op de begrijpelijkheid van de belastingheffing en op de administratieve kosten en moeite, die de belastingheffing voor de burgers met zich brengt.'<sup>51</sup>

Ook in de *Nota Fraudebestrijding in de directe belastingen en de omzetbelasting* (1982) concludeert de regering dat 'goede voorlichting en effectieve dienstverlening' bijdraagt aan de strijd tegen belastingfraude.<sup>52</sup> Het idee is hier eveneens dat deze aanpak op indirecte wijze eraan bijdraagt dat burgers hun belastingen betalen.

Bovengenoemde ontwikkelingen drongen uiteraard ook door tot de Belastingdienst. De ambtelijke top realiseert zich 'dat de Belastingdienst zijn dienstverlenende inspanningen moet vergroten om de burgers tot het naleven van de fiscale verplichtingen te bewegen', aldus Pfeil.<sup>53</sup> Volgens het rapport Managementvisie voor de Belastingdienst 1983-1987 wordt de Belastingdienst duidelijk dat belastingplichtigen 'een soepelere opstelling, meer voorlichting en minder versnippering van de dienstverlening' willen.<sup>54</sup>

De Belastingdienst wenst zijn beleidsstrategie te gaan inrichten op nieuwe inzichten in fiscale rechtshandhaving.<sup>55</sup> De Belastingdienst raakte ervan doordrongen, zo blijkt de

48 Nota 'Aard en omvang van de belastingfraude', *Kamerstukken II* 1979/1980, 16180, nrs. 1-2, p. 10.

49 Nota 'Aard en omvang van de belastingfraude', *Kamerstukken II* 1979/1980, 16180, nrs. 1-2, p. 10, 12. Ook later toont de Belastingdienst zich bewust dat een dienstverlenende opstelling zich ook uitbetaalt op de langere termijn, bijv. Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 1.2.

50 De regering beschrijft (p. 10-12) hoe voorlichting op verschillende manieren moet worden ingezet om belastingplichtigen het belang van belasting betalen bij te brengen, bijv. reeds via het onderwijs.

51 Nota 'Aard en omvang van de belastingfraude', *Kamerstukken II* 1979/1980, 16180, nrs. 1-2, p. 12.

52 Pfeil 2009, p. 403. *Kamerstukken II*, 1983/1984, 17050 en 17522, nr. 3; via *Kamerstukken II* 1997/1998, 17050, nr. 202, p. 6 'Een goede voorlichting en effectieve dienstverlening dragen bij aan het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik.' Over deze nota bijv. Van Kommer 1998, p. 57.

53 Pfeil 2009, p. 403.

54 Zie Pfeil 2009, p. 406.

55 Belastingdienst Beleidsdoorlichting Compliance 2010, par. 3.2.

beleidsdoorlichting uit 2010 terug op deze periode, dat een fundamentele verschuiving van straffen naar helpen nodig was:

'De Belastingdienst raakte ervan overtuigd dat men zich moest gaan richten op het beïnvloeden van de mensen achter de dossiers. Uitgangspunt daarbij was dat de meeste mensen bereid zijn belasting te betalen, maar dat ze soms moeite hebben met de ingewikkelde regelgeving. Het fundamentele uitgangspunt van de Belastingdienst verschoof van straffen naar helpen. Alleen voor mensen die niet vrijwillig aan hun verplichtingen willen voldoen was nog een bestraffende aanpak op zijn plaats.'<sup>56</sup>

Mede door deze ontwikkelingen komen uiteindelijk ingrijpende wijzigingen tot stand in zowel de werkwijze als de organisatiestructuur van de Belastingdienst.<sup>57</sup>

Ten eerste doet de dienstverlenende houding en het 'klantdenken' zijn intrede bij de Belastingdienst.<sup>58</sup> De in 1986 ontwikkelde bedrijfsfilosofie leunt op vier uitgangspunten – die vandaag de dag nog steeds geldend zijn: (i) doelgroepgericht en geïntegreerd werken, (ii) zorgvuldig handelen, (iii) dienstverlening en (iv) klantgerichtheid.<sup>59</sup> Ten tweede start in de tweede helft van de jaren 80 een fundamentele herstructurering van de Belastingdienst, waarbij de belastingmiddelgerichte organisatiestructuur werd omgezet in een doelgroepgerichte organisatiestructuur.<sup>60</sup> Niet de belastingwet, maar het perspectief van de doelgroep (belastingplichtigen) moest leidend worden.

### 3.2.4.2 De 'klant' centraal

Met de keuze voor een nieuwe aanpak, een dienstverlenende houding, sloeg de Belastingdienst een andere richting in.<sup>61</sup> Voorheen was de verhouding hiërarchisch: de Belastingdienst verleende geen 'dienst' aan belastingplichtigen, maar controleerde hen op de nakoming van de fiscale verplichtingen, zo nodig op straffe van sancties.<sup>62</sup> Klantgerichtheid impliceert echter een horizontalere relatie: de Belastingdienst wilde zich verplaatsen in de positie en wensen van belastingplichtigen en zich dienstverlenend opstellen.<sup>63</sup> Onder de overheidsbrede

56 Belastingdienst Beleidsdoorlichting Compliance 2010, par. 3.2.

57 Pfeil 401, 406.

58 Pfeil 2009, p. 406; Van Kommer, p. 59-60.

59 Pfeil 2009, p. 407 en Van Kommer 1998, p. 12-14 en p. 10-11.

60 Pfeil 2009, p. 401, 406 en verwijzingen aldaar over de reorganisatie. Relevant zijn hierbij o.a. het Memorandum Herstructurering Belastingdienst (1986) en het rapport Managementvisie voor de Belastingdienst 1983-1987.

61 Brunger en Veldman 2011, p. 45-46, 57, 66-67, 68, 80, 85.

62 Brunger en Veldman 2011, p. 46.

63 Brunger en Veldman 2011, p. 13-14, 10-11, o.a. memorandum herstructurering van de Belastingdienst 1986. In verschillende visiedocumenten en beleidsstukken eind jaren 70, begin jaren 80 wordt dit uitgewerkt. Happé 1993: 'Klantgerichtheid vraagt van de belastingdienst bij de uitvoering van de belastingwetgeving zich te verplaatsen in de positie van de belastingplichtigen en deze te zien als zijn klanten, met het doel, de belastingheffing zo efficiënt en doelmatig mogelijk te laten verlopen.'

invloed van de New Public Management-filosofie<sup>64</sup> – die ook zijn weg vond binnen de Belastingdienst<sup>65</sup> – werden belastingplichtigen voortaan aangeduid als ‘klanten’.<sup>66</sup>

De houding van belastingambtenaren verschuift van wetsuitvoering naar een hulpverlenende opstelling zo schetst Smit:

‘De wijze waarop de belastingambtenaar zijn taak uitoefent in de relatie met belastingplichtigen is in de afgelopen decennia geëvolueerd van passieve wetsuitvoering tot actieve fiscale hulpverlening. Deze hulp wordt meestal verleend door middel van mededelingen, onder meer in de vorm van inlichtingen, toezeggingen of de bereidheid tot het sluiten van een compromis.’<sup>67</sup>

Uit het onderzoek van Brunger en Veldman volgt dat het klantgerichte werkwijze van de Belastingdienst vooral vorm krijgt via dienstverlening, die is gericht op het ‘informerende van de klant’ waarbij ‘zoveel mogelijk aan de wensen van de burger’ wordt voldaan.<sup>68</sup> De gedachte is dat de Belastingdienst burgers diensten verleent door hen te informeren over hun fiscale rechten en plichten, oftewel, voorlichting te geven. Die houding ten opzichte van burgers gaat gepaard met een bepaalde wederkerigheid, lichten Brunger en Veldman toe:

‘De Belastingdienst verzorgt de nodige informatie, en verwacht daarmee dat de burger eerder geneigd is om aan zijn verplichtingen te voldoen, zodat de Belastingdienst minder hoeft te corrigeren, en daarmee de burger beter kan vertrouwen. Vrouwen krijgen door het te schenken. De Belastingdienst helpt de burger hem te helpen.’<sup>69</sup>

Een dienstverlenende houding vraagt dus ook iets van burgers terug, namelijk dat zij uit zichzelf hun fiscale verplichtingen nakomen.

In deze periode wordt ook het begrip ‘*compliance*’ geïntroduceerd.<sup>70</sup> Dit wordt gedefinieerd als een ‘vrijwillige nakoming van de fiscale verplichtingen’. De klantgerichte benadering is dus gericht op *compliance*.

64 Brunger en Veldman 2011, p. 68-69, 74.

65 Belastingdienst Beleidsdoorlichting Compliance 2010, par. 3.2: ‘Een derde ontwikkeling was de opkomst van het klantgericht denken in de samenleving. Steeds meer bedrijven en instanties verschoven hun aandacht van de interne procesorganisatie naar de wensen van hun klanten. Steeds meer klanten gingen dat ook eisen. De combinatie van meer zelfbewuste burgers, toenomen keuzevrijheid met bijbehorende concurrentie en de groeiende individualisering in de samenleving gaf spanning bij de instanties die daar niet in mee gingen. De druk op die instanties om ook klantgericht te gaan werken werd in die jaren steeds groter. Voor de Belastingdienst was dat niet anders.’

66 Adviesgroep en Projectgroep Organisatie-ontwikkeling, Visie op het management van de Belastingdienst, p. 2 (via Brunger en Veldman 2011, p. 11). Het begrip *klant* en *klantgerichtheid* is gebaseerd op de totstandkoming de adviezen uit de Fraude nota van 1982, wordt genoemd in het Memorandum Visie op het Management van de Belastingdienst 1982-1987 (“Mavis”) en verder uitgewerkt in het Memorandum Herstructurering van de Belastingdienst 1986, zie Brunger en Veldman 2011, p. 72.

67 Smit 1984a, onder ‘Voorbeschouwing’.

68 Brunger en Veldman 2011, hoofdstuk 4 (o.a. p. 71).

69 Brunger en Veldman 2011, p. 70.

70 Belastingdienst, Bedrijfs- en personeelsplan Belastingdienst 1989, p. 1; Brunger en Veldman 2011, p. 26, 42, 67.

### 3.2.4.3 *Initiatieven in dienstverlening, voorlichting en begrijpelijke taal*

Centraal onderdeel van de nieuwe, dienstverlenende houding is voorlichting aan burgers in begrijpelijke taal. Belangrijke aanleiding daarbij was kritiek op de 'gebrekkige communicatieve kwaliteit' van informatie en formulieren van de Belastingdienst.<sup>71</sup> In de jaren 80 werkt de Belastingdienst daarom aan vereenvoudiging en leesbaarheid van de aangiftebiljetten, brochures, formulieren en toelichtingen.<sup>72</sup> Er worden Neerlandici en communicatiedeskundigen ingeschakeld om verbetering in de taal van de Belastingdienst te brengen.<sup>73</sup> Bovendien subsidieert de Belastingdienst (samen met andere overheidsinstanties) in de loop van de jaren 80 wetenschappelijk onderzoek door taal- en communicatiewetenschappers naar de optimalisering van formulieren, zoals het aangiftebiljet en stroomschema's (paragraaf 5.2), hetgeen onder andere heeft geresulteerd in een dissertatie van Jansen en Steehouder naar 'taalverkeersproblemen' tussen overheid en burger.<sup>74</sup>

De taal- en communicatiespecialisten binnen de Belastingdienst ontwikkelen in deze periode een eigen 'huisstijl' voor de Belastingdienst (hierna: 'Huisstijl').<sup>75</sup> De aanleiding voor de Huisstijl ligt in de koerswijziging van 'een procesgerichte organisatie naar een efficiënte, klantgerichte organisatie', aldus de achtergrond en doelstelling bij de huisstijloperatie:

'Door de nadruk op de gewenste ontwikkeling van een klant- en doelgerichte organisatie ligt van meet af aan een duidelijke relatie tussen de doelstellingen van de reorganisatie en de doelstellingen van de huisstijloperatie. De huisstijloperatie had daarbij tot doel de wijze waarop de BD zich manifesteerde aan de belastingplichtigen te verbeteren, zodat het proces van belastingaangifte en belastinginning binnen de nieuwe structuur van de BD optimaal werd gefaciliteerd.'<sup>76</sup>

De Huisstijloperatie was gericht op het verbeteren van de relatie Belastingdienst-belastingplichtigen en 'in het bijzonder gericht op het verbeteren van de informatieoverdracht met Belastingplichtigen.'<sup>77</sup> Aan de huisstijloperatie lag een 'efficiency-doelstelling' (verbeterde informatieoverdracht moest leiden tot snellere afhandeling en kostenbesparing) en een 'compliance-doelstelling' (verbetering van de 'attitude' van belastingplichtigen dat moest leiden tot snelle en betrouwbare aangiftes) ten grondslag. Die twee doelstellingen liggen in elkaars verlengde, zo maakt de Belastingdienst duidelijk:

'Beide doelstellingen zijn aan elkaar verwant en richten zich op het bevorderen van de relatie Belastingdienst – belastingplichtigen. Het realiseren van beide doelstellingen beïnvloedt het imago van de Belastingdienst in positieve zin en draagt bij aan het bevorderen van het draagvlak van de BD bij belastingplichtigen.'<sup>78</sup>

71 Huisstijl Belastingdienst 1987-1994, par. 2: 'De start van de huisstijl hangt samen met de reorganisatie die de BD vanaf circa 1984 doorvoert.

72 Pfeil 2009, p. 404-405.

73 Pfeil 2009, p. 404.

74 Zie Jansen en Steehouder 1989a; zie ook aangehaalde literatuur in paragraaf 5.2 en 5.3.

75 Pfeil 2009, p. 404.

76 Huisstijl Belastingdienst 1987-1994, par. 2.

77 Huisstijl Belastingdienst 1987-1994, par. 2.

78 Huisstijl Belastingdienst 1987-1994, par. 2.2. Overigens lag het accent op de efficiency-doelstelling (verbetering communicatieve kwaliteit van formulieren etc.) en de compliance-doelstelling kreeg aanvankelijk nog geen prioriteit. In de jaren 90 kantelde dat (par. 4).

De Huisstijl bevat normen en uitgangspunten voor begrijpelijke communicatie in 'taal, vorm en logica' aan de burger.<sup>79</sup> Verder dient de Huisstijl ertoe om de uniformiteit en de kwaliteit van de vormgeving van de belastingdienstproducten te bevorderen. Het project Huisstijl was dus centraal onderdeel van de nieuwe benadering van de burger als klant en de focus op professionalisering van 'klantgerichte' communicatie. De Huisstijl is zowel van belang voor voorlichtingsactiviteiten aan het publiek (zoals brochures en toelichtingen), als voor voorlichtende uitingen gericht aan individuele burgers (zoals in brieven).

In 1985 richt de Belastingdienst de BelastingTelefoon op, een gratis telefonische helpdesk die 'onmiddellijk in een grote behoefte voorziet'.<sup>80</sup> Verder blijft de hulp bij aangifte door de Belastingdienst in de jaren 80 populair.<sup>81</sup>

In de jaren 80 is de Belastingdienst dus een nieuwe weg ingeslagen ten aanzien van de opvatting en invulling van zijn voorlichtende taak. Dienstverlening, voorlichting, verbetering van de toegankelijkheid van het taalgebruik en 'vernieuwing van de communicatie'<sup>82</sup> spelen daarbij een belangrijke rol. Interessant is dat deze koerswijziging tevens laat zien dat de Belastingdienst zich niet meer enkel wil presenteren als *rechtshandhaver*, maar ook als *dienstverlener*. In de volgende periode wordt deze opvatting nader onderbouwd met inzichten uit de gedrags- en communicatiewetenschap.

### 3.2.5 Jaren 90: Introductie communicatiebeleid en dienstverleningsstrategie

In de jaren 90 wint bij de invulling van de voorlichtende taak door de Belastingdienst de 'compliancefunctie' van voorlichting terrein. Goede communicatie is niet meer alleen van belang voor belastingplichtigen om hun verplichtingen te kennen en na te komen, maar krijgt een significante rol bij een efficiënte en doelmatige belastingheffing. Dat idee wordt nader uitgewerkt in de 'communicatiestrategie'.<sup>83</sup> In deze periode start de Belastingdienst met het opstellen van communicatiebeleidsplannen (zoals in het 'Beleidsplan Diensten en Communicatie' en later 'Beleidsplan Communicatie en dienstverlening'). Daarin worden de algemene doelstellingen van de Belastingdienst gezien vanuit het 'specifieke gezichtspunt van de dienstverlening en communicatie'.<sup>84</sup>

#### *Toelichting*

In het Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997 vormt de strategische opdracht van de Belastingdienst het kader voor dienstverlening en communicatie: 'Het onderhouden

79 Pfeil 2009, p. 404-405. Speerpunt was bijvoorbeeld de verbetering van het aangiftebiljet voor de inkomstenbelasting. De Huisstijl betekent in dit opzicht 'dat elk communicatiemiddel is gesteld in begrijpelijke taal', aldus het latere Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, p. 12.

80 Pfeil 2009, p. 404. In 1992 heeft de BelastingTelefoon een naamsbekendheid onder 98% van het publiek, aldus het Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 4.2.

81 Zie Pfeil 2009, p. 404-405; Brouwers 1981, par. 4.4.7.

82 Sprenger 2016, p. 159.

83 Zie bijv. Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 3 over de communicatiedoelstellingen en communicatiestrategie.

84 Zie Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 1. Het eerste Beleidsplan Diensten en Communicatie verscheen in 1990 (Directie Planning, Financiën en Control, Beleidsplan diensten en communicatie 1990-1994); aldus Brunger en Veldman 2011, p. 25-26.

en versterken van de bereidheid van belastingplichtigen tot vrijwillige nakoming van de (fiscaal-) wettelijke verplichtingen.<sup>85</sup>

In het Beleidsplan communicatie 1998-2002 is een en ander nader uitgewerkt en wordt de hoofddoelstelling voor communicatie als volgt toegelicht:

'De Belastingdienst wil de bereidheid tot het nakomen van fiscale verplichtingen (*compliance*) versterken en onderhouden. Toegesneden op het veld van de communicatie resulteert dit (...) in de volgende twee hoofddoelstellingen voor de externe communicatie:

*De belastingplichtigen voelen zich door de Belastingdienst in staat gesteld om zelfstandig hun verplichtingen na te komen en invulling te geven aan hun rechten; de belastingplichtigen voelen zich respectvol benaderd en behandeld door de Belastingdienst*

Dit betekent dat de Belastingdienst er voor moet zorgen dat de belastingplichtigen op relevante fiscale momenten tijdig, juist, begrijpelijk en voldoende geïnformeerd zijn over (veranderingen in) verplichtingen en dienstverlening. Dat houdt ook in dat belastingplichtigen in de communicatiemiddelen van de Belastingdienst en in het persoonlijke contact met de dienst gewezen worden op hun rechten (klachtenregeling e.d.). Belastingplichtigen moeten tot slot voldoende ondersteuning van de Belastingdienst ervaren om zelf aan de verplichtingen te kunnen voldoen.<sup>86</sup>

Al in de jaren 80 werd bij de huisstijloperatie de Compliance doelstelling geformuleerd, maar pas in de jaren 90 werd het realiseren van deze doelstelling als gewenst én haalbaar beschouwd bij uitvoering van het communicatiebeleid.

'Het realiseren van *compliance* stelt (nieuwe) eisen aan de houding van belastingplichtigen ten opzichte van de Belastingdienst, maar ook aan de houding van de BD ten opzichte [van] de belastingplichtigen. Er worden dus nieuwe eisen gesteld aan de communicatie, de relatie tussen Belastingdienst en belastingplichtigen, die zich laten vangen door het begrip 'samenwerking'.<sup>87</sup>

Kortom, de toon is gezet: goede communicatie met burgers beoogt de relatie met de Belastingdienst en *compliance* te bevorderen.

### 3.2.5.1 Visie op communicatie en dienstverlening

Met het klantdenken uit de jaren 80 onderkent de Belastingdienst dat voor een efficiënte naleving meer nodig is dan het louter *informer*en van burgers over fiscale verplichtingen.<sup>88</sup> De communicatiebeleidsplannen uit de jaren 90 brengen naar voren dat communicatie en dienstverlening belangrijk zijn bij de uitvoering van de taken van de Belastingdienst.<sup>89</sup> In

85 Zie Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 2 en 3.

86 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 4.

87 Huisstijl Belastingdienst 1987-1994, par. 4.

88 Belastingdienst, Beleidsplan diensten en communicatie 1990-1994, waarover Brunger en Veldman 2011, p. 25-26 schrijven dat de Belastingdienst niet alleen wilde 'voldoen aan de informatieplicht', maar ook medewerking van belastingplichtigen nodig had. Daarvoor werd communicatie ingezet.

89 Bijv. Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 1: 'De kerntaken van de Belastingdienst zijn heffing, controle en inning van belastingen en controle en toezicht op het internationale personen- en goederenverkeer. Dienstverlening en communicatie zijn belangrijk om deze taken goed uit te kunnen voeren'.

het communicatiebeleid worden deze rechtstreeks gekoppeld aan de algemene beleidsdoelstellingen van de Belastingdienst.<sup>90</sup>

Het beeld dat naar voren komt uit de communicatiebeleidsstukken is dat wanneer de Belastingdienst erin slaagt op 'goede' wijze te communiceren, hij belastingplichtigen een dienst verleent, wat zich – zo is het idee – zal 'uitbetalen' in de vorm van nalevingsbereidheid.<sup>91</sup>

De aan de burger verstrekte voorlichting wordt uitgebreid: de Belastingdienst ontwikkelt een toenemend aantal brochures en folders, en de BelastingTelefoon wordt verder onder de aandacht gebracht.<sup>92</sup> De functie van communicatie en dienstverlening voor de Belastingdienst wordt uitgebreid uiteengezet in (o.a.) de inleiding van het Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1996-2000:

'De Belastingdienst streeft naar *compliance*. Dat stelt hoge eisen aan de communicatie en dienstverlening. Belastingplichtigen moeten en willen immers door de Belastingdienst in staat gesteld worden zelfstandig hun verplichtingen na te komen. Dat betekent dat belastingplichtigen weten wat hun fiscale verplichtingen zijn en goed geïnformeerd worden over veranderingen in die verplichtingen. Maar ook dat men voldoende ondersteuning van de Belastingdienst ervaart om werkelijk (zelf) aan de verplichtingen te kunnen voldoen. Dat maakt communicatie en dienstverlening tot een breed begrip. Het streven om het "niet leuker, maar wel makkelijker" te maken moet bijvoorbeeld vertaald worden in concrete kwaliteitseisen (...). Maar goede dienstverlening betekent ook: streven naar heldere en begrijpelijke procedures en duidelijk aangeven wat de belastingplichtige kan en mag verwachten. De Belastingdienst wil daarbij zijn communicatie- en dienstverleningsactiviteiten uitbreiden en verbeteren. (...) In het verlengde van de externe en interne communicatie is aandacht nodig voor de totstandkoming van het streefbeeld van de Belastingdienst. Het streefbeeld moet mede bewerkstelligen dat belastingplichtigen de Belastingdienst ook daadwerkelijk ervaren als dienstverlenend, waardoor zij meer geneigd zijn correct aan hun verplichtingen te voldoen.'<sup>93</sup>

Deze inleiding laat zien dat het gaat om 'kennen' (weten), 'kunnen' (in staat zijn) en 'willen' (geneigd zijn) aan de zijde van de burger. Goede communicatie heeft dus in de eerste plaats betrekking op *kennis* en *gedrag*: communicatie (zoals voorlichting) moet

90 Bijv. Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 2: 'Communicatie is een belangrijk middel om de permanente opdracht en de daarvan afgeleide doelstellingen te realiseren. De opdracht vormt het kader voor de doelstelling en strategische uitgangspunten op het terrein van de dienstverlening en communicatie. Communicatie en dienstverlening vormen aldus een onlosmakelijk onderdeel van de bedrijfsvoering van de Belastingdienst. Inspanningen en investeringen op deze terreinen leveren rendement op door stroomlijning van de bedrijfsprocessen, een verbeterde relatie met het publiek en de vestiging van de gewenste organisatiecultuur.'

91 Zie ook Brunger en Veltman 2011 p. 30.

92 Zie Overdijk 1993, p. 60.

93 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1996-2000, par. 1. Zie ook Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 1; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 1. Vgl. Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 1 en Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 1.

belastingplichtigen *in staat stellen* hun verplichtingen na te kunnen komen.<sup>94</sup> Dat betekent niet alleen dat de verstrekte informatie belastingplichtigen *informeert* over wat hun fiscale verplichtingen zijn (*kennen, weten*), maar ook dat zij met die communicatie in staat worden gesteld daadwerkelijk hun verplichtingen na te kunnen komen (*kunnen*).<sup>95</sup> In de tweede plaats is de gedachte dat een dienstverlenende opstelling van de Belastingdienst in positieve zin bijdraagt aan de beeldvorming van het publiek over de Belastingdienst en daarmee de *houding* van burgers (willen).<sup>96</sup> Kortom, de communicatiestrategie van de Belastingdienst gaat ervan uit dat goede informatie en een dienstverlenende opstelling de nalevingsbereidheid bij burgers zowel *direct* als *indirect* bevorderen (ik duid dit aan als: 'dienstverleningsstrategie').<sup>97</sup>

Terugblikkend op deze periode beschrijft de Belastingdienst de koers als een verschuiving in het fundamentele vertrekpunt: 'van straffen naar helpen'.<sup>98</sup> De achtergrond daarbij waren nieuwe inzichten in fiscale rechtshandhaving, waaraan de Belastingdienst het uitgangspunt ontleende dat de meeste mensen bereid zijn hun fiscale verplichtingen na te komen, maar dat zij moeite kunnen hebben met complexe belastingwetgeving. Dan blijkt *helpen* – en niet *straffen* – een (meer) vruchtbare aanpak. Overigens is de bestraffende aanpak nog steeds wel op zijn plaats voor burgers die niet vrijwillig aan hun verplichtingen willen voldoen.<sup>99</sup> Dan is preventie niet meer voldoende en worden toezicht en repressie toegepast,

94 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 1; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 1; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1996-2000, par. 1; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 1; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 2.

95 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1996-2000, par. 1; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 1; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 1; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 3.1, waarin staat dat voorlichting is gericht 'op de vergroting van de kennis over de wettelijke rechten en verplichtingen en over de organisatie van de Belastingdienst'.

96 In de diverse beleidsplannen formuleert de Belastingdienst daarom een 'streefbeeld', namelijk 'integer, zakelijk, menselijk en met autoriteit' met een 'open, dienstbare opstelling'. Over het streefbeeld zie o.a. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 1, 2.1 en 6.1; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 1, 2.1 en 6.1; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1996-2000, par. 2.1; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 6.1; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 4.1. Vgl. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 1. Vgl. Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 2: 'Het nogal stereotiepe beeld van de Belastingdienst kan een drempel betekenen om in contact te treden met de Belastingdienst. Het voorkomen en slechten van drempels is relevant vanuit het oogpunt van *compliance*.'

97 Reeds het eerste Beleidsplan Diensten en Communicatie uit 1990 (1990-1994) stelt de essentiële rol van communicatie voor de nalevingsbereidheid van burgers voorop, zie Brunger en Veldman 2011, p. 26.

98 Doorlichting algemene beleidsdoelstelling Belastingdienst 2010, p. 26. Zo'n verschuiving in strategie roept de vraag op hoe dit zich verhoudt tot de sinds HR 26 september 1979, nr. 19 250, *BNB* 1979/311 gehanteerde juridische koers (zie hoofdstuk 4).

99 Doorlichting algemene beleidsdoelstelling Belastingdienst 2010, p. 26. de Belastingdienst geeft in het communicatiebeleid uit de jaren 90 ook aan dat een dienstverlenende houding en voorlichting voor sommige belastingplichtigen niet voldoende is: in die gevallen moet de Belastingdienst optreden als rechtshandhaver, bijv. Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 3.

hetgeen overigens tegenwoordig nog steeds geldt.<sup>100</sup> Dienstverlening is dus onderdeel van handhaving (en komt niet in de plaats daarvan). Het communicatiebeleid wordt aldus een preventief handhavinginstrument.

Tot slot is van belang dat de Belastingdienst zich in het communicatiebeleid uit de jaren 90 ook rekenschap geeft van 'omgevingsfactoren' bij zijn communicatieve taakopvatting.<sup>101</sup> Onder andere over het product 'belastingen', in marketingtermen verwoord: 'Belastingen hebben een laag "verkoopgehalte". Het is en blijft een moeilijk product'.<sup>102</sup> Daarbij speelt onder andere mee de visie op belastingheffing ('een noodzakelijk kwaad'), administratieve lasten (burgers moeten 'aanzienlijke inspanningen' leveren, om vervolgens te moeten betalen) en complexiteit (belastingwetgeving wordt als 'zeer gecompliceerd ervaren').<sup>103</sup> Het communicatiebeleid straalt desalniettemin uit dat de Belastingdienst met zijn communicatiestrategie alles in het werk wil stellen om burgers op het juiste moment, met de juiste toon, via het juiste kanaal en de juiste informatie te motiveren om hun fiscale verplichtingen na te komen. De technische mogelijkheden daarvoor nemen bovendien toe.<sup>104</sup>

### 3.2.5.2 *Uitgangspunten in het communicatiebeleid*

Wat betekent de visie op dienstverlening en communicatie voor de manier waarop de Belastingdienst zijn communicatieve taakopvatting concreet vormgeeft? In de jaren 90 legt de Belastingdienst in het communicatiebeleid fundamenten voor de uitgangspunten die overigens nog steeds van belang zijn (zie paragraaf 3.3). Het communicatiebeleid laat een gedetailleerde uitwerking van vele aspecten van communicatie zien, waarvan ik hierna de belangrijkste uitgangspunten zal behandelen.

#### *– Principe van gemak en wederkerigheid*

De Belastingdienst wil het burgers gemakkelijk(er) maken om hun verplichtingen na te komen, zoals verwoord in het bekende motto: 'Leuker kunnen we het niet maken. Wel Makkelijker'.<sup>105</sup> In het Beleidsplan Diensten en Communicatie uit 1994 wordt geschetst op welke wijze deze 'themaregel' de Belastingdienst als uitvoeringsorganisatie profileert.

100 Zie Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 3.

101 Brunger en Veldman 2011 bespreken in hoofdstuk 4 waarom het idee van belastingplichtigen als 'klant' en de dienstverlenende opstelling ook een problematische kant hebben voor een uitvoeringsorganisatie als de Belastingdienst die tevens rechtshandhaver is. In latere communicatiebeleidsstukken komt dit thema aan bod, vgl. Belastingdienst, Nota Diensten en dreigementen 2009; Verbeek 2005; Belastingdienst, Nota Handhavingscommunicatie 2002.

102 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 3.4; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 2.1.

103 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 2.1; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 3.4.

104 In de jaren 90 ontstaan nieuwe mogelijkheden op het terrein van communicatie en dienstverlening vanwege technologische ontwikkelingen, opkomst van internet en digitalisering (zie bijv. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 5.1; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 5.1 en 6.8). Zie ook *V-N* 1993/2096, 31 (Algemeen. Belastingtelefoon. Belastingfolders. Zelfstandigheid belastinginspecteur).

105 Deze slogan wordt ook wel motto, themaregel of merkstrategie genoemd (Belastingdienst Notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie 2017, par. 8). Het motto is in 1993 in een door de Belastingdienst uitgeschreven wedstrijd bedacht door marketeer Martijn Horváth (zie Sprenger 2016, p. 160, 291).

'De Belastingdienst kan weinig of niets veranderen aan de beladenheid van het fenomeen belastingen, maar doet er al het mogelijke aan om het zo gemakkelijk mogelijk te laten verlopen. Overigens zonder zijn rol als heffer en inner van belastingen te verdoezelen.'<sup>106</sup>

De strekking van de boodschap is duidelijk: Het wel of niet leuk maken is 'een zaak van de wetgever'.<sup>107</sup> De Belastingdienst moet nu eenmaal belasting heffen, maar doet er alles aan om het betalen van belasting zo gemakkelijk mogelijk te maken voor de burger. 'De tekst getuigt van realiteitszin', concludeert de Belastingdienst, 'Is eerlijk en duidelijk'.<sup>108</sup>

Tegelijkertijd geeft de slogan ook uitdrukking aan wederkerigheid.<sup>109</sup> Er klinkt in door dat de Belastingdienst van goede wil is, opdat de burger ook zijn aandeel doet en medewerking verleent. Het principe van gemak gaat aldus gepaard met wederkerigheid.

#### – Doelgroepgerichte communicatie

Uitgangspunt voor communicatie is dat de Belastingdienst rekening gaat houden met de specifieke eigenschappen van doelgroepen ('doelgroepgerichte communicatie').<sup>110</sup> Hierbij maakt de Belastingdienst primair een onderscheid tussen de 'doelgroepen' *particulieren*, *grote en middelgrote ondernemingen* en *kleine ondernemingen*.<sup>111</sup> Binnen de doelgroep *particulieren* bestaan verschillen in onder andere kennis, houding en vaardigheden, fiscale situaties, etc., aldus de Belastingdienst.<sup>112</sup>

Een onderscheid in doelgroepen is volgens de Belastingdienst van belang voor 'een effectieve en efficiënte' inzet van communicatiemiddelen'.<sup>113</sup> Achtergrond daarbij is dat de relatie tussen de Belastingdienst en de verschillende (communicatieve) doelgroepen 'verschillende communicatieve gezichten' kent, waarin er verschillen zijn in tijdstip en aard van 'fiscale momenten', de houding ten opzichte van de Belastingdienst, de informatiefase,

106 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 6.1.

107 Verbeek, 2005, p. 12.

108 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 6.1.

109 Van Erp 2005, p. 72 (zonder voetnoten): 'Ook de legitimiteit en rechtvaardigheid van de uitvoeringsorganisatie en de handhaving zijn van invloed op de naleving. 'Leuker kunnen we het niet maken, wel makkelijker', kweekt bijvoorbeeld *goodwill* bij de burger om belasting te betalen. Wetenschappelijk onderzoek toont aan dat uitvoerings- en handhavingsprocedures die als rechtvaardig worden ervaren, bijdragen aan de bereidheid tot naleving.'

110 Zie o.a. Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 3.2, 3.4, 4.3; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 2.2, par. 3, par. 4.1; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 2.4.

111 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 3.4 en 4.3. Vgl. Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 2.2. De Belastingdienst schetst ook hoe de doelgroep *particulieren* afwijkt van de doelgroep *grote en middelgrote ondernemingen*, welke laatste zich kenmerkt door meer ingekochte kennis en mogelijkheden 'tot tegenspel'; een groter aantal contacten, maar ook verplichtingen; een geringere omvang (in absolute zin als doelgroep); een meer individuele benadering en behandeling en tot slot een meer beroepsmatige/zakelijke relatie met de Belastingdienst (belastingen vormen een economische factor/kostenpost).

112 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 2-2.2 en p. 3: 'De belastingplichtige bestaat niet'.

113 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 3.4; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 2.2, par. 3.

informatiebehoefte, etc.<sup>114</sup> De doelgroepbenadering houdt in dat de Belastingdienst zijn communicatie daarop zo veel mogelijk afstemt.<sup>115</sup>

– *Doelgerichte communicatie*

Een volgend uitgangspunt is dat communicatie is gericht op een *doel* ('doelgerichte communicatie'<sup>116</sup>). De Belastingdienst richt zijn communicatie in op soorten, functies, doelen en aanleidingen. Zo wordt in het communicatiebeleid uit de jaren 90 een onderscheid gemaakt in drie typen informatie, gerubriceerd naar aanleiding om te communiceren:<sup>117</sup>

- 'Procesgebonden informatie': informatie over de rechten en plichten van belastingplichtigen in het aangifte- en aanslagproces.
- Informatie rondom 'fiscale momenten': informatie over de fiscale consequenties van een verandering in de persoonlijke situatie van de belastingplichtige (bijv. scheiding, aankoop eigen woning).
- informatie over nieuwe wet- en regelgeving: informatie over de relevante wijzigingen.

Deze invalshoeken laten eveneens zien dat de Belastingdienst het uitgangspunt hanteert dat communicatie nooit 'zomaar' is.<sup>118</sup> Er moet telkens een aanleiding zijn om informatie te verstrekken. Voorlichting is dus intentioneel.

Daarnaast onderscheidt de Belastingdienst in zijn communicatiebeleid uit de jaren 90 verschillende informatiesoorten met bijbehorende doelen en functies.<sup>119</sup>

- Nieuws: *attenderen* op wijzigingen in de wet- en regelgeving.
- Achtergrond: *informer* over het wat, waarom en hoe van de verandering.
- Instructie: geven van zodanige aanwijzingen aan belastingplichtigen dat zij gebruik kunnen maken van hun fiscale rechten en hun fiscale plichten correct kunnen nakomen (*instrueren*).
- Toepassing: het ter beschikking stellen van feiten en cijfers aan belastingplichtigen voor de correcte toepassing van de fiscale regels in een concrete situatie (*toepassen*).

114 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999), p. 4: 'De relatie tussen de Belastingdienst en de verschillende (communicatieve) doelgroepen kent verschillende communicatieve gezichten.'

115 Bijv. ook ten aanzien van de houding ten opzichte van naleving, zie Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 3 en 4. Overigens adresseert de Belastingdienst ook dat rechtsgelijkheid vereist dat tussen blpn geen onnodig grote verschillen bestaan in informatie, zie Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 2.4.

116 In het communicatiebeleid worden doelstellingen en strategische uitgangspunten in kaart gebracht; zie Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 3; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 3, 4 en 5; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1996-2000, par. 2.2 en 6; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 2.2, 4 en 6, 1998-2002, par. 2.2-2.3, 4 en 6.

117 Zie Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 2.2 en 6.3.-6.5; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 2.1 en 6.3.-6.5. Vgl. Klaassen 2004, p. 121.

118 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 2: 'Op basis van 'respect voor het publiek', hanteert de Belastingdienst het uitgangspunt dat het publiek niet onnodig mag worden lastiggevallen.'

119 Bijv. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 2.3 ('Soorten informatie') en Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 4; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1996-2000, par. 6.

Elk van die vier informatiesoorten bevat volgens de Belastingdienst 'altijd iets van de andere soorten', en tussen de soorten bestaat 'een duidelijke relatie'.<sup>120</sup>

– *Begrijpelijk en juridisch juist*

Een ander uitgangspunt dat in het communicatiebeleid naar voren komt is dat de Belastingdienst veel aandacht besteedt aan toegankelijkheid en begrijpelijkheid van zijn communicatie.<sup>121</sup> De Belastingdienst wil relevante, toegankelijke en begrijpelijke informatie verstrekken.<sup>122</sup> Bovendien moet de informatie juridisch-inhoudelijk 'juist' zijn.<sup>123</sup> 'Begrijpelijkheid' houdt volgens de Belastingdienst onder andere in dat voorlichting is gestructureerd 'volgens de logica' van burgers (bijv. hun zoekgedrag).<sup>124</sup> Daarnaast ziet begrijpelijkheid ook op bijvoorbeeld taalgebruik ('correct en niet te moeilijk').<sup>125</sup> Op het evenwicht tussen begrijpelijkheid en juistheid kom ik apart terug (paragraaf 3.3.3).

In de jaren 90 is de communicatieve taakopvatting van de Belastingdienst dus te karakteriseren als strategisch en dienstverlenend. Communicatie (waaronder voorlichting) vervult een informatiefunctie, rechtszekerheidsfunctie en dienstverleningsfunctie, maar nadrukkelijk óók compliancefunctie.<sup>126</sup> Het functionele karakter krijgt in de navolgende periodes meer nadruk bij de benadering van communicatie en dienstverlening als beleidsinstrument.<sup>127</sup>

120 Bijv. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 2.3 ('Soorten informatie') en Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 4.

121 Het concept *dienstverlening* krijgt (mede) vorm door duidelijke communicatie. Zie reeds Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, p. 3-8. Zie hierover Brunger en Veldman 2011, p. 30. Zie ook Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, p. 7. 'Dienstverlening en communicatie zijn belangrijk om deze taken goed uit te kunnen voeren'. En Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, onder 'definitie en afbakening'.

122 Vgl. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 6.2, waarin de voldoende doelstelling is neergelegd: 'Belastingplichtigen die te maken krijgen met een aangifte en toelichting, met schriftelijk informatiemateriaal of met correspondentie van de Belastingdienst: - begrijpen de inhoud van de teksten; - vinden het taalgebruik correct en niet te moeilijk; - zijn tevreden over de toonzetting; - kennen de fiscale verplichtingen die uit de teksten voortvloeien evenals de verwachtingen die zij van de Belastingdienst mogen hebben; - voelen zich in voldoende mate geïnformeerd over de wijze waarop zij aan die verplichtingen kunnen voldoen.'

123 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 4; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 6.3.

124 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 4.

125 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 6.2.

126 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, inleiding: 'Communicatie en dienstverlening dragen eraan bij om deze taken goed te kunnen uitvoeren'; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 3.4. 'Communicatie dient daarbij om het proces van beide zijden, Belastingdienst en doelgroep, zo vlot mogelijk te laten verlopen'.

127 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 3: '(...) de grenzen van de mogelijkheden van communicatie als sturend beleidsinstrument (...)' en 'Communicatie zal zich, ingegeven door de mogelijkheden en beperkingen van het instrument, (...)'; in par. 5.3 wordt de BelastingTelefoon genoemd als instrument. Bovendien is in de jaren 90 al een aanloop te zien naar het idee van beïnvloeding van gedrag van belastingplichtigen met communicatie; zie Belastingdienst Communicatieplan 1992, par. 3.1 waarin staat dat de algemene communicatiedoelstellingen telkens worden vertaald in specifieke doelstellingen 'in termen van gewenste kennis, houding en gedrag bij externe en interne doelgroepen'.

### 3.2.6 Jaren 00: Communicatie als instrument

Reeds vanaf het moment van de koerswijziging naar de klantgerichte, dienstverlenende opstelling denkt de Belastingdienst na over hoe communicatie kan worden ingezet om 'gewenst' gedrag (*compliant* gedrag) van belastingplichtigen te bevorderen.<sup>128</sup> In de loop der jaren komt dit 'instrumentele' karakter meer op de voorgrond te staan. Nieuwe wetenschappelijke inzichten over menselijk gedrag voorzien de in de jaren 90 gemaakte beleidskeuzes voor communicatie van een nadere argumentatie.<sup>129</sup> De eerdere verschuiving 'van straffen naar helpen' wordt daarmee steviger onderbouwd.

Een andere ontwikkeling is dat de Belastingdienst (noodgedwongen) steeds 'slimmer en beter' wil werken (o.a. vanwege bezuinigingen, toenemende taken).<sup>130</sup> Het belang van dienstverlening, communicatie en voorlichting neemt toe met het oog op de compliance-doelstelling (zie ook paragraaf 2.3.3.4).<sup>131</sup> Dat brengt bovendien mee dat de Belastingdienst in zijn communicatiebeleid meer rekening gaat houden met kostenaspecten van communicatievormen en -kanalen (bijv. algemeen toegankelijke website ten opzichte van persoonlijke informatie via baliebezoek).<sup>132</sup>

#### 3.2.6.1 Visie op communicatie en dienstverlening: instrument voor gedragsbeïnvloeding

De communicatiestrategie uit de jaren 90 wordt in deze periode voortgezet en verfijnd.<sup>133</sup> Er komt meer nadruk te liggen op communicatie en dienstverlening als *middel* ('instrument')

128 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1993-1997, par. 2: 'Communicatie is een belangrijk middel om de permanente opdracht en de daarvan afgeleide doelstellingen te realiseren.' en par. 3.4: 'Communicatie dient daarbij om het proces van beide zijden, Belastingdienst en doelgroep, zo vlot mogelijk te laten verlopen'; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999. Vgl. Brunger en Veldman 2011, p. 42: 'Al vanaf het eerste moment dat binnen de Belastingdienst wordt nagedacht over communicatie, wordt rekening gehouden met het idee van *compliance*.'

129 Belastingdienst, Nota Diensten en dreigementen 2009, p. 5. Verbeek 2005; Belastingdienst, Nota Handhavingscommunicatie 2002 over kennis van handhavingscommunicatie; Belastingdienst Beleidsdoorlichting Compliance 2010, par. 2.3.

130 Bedrijfsplan 2003-2007, onder 'Inleidend'; Belastingdienst Beheersverslag 2000, par. 1.5; Belastingdienst Bedrijfsplan, p. 12 e.v.; Belastingdienst Bedrijfsplan 2005-2009, par. 3; Belastingdienst Bedrijfsplan 2007-2011, par. 3.

131 Dienstverlening 'is van steeds groter belang in het bereiken van *compliance*', zie Belastingdienst Beheersverslag 2000, par. 1.3; Verbeek 2005: 'Inmiddels groeit het belang van goede dienstverlening en verbreedt zich het takenpakket van de Belastingdienst.' Rijksbegroting 2009 (Ministerie van Financiën), par. 2.2.1.2.2.2 'Het accent komt steeds meer te liggen op dienstverlening en preventief toezicht. Van Rooij en Aarts 2014, p. 26. Over de formulering van de algemene doelstelling van de Belastingdienst in deze periode zie Belastingdienst Beleidsdoorlichting Compliance 2010, par. 2.2.

132 Overigens kwam het kostenaspect al aan bod in het communicatiebeleid uit de jaren 90, zie Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 2.7; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 2.4 en Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1996-2000, par. 2.3. Zie verder in o.a. Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, p. 20-22; Belastingdienst Beheersverslag 2001; Verbeek 2005.

133 Volgens Brunger en Veldman 2011, p. 31 is in deze periode relatief minder communicatiebeleid geschreven c.q. bewaard dan in de jaren 90 (mogelijk werd communicatie iets 'vanzelfsprekends').

om gedrag van burgers te beïnvloeden (paragraaf 2.3.3.4).<sup>134</sup> De focus op gedrag hangt samen met de compliancestrategie van de Belastingdienst, zoals de Nota 'Nabij en Vertrouwd' uit 2006 inzake publiekscommunicatie naar voren brengt:

'De werkwijze van de Belastingdienst is gericht op het versterken van de *compliance*, een gedragslijn waarbij burgers en bedrijven handelen in overeenstemming met hun rechten en plichten. *Compliance* zit bijvoorbeeld in gedragingen als:

- Op tijd relevante informatie doorgeven.
- Geen fouten maken.
- Je gegevens controleren.

Aan de doelformulering wordt tegen deze achtergrond de eis verbonden dat deze is gesteld in termen van gedrag. Aan wat mensen doen of nalaten, liggen oorzaken en redenen ten grondslag. Naarmate we daar meer over weten, krijgen we meer zicht op beïnvloedingsmogelijkheden.<sup>135</sup>

De context waarbinnen de Belastingdienst communicatie inzet voor gedragssturing – wets-uitvoering, doeltreffend en doelmatig, via dienstverlening en respect – wordt verwoord in de inleiding van het Bedrijfsplan Externe Communicatie 2003-2007:

'De Belastingdienst is een publieke dienst, die ten dienste staat van burgers en bedrijfsleven. Hij is de uitvoeringsorganisatie van het Ministerie van Financiën. Er is een permanente opdracht: *De Belastingdienst voert wet – en regelgeving die hem is opgedragen zo doeltreffend en doelmatig mogelijk uit. In zijn handelen streeft hij naar handhaving van rechtszekerheid en rechtsgelijkheid. Dienstverlening aan en respect voor het publiek zijn aan dat handelen onlosmakelijk verbonden.*

De Belastingdienst streeft er naar om de bereidheid van belastingplichtigen tot nakoming van de wettelijke verplichtingen te onderhouden en te versterken.

Die bereidheid kan worden beïnvloed door de eigen opstelling van de Belastingdienst tegenover de belastingplichtige:

- door dienstverlenend optreden;
- door het betonen van respect voor belastingplichtigen;
- door duidelijkheid te verschaffen over rechten en plichten;
- door snelle en efficiënte bedrijfsvoering
- door passende correctieve actie.

(...)

Externe communicatie probeert uiteindelijk altijd gedrag te beïnvloeden: compliant gedrag. Dat gebeurt onder andere via beïnvloeding van kennis, houding, normen & waarden, subjectieve pakkans of imago.<sup>136</sup>

Over de inzet van *communicatie* om invloed uit te oefenen op het gedrag van burgers is de Belastingdienst transparant (paragraaf 2.3.3.4).<sup>137</sup> Zo staat in het Bedrijfsplan externe

134 Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, onderdeel 'communicatie'; Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 1.1. Belastingdienst, Nota Nabij en vertrouwd 2006, par. 4.2-4.3; Verbeek 2005.

135 Belastingdienst, Nota Nabij en vertrouwd 2006, par. 4.2.

136 Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 1.1.

137 Belastingdienst, Nota Diensten en dreigementen 2009, samenvatting: 'De Belastingdienst wil met communicatie het (nalevings)gedrag van burgers en bedrijven positief beïnvloeden. Dat doen we in het algemeen door het dienstverlenende karakter van de Belastingdienst te benadrukken. Daarnaast laten we waar nodig ook het strenge gezicht van de organisatie zien.'

communicatie 2003-2007, waarbij externe communicatie ziet op communicatie met o.a. burgers:

'Externe communicatie probeert uiteindelijk altijd gedrag te beïnvloeden: compliant gedrag. Dat gebeurt onder andere via beïnvloeding van kennis, houding, normen & waarden, subjectieve pakkans of imago.'<sup>138</sup>

Gedrag van belastingplichtigen wordt volgens de Belastingdienst bepaald door kennis, houding, normen en waarden, en perceptie van de pakkans.<sup>139</sup> Op elk van die elementen speelt voorlichting een rol, vervolgt het Bedrijfsplan:

'Om de belastingplichtige duidelijk te maken waarom hij iets moet doen, geven wij hem voorlichting over zijn belangrijkste rechten en plichten, 'fiscale momenten' en wetswijzigingen. Dat doen wij met voorlichtingscampagnes en adequate en toegankelijke informatie op onze website. Met die dienstverlenende, instructieve en instrumentele voorlichting kunnen wij kennis, houding en gedrag van belastingplichtigen beïnvloeden.'<sup>140</sup>

Voorlichting wordt dus ingezet om het gedrag van burgers te beïnvloeden. Dan gaat het om 'fiscaal gewenst gedrag',<sup>141</sup> hetgeen inhoudt dat belastingplichtigen niet alleen bereid zijn hun verplichtingen na te komen, maar ook daadwerkelijk tijdig, juist en volledig de aangifte te doen, en tijdig te betalen (oftewel, *compliant* gedrag).<sup>142</sup>

### 3.2.6.2 Gedragsmodel bij communicatiestrategie

In deze periode legt de Belastingdienst een 'gedragsmodel' ten grondslag aan de communicatiestrategie.<sup>143</sup> Dit model houdt in dat drie zaken nodig zijn om gewenst gedrag tot stand te laten komen: *motivatie* (willen), *capaciteit* (kunnen) en *gelegenheid* (mogelijkheid

138 Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 1.1, par. 1.2; Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, onderdeel 'communicatie'.

139 Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, onderdeel 'communicatie'.

140 Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, onderdeel 'communicatie'. Ook meet de Belastingdienst daarvan de effecten en communiceert de Belastingdienst over voorgenomen (controle)acties en activiteiten te communiceren én over de resultaten van toezicht, waarmee eveneens houding en gedrag van belastingplichtigen kan worden beïnvloed.

141 Belastingdienst, Nota Handhavingscommunicatie 2002 spreekt van 'het juiste fiscale *gedrag* vertonen. Correct fiscaal gedrag is het strategische doel'; Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, onderdeel 'Communicatie' ('fiscaal gewenst gedrag'); Volgens Verbeek 2005 gaat het bij 'gewenst gedrag' om '*compliant* gedrag'.

142 Belastingdienst, Nota Nabij en vertrouwd 2006, par. 4.2; Rijksbegroting 2009 (Ministerie van Financiën), par. 2.1.2.4; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 1. Belastingdienst, Nota Diensten en dreigementen 2009: 'Ook vanuit vanuit een perspectief van gedragsbeïnvloeding is veel te zeggen voor een dienstverlenende strategie. Samengevat maken de volgende mechanismen een dienstverlenende strategie effectief: \*Gemak: hoe lager de drempels, hoe groter de kans op het gewenste gedrag. \*Wederkerigheid: wij doen ons best om het makkelijker te maken, u vult de aangifte in. \*Vertrouwen: wie vertrouwen geeft, krijgt vertrouwen terug. \*Vanzelfsprekendheid: je doet het gewoon even.'

143 Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 1.1 en zie par. 1.2 voor een beschrijving van de bijdrage van communicatie; Verbeek 2005, kopje 'gedragsmodel' (volgens Verbeek betreft dit het triademodel van Poiesz); Belastingdienst, Nota Nabij en vertrouwd 2006; Belastingdienst, Nota Handhavingscommunicatie 2002, par. 2.2. Overigens is dit geen breuk met de jaren 90, maar eerder een verfijning en onderbouwing van de eerder in het communicatiebeleid gepresenteerde uitgangspunten.

hebben).<sup>144</sup> Communicatie, dienstverlening en voorlichting kan bij elke factor bijdragen. Verbeek heeft dit in zijn bespreking van het communicatiebeleid op heldere wijze toegelicht met diverse voorbeelden:

'Het model gaat er van uit, dat er drie zaken nodig zijn om gewenst gedrag tot stand te laten komen: motivatie, capaciteit en gelegenheid. Motivatie spreekt voor zich. Daarbij gaat het om *willen*. Ik wil mijn belastingaangifte op tijd hebben ingediend. Bij capaciteit gaat het om het eigen *kunnen*: om kennis en kunde. Zijn mensen in staat om dat gedrag te vertonen? Als een aangiftebiljet erg onoverzichtelijk is, zal een deel van de mensen fouten maken of gewoon het bijltje er bij neergooien. Je moet ook in de gelegenheid zijn: je moet de *mogelijkheid* hebben. Je moet daarbij denken aan factoren die buiten de persoon zelf liggen. Als je geen jaaroverzicht van je werkgever hebt gekregen, dan ben je misschien niet in staat om dat biljet in te vullen.

Aan alle drie de voorwaarden moet voldaan zijn om tot het juiste gedrag te komen. Communicatie kan op alle drie de factoren invloed uitoefenen. Ter illustratie enkele voorbeelden van de inzet van communicatie op basis van het gedragsmodel. De motivatie kan bijvoorbeeld een handje worden geholpen met behulp van handhavingscommunicatie. Als je vertelt dat er dit jaar speciaal op gelet zal worden of de hypotheekrente correct is afgetrokken, dan kan dat aardig motiveren om het goed te doen. Ook een goed imago van de Belastingdienst zal helpen om mensen te motiveren. De Belastingdienst wil overkomen als een organisatie die zorgvuldig en efficiënt is, dienstverlenend, streng maar rechtvaardig en zorgt voor rechtsgelijkheid. Een goede en efficiënte dienstverlening is daarbij absoluut een factor van belang.

Bij vergroting van de factor 'gelegenheid' moet je vooral denken aan factoren die randvoorwaardelijk zijn voor *compliance*: zorgen dat je bereikbaar bent of dat er – op tijd – formulieren beschikbaar worden gesteld. Maar ook het vergroten van de begrijpelijkheid van brieven, formulieren en toelichtingen is voor de factor 'gelegenheid' essentieel. Dat is een van de speerpunten in onze communicatie. Je kunt ook denken aan het verminderen van de gelegenheid om fouten te maken. Verbetering van de begrijpelijkheid van documenten sluit daarop aan. Je zorgt er dan ook voor dat mensen minder in verleiding worden gebracht bewust fouten te maken, omdat ze minder makkelijk een beroep kunnen doen op onbegrijpelijkheid. De factor 'capaciteit' wordt bevorderd door een goede dienstverlening, zoals een heldere en volledige website en een kwalitatief goede telefonische helpdesk. Communicatie, die gericht is op vergroting van de capaciteit, richt zich op instrueren en attenderen. De boodschap dat vóór 1 november de aanvraag voor de zorgtoeslag binnen moet zijn, is een voorbeeld van attenderen. Een heldere invulinstructie instrueert. Het aangifteprogramma op het internet maakt het veel makkelijker om foutloos je inkomstenbelasting op te geven dan op papier. De ingebouwde rekenprogramma's vergroten de gelegenheid (mogelijkheden). De helpfunctie en de instructies, die worden aangeboden op het moment dat je het nodig hebt, vergroten de kunde (capaciteit).<sup>145</sup>

Deze uitgebreide passage laat zien dat communicatie (waaronder voorlichting) functioneel is voor gedrag.<sup>146</sup> Goede voorlichting en andere dienstverlening kan bijdragen aan *willen*,

144 Zie ook Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 1.1; Belastingdienst, Nota Nabij en vertrouwd 2006, p. 8 en par. 4.2. Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, onderdeel 'communicatie'. Belastingdienst, Nota Handhavingscommunicatie 2002, onderdeel 'gedrag veranderen'. Vgl. Verbeek 2005: 'Aan wat mensen doen of nalaten, liggen oorzaken en redenen ten grondslag. Naarmate we daar meer over weten, krijgen we meer zicht op beïnvloedingsmogelijkheden.'

145 Verbeek 2005, onder 'Gedragsmodel'.

146 Overigens zijn naast communicatie, de ervaringen die burgers met de Belastingdienst hebben minstens zo belangrijk, zie hierover in Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 1.1.

kunnen en de *mogelijkheid* hebben om compliant te zijn (zoals via toelichtingen, begrijpelijke taalgebruik, hulpmiddelen, goede instructies en toegankelijke informatie). Hiermee wordt duidelijk dat voorlichting niet alleen een informatiefunctie en dienstverleningsfunctie, maar ook een compliancefunctie vervult.<sup>147</sup>

### 3.2.6.3 Spanningsveld: Belastingdienst als 'dienstverlenende rechtshandhaver'

Verbeek heeft de Belastingdienst treffend aangeduid als 'dienstverlenende rechtshandhaver'.<sup>148</sup> In het communicatiebeleid uit deze periode valt op dat de Belastingdienst zich rekenschap geeft van de spanning die kan bestaan tussen enerzijds zijn gezicht als *rechtshandhaver* (en de 'harde' instrumenten als correctie en toezicht), anderzijds zijn *dienstverlenende* gezicht (met zachte 'instrumenten' als voorlichting en een dienstverlenende houding). De spanning tussen beide kanten staat centraal in de beleidsnota *Diensten en Dreigementen. De boodschappen van de Belastingdienst* uit 2009.<sup>149</sup> Hoewel deze nota gaat over communicatiestijlen van de Belastingdienst, biedt het een zeker inzicht in de rol als dienstverlener in relatie tot zijn rol als rechtshandhaver.<sup>150</sup> Daartussen bestaat enige spanning:

'Kun je als organisatie te boek staan als een scherpe bestrijder van wetsovertredingen en tegelijk als een vriendelijke en dienstbare service-instelling? Of is hier sprake van een tegenstrijdige, en daarmee ineffektieve boodschap?'<sup>151</sup>

Over het belang van beide rollen en bijpassende communicatiestijlen is de nota duidelijk. Het *dienstverlenende* profiel voert in publiekscommunicatie de boventoon.

'Dat past bij een organisatie die werkt vanuit vertrouwen. Het sluit ook aan bij de verwachting dat het overgrote deel van de doelgroepen prima bereid is om aan de vragen van de Belastingdienst gehoor te geven. Ook vanuit een perspectief van gedragsbeïnvloeding is veel te zeggen voor een dienstverlenende strategie.'<sup>152</sup>

Maar de rol van rechtshandhaver en bijbehorende stijl is onlosmakelijk ook aan de Belastingdienst verbonden.

'Tegelijk maakt ook het strenge, controlerende geluid wezenlijk onderdeel uit van het repertoire van de Belastingdienst. Onderzoek laat zien dat de Belastingdienst in de ogen van veel burgers en bedrijven een machtige, scherp inspecterende organisatie is. (...) (...) Past dat beeld inderdaad bij de Belastingdienst? Dat lijkt wel het geval. De Belastingdienst is van oudsher een inspectiedienst en een uitvoerende dienst ineen.'<sup>153</sup>

147 Overigens is de Belastingdienst zich er (nog altijd) van bewust dat niet iedereen met communicatie te beïnvloeden is. Bij sommige belastingplichtigen is 'de neiging tot incompliant gedrag zo sterk' dat voorlichting op hen nauwelijks tot geen uitwerking zal hebben, zie Belastingdienst, Nota Handhavingscommunicatie 2002, onderdeel 'Beoordelen voorlichtingssituatie'. Zie ook Belastingdienst Beheerverslag 2002, onder 'Inleidend'.

148 Verbeek 2005.

149 Belastingdienst, Nota Diensten en dreigementen 2009, p. 3.

150 Vgl. Nijenhuis 2018, p. 143 over de 'twee gezichten' van de Belastingdienst: 'Met toezicht helpt hij de wetgever, met dienstverlening helpt hij de belastingplichtige'. Met een 'empathische houding' helpt de Belastingdienst ook zichzelf (p. 144).

151 Belastingdienst, Nota Diensten en dreigementen 2009, par. 2.

152 Belastingdienst, Nota Diensten en dreigementen 2009, par. 3.1.

153 Belastingdienst, Nota Diensten en dreigementen 2009, par. 3.2.

De conclusie van de verkenning – voor zover hier relevant – is dat er inderdaad spanning bestaat tussen beide communicatiestijlen. Beide taken moeten echter niet worden gezien als een tegenstelling:

'Het is weinig productief de dienstverlener tegenover de handhaver te plaatsen. Want zowel dienstverlening en toezicht horen onlosmakelijk bij de Belastingdienst.'<sup>154</sup>

Voor wat betreft de communicatieve uitgangspunten brengt dit mee dat de Belastingdienst een normatieve boodschap ('normatief frame') geschikt acht. Dat betekent voor dienstverlening onder andere dat nadruk wordt gelegd op persoonlijke en sociale normen ('vanzelfsprekendheid, vertrouwen en wederkerigheid').<sup>155</sup>

De nota laat zien dat de Belastingdienst immer welbewust en op grond van gedragswetenschappelijke kennis de dienstverlenende communicatiestrategie – een strategie waarin de dienstverlenende boodschap centraal staat – hanteert.<sup>156</sup>

Interessant met het oog op de voorlichtende taak van de Belastingdienst, is dat het blootlegt dat de Belastingdienst in zijn communicatiestrategie weloverwogen, dus onderbouwd met kennis en argumenten, de keuze maakt om zijn taken als handhaver én dienstverlener te verenigen.

#### 3.2.6.4 *Uitgangspunten: uitwerkingen en aanvullingen*

De uitgangspunten uit de jaren 90 voor communicatie met burgers worden voortgezet, zoals het bekende motto.<sup>157</sup> Daarnaast worden de uitgangspunten nader verfijnd en aangevuld, mede onder invloed van toegenomen inzichten over gedrag:

- *Doelgroepbenadering.* De Belastingdienst wil in toenemende mate rekening houden met diverse stijlen van informatieverwerking door burgers en voorlichtingsstrategieën.<sup>158</sup> Overigens is daarbij van belang dat de informatie steeds hetzelfde is.<sup>159</sup>

<sup>154</sup> Belastingdienst, Nota Diensten en dreigementen 2009, onder 'aanbevelingen'. Onder 'inleiding' wordt dan ook duidelijk gemaakt dat het vermijden van tegenstrijdigheden geen doel op zich is, maar dat voor de Belastingdienst van belang is een communicatiewijze vindt die aansluit bij beide rollen die beide bij de Belastingdienst horen.

<sup>155</sup> Belastingdienst, Nota Diensten en dreigementen 2009, par. 4.

<sup>156</sup> Belastingdienst, Nota Diensten en dreigementen 2009, par. 4.

<sup>157</sup> Bijv. Belastingdienst Beheersverslag 2005, p. 15, Belastingdienst Beheersverslag 2006 en 2007, par. 2.2.

<sup>158</sup> Belastingdienst, Nota Handhavingscommunicatie 2002, par. 4.3 en par. 1-2; Zie ook Belastingdienst, Nota Nabij en vertrouwd 2006, p. 8 over de verschillende momenten in gedrag (bewust worden, begrijpen, afhandelen) en hoe voorlichting daarbij kan bijdragen.

<sup>159</sup> Vgl. Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, onder 'Noties' ('Via welk kanaal ook verstrekt, de informatie moet natuurlijk steeds hetzelfde zijn. Anders raken belastingplichtigen in verwarring. Ook dat doet afbreuk aan onze betrouwbaarheid.') en onder 'Doelen en doelstellingen'; Belastingdienst Beheersverslag 2003, par. 2.1; Rijksbegroting 2003 (Ministerie van Financiën), par. 3.1.2.3; Belastingdienst, Nota Nabij en vertrouwd 2006, par. 3; in recenter beleid bijv. Strategie interactie Belastingdienst met burgers, bedrijven en hun intermediairs 2018, p. 2: 'Alle kanalen zijn op elkaar afgestemd en hebben dezelfde informatiebasis.'

- *Doelgerichtheid*: de aanleidingen om voorlichting te verstrekken worden verder uitgewerkt.<sup>160</sup> Bijvoorbeeld als burgers onvoldoende gebruik maken van hun rechten, er over bepaalde onderwerpen veel vragen worden gesteld of er bij bepaalde onderwerpen veel onbewuste fouten worden gemaakt. Bovendien worden communicatiefuncties verder verfijnd.<sup>161</sup>

Daarnaast doen ook nieuwe uitgangspunten hun intrede in de communicatiestrategie.

- *'Normen'*. Er komt aandacht voor communicatie vanuit (sociale en persoonlijke) normen als 'wederkerigheid', 'vertrouwen' en 'vanzelfsprekendheid'.<sup>162</sup>
- *'Zelfredzaamheid'*. In deze periode komt de term 'zelfredzaamheid' regelmatig aan bod in communicatiebeleid van de Belastingdienst. Bijvoorbeeld in het Beheersverslag uit 2005: 'De dienstverlening van de Belastingdienst is gericht op het bevorderen van de zelfredzaamheid van de burger. De communicatie moet zo duidelijk zijn dat burgers geen extra hulp nodig hebben om aan hun verplichtingen te voldoen'.<sup>163</sup>
- *'Voorkomen van fouten'*. In deze periode komt sterk naar voren dat dienstverlening en goede communicatie kan bijdragen aan het voorkomen van fouten.<sup>164</sup> Dat is niet alleen in het voordeel van burgers (minder administratieve lasten), maar ook van de Belastingdienst (uitvoeringskosten).<sup>165</sup> Helderere communicatie speelt hierbij ook een rol: 'Het mes snijdt zo aan twee kanten: het aantal fouten zal verminderen, waardoor het interne proces bij de Belastingdienst beter beheersbaar wordt'.<sup>166</sup>

Bovendien worden in deze periode de typen voorlichting nader uitgewerkt. Zo onderscheidt het Bedrijfsplan externe communicatie 2003-2007 diverse communicatievormen, waaronder:<sup>167</sup>

- 'dienstverlenende voorlichting': geeft voorlichting over (nieuwe) wet- en regelgeving;

160 Vgl. Belastingdienst, Nota Handhavingscommunicatie 2002, par. 4.1: 'We overbruggen de afstand allereerst door mensen op het juiste moment op een relevante manier met onze onderwerpen te confronteren. Dat betekent dat onze informatie relevant is voor de doelgroep en geen overlast veroorzaakt buiten deze groep. Om gefundeerde keuzes te maken is het van belang dat we vaststellen in welke gevallen voorlichting kan voorkomen dat mensen doen wat in hun nadeel is of in dat van de Belastingdienst. Bij het bepalen van deze gevallen willen we nog transparanter en gefundeerder te werk gaan.'

161 Belastingdienst, Nota Nabij en vertrouwd 2006, par. 4.2.

162 Belastingdienst, Nota Diensten en dreigementen 2009, par. 3.1, par. 4.

163 Belastingdienst Beheersverslag 2005, par. 2.1. Overigens werd het begrip 'zelfredzaamheid' in de jaren 90 al genoemd in bijv. Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 4. Zie ook in o.a. Belastingdienst Bedrijfsplan 2005-2009, p. 17; Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, 2006-2010, 2007-2011, 2008-2012 onder 'grondslagen', Belastingdienst Beheersverslagen van 2005, 2006, 2007, 2008 en 2009, par. 2.1. Rijksbegroting (Ministerie van Financiën) 2006 en 2007, par. 3.1.4.1; Rijksbegroting (Ministerie van Financiën) 2008 en 2009, par. 2.2.1.2.2.1.

164 Zie bijv. Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, onder 'Dienstverlening'; Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 1.2; Belastingdienst Beheersverslag 2003, par. 2.; Verbeek 2005: 'Dienstverlening staat daarbij centraal. Niet alleen om het mensen makkelijker te maken, maar ook vanwege de kosten. Fouten kosten immers geld. Goede communicatie kan dienstverlening verbeteren en fouten voorkomen.'

165 O.a. Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 1.2.

166 Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 2, onder doelstelling 5.

167 Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007. Daar worden verder genoemd 'functionele communicatie' (in formulieren, brieven, beschikkingen en dergelijke) en 'overredende communicatie' (die als doel heeft normen en waarden, houding en gedrag te veranderen), zoals bij handhavingscommunicatie (hierover zie in Belastingdienst, Nota Handhavingscommunicatie 2002). Tot slot zijn er de 'imagocampagnes' (doel is het gewenste imago te bevorderen).

- ‘instrumentele en instructieve voorlichting’: geeft gedragsaanwijzingen en informatie over de procedures.

Er is inmiddels een breed palet aan voorlichting beschikbaar. Naast de brochures, toelichtingen, brieven, campagnes, hulp bij aangifte, en spotjes op radio en tv, zijn er de Website, rekenmodules de BelastingTelefoon en andere hulpmiddelen.<sup>168</sup>

Ook krijgen digitalisering en internet veel aandacht.<sup>169</sup> Het Beheersverslag 2000 straalt enthousiasme uit over de nieuwe mogelijkheden voor voorlichting:

‘Voor de communicatie tussen de belastingplichtigen en de Belastingdienst is het internet bij uitstek een medium om informatie snel en gemakkelijk aan te bieden.’<sup>170</sup>

De reden voor de aandacht voor digitalisering en internet is enerzijds een digitaliserende maatschappij waarin burgers meer informatie via internet vergaren<sup>171</sup> (externe prikkel), anderzijds het kostenaspect (interne prikkel).<sup>172</sup> Er komt aandacht voor bevordering van de ‘meest efficiënte kanalen’.<sup>173</sup>

Zo vermeldt het Bedrijfsplan 2003-2007 dat belastingplichtigen weliswaar mogen kiezen via welke weg zij contact opnemen, maar dat de Belastingdienst wel probeert ‘die vormen van dienstverlening waarbij persoonlijk contact plaatsvindt, te verminderen’ (zoals baliebezoek, telefonisch contact).<sup>174</sup> Dit is relatief duurder, terwijl via elektronische kanalen meer mensen kunnen worden bediend. De website van de Belastingdienst wordt mede daarom telkens verbeterd<sup>175</sup> – en met succes, want in 2008 wordt de website voor de tweede maal uitgeroepen tot beste overheidswebsite.<sup>176</sup>

Kortom, in deze periode ziet de Belastingdienst een sterker belang van voorlichting, dienstverlening en communicatie ter bevordering van *compliance*, mede vanwege het

168 Ook komt in deze periode de voorafingevulde aangifte op. De VIA valt buiten de in dit onderzoek gehanteerde definitie van voorlichting, aangezien het hier gepersonaliseerde informatie betreft (en niet algemene informatie). Daarnaast is in deze periode handhavingscommunicatie in opkomst; zie hierover in Belastingdienst, Nota Handhavingscommunicatie 2002; Verbeek 2005.

169 Bijv. Belastingdienst Beheersverslag in de jaren 2000 e.v. zie Rijksbegroting 2002 en 2003 (Ministerie van Financiën), par. 3.1.2.3; Rijksbegroting 2004 (Ministerie van Financiën), par. 3.1.2.2; Belastingdienst Bedrijfsplan 2006-2010; Belastingdienst, Beheersverslag Belastingdienst 2007 en Bedrijfsplan 2008-2012; Belastingdienst Halfjaarsrapportages vanaf 2007.

170 Belastingdienst Beheersverslag 2000, par. 2.1.

171 Bijv. Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, kopje ‘digitalisering’; Belastingdienst, Bedrijfsplan 2005-2009; Belastingdienst, Bedrijfsplan 2006-2010, par. 3.

172 De Belastingdienst uit in deze periode de ambitie zich te ontwikkelen van een papieren ‘documentendienst’ naar een ‘elektronische dienst’, zie Belastingdienst Beheersverslag 2001, p. 11.

173 Overigens zijn dat volgens de Rijksbegroting 2004 (Ministerie van Financiën), 3.1.2.2 ‘internet en telefonie’, maar in het Belastingdienst, Bedrijfsplan 2005-2009, p. 17 wordt duidelijk dat de voorkeur uitgaat naar kanalen ‘die zonder menselijke tussenkomst functioneren, zoals internet’.

174 Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, onderdeel ‘noties’. Zie ook Belastingdienst Beheersverslag 2003, par. 2.1 en Belastingdienst Beheersverslag 2004, par. 2.1. Belastingdienst, Bedrijfsplan 2005-2009, o.a. p. 17.

175 Zie bijv. Belastingdienst Beheersverslag 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2007, 2008, 2009. Rijksbegroting 2003 (Ministerie van Financiën), par. 3.1.2.3; Rijksbegroting 2008 (Ministerie van Financiën), par. 2.2.1.2.2.1; Belastingdienst 2<sup>e</sup> en 3<sup>e</sup> Halfjaarsrapportage 2008, par. 2.2.2.

176 Belastingdienst Beheersverslag 2008, p. 18.

toegenomen aantal belastingplichtigen en de niet onbeperkte handhavingscapaciteit.<sup>177</sup> Voorlichting is er niet louter om burgers te informeren, maar het krijgt bovendien een instrumenteel karakter. Vanuit het doel van gedragsbeïnvloeding worden de functies van communicatie en daarbij gehanteerde uitgangspunten verder uitgebreid.

### 3.2.7 Jaren 10: Communiceren op basis van gedragskennis

In de loop der jaren wordt de communicatieve taakopvatting voortdurend verfijnd, mede vanwege nieuwe wetenschappelijke kennis. 'Gedragseconomie' wordt in deze periode het leidende paradigma bij de communicatieve taakopvatting van de Belastingdienst. De Belastingdienst gaat bij zijn communicatiestrategie 'door op de ingeslagen weg'.<sup>178</sup> In deze periode speelt verder dat diverse gebeurtenissen de reputatie van de Belastingdienst onder druk zetten, zoals ICT-problemen en de reorganisatie in 2015 met bijbehorende vrijwillige vertrekregeling met riantе vertrekvergoedingen, waarvoor groot animo bleek.<sup>179</sup>

Tegen deze achtergrond wil de Belastingdienst zijn communicatieve uitgangspunten herijken en worden 'andere accenten' aangebracht. Zo wordt de bekende slogan losgelaten (paragraaf 3.2.7.3). Verder wordt in deze periode voortdurend onderzoek<sup>180</sup> verricht naar optimalisering van dienstverlening met oog op het perspectief van de burger.

#### 3.2.7.1 Visie op communicatie en dienstverlening: beleidsinstrument

In de eerste plaats valt in deze periode op dat de Belastingdienst communicatie steeds meer gaat beschouwen als een beleidsinstrument. Al in de jaren 90 zag de Belastingdienst communicatie als middel om gedrag van burgers mee te beïnvloeden. Een 'beleidsinstrument' werd het toen nog niet genoemd, maar dat verandert in deze periode. In het communicatiebeleid presenteert de Belastingdienst zowel communicatie als dienstverlening – waaronder ook voorlichting valt – als *beleidsinstrumenten*.<sup>181</sup> Zo vermeldt het Beleidsplan communicatie 2011-2015 over de 'positionering' van de communicatiefunctie:

'Communicatie is een beleidsinstrument. Dat wil zeggen dat het een manier is om, in combinatie met andere beleidsinstrumenten, organisatiedoelen te realiseren.'<sup>182</sup>

177 Volgens Brunger en Veldman 2011, p. 78 is in deze periode nog steeds het idee 'dat een belastingplichtige met de juiste voorlichting zich compliant gaat gedragen'.

178 Zie Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 1.

179 Uit onderzoek volgt dat het reputatiecijfer van de Belastingdienst onvoldoende is en dat de Belastingdienst bovendien slechter scoort dan benchmarkorganisaties, zie Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 1. Zie ook *Kamerstukken II 2016/2017*, 31066, nr. 348 inzake de vertrekregeling. Verder verschijnt in 2014 de Investeringsagenda van de Belastingdienst, met daarin een streven naar een modernere interactie in het 'formele verkeer' tussen de Belastingdienst en belastingplichtigen (zie Kamerstuk 31066, nr. 236 en bijv. Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, par. 3.1).

180 Zie over de onderzoeksafdeling van de Belastingdienst in Nijenhuis 2018, p. 143-144, 148.

181 Dat wil zeggen dat het een manier is om de algemene doelstelling – efficiënte belastingheffing – te realiseren. Vgl. Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 1, par. 2; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, p. 10.

182 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 3.2.

De Beleidsdoorlichting Dienstverlening 2015 laat zien dat dienstverlening zich heeft gevormd tot een zelfstandig operationeel doel:

'Dienstverlening is gedurende de jaren meer en meer gepositioneerd als één van de drie instrumenten (naast toezicht en opsporing en massale processen) om de algemene doelstelling te bereiken. Het is een (operationeel) doel op zich geworden.'<sup>183</sup>

Dienstverlening, waaronder voorlichting, is bovendien het primaire instrument in de handhavingstrategie van de Belastingdienst geworden.<sup>184</sup> Daarover is de Beleidsdoorlichting dienstverlening 2015 helder:

'Dienstverlening wordt gezien als hét preventieve handhavinginstrument. Met dienstverlening wordt de burger verleid om aangifte te doen; wordt de wil om compliant te zijn gestimuleerd. Maar ook de mogelijkheid om compliant te zijn, wordt gerealiseerd. *Compliance* betekent niet alleen aan verplichtingen willen voldoen, maar ook er aan kunnen voldoen. Dienstverlening zorgt voor beide; enerzijds wordt burger of bedrijf uitgenodigd om aan zijn plicht te voldoen, anderzijds wordt er door factoren als duidelijkheid, eenvoud, gebruikersgemak en toegankelijkheid getracht om de drempels om aan die plicht te voldoen zo laag mogelijk te maken.'<sup>185</sup>

Bovendien maakt het Communicatiebeleidsplan Belastingdienst over 2011-2015 onder 'missie en visie' (opnieuw) duidelijk maakt dat de ambities voor de 'voorlichtende taak' evident *verder gaan* dan enkel informatieverstrekking.

'De Belastingdienst wil bevorderen dat burgers en bedrijven hun verplichtingen nakomen en gebruik maken van hun rechten. Een belangrijke voorwaarde daarbij is dat mensen op de hoogte zijn van hun rechten en plichten. Volgens de Uitgangspunten Overheidscommunicatie is de Belastingdienst gehouden om mensen hierover te informeren. Maar communiceren is meer dan mensen voorzien van informatie. Het kan op veel manieren een bijdrage leveren aan *compliance*. Als we communiceren doen we dat dan ook altijd vanuit de vraag: hoe communiceren we zo dat we het gewenste gedrag bevorderen?'<sup>186</sup>

De Belastingdienst zet communicatie – waaronder voorlichting – daarom steeds in vanuit kennis over hoe gedrag werkt, met het oog op bevordering van 'het gewenste gedrag'.

Begrijpelijk en toegankelijk taalgebruik is een middel om *compliance* te bevorderen.<sup>187</sup> Zo vermeldt de Taalwijzer van de Belastingdienst onder 'Compliance':

'Een van de dingen die we met de Huisstijl van de Belastingdienst willen bereiken is *compliance* bij de burger. Daarmee bedoelen we dat we ons in onze uitingen richting de burger zo

183 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 13-14.

184 Zie ook Handhavingstrategie Belastingdienst 2017, p. 11, 13, 23-24.

185 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 50.

186 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 3.3.

187 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 3: 'We zorgen altijd voor een *compliance*-boodschap'; par. 4.2.1 'De *compliance*-boodschap in alle uitingen'; vgl. Strategie interactie Belastingdienst met burgers, bedrijven en hun intermediairs 2018, par. 3; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 3.8; Belastingdienst Beheersverslag 2007, par. 2.1; Belastingdienst Beheersverslag 2006, 2.1; en communicatiebeleidsplannen communicatie uit jaren 90. Zie ook in de Rijksbegroting 2014 (Ministerie van Financiën), p. 27-28, waarbij onder het kopje 'dienstverlening' wordt gewezen op het belang van begrijpelijke taal (idem in Rijksbegroting 2013, 2012, 2011, 2010).

opstellen, dat die het gevoel krijgt dat wij hem vertrouwen, serieus nemen en de gelegenheid geven om zijn vragen te stellen en zijn verhaal te vertellen. Er mogen geen drempels zijn, het moet niet 'eng' zijn om een gebouw van de Belastingdienst binnen te stappen of de Belastingtelefoon te raadplegen. Tussen dienst en burger moet een sfeer ontstaan van wederzijdse welwillendheid en vertrouwen. In die sfeer kunnen zij samenwerken om ervoor te zorgen dat de heffing en inning van belastingen correct en rechtvaardig plaatsvindt. Een van de middelen om dat te bereiken, is begrijpelijk en toegankelijk taalgebruik in de teksten die wij aan de burger sturen.'<sup>188</sup>

Kortom, begrijpelijke taal heeft een instrumentele functie.

### 3.2.7.2 *Nieuwe gedragswetenschappelijke inzichten: relatie compliance en communicatie*

In de tweede plaats valt in deze periode op dat de Belastingdienst regelmatig verwijst naar de wetenschappelijke inzichten over gedrag, mede ter onderbouwing van zijn (communicatie)strategie.<sup>189</sup> In onder andere de Beleidsdoorlichting Dienstverlening 2015 wordt een uitgebreide toelichting gegeven bij de verschuiving in de afgelopen decennia in het denken over *compliance*.<sup>190</sup> Het Beleidsplan communicatie 2011-2015 zet uiteen hoe toegenomen kennis over menselijk gedrag impact heeft op de communicatiestrategie, hetgeen ik geheel citeer vanwege zijn relevantie voor de hedendaagse strategie:

'Lange tijd was het gemeengoed om consumenten en burgers voor te stellen als calculerende individuen. Mensen zouden op basis van een zorgvuldige belangenafweging tot een voor hen gunstige keuze komen. De juiste manier om hierop in te spelen was om allereerst veel informatie te verschaffen en daarnaast prikkels in de vorm van beloningen en straffen aan te bieden. Wetenschappelijk onderzoek heeft dat beeld op zijn kop gezet. Informatie blijkt een zwakke beïnvloeder van gedrag. En ook de effecten van straf, angst en beloningen blijken veel zwakker dan gedacht. Bovendien werken deze prikkels vaak averechts.

De verklaring hiervoor is simpel: de aannames over gedrag kloppen niet. Ons gedrag heeft in de regel weinig te maken met berekening en optimalisatie. Mensen blijken de meeste keuzes op de automatische piloot te maken. Het kost te veel tijd, moeite en keuzestress om lang bij alles stil te staan. Zelfs als het gaat om keuzes die financieel behoorlijk verschil kunnen maken.

Wél een belangrijke rol spelen bijvoorbeeld geïnternaliseerde normen, de manier waarop zaken aan mensen worden gepresenteerd en de invloed van de sociale omgeving. Belastingen horen er gewoon bij. Maar als iedereen een regel overtreedt, is de drempel laag om het óók te doen. En als mensen vaststellen dat de Belastingdienst onrechtvaardig handelt, haken ze af.

Ook de omstandigheden doen er sterk toe. Juist als we onberedeneerd handelen, maken kleine details soms het verschil. Denk maar aan verkeersdrempels en strepen op de weg. Deze

188 Zie Taalwijzer Belastingdienst: *Compliance* (digitaal geraadpleegd 30 mei 2019).

189 Zie bijv. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 3.3 'Missie en visie'; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 2.2-2.3; Van Rooij & Geurts 2014. Eerder in Belastingdienst Beleidsdoorlichting Compliance 2010, par. 2.3 en 3.2 met verwijzingen naar (internationale) wetenschappelijke onderzoeksliteratuur. De Belastingdienst verwijst onder andere naar Alm e.a. 2010 en Gangl 2013.

190 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 2.2 e.v.; Belastingdienst Beleidsdoorlichting Compliance 2010, par. 2.3 en 3.2; Belastingdienst, Corporate verhaal Belastingdienst 2018, p. 1-2.

inzichten in (belasting)gedrag maken veel uit voor de manier waarop we als Belastingdienst communiceren en handelen. We gaan er bij al onze communicatie van uit dat het in ieders belang is als we het zo 'makkelijk' mogelijk maken. Als we het zo kunnen regelen dat burgers niets hoeven doen of doorgronden, is de kans dat het mis gaat het kleinst. Kijk bijvoorbeeld naar de vooringevulde aangifte, die een groot deel van het invulwerk uit handen neemt. Dat voorkomt ook fouten en vragen.

(...) Daarnaast zijn toon en inhoud belangrijk. Voor duurzaam compliant gedrag helpt het niets om als Belastingdienst voortdurend een dreigende toon aan te slaan. Meer valt te verwachten van een Belastingdienst die een houding van service, welwillendheid en vertrouwen aan de dag legt. Dat staat op geen enkele manier op gespannen voet met de Belastingdienst die streng optreedt waar dat nodig is. Want zo bevestigen we dat voor iedereen dezelfde norm geldt.<sup>191</sup>

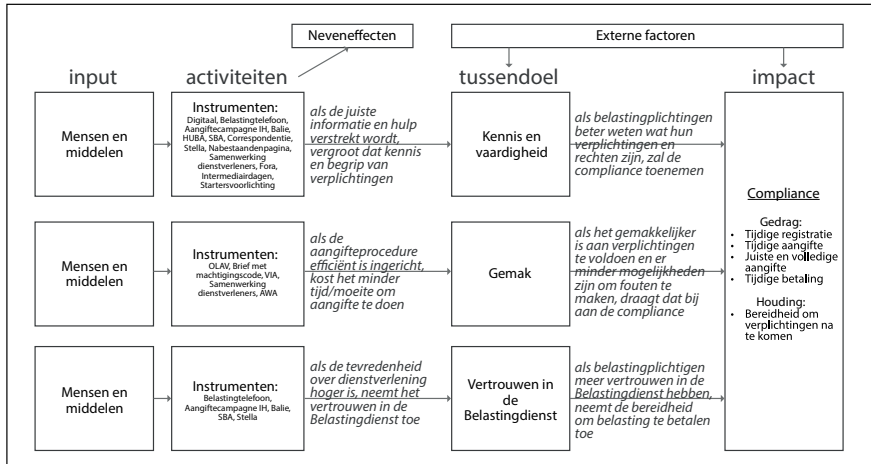
De passage legt bloot op welke wijze gedragskennis bepalend is geworden voor de (her-)inrichting van de communicatiestrategie en het voorlichten van burgers. De aanpak om vooral (veel) informatie te verschaffen – zie de aanvankelijke opvatting van de voorlichtende taak: vooral informatie zenden, tot in de jaren 80 – blijkt dus niet de uitwerking te hebben die werd verondersteld. Non-compliance<sup>192</sup> blijkt veelal te liggen aan factoren als onwetendheid, fouten, onkunde, slordigheid, desinteresse, etc. Dit heeft gevolgen voor de wijze waarop communicatie met burgers vorm moet krijgen: des te belangrijker worden begrijpelijkheid, gemak, toegankelijkheid en dienstverlening.

De verschoven opvattingen over gedrag brengen mee dat de Belastingdienst een toenemende nadruk gaat leggen op het concept van een servicegerichte, behulpzame opstelling bij zijn communicatieve taakopvatting.

In de Beleidsdoorlichting Dienstverlening 2020, die terugblijkt op de periode 2015-2019, is de onderliggende 'beleidstheorie' in een schema gereconstrueerd:

191 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 3.3.

192 De Belastingdienst beschouwt elke afwijking van fiscale wet- en regelgeving als niet-naleving, ongeacht of sprake is van opzet of niet opzettelijk gemaakte fouten, ongeacht of het in het voor- of nadeel van de Belastingdienst of belastingplichtigen is. Zie Belastingdienst Beleidsdoorlichting Compliance 2010, p. 7-8.



Tabel 8: Schematische weergave beleidstheorie in Beleidsdoorlichting Dienstverlening (2020) over 2015-2019<sup>193</sup>

Deze weergave laat zien dat voorlichting zowel direct als indirect *compliance* beoogt te bevorderen.

### 3.2.7.3 Van 'Leuker kunnen we het niet maken (...)' naar 'Goed geregeld'

De Belastingdienst houdt zijn communicatiestrategie rond 2017 en 2018 opnieuw onder de loep.<sup>194</sup> Hoewel communicatie geen 'wonderolie' is, kan het wel bijdragen aan vertrouwen en *compliance*, aldus de inleiding van het Communicatiebeleid 2018-2021.<sup>195</sup>

In 2017 laat de Belastingdienst – na 25 jaar – de alom bekende slogan los.<sup>196</sup> Deze wordt vervangen door de nadruk op 'helpen' en 'goed geregeld'.<sup>197</sup> De notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie Belastingdienst (2017) zet uiteen welke redenen aan deze 'nieuwe communicatieve richting' ten grondslag liggen en hoe 'oud' en 'nieuw' zich tot elkaar verhouden.<sup>198</sup>

193 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 6, zie toelichting op p. 6 e.v.

194 Zie Belastingdienst Notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie 2017, par. 1; Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 1; Rapportage kernboodschappen Belastingdienst 2018; Strategie interactie Belastingdienst met burgers, bedrijven en hun intermediairs 2018; Belastingdienst, Corporate verhaal Belastingdienst 2018.

195 Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 1-2.

196 Belastingdienst Notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie 2017, par. 8; Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 3-4.

197 Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 3-4; Belastingdienst, Corporate verhaal Belastingdienst 2018, p. 2-3.

198 Belastingdienst Notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie 2017, par. 8.

- '1. Eenvoud en gemak blijven onverminderd belangrijke waarden. Het expliciet onderstrepen dat we het 'makkelijker maken' verdwijnt echter. De belangrijkste redenen hiervoor zijn:
- a. Gemak is steeds minder een onderscheidende belofte geworden. Mensen verwachten niet anders.
  - b. De belofte van gemak lijkt tegen ons te werken. Belastingen worden geassocieerd met 'moeilijk' en 'rompslomp'. Steeds als het woord makkelijk valt, triggert het precies dat wat belastingen niet zijn.... De slogan wordt dan ook, zeker in tijden van negatieve publiciteit, voortdurend in ironische zin geciteerd. Dat is voor een merk problematisch.
  - c. Makkelijker maken lijkt de norm uit te drukken dat je het best (zelf) moet kunnen. Dat is niet de beleving van de meeste mensen; volgens recent onderzoek ziet maar 21 procent van de burgers zichzelf in staat om zelfstandig belastingzaken te regelen. Met de norm van gemak is het onwaarschijnlijk dat de overige 79 procent zich erkend of geadresseerd voelt.
  - d. Makkelijk is een resultaatbelofte die we lang niet altijd kunnen waarmaken, zeker niet daar waar politieke besluitvorming een grote rol speelt.
  - e. Helpen hebben we veel meer zelf in de hand. Het is een inspanning die mensen zeer waarderen. Met een inclusieve boodschap (impliciet): ook de laatste honderd gaan we helpen.
2. Focus op 'niet leuker' verdwijnt. De belangrijkste overwegingen hierbij zijn:
- a. Onderzoek laat zien dat 'leuker kunnen we 't niet maken' anders wordt verstaan dan twintig jaar geleden. Niet als een erkenning van het feit dat we een impopulair maar noodzakelijk product verkopen: 'we weten best dat belasting betalen niet leuk is'. Voor veel mensen kleeft die associatie niet (meer) aan belastingtaken, zeker niet bij toeslagontvangers. In veel gevallen wordt eerder zoiets verstaan als: belastingen zijn vervelend, rotwerk, lastig. Dat is een heel andere boodschap.
  - b. Niet leuker wordt zodoende als negatief ervaren. In het beeldvormingonderzoek gaven mensen reacties in de trant van "als jullie zelf al zeggen dat het vervelend is, heb ik er helemaal geen zin meer in. (...).
  - c. Erkenning van 'pijn' blijft belangrijk. De grote kracht van 'leuker kunnen we 't niet maken' heeft altijd gelegen in de verrassing dat deze bureaucratische reus oog had voor de menselijke emotie rond belastingen. Zichtbaar maken dat we weten wat mensen doen en voelen blijft essentieel. Net als de lichte zelfrelativering die de dienst menselijker en meer benaderbaar maakt.
3. Helpen gaat verder dan gemakkelijk maken. We zetten nadrukkelijk een stap extra. Dat zullen we moeten waarmaken in producten, diensten en ook in extra communicatiemiddelen.<sup>199</sup>

De vernieuwde visie bij de communicatiestrategie betekent dus niet zozeer een andere koers in de communicatieve taakopvatting, maar een ander accent in de uitvoering ervan. Gemak blijft onverminderd belangrijk, maar met 'helpen'<sup>200</sup> wil de Belastingdienst een extra stap zetten. Het nieuwe concept 'Goed geregeld' is een 'kernbelofte' die samenvat 'wat burgers, bedrijven en ondernemers van de Belastingdienst mogen verwachten' ('iedereen betaalt en krijgt zijn deel').<sup>201</sup>

### 3.2.7.4 Uitgangspunten: opnieuw verfijningen en aanvullingen

Ook in deze periode worden de eerder gehanteerde uitgangspunten voortgezet en nader uitgewerkt.

- *Doelgroepbenadering.* Deze wordt verder verfijnd.<sup>202</sup> Toegenomen kennis over doelgroepen, bijvoorbeeld ten aanzien van hun houding tegenover de Belastingdienst, kan worden

199 Belastingdienst Notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie 2017, par. 8.

200 Belastingdienst Notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie 2017, par. 7-8.

201 Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 3-5.

202 Zie Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 4.4; Strategie interactie Belastingdienst met burgers, bedrijven en hun intermediairs 2018, p. 4-8 o.a. over 'interactietypologieën'.

gebruikt bij het ontwerpen van informatie. Zo moet de website of een brochure 'de gemakzoekende' burger met minimale inspanning verder helpen, terwijl 'de veeleisende burger' daarnaast aanvullende informatie moet kunnen raadplegen.<sup>203</sup> Doelgroepkennis kan dus relevant zijn met het oog op o.a. diepgang en informatievolgorde van voorlichting, ook in het licht van 'doenvermogen' van burgers.<sup>204</sup>

- *Doelgerichte communicatie*. Belangrijk blijft dat communicatie 'duidelijk, handelingsgericht en ondersteunend' is.<sup>205</sup> Met het oog op de te bereiken doelen van communicatie is de toegenomen gedragswetenschappelijke kennis van belang. Een en ander brengt mee dat alle uitingen van de Belastingdienst (dus ook voorlichting) de 'compliance-boodschap' moeten bevatten.<sup>206</sup> Daartoe zet de Belastingdienst steeds bepaalde elementen ('basingrediënten') in: actie en gemak, wederkerigheid en (sociale) normen (zie ook paragraaf 3.2.6.2, jaren '00). Ook valt het accent op *daadwerkelijk* gedrag op (*actie*).<sup>207</sup> Slechts *willen*, *weten* en *kunnen* is immers niet altijd genoeg – burgers moeten vaak ook daadwerkelijk iets *doen*.<sup>208</sup> Daarom moeten mensen '[o]p het juiste moment en de juiste plaats worden *getriggerd* om de gewenste actie te verrichten' ('dat-wat-hoe-formule').<sup>209</sup>
- '*Fouten voorkomen*': niet achteraf repareren of corrigeren, maar voorkomen van fouten met goede communicatie blijft belangrijk.<sup>210</sup>

Daarnaast worden nieuwe uitgangspunten geïntroduceerd, zoals:

- 'Helpen': dit gaat volgens de Belastingdienst verder dan makkelijk maken, maar vraagt een 'stap extra' in communicatie, met name in service bieden (zie paragraaf 3.2.6.1), zoals verwijzingen naar aanvullende informatie, een 'checklist', 'rekenhulp' of 'rechtenchecker'.<sup>211</sup> *Gemak* blijft overigens onverminderd belangrijk.<sup>212</sup>
- 'Menselijke maat'. Hieronder wordt verstaan dat communicatie 'persoonlijker en meer op maat' kan. Dit begrip wordt in het Beleidsplan communicatie 2018-2021 geïntroduceerd in het kader van principes die 'extra belangrijk' worden geacht in het kader van de ondersteuning van burgers 'op de juiste plaats en het juiste moment'.<sup>213</sup>

In deze periode breidt het palet aan voorlichting ook verder uit. Hierbij valt met name de opkomst van informatieverstrekking via sociale media op, zoals Facebook en Twitter.<sup>214</sup> De

203 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 4.4.

204 Strategie interactie Belastingdienst met burgers, bedrijven en hun intermediairs 2018, p. 4-8.

205 Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 7.

206 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 4 en par. 4.2.1. De elementen bij die boodschap 'zijn gebaseerd op wetenschappelijke inzichten over gedrag' en sluiten aan 'bij de wens van de Belastingdienst om gericht te sturen op (duurzame) *compliance*'; Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 7.

207 Actiegericht, zie Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 3.8.

208 Belastingdienst Notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie 2017, par. 7.

209 Belastingdienst Notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie 2017, par. 7. Zie ook Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 7: 'handelingsgericht' en Strategie interactie Belastingdienst met burgers, bedrijven en hun intermediairs 2018, p. 3: 'handelingsperspectief'.

210 Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 7.

211 Belastingdienst Notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie 2017, par. 7-8. Het idee van helpen is bovendien 'een inclusieve boodschap (impliciet): ook de laatste honderd gaan we helpen.'

212 Zie Belastingdienst Notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie 2017, par. 1 en 8.

213 Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 7. Het komt ook aan bod als 'kernelement' in de Belastingdienst Notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie 2017, par. 4.

214 Belastingdienst Notitie inzet sociale media door de Belastingdienst 2011; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, 4.3.3), webcare etc. (Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 2.3).

eerder ingezette strategie om – ook bij voorlichting – te sturen op kanalen wordt voortgezet.<sup>215</sup> Internet wordt het voorkeurskanaal van de Belastingdienst.<sup>216</sup> De traditionele kanalen, zoals baliebezoek en de BelastingTelefoon, worden in de loop der jaren verder teruggedrongen.

Kortom, de Belastingdienst zet in de periode van de jaren 2010-2020 zijn koers voort met andere accenten. Duidelijk is dat communicatie als beleidsinstrument weloverwogen wordt ingezet.

### 3.2.8 Jaren 20: Betrouwbare en effectieve communicatie

Hoewel deze periode nog relatief aan het begin staat, zijn de contouren van de communicatieve taakopvatting reeds goed zichtbaar. Ontwikkelingen die de beginperiode van dit decennium bepalen zijn diverse gebeurtenissen die de reputatie van en het vertrouwen in de Belastingdienst hebben geschaad, zoals de Kinderopvangtoeslagaffaire, etnisch profileren, ICT-problematiek en oneigenlijk gebruik van persoonsgegevens.<sup>217</sup> De Belastingdienst is voortdurend in de media en in de regel niet in positieve zin.<sup>218</sup> Daarnaast spelen in deze periode diverse bestuurlijk-organisatorische ontwikkelingen, zoals de ontvlechting van onderdelen van de Belastingdienst en de COVID-19 pandemie.<sup>219</sup> Volgens burgers en bedrijven is de betrouwbaarheid van de Belastingdienst gedaald.<sup>220</sup> Uit het Jaarplan 2022 van de Belastingdienst komt goed naar voren hoeveel impact de fouten die aan het licht zijn gekomen hebben op het vertrouwen in de Belastingdienst:

‘Het vertrouwen van de samenleving dat de Belastingdienst zijn maatschappelijke taak zorgvuldig en verantwoordelijk uitvoert, is onder druk komen te staan. Dat merken alle medewerkers. En dat zien we ook terug in de cijfers. Publieksonderzoeken zoals de Fiscale Monitor<sup>1</sup> laten zien dat het oordeel van burgers en bedrijven over de Belastingdienst minder positief is geworden. Het vertrouwen in ons ligt op het laagste niveau sinds we meten.’<sup>221</sup>

215 Zie Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, 3.5 en 3.6; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 2.3; Den Boer 2014.

216 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, 3.5 en 3.6; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 2.3.

217 Belastingdienst, Uitvoerings- en Handhavingsstrategie 2022, p. 13; Meerjarenvisie Belastingdienst 2020-2025; Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 1; Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 3; Belastingdienst Jaarplan 2021; 3e Voortgangsrapportage Belastingdienst 2020, par. 2.2.

218 Zie het nieuwsoverzicht in <https://www.nu.nl/tag/Belastingdienst> (laatstelijk geraadpleegd 25 januari 2022).

219 Zie over dergelijke ontwikkelingen Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 4-5, 8-9, 11; Belastingdienst Jaarplan 2020, p. 40 e.v.; Brief van staatssecretarissen Vijlbrief en Van Huffelen van 15 juli 2020, kenmerk 2020-0000132473; Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 2.

220 Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 11 (onder verwijzing naar de Fiscale Monitor): ‘Burgers en bedrijven moeten uit kunnen gaan van een betrouwbare Belastingdienst. In 2020 is hun mening over de betrouwbaarheid van onze organisatie minder positief geworden: 47% – tegen 54% in 2019 – vond ons wel betrouwbaar tot helemaal betrouwbaar. De opgave is duidelijk: we moeten en willen die trend weer ombuigen.’

221 Belastingdienst Jaarplan 2022, p. 6.

Tegelijkertijd spreekt de Belastingdienst de ambitie uit om 'de beste Belastingdienst voor Nederland te worden'.<sup>222</sup> Dienstverlening is een van de belangrijkste terreinen waarop verbetering nodig en 'urgent' is.<sup>223</sup> Deze context heeft invloed op de communicatiestrategie en de gehanteerde uitgangspunten.

In deze periode wordt de bestaande koers qua communicatie voortgezet, maar er zijn opvallende andere accenten ten opzichte van eerder perioden. In het oog springt de nadruk op begrippen als 'vertrouwen', 'betrouwbaarheid' en 'reputatie'.<sup>224</sup> Veelzeggend is de titel van het Jaarplan 2022: 'Bouwen aan vertrouwen'.<sup>225</sup>

In het licht van de centrale onderzoeksvraag van dit onderzoek is de focus op het vertrouwen in en de betrouwbaarheid van de Belastingdienst een bij uitstek relevante ontwikkeling.

### 3.2.8.1 Visie op communicatie en dienstverlening: betrouwbare en effectieve voorlichting is essentieel

Net als voorheen wordt communicatie beschouwd als beleidsinstrument, een middel om beleidsdoelen van de Belastingdienst te helpen realiseren.<sup>226</sup> In deze periode valt evenwel onmiddellijk op dat in de communicatiestrategie niet zozeer de compliancedoelstelling voorop wordt gesteld, als wel het *vertrouwen* in de Belastingdienst.<sup>227</sup> De openingszinnen van het Communicatiebeleid 2018-2021 zetten onmiddellijk de toon:

222 Op weg naar de beste Belastingdienst voor Nederland', *Kamerstukken II 2019/2020*, 31066, nr. 700; Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 8, 11; Belastingdienst, Visie en ambitie dienstverlening 2021, p. 2.

223 Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 11. Op p. 12 wordt toegelicht dat de oorzaken onder andere liggen in verouderde ICT en te ingewikkelde wet- en regelgeving. Bovendien is het 'doenvermogen' van burgers niet altijd toereikend. Zie ook Fundamentele Transformatie Dienstverlening Belastingdienst - Knelpuntanalyse 2020 en Handelingsperspectieven voor de fundamentele transformatie van de Belastingdienst 2020; Van Hoeflaken 2021, par. 9; Kamerbrief van staatssecretaris Vijlbrief van 28 september 2021, kenmerk 2021-0000193425.

224 Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 2 en p. 3-4; Belastingdienst Jaarplan 2021, o.a. p. 3, 11, 60; Rijksbegroting 2021 (Ministerie van Financiën), *Kamerstukken II 2020/2021*, 35570 IX, nr. 2, p. 87; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 30; 3e Voortgangsrapportage Belastingdienst, Toeslagen, Douane 2020, p. 5-9. Over *vertrouwen* en de rol van dienstverlening zie de brief Staatssecretaris van Financiën van 29 juni 2021, nr. 2021-0000126162, V-N 2021/31.17; Rijksbegroting 2022 (Ministerie van Financiën), *Kamerstukken II 2021/2022*, 35925 IX, nr. 2, p. 11 (en zie p. 21-24), noemt als één van de vier thema's voor 2022 'Belastingdienst op orde: betrouwbaar, benaderbaar en behulpzaam'.

225 Belastingdienst Jaarplan 2022. Zie ook Rijksbegroting 2022 (Ministerie van Financiën), p. 97.

226 Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 11; Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 23, waarin 'Dienstverlening' wordt genoemd als instrument bij de uitvoerings- en toezichtstrategie, wat ook gaat om voorlichting. Belastingdienst, Uitvoerings- en Handhavingsstrategie 2022, hoofdstuk 3. Verder besteedt de Belastingdienst aandacht aan zijn 'merk', zie Belastingdienst Merkgids 2020 en Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, par. 2. Door middel van publieksonderzoek wordt onderzocht hoe de boodschap van de Belastingdienst bij het publiek 'valt', zie Rapportage kernboodschappen Belastingdienst 2018.

227 De aanloop daarvan is al te zien in de laatste jaren van de vorige periode, zie Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 1; Fundamentele Transformatie Dienstverlening Belastingdienst - Knelpuntanalyse 2020, par. 2, p. 42, 44; Nijenhuis 2018, par. 3.

'Kern

Het vertrouwen in de Belastingdienst kan intern en extern beter. Een samenhangende en proactieve communicatiestrategie draagt daaraan bij.<sup>228</sup>

Vertrouwen van de burger in de Belastingdienst is nodig voor *compliance*, zo volgt uit de introductie van het communicatieplan:

'De strategie van de Belastingdienst is erop gericht dat burgers en ondernemers vrijwillig de regels naleven (*compliance*). (...) Cruciaal daarvoor is dat ze het handelen van de Belastingdienst als gezaghebbend, gerechtvaardigd en ondersteunend ervaren. Daar is vertrouwen voor nodig.<sup>229</sup>

Het vertrouwen in de Belastingdienst is essentieel voor de uitvoeringsstrategie van de Belastingdienst, aldus het Jaarplan 2022:

'Bouwen aan vertrouwen

We zullen het vertrouwen van burgers, bedrijven en samenleving moeten terugwinnen, want dit vertrouwen is een fundament onder de naleving van fiscale regels (zie onze strategie (...)).<sup>230</sup>

Communicatie is er 'om bij te dragen aan vertrouwen en *compliance*'.<sup>231</sup> Dit thema wordt voortgezet in het Jaarplan Communicatie 2020. Het Jaarplan Communicatie opent (eveneens) met een analyse waarin het belang van vertrouwen in de Belastingdienst centraal wordt gezet:

'Maatschappelijk draagvlak en vertrouwen zijn een voorwaarde om als Belastingdienst effectief te kunnen functioneren. Vertrouwen van burgers en bedrijven in de overheid is niet meer vanzelfsprekend. Het is onlosmakelijk verbonden met hoe we onze taken uitvoeren. In ons geval: hoe we zorgen dat mensen hun belasting betalen of de toeslag krijgen waar ze recht op hebben.'<sup>232</sup>

Om dit vertrouwen te bevorderen, wil de Belastingdienst allerlei vernieuwingen realiseren. Voor dit onderzoek is van belang dat goede, betrouwbare communicatie daarbij als noodzakelijk wordt gezien:

'Betrouwbare en effectieve uitvoeringscommunicatie vormt daarbij een essentieel onderdeel.'<sup>233</sup>

Ook verderop in het Jaarplan Communicatie 2020 onderstreept de Belastingdienst de praktische noodzaak van goede, betrouwbare communicatie (waaronder voorlichting).<sup>234</sup> Het is onontbeerlijk voor de uitvoering:

228 Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 1.

229 Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 1.

230 Belastingdienst Jaarplan 2022, p. 7.

231 Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 2.

232 Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 2.

233 Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 2. Zie ook onderdeel 'Aanpak': 'Uitvoerings- en toezichtcommunicatie. Hierbij gaat het over betrouwbare en effectieve communicatie over het uitvoeringsbeleid van de Belastingdienst. Communicatie is een onderdeel van alle aspecten van uitvoering en toezicht. Het moet bijdragen aan *compliance* en vertrouwen.'

234 Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 5: 'Hierbij gaat het over betrouwbare en effectieve communicatie over het uitvoeringsbeleid van de Belastingdienst. Communicatie is een onderdeel van alle aspecten van uitvoering en toezicht. Het moet bijdragen aan *compliance* en vertrouwen.'

'De uitvoerings- en toezichtstrategie van de Belastingdienst is ondenkbaar zonder zorgvuldige inzet van communicatie. Processen lopen pas goed als mensen weten wat ze moeten doen. We kunnen veel fouten voorkomen als we voor eenvoudige middelen en prettige interactie zorgen.'<sup>235</sup>

In de tweede plaats valt op in deze periode de burger nadrukkelijker centraal wordt gesteld ('gebruikersperspectief'<sup>236</sup>). Het motto van het Jaarplan Communicatie 2020 luidt:

'burgers, bedrijven én medewerkers centraal'.<sup>237</sup>

In het Jaarplan 2021 komt aan bod dat 'het perspectief van burgers' op de kwaliteit van de dienstverlening door uitvoeringsorganisaties (waaronder de Belastingdienst) onderbelicht is, en actie wordt ondernomen ter verbetering (o.a. inrichting van een externe toezichthouder).<sup>238</sup> Dit kan worden geplaatst tegen de achtergrond van de toenemende aandacht voor 'het burgersperspectief'.<sup>239</sup> Hoewel de Belastingdienst dit belangrijk vindt, is het nog niet zo makkelijk gezegd als gedaan. De verklaring daarvoor is eerlijk, maar ook enigszins onluisterend:

'Alleen naar techniek wijzen is echter te makkelijk. We vinden het ook gewoon moeilijk om klanten centraal te zetten. We zijn van oudsher een juridisch georiënteerde organisatie, vooral bezig met aangiften en het goed toepassen van de wet. Onze eerste vraag is nog vaak: klopt het? En dan pas: snapt iemand dit nog?'<sup>240</sup>

Uit een 'knelpuntenanalyse' naar dienstverlening volgt dat het perspectief en belang van burgers 'vaker niet dan wel het vertrekpunt' zijn (geweest) bij ontwerpen en inrichten van dienstverlening.<sup>241</sup> Dienstverlening moet de komende jaren verder worden verbeterd en het perspectief van de gebruiker moet centraal komen. In de Visie en ambitie dienstverlening Belastingdienst 2021 is neergelegd dat het perspectief van burgers (etc.) vanaf nu als vertrekpunt geldt.<sup>242</sup>

### 3.2.8.2 *Uitgangspunten communicatiebeleid: uitwerkingen en nieuwe focuspunten*

De dienstverleningsstrategie kenmerkt zich (ook in deze periode) door 'gemak', 'voorkomen van fouten' en goede informatie, zoals het Jaarplan 2021 laat zien:

'Onze strategie is er op gericht burgers en bedrijven in staat te stellen hun belastingzaken te regelen onder andere door een omgeving te creëren waarin het maken van fouten zoveel mogelijk wordt voorkomen. We willen het hen gemakkelijk maken goede aangiften te doen, aanspraak te maken op rechten en aan hun verplichtingen te voldoen. De activiteiten

<sup>235</sup> Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 11.

<sup>236</sup> Zie Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 86 met de aanbeveling om diensten 'nog meer vanuit gebruikersperspectief' te ontwikkelen.

<sup>237</sup> Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 2. Het motto is 'niet verrassend, maar wel dringend'. Zie ook Fundamentele Transformatie Dienstverlening Belastingdienst - Knelpuntenanalyse 2020, p. 42.

<sup>238</sup> Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 5.

<sup>239</sup> Zie paragraaf 2.2.4, 5.2.

<sup>240</sup> Belastingdienst, Corporate verhaal Belastingdienst 2018, p. 2.

<sup>241</sup> Fundamentele Transformatie Dienstverlening Belastingdienst - Knelpuntenanalyse 2020, par. 6.1.

<sup>242</sup> Belastingdienst, Visie en ambitie dienstverlening 2021, p. 2.

die wij hierna beschrijven dragen er aan bij dat burgers en bedrijven passend en tijdig over informatie kunnen beschikken of worden geïnformeerd of dragen bij aan het gemak waarmee zij aan hun verplichtingen kunnen voldoen of aanspraak kunnen maken op hun rechten.<sup>243</sup> Bij informeren gaat het om het ondersteunen van burgers en bedrijven in het kennen, begrijpen en kunnen uitvoeren van de belastingregels. Bij gemak gaat het erom het aantal stappen dat een burger of bedrijf moet zetten zo klein mogelijk te maken en deze zo vorm te geven dat ze worden geholpen om de noodzakelijke acties juist uit te voeren. Gemak betekent dus tegen zo gering mogelijke inspanning en zo gering mogelijke kosten het goede kunnen doen. Het nakomen van verplichtingen en aanspraak maken op rechten moet gemakkelijk zijn door aan te sluiten op processen en routines van de doelgroep, waarbij dubbel werk wordt voorkomen.<sup>244</sup>

Wat betekent dat voor de uitgangspunten die in deze (begin)periode worden gehanteerd in de communicatiestrategie? Het communicatiebeleid uit het begin van deze periode laat geen trendbreuken zien, maar een aantal bekende elementen krijgt 'extra aandacht'.

- 'Menselijke maat': dit vraagt bij communicatie ook 'extra aandacht voor de minder zelfredzame burgers' (bijv. in het kader van digitalisering, geletterdheid of moeilijke persoonlijke omstandigheden).<sup>245</sup>
- Doelgroep- en doelgerichte communicatie: in dit kader is te zien dat diverse aanleidingen voor communicatie thematisch worden onderscheiden (o.a. 'reguliere communicatie' ter ondersteuning van nakoming van rechten en plichten, communicatie over 'impactvolle veranderingen'<sup>246</sup>). Centraal punt blijft: 'Burgers en bedrijven op het juiste moment en de juiste plaats ondersteunen'.<sup>247</sup>
- Fouten voorkomen<sup>248</sup> en gemak: Deze blijven onverminderd van belang. Zoals boven aan bod kwam, houdt 'gemak' in 'tegen zo gering mogelijke inspanning en zo gering mogelijke kosten het goede kunnen doen'.<sup>249</sup>

In communicatiebeleid is ook een enkel nieuw element ten opzichte van eerdere periodes te zien, zoals:

- 'Doenvermogen'. De Belastingdienst heeft (net als andere grote uitvoeringsinstanties) te maken met burgers bij wie hetgeen van hen wordt verwacht soms sterk afwijkt van hetgeen

243 'Daarmee dragen de activiteiten bij aan het realiseren van de tussendoelen 'informeren' en 'gemak' die zijn opgenomen in het hoofdstuk Belastingen van de begroting van het ministerie van Financiën.'

244 Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 13; Belastingdienst, Visie en ambitie dienstverlening 2021, p. 3.

245 Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 11. Zie ook Belastingdienst Jaarplan 2020, p. 3; Belastingdienst, Visie en ambitie dienstverlening 2021, p. 2-3, 6; Belastingdienst Jaarplan 2022, p. 23.

246 Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 11-12.

247 Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 3; Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 6-7. Zie Belastingdienst, Uitvoerings- en Handhavingsstrategie 2022, par. 3.

248 Belastingdienst Jaarplan 2020, p. 22. Zie ook 'beweging naar de voorkant', p. 6, 9 en p. 19: 'In één keer goed'; Belastingdienst, Visie en ambitie dienstverlening 2021, p. 3; Belastingdienst Jaarplan 2022, p. 6, 11, 13.

249 Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 7; Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 11; Belastingdienst Jaarplan 2020, p. 7, 9, 23-24; Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 13; Rijksbegroting 2021 (Ministerie van Financiën), *Kamerstukken II 2020/2021, 35570 IX*, nr. 2, p. 92 e.v.

- zij daadwerkelijk aankunnen (het door de WRR geïntroduceerde 'doenvermogen').<sup>250</sup> Dit vraagt van de Belastingdienst ook daarmee rekening te houden in zijn dienstverlening.<sup>251</sup>
- 'Duidelijke taal': Dit is op zich niet nieuw, maar wordt in het Jaarplan 2021 weer apart benoemd. Het gaat om 'het vereenvoudigen en beter leesbaar maken van onze brieven, berichten en formulieren' (dus ruimer dan voorlichting).<sup>252</sup> Bovendien worden er 'burgerpanels' bij betrokken.

Daarnaast hanteert de Belastingdienst in zijn Visie en ambitie dienstverlening (2021) vijf principes voor communicatie en dienstverlening:<sup>253</sup>

- 'Passend': dienstverlening moet passend zijn bij de behoeften van burgers. De leefwereld van de gebruiker moet leidend zijn. Het perspectief van de burger is altijd het vertrekpunt.
- 'Overzichtelijk': het interactiepalet van de Belastingdienst is overzichtelijk zijn. De Belastingdienst zorgt voor 'duidelijke en vindbare informatie' zodat burgers weten wat er van hen verwacht wordt en zij gemakkelijk en foutloos zaken kunnen doen met de Belastingdienst.
- Respectvol: communicatie is altijd met respect en met oog voor de situatie en leefwereld van de burger. De menselijke maat en waar nodig maatwerk worden toegepast.
- Betrouwbaar: de Belastingdienst communiceert betrouwbaar en transparant. Informatie is tijdig, juist, relevant en begrijpelijk.

Verder valt op dat het palet aan voorlichting steeds verder wordt uitgebreid. Zo gaat de BelastingTelefoon in bepaalde situaties burgers actief bellen, nieuw is chatten en Instagram, en er komt meer ondersteuning voor minder zelfredzame burgers.<sup>254</sup>

In de periode per 2020 is en blijft voorlichting functioneel voor het algemene beleidsdoel van *compliance* van de Belastingdienst (beleidsinstrument).

Opvallend is dat de communicatieve taakopvatting een nieuwe dimensie krijgt door de nadruk op 'vertrouwen' en 'betrouwbaarheid' en de aandacht voor het perspectief van burgers (gebruikers). Bij voorlichting (en dienstverlening in ruimere zin) gaat het volgens de Belastingdienst om *effectieve* en *betrouwbare* informatie. Deze terminologie toont een opvallende verschuiving ten opzichte van eerdere perioden, waarin de nadruk meer lag bij dienstverlening als beleidsinstrument.

<sup>250</sup> Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 12.

<sup>251</sup> Zie ook Handelingsperspectieven voor de fundamentele transformatie van de Belastingdienst 2020, p. 10, 15-16, 25, 146-147 over 'doenvermogen' en hoe dienstverlening daarmee beter rekening kan houden.

<sup>252</sup> Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 16. Belastingdienst Jaarplan 2022, p. 15; 3e Voortgangsrapportage Belastingdienst, Toeslagen, Douane 2020, p. 15; Nijenhuis 2018, p. 148. Vgl. de brief van staatssecretaris van Financiën Vijlbrief van 29 juni 2021, nr. 2021-0000032204, V-N 2021/35.8: o.a. 'De Belastingdienst is zich ervan bewust dat het doen van aangifte erfbelasting voor veel mensen moeilijk is. (...) De Belastingdienst probeert hier met gerichte informatie op zijn website zo goed mogelijk aan tegemoet te komen. (...) Standaardbrieven worden vooraf gecontroleerd op leesbaarheid en begrijpelijkheid door medewerkers van de directie Klantinteractie en Services.'

<sup>253</sup> Belastingdienst, Visie en ambitie dienstverlening 2021, p. 3. Deze principes zijn gebaseerd op (zie p. 9) de overheidsbrede principes voor communicatie en dienstverlening (2020). Zie ook 3e Voortgangsrapportage Belastingdienst, Toeslagen, Douane 2020, p. 5.

<sup>254</sup> Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 13-17; Belastingdienst Jaarplan 2020, p. 24. In de Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, par. 6.4 worden ook nieuwe mogelijkheden voor dienstverlening behandeld, zoals 'videobellen'. Zie ook 3e Voortgangsrapportage Belastingdienst, Toeslagen, Douane 2020, hoofdstuk 2.

### 3.2.9 Effectiviteit van voorlichting

Hierboven is in kaart gebracht op welke wijze de Belastingdienst zijn voorlichtende taak beleidsmatig invult. Een vraag die tot nog toe onbeantwoord is, betreft de effectiviteit van voorlichting ('werkt' het ook?). Een dergelijke vraag stelt de Belastingdienst zichzelf ook, zoals is te zien in het kader van 'beleidsdoorlichtingen' waarin de doeltreffendheid en doelmatigheid van het beleid wordt beoordeeld. Ik ga hierop in, omdat het niet alleen onderbouwing biedt bij de gehanteerde strategie, maar ook gewicht geeft aan het beleidsmatige argument voor de voorlichtende taak (paragraaf 2.3.3).

'Beïnvloeding van normen en waarden, houding, gedrag en kennis van belastingplichtigen kan leiden tot een meer compliant gedrag van belastingplichtigen. Hoewel niet iedere uitgave voor externe communicatie direct terug te zien is in een verhoging van de rechtshandhaving, zijn dienstverlenende en instrumentele voorlichting er zeker op gericht om compliance te bevorderen en daarmee de rechtshandhaving.'<sup>255</sup>

Voor wat betreft de effectiviteit van voorlichting is met name de beleidsdoorlichting van het onderdeel *dienstverlening* relevant, recent uitgevoerd in 2015 en 2020.<sup>256</sup> Het beeld dat daaruit naar voren komt is tweeledig. In de eerste plaats wordt in beide beleidsdoorlichtingen geconcludeerd dat het niet mogelijk is om 'hard te maken' wat dienstverlening (waaronder voorlichting) toevoegt aan de compliancedoelstelling van de Belastingdienst.<sup>257</sup> Reden is dat de causaliteit tussen beleid (*dienstverlening*) en uitkomst (*compliance*) op basis van de beschikbare data niet valt vast te stellen. De Belastingdienst registreert bijvoorbeeld niet wie gebruik maakt van welke dienstverleningsinstrumenten, waardoor het precieze effect op (verschillende aspecten en niveau van) *compliance* niet cijfermatig kan worden geconcretiseerd. Daarbij speelt mee dat dienstverlening lastig kan worden geïsoleerd van de andere instrumenten in de uitvoering, zoals toezicht en opsporing en massale processen.<sup>258</sup>

Dit alles neemt niet weg dat volgens de Belastingdienst op basis van algemene wetenschappelijke theorie het veronderstelde effect van dienstverlening op *compliance* aannemelijk

255 Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 1.2.

256 Zie Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015.

257 Zie Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, par. 4.1; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 6, par. 5.3. Voor een beschrijving van redenen die een cijfermatige onderbouwing compliceren, zie Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst par. 2.2.

258 De Leeuw in Van Hoeflaken 2021, par. 9.

kan worden gemaakt.<sup>259</sup> Ondanks een gebrek aan 'hard bewijs', aldus de Beleidsdoorlichting Dienstverlening 2015, 'wordt breed en internationaal gedeeld dat dienstverlening in dit opzicht een essentiële rol speelt.'<sup>260</sup> Het beschikbare (veelal internationale) onderzoek ondersteunt de relatie tussen dienstverlening en *compliance* (zie paragraaf 3.2.7).<sup>261</sup> Kortom, hoewel een concrete onderbouwing van de effectiviteit dus niet goed is te geven, kan de relatie tussen dienstverlening en *compliance* volgens de Belastingdienst wel voldoende overtuigend theoretisch worden gefundeerd.

De relevantie van deze constatering voor de gehanteerde invulling van de voorlichtende taak is dat het blootlegt dat de Belastingdienst zijn communicatiestrategie steeds weloverwogen vormgeeft. In het kader van de centrale onderzoeksvraag is van belang dat de Belastingdienst – steeds beter onderbouwd – doorgaat op de in de jaren 80 en 90 ingeslagen weg en zijn voorlichtende taak invult op grond van weldoordacht (communicatie) beleid. Voorlichting is dus niet een 'bijkomstigheid' bij heffing en inning, maar een zaak van uitvoeringsstrategie.

### 3.2.10 Visie op het gewenste niveau van dienstverlening

Tot slot komt de vraag op: hoe 'goed' moet – althans wil – de Belastingdienst zijn voorlichtende taak uitvoeren? Welk niveau van dienstverlening is goed, of goed genoeg (paragraaf 2.4.2.1). Die vraag is relevant omdat de Belastingdienst enerzijds hoge ambities heeft (zie hierboven), maar tegelijkertijd niet beschikt over een onuitputtelijke bron van middelen.

259 Zie Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, par. 4.1.3, over de beleidstheorie en gedragswetenschappelijke onderbouwing ervan zie par. 2.4-2.5; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 6, par. 5.3. Zie ook de toelichting in Rijksbegroting 2021 (Ministerie van Financiën), *Kamerstukken II* 2020/2021, 35570 IX, nr. 2, p. 74 in het kader van de strategie van de Belastingdienst: 'Traditioneel is het beeld dat alle mensen rationele beslissers zijn die een kosten-baten (economische) afweging maken over regels naleven en belasting betalen en op basis daarvan hun beslissing nemen. In een dergelijk beeld gebeurt het afdwingen van regelnaleving repressief door het uitvoeren van controles, het vergroten van de pakkans en het opleggen van sancties. Sociaalwetenschappelijk onderzoek leert dat mensen vaak niet volledig rationeel kiezen en ook dat ze bij die keuze rekening houden met andere dan louter economische afwegingen. Zo blijken persoonlijke opvattingen en sociale normen van invloed op het nalevingsgedrag. Daarbij komt het ook voor burgers en bedrijven zich wel aan de regels willen houden maar vindt het niet-naleven zijn oorsprong in onduidelijkheid van wet- en regelgeving, procedures of communicatie vanuit de overheid. Verder blijkt uit onderzoek dat het gemakkelijker maken om aan verplichtingen te kunnen voldoen en het wegnemen van mogelijkheden om fouten te maken beter zorgt voor blijvende naleving, dan het afdwingen hiervan.'

260 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 47; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 47.

261 Volgens wetenschappelijke theorie is die relatie enerzijds *direct*: goede, duidelijke ondersteuning (informatie e.d.) bevordert het doen van (een juiste) aangifte. Anderzijds *indirect*: dienstverlening heeft een positief effect op de bereidheid tot naleving en het vertrouwen in de Belastingdienst, wat ook positieve invloed heeft op *compliance*. Zie Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, par. 2.4-2.5, 4.1.3; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 2.2, par. 5. Onderzoek laat zien dat dienstverlening het vertrouwen in de Belastingdienst versterkt, en naarmate het vertrouwen toeneemt, heeft dat een positieve invloed op *compliance* (zie Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 2.2 onder verwijzing naar Gangl e.a. 2013; Van Rooij en Geurts 2014, par. 2; Belastingdienst, Communicatiebeleid 2018-2021, p. 2.

Al in de jaren 90 vroeg de Belastingdienst zich in zijn communicatiebeleid af wat het 'gewenste niveau' van dienstverlening is.

'De Belastingdienst wil zijn dienstverlening en communicatie uitbreiden en verbeteren. Dat roept onmiddellijk de vraag op hoever daarmee moet worden gegaan. Wat is de grens van het gewenste serviceniveau?'<sup>262</sup>

De beantwoording wordt in de oudere communicatiebeleidsplannen uitgewerkt aan de hand van een ondergrens en bovengrens.

'Er is een minimumniveau van communicatie en dienstverlening dat de Belastingdienst zou moeten realiseren. En er is een bovengrens die niet overschreden moet worden.'<sup>263</sup>

Als *ondergrens* bepaalde de Belastingdienst dat 'basisinformatie'<sup>264</sup> beschikbaar moet worden gesteld en dat de Belastingdienst belastingplichtigen moet attenderen op veranderingen met fiscale consequenties.<sup>265</sup> Tegelijkertijd is niet de bedoeling van de Belastingdienst 'om de eigen verantwoordelijkheid van de individuele burger over te nemen', of 'deze suggestie te wekken'.<sup>266</sup> Dan komt de *bovengrens* in beeld, evenals waar informeren (etc.) overgaat in adviseren (zie paragraaf 2.5.2.5).

262 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 5.1. Zie ook Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1996-2000, par. 2.2; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 2.2; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 2.5. Zie recenter Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020.

263 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1996-2000, par. 2.2; zie ook Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 1.1; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 2.2; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 2.5.

264 Onder 'basisinformatie' wordt in het Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 5.2 de communicatiemiddelen verstaan die rechtstreeks voortvloeien uit de operationele taken zoals aangiftebiljetten en belastingaanslagen en – in het verlengde daarvan – de toelichtingen, instructies, achtergrondinformatie, etc. Vgl. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 2.7 over het belang van kosteloze informatie ('Er moet immers van worden uitgegaan dat de voorlichting die de Belastingdienst geeft, in principe noodzakelijk is om de belastingplichtige aan zijn verplichtingen te kunnen laten voldoen of van zijn rechten gebruik te kunnen laten maken.')

265 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 2.5; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 2.2, Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1996-2000, par. 2.2; Niessen 1997, par. 5 dient de Belastingdienst een (zeer) actieve voorlichtende houding aan te nemen in situaties waarin aangifteplicht bestaat maar burgers niet altijd op de hoogte zijn dat zij zelf initiatief dienen te nemen.

266 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, par. 5.1.

Door de jaren heen streeft de Belastingdienst een steeds hoger niveau van dienstverlening (waaronder voorlichting) na.<sup>267</sup> Maar op dit punt doet zich wel een spanningsveld voor, waarvan de Belastingdienst zich bewust is:

'Er is een inherente spanning tussen het (...) serviceconcept van dienstverlening (gericht op het bereiken van *compliance* door tegemoet te komen aan de behoefte aan dienstverlening bij burger en bedrijf) en de bedrijfseconomische kant ervan (het doelmatig omgaan met publieke middelen).'<sup>268</sup>

Vanuit het oogpunt van 'een service invalshoek' is de vraag naar dienstverlening volgens de Belastingdienst 'schier onuitputtelijk'.<sup>269</sup> Waar de (boven)grens precies wordt gelegd, is voor de Belastingdienst uiteindelijk een uitkomst van politiek keuzes (beschikbaarheid middelen). In juridisch opzicht zal een evenwicht moeten worden gevonden tussen diverse belangen (paragraaf 2.4.2.1).

### 3.2.11 *Balans opmaken: ontwikkeling van de voorlichtende taak door de jaren heen?*

Het beeld van de voorlichtende taak van de Belastingdienst over de afgelopen decennia is dat de invulling van die taak een strategische kwestie is. De wijze van communicatie met de burger berust op een weldoordachte aanpak over de inzet van communicatie om beleidsdoelen te bereiken die de Belastingdienst als wetsuitvoerder heeft. De communicatiestrategie wordt sinds de jaren 80 steeds beter uitgewerkt en onderbouwd. De invulling van de voorlichtende taak zich heeft ontwikkeld van het louter 'beschikbaar stellen van informatie' tot een ruime, dienstverlenende houding met voorlichting als middel om beleidsdoelstellingen van de Belastingdienst te helpen realiseren.<sup>270</sup>

*Informeren* is vanuit de taakopvatting van de Belastingdienst absoluut niet meer los te zien van *compliance*.<sup>271</sup> De functie van voorlichting – voor zowel de Belastingdienst als burgers – is zichtbaar geëvolueerd van een *informatiefunctie* (jaren 70) tot een *dienstverlenings- en compliancefunctie* (aanvang in de jaren 80 en ontwikkeling vanaf de jaren 90). Die functies hangen samen, want met het oog op de op burgers rustende fiscale verplichtingen en rechten, dient informatie steeds niet enkel het vergroten van kennis (*weten*), maar moet het ook de burger in staat stellen om die verplichtingen na te komen (*kunnen*) en dat daadwerkelijk te doen (*doen*).

267 Zie paragraaf 3.2.8. Zie Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 52, 6, op p. 47: 'In de samenleving bestaat behoefte aan informatie, ondersteuning en hulp als het gaat om belastingzaken. De Belastingdienst ziet daarin voor zichzelf een rol en wenst een hoog niveau aan dienstverlening te bieden. Deze servicebenadering kent een overheid brede basis en wordt steeds verder ontwikkeld en gestimuleerd.' In de Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020 worden beleidsalternatieven afgewogen van 20% meer middelen (par. 6.4) en 20% minder middelen (par. 6.5), waarbij de varianten met 20% minder middelen niet realistisch worden geacht (p. 79).

268 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 6.

269 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 43.

270 Vgl. Smit 1984a, onder 'Voorbeschouwing'.

271 Rijksbegroting 2021 (Ministerie van Financiën), *Kamerstukken II 2020/2021*, 35570 IX, nr. 2, p. 90 over 'Informeren', als tussendoel voor *compliance*.

Zo bezien, is de invulling van de voorlichtende taak van de Belastingdienst een kwestie geworden waarbij de taak niet enkel een opdracht of werklast is, maar wordt uitgevoerd op een zo optimaal mogelijke wijze ('van de nood een deugd maken'). Als de Belastingdienst als wetsuitvoerder informatie moet verstrekken (voorlichtende taak), dan wordt dat zo ingericht dat het bijdraagt aan het helpen bereiken van beleidsdoelen (*compliance*), zo straalt het communicatiebeleid uit. Bovendien snijdt het mes aan twee kanten: enerzijds gemak en nakoming aan de zijde van de burger (begrijpelijk, snel, gemakkelijk, zo min mogelijk complexiteit, hulp én nakoming), anderzijds efficiënte en doelmatige uitvoering aan de zijde van de Belastingdienst (het is een bedrijfsmatige noodzaak, instrument in de uitvoerings- en toezichtstrategie, voorkomt fouten, kostenefficiënt).

### 3.3 Richtlijnen en uitgangspunten voor communicatie met burgers vanuit de Belastingdienst

Tot nu toe is geanalyseerd op welke wijze de Belastingdienst in de loop der tijd zijn voorlichtende taak opvat en vormgeeft, en welke beleidsontwikkelingen daarbij zijn te ontwaren. Daarbij lag de nadruk op de strategie die ten grondslag ligt aan de communicatiewijze met de burger. In deze paragraaf verschuift de aandacht naar de communicatiewijze in voorlichting zelf. Daarbij gaat het om de talige en tekstuele kant. Hoe ziet het taalgebruik eruit ('begrijpelijkheid') en welke benadering op taal- en tekstniveau wordt gehanteerd?<sup>272</sup> Het doel is om de communicatiewijze van de Belastingdienst met de burger, toegespitst op voorlichting, in kaart te brengen.<sup>273</sup> Dat biedt inzicht in de wijze waarop de Belastingdienst omgaat met het spanningsveld tussen enerzijds de ambitie om op begrijpelijke wijze te communiceren met burgers en anderzijds de vaak complexe fiscale wet- en regelgeving die aan dergelijke communicatie ten grondslag ligt (paragraaf 2.2.2, 2.5). De relevantie van die inzichten voor de centrale onderzoeksvraag is dat zij informatie opleveren voor het juridisch perspectief ten aanzien van de uitvoeringspraktijk van voorlichting.

#### 3.3.1 Uitgangspunten bij taalgebruik en communicatie

De uitgangspunten bij taalgebruik en communicatie van de Belastingdienst volgen uit onder andere de 'Huisstijl', de communicatiebeleidsplannen sinds de jaren 90 en de Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten (hierna: 'Communicatierichtlijnen').<sup>274</sup>

272 Hierover schreef ik eerder in Cramwinckel 2020, par. 2.2 en 2.3. De tekst van het onderhavige onderdeel is daarop gebaseerd en bouwt daarop voort.

273 Het gaat hier dus om inventariseren en beschrijven (descriptief) en niet om het vormen van een 'gewenste' aanpak voor voorlichting (normatief). Hier is evenmin een evaluatie beoogd van de door de Belastingdienst gehanteerde aanpak.

274 Zie Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten 2014. Voorheen waren diverse richtlijnen over het communicatiebeleid van de Belastingdienst toegankelijk via de website van de Rijkshuisstijl (laatstelijk geraadpleegd april 2020 via [www.rijkshuisstijl.nl](http://www.rijkshuisstijl.nl) > organisatiespecifieke richtlijnen > Belastingdienst, maar in juni 2021 zijn deze niet meer toegankelijk zonder account). De verwijzingen betreffen steeds de versies die beschikbaar waren in april 2020. Overigens zijn diverse stukken elders op het internet te vinden, zoals via <https://docplayer.nl/1281756-1-inleiding-3-2-communicatierichtlijnen-voor-belastingdienstteksten-4-3-structuur-5.html> (laatstelijk geraadpleegd 18 januari 2022).

Het communicatiebeleid van de Belastingdienst – zo volgt uit de Communicatierichtlijnen – heeft als noemer: ‘Duidelijke taal is normaal’.<sup>275</sup> Bij de Communicatierichtlijnen worden de volgende algemene uitgangspunten voor communicatie geformuleerd:<sup>276</sup>

- ‘Proces en logica van de lezer’: communicatie stelt de lezer centraal (bijv. in gehanteerde begrippen, onderwerpen, structuur; communicatie is ‘lezersgericht’).
- ‘Sturen op gedrag’: communicatie maakt duidelijk wat de Belastingdienst van burgers verwacht (bijv. moeten zij iets doen? Wat en hoe? Communicatie is ‘doelgericht’).
- ‘Verschillen tussen mensen erkennen’: communicatie houdt rekening met onderlinge verschillen om burgers zo goed mogelijk te helpen.

Het bovenstaande bekent voor teksten onder andere dat zij ‘handelingsgericht’ (gericht op *doen*) en ‘doelgroep- en lezersgericht’ zijn (rekening houden met kennis over de doelgroep in bijv. taalgebruik en hoeveelheid informatie).

*Terzijde: doelgroepbenadering en gelijkheid*

Overigens heeft een doelgroepbenadering bij informatieverstrekking in communicatief opzicht voordelen met oog op effectiviteit en begrijpelijkheid. Het roept mijns inziens evenwel vanuit juridisch oogpunt vragen op ten aanzien van rechtsgelijkheid (in hoeverre is differentiatie in informatie in overeenstemming met gelijke behandeling? Hoe veel ‘maatwerk’ bij voorlichting is mogelijk binnen het juridische kader?). De Belastingdienst adresseert de rechtsgelijkheid op een enkele plaats in het communicatiebeleid en acht het van belang dat informatiekanalen op elkaar zijn afgestemd en informatie steeds dezelfde inhoud moet hebben.<sup>277</sup> Op dit punt is bij mijn weten nog geen juridisch onderzoek beschikbaar.

De Belastingdienst heeft in zijn communicatie met burgers – zeker bij voorlichting – te maken met de uitdaging om de vaak ingewikkelde (taal in) fiscale wet- en regelgeving te ‘vertalen’ naar toegankelijke informatie voor burgers. Welke visie hanteert de Belastingdienst daarbij? Hoe gaat de Belastingdienst om met spanningsveld tussen enerzijds ‘juridische juistheid’ en anderzijds ‘begrijpelijkheid’ (paragraaf 2.5.2)? Duidelijk is dat het hierbij aankomt op samenwerking tussen (fiscaal) inhoudelijke specialisten en communicatiespecialisten.<sup>278</sup> Uit het communicatiebeleid kan overigens niet exact worden

<sup>275</sup> Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten 2014.

<sup>276</sup> De uitgangspunten zijn nader uitgewerkt in de Communicatiedoelstellingen van de Belastingdienst (april 2020). Zie ook Strategie interactie Belastingdienst met burgers, bedrijven en hun intermediairs 2018.

<sup>277</sup> Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 2.4; Belastingdienst, Nota Nabij en vertrouwd 2006, par. 1 en 3; Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, onder ‘Noties’ en onder ‘Doelen en doelstellingen’; Belastingdienst Beheersverslag 2003, par. 2.1; recenter in Strategie interactie Belastingdienst met burgers, bedrijven en hun intermediairs 2018, p. 2. Zie ook Verheij 2018, par. 3, die enkele moeilijkheden adresseert in differentiatie tussen omstandigheden van burgers (zoals zelfredzaamheid, opleidingsniveau) bij brieven van een bestuursorgaan voor toepassing van het vertrouwensbeginsel en gelijkheidsbeginsel.

<sup>278</sup> Vgl. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 4: ‘Bij al deze activiteiten is er een nauwe samenwerking tussen de onderdelen van de communicatiefunctie, de materiedeskundigen en het domein dienstverlening.’ Zie ook Belastingdienst, Schrijfwijze woorden en begrippen (digitaal geraadpleegd april 2020). Vgl. Boer 2013, p. 61.

afgeleid hoe het 'vertaalproces' in de praktijk feitelijk verloopt.<sup>279</sup> Op dit punt biedt theorie uit de taal- en communicatiewetenschap interessante inzichten (paragraaf 5.3.4). Wel kan uit het communicatiebeleid van de Belastingdienst worden afgeleid wat voor een soort 'ingrepen' op taal- en tekstniveau aan de orde zijn.<sup>280</sup> Dat biedt zicht op de manier waarop de Belastingdienst zijn voorlichting in talig opzicht beoogt vorm te geven. Ik ga daar hieronder op in.

### 3.3.2 Kwaliteitseisen voor (voorlichtings)teksten van de Belastingdienst

De Communicatierichtlijnen bevatten algemene kwaliteitseisen voor teksten van de Belastingdienst:

'Kwaliteitseisen voor teksten

Of het nu gaat om individueel geformuleerde brieven, standaardbrieven, schermteksten of formulieren, voor al die teksten geldt dat ze:

- een logische opbouw moeten hebben
- eenvoudig te begrijpen moeten zijn
- de juiste toon moeten hebben
- een heldere en zuivere argumentatie moeten bevatten
- inhoudelijk juist moeten zijn'.<sup>281</sup>

Bovendien bevat de Rijksbegroting van het Ministerie van Financiën (2022) in de beleidsartikelen *criteria* waaraan informatie van de Belastingdienst moet voldoen in het kader van de doelstelling om burgers *effectief te informeren* (paragraaf 2.3.3.3). Voldoende geïnformeerd, zo wordt gedefinieerd, betekent voor burgers 'dat ze weten *wat* ze moeten doen en *hoe* ze het moeten doen'.<sup>282</sup>

Informatie (dus ook voorlichting) die de Belastingdienst aan burgers verstrekt moet daarom aan een aantal criteria voldoen:

- de informatie sluit aan bij de fiscale situatie van burgers (...);
- de informatie is eenvoudig te begrijpen en sluit aan bij het kennisniveau van burgers (...);
- de informatie is eenvoudig te vinden;
- de informatie is eenvoudig toe te passen door burgers (...) in hun specifieke situatie;

<sup>279</sup> Voor zover mij bekend, is er bij de Belastingdienst geen op schrift gestelde handleiding ten aanzien van de vertaalslag van wetgeving naar voorlichting, waarin is neergelegd hoe het 'vertaalproces' precies verloopt en/of welke afwegingen daarbij moeten worden gemaakt. Wel wordt in het Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 4.4 gerefereerd aan 'afwegingskaders' voor het ontwerpen van informatie (bijvoorbeeld voor de mate van diepgang en informatievulgorde), die aldaar overigens niet zijn uitgewerkt. Zie voor een casestudy bij de voorlichting over de elektronische aangifte bij de Belastingdienst vanuit voorlichtingskundig perspectief in Klaassen 2004, o.a. p. 122-123.

<sup>280</sup> Bovendien worden in het communicatiebeleid criteria geformuleerd waaraan informatie van de Belastingdienst moet voldoen (zie paragraaf 3.3.2).

<sup>281</sup> Taalgebruik Belastingdienst (geraadpleegd april 2020).

<sup>282</sup> Rijksbegroting 2022 (Ministerie van Financiën), *Kamerstukken II 2021/2022*, 35925 IX, nr. 2, p. 95. Zie ook in Rijksbegroting 2021 (Ministerie van Financiën), *Kamerstukken II 2020/2021*, 35570 IX, nr. 2, p. 90.

- de informatie moet burgers (...) in staat stellen aan hun fiscale verplichtingen te voldoen of hen in staat stellen daarvoor hulp in te schakelen.<sup>283</sup>

De kwaliteitseisen zien dus op structuur (logische opbouw), begrijpelijkheid (eenvoud, afgestemd op lezer, toepasbaar), juistheid (inhoudelijk), passend (toon), vindbaarheid (toegankelijkheid). Dergelijke aspecten zijn ook te zien in de recenter geformuleerde principes op dienstverlening en communicatie.<sup>284</sup>

Hierna zal ik nader ingaan op de kwaliteitseisen van *juistheid* en *begrijpelijkheid* (paragraaf 3.3.3 e.v.) en op de betrouwbaarheid van informatie in voorlichting (paragraaf 3.3.6).

### 3.3.3 Kwaliteitseisen van juridische juistheid en begrijpelijkheid

Van alle eisen die de Belastingdienst stelt aan zijn communicatie met burgers, lijkt begrijpelijkheid prioriteit te hebben, zo illustreert het overkoepelende motto: 'duidelijke taal is normaal'.<sup>285</sup> Begrijpelijkheid en toegankelijkheid van informatie komt dan ook terug in vrijwel elk aspect van het communicatiebeleid. Begrijpelijkheid is volgens de Belastingdienst niet los te zien van de 'ontvanger' van de informatie (de burger). Dat volgt ook uit het eerstgenoemde uitgangspunt bij de Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten is dat in communicatie 'proces en logica van de lezer' als vertrekpunt wordt genomen.<sup>286</sup>

Teksten van de Belastingdienst (dus ook voorlichtende teksten) dienen juridisch juist én begrijpelijk te zijn, zo schrijven de Communicatierichtlijnen voor:

'[Z]org voor een goede balans tussen juridische juistheid en begrijpelijkheid  
We willen teksten die fiscaal juist zijn én in duidelijke taal geformuleerd. Het één hoeft niet ten koste te gaan van het ander.'<sup>287</sup>

Voor het evenwicht tussen juridische juistheid en begrijpelijkheid betreft de Belastingdienst bij teksten zowel (fiscaal) inhoudelijk deskundigen als tekstredacteuren.<sup>288</sup> Het is mij niet bekend wie – in geval van discussie over de balans tussen beide eisen in concrete gevallen – daarbij het 'laatste woord' heeft. Vermoedelijk zullen bij geschreven teksten

283 Rijksbegroting 2022 (Ministerie van Financiën), *Kamerstukken II 2021/2022*, 35925 IX, nr. 2, p. 95. In onder andere de Fiscale Monitor, beleidsdoorlichtingen dienstverlening en voortgangsrapportages wordt onderzocht in hoeverre streefwaardes ten aanzien van dienstverlening worden bereikt.

284 Zie Belastingdienst, *Visie en ambitie dienstverlening 2021*, p. 3.

285 Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten 2014.

286 Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten 2014.

287 Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten 2014.

288 Vgl. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 4: 'Bij al deze activiteiten is er een nauwe samenwerking tussen de onderdelen van de communicatiefunctie, de materiedeskundigen en het domein dienstverlening.' Zie ook Belastingdienst, *Schrijfwijze woorden en begrippen* (laatstelijk geraadpleegd 21 april 2020), waarin 'inhoudelijke specialisten en tekstredacteuren' worden genoemd; Klaassen 2004, p. 120-123 over voorlichting bij de elektronische aangifte en de samenwerking tussen voorlichtingsafdelingen en beleidsafdelingen, voorlichtingskundigen en materiedeskundigen.

(zoals toelichtingen) inhoudelijk deskundigen ter controle een ‘fiscale check’ doen, zo volgt althans uit een eerdere *case study*.<sup>289</sup>

### 3.3.3.1 Begrijpelijkheid: tekst-, zin- en woordniveau

*Begrijpelijkheid* betekent niet ‘Jip-en-Janneke-taal’, maar toegankelijk taalgebruik voor de doelgroep (zoals burgers met weinig fiscale kennis).<sup>290</sup> ‘Eenvoudig en duidelijk formuleren is daarbij het belangrijkste’, aldus de Taal- en Tekstrichtlijnen.<sup>291</sup> Dat vraagt van de Belastingdienst dus inspanningen op tekst-, zin- en woordniveau.

Op *tekstniveau* moet de tekst als geheel een logische opbouw hebben, overzichtelijk zijn en een in één oogopslag heldere, ‘scannable layout’ bevatten (‘structuur’).<sup>292</sup> Onder andere korte alinea’s, tussenkoppen, korte tekstdelen en opsommingen dragen hieraan bij, zo laten de Taal- en Tekstafspraken zien.

Op *zinsniveau* (‘formulering’) wordt begrijpelijkheid bevorderd door ‘eenvoudig en duidelijk’ formuleren.<sup>293</sup> Dan gaat het volgens de Taal- en Tekstafspraken om zinnen met een eenvoudige structuur (geen tangconstructies of opeenstapelingen van bijzinnen), korte zinnen, positieve formuleringen (geen dubbele ontkenningen) en geen vaag taalgebruik (geen onpersoonlijke lijdende vorm). Ook dienen formuleringen slechts voor één uitleg vatbaar te zijn (geen dubbelzinnigheid).

289 Zie Klaassen 2004, p. 123 die in het kader van een casestudy naar voorlichting bij de elektronische aangifte beschrijft dat na eerdere stappen ‘Beleidsmedewerkers werden ingeschakeld voor een “fiscale check”. Dat wil zeggen dat zij controleerden of de voorlichting inhoudelijk en fiscaaljuridisch juist was.’ In Belastingdienst, Schrijfwijze woorden en begrippen (laatstelijk geraadpleegd 21 april 2020) valt te lezen: ‘Met grote regelmaat ontstaat er discussie over de formulering van tekstonderdelen en termen die geregeld voorkomen in brieven en andere teksten. Over een flink aantal daarvan hebben we inmiddels afspraken gemaakt. Meestal zijn die afspraken het resultaat van een goed gesprek tussen inhoudelijke specialisten en tekstredacteurs. Als die er niet uitkomen, neemt het huisstijlteam een beslissing, zonodig in overleg met het Ministerie. De afspraken over het gebruik van termen vind je in deze Huisstijlwijzer.’ Zie ook Belastingdienst, Corporate verhaal Belastingdienst 2018, p. 2: ‘We zijn van oudsher een juridisch georiënteerde organisatie, vooral bezig met aangiften en het goed toepassen van de wet. Onze eerste vraag is nog vaak: klopt het? En dan pas: snapt iemand dit nog?’

290 Zie [www.rijkshuisstijl.nl](http://www.rijkshuisstijl.nl) > Organisatiespecifieke richtlijnen > Belastingdienst > Taalgebruik Belastingdienst > Formulering en Toon Belastingdienst (geraadpleegd 21 april 2020): ‘De teksten die wij als Belastingdienst publiceren moeten voor ieder lid van iedere doelgroep te begrijpen zijn. Om dat voor elkaar te krijgen, is het noodzakelijk dat wij onze teksten eenvoudig en duidelijk formuleren. Wat bedoelen we daarmee? Er bestaat een hardnekkig misverstand dat we daarmee “Jip en Janneke taal” zouden bedoelen; dat is uitdrukkelijk niet het geval.’; Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten 2014; Belastingdienst, Taal- en Tekstafspraken 2014, p. 6.

291 Belastingdienst, Taal- en Tekstafspraken 2014, onderdeel ‘Formulering’, p. 6.

292 Belastingdienst, Taal- en Tekstafspraken 2014, onderdeel ‘Structuur’, p. 6. Vgl. [www.rijkshuisstijl.nl](http://www.rijkshuisstijl.nl) > Organisatiespecifieke richtlijnen > Belastingdienst > Taalgebruik Belastingdienst > Tekstopbouw Belastingdienst (geraadpleegd 21 april 2020).

293 Belastingdienst, Taal- en Tekstafspraken 2014, onderdeel ‘Formulering’, p. 6-8.

Op *woordniveau* geldt onder andere dat jargon moet worden vermeden (ambtelijke uitdrukkingen, bijvoorbeeld niet: 'onderhavige', maar 'dit'), zo volgt uit de Taal- en Tekstafspraken.<sup>294</sup> Dat geldt ook voor afkortingen (bijv. niet 'IB' maar 'Inkomstenbelasting') en onnodig moeilijke woorden (bijvoorbeeld niet 'gehuwd' maar 'getrouwd', niet 'verschuldigd zijn' maar 'moeten betalen'). Steeds wordt het 'duidelijkste of meest gangbare begrip' gehanteerd. Met fiscale en juridische termen ligt dat genuanceerder, zoals hierna wordt toegelicht.

### 3.3.3.2 Juridische terminologie en fiscale begrippen?

De Belastingdienst kan als uitvoerder uiteraard niet om fiscale en juridische terminologie heen.<sup>295</sup> Het 'basismateriaal'<sup>296</sup> – fiscale wet- en regelgeving – bevat immers technische concepten en juridische terminologie. Complicerende factor voor begrijpelijke communicatie is dat dergelijke begrippen geen referent in de gewone taal hebben (paragraaf 2.2.2.2). Zij hebben juist een specifieke juridische betekenis. Bijvoorbeeld bij fiscaaltechnische termen zoals 'terbeschikkingstellingsregeling', 'eigenwoningforfait', 'middeling' en 'aanmerkelijk belang'.

Bovendien zijn er begrippen waarvan de fiscale betekenis afwijkt van de betekenis in het gewone spraakgebruik, zoals bij 'partner', 'fout' of 'voordeel'.

Hoe gaat de Belastingdienst hiermee om? Het ene uiterste is dergelijke terminologie weglaten, het andere uiterste is deze ongewijzigd overnemen. Mijn indruk is dat de Belastingdienst veelal kiest voor het midden, oftewel de 'light variant' van het ongewijzigd gebruiken van juridische terminologie. Terminologie is 'niet altijd te vermijden', zo onderkent de Belastingdienst, maar begripsproblemen in zo'n geval worden beperkt door dergelijke begrippen van een toelichting te voorzien.<sup>297</sup>

Bijvoorbeeld door de uitleg te combineren met een definitie, zoals in: 'Dat noemen we het heffingsvrij vermogen'<sup>298</sup> of de variant: 'We noemen dit ook wel 'het nakomen van een natuurlijke verbintenis'.'<sup>299</sup>

Bovendien laat voorlichting voorbeelden zien waarin een fiscaal begrip wordt vervangen door of vergezeld van een meer 'herkenbare' variant.

294 Belastingdienst, Huisstijlwijzer checklist taal (geraadpleegd op 19 december 2019); Belastingdienst, Taal- en Tekstafspraken 2014, onderdeel 'Formulering', p. 6-8, par. 8-10.

295 Belastingdienst, Terminologie en jargon (laatstelijk geraadpleegd april 2020).

296 Vgl. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 6.2: 'Het taalproject heeft de vaak complexe wet- en regelgeving als basis.'; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 6.2: 'Het onderdeel "schriftelijke communicatie" heeft de vaak complexe fiscale wet- en regelgeving als basis.'

297 Belastingdienst, Terminologie en jargon (laatstelijk geraadpleegd april 2020).

298 Zie [https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/na\\_een\\_overlijden/content/inkomstenbelasting\\_waar\\_moet\\_ik\\_aan\\_denken\\_als\\_ik\\_voor\\_mijzelf\\_aangifte\\_doe\\_na\\_een\\_erfenis](https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/na_een_overlijden/content/inkomstenbelasting_waar_moet_ik_aan_denken_als_ik_voor_mijzelf_aangifte_doe_na_een_erfenis) (laatstelijk geraadpleegd 11 dec 2020).

299 Zie <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/schenken/content/schenken-bij-een-morele-verplichting> (laatstelijk geraadpleegd 11 december 2020).

Bijvoorbeeld *niet* 'ter beschikking stellen' maar 'beschikbaar stellen'<sup>300</sup> of *niet* 'resultaat uit overig werk' maar 'inkomsten uit overig werk'.<sup>301</sup>

Overigens geldt hierbij geen garantie op succes. Door de Belastingdienst gehanteerde begrippen worden niet steeds begrepen zoals bedoeld.

Nijenhuis geeft als voorbeeld dat de Belastingdienst met een 'eigen woning' een koopwoning (waarop vaak een hypotheek rust) bedoelt, terwijl bijvoorbeeld een jongere die niet op zichzelf is gaan wonen zijn gehuurde appartement als 'eigen woning' ziet.<sup>302</sup> Bij het invullen van de aangifte gaat het mis, wanneer de invuller dan niet de toelichting raadpleegt en denkt het juiste in te vullen. Op de Website gebruikt de Belastingdienst het begrip 'koopwoning', dat volgens Nijenhuis 'veel beter' wordt begrepen.<sup>303</sup> Ook in eerder onderzoek van Renkema en Leuwerink kwam naar voren dat door de Belastingdienst gehanteerde begrippen niet altijd overeenkomen met de woorden waar burgers op zoeken voor informatie (bijv. niet 'eigenwoningschuld' maar 'hypotheekrenteaftrek' of 'koopthuis', niet 'erfbelasting' maar 'dood' of 'sterfgeval').<sup>304</sup>

Dit illustreert overigens ook hoe snel de burger op het verkeerde been kan raken als begrippen juridisch een andere betekenis hebben dan in het gewone spraakgebruik (paragraaf 2.2.2.2).

### 3.3.3.3 Juridische juistheid

Ten aanzien van de eis van juridische juistheid kan uit de Communicatierichtlijnen worden afgeleid dat het erom gaat dat informatie 'inhoudelijk juist' moet zijn.<sup>305</sup> Dat is niet geconcretiseerd, maar op andere plaatsen wordt gesproken van bijvoorbeeld 'juiste' informatie,<sup>306</sup> 'juridische juistheid', 'fiscaal juist' en 'fiscaal-juridisch juist'.<sup>307</sup> Ik veronderstel dan ook

300 Zie [https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/prive/werk\\_en\\_inkomen/werken/niet\\_in\\_loondienst\\_werken/ter\\_beschikking\\_stellen\\_van\\_bezittingen/](https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/prive/werk_en_inkomen/werken/niet_in_loondienst_werken/ter_beschikking_stellen_van_bezittingen/) (geraadpleegd 10 juni 2021).

301 Zie <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/werk-en-inkomen/content/wat-zijn-inkomsten-uit-overig-werk> (geraadpleegd 13 december 2019): 'Dan hebt u - wat wij noemen - inkomsten uit overig werk.'

302 Nijenhuis 2018, p. 148.

303 Nijenhuis 2018, p. 148.

304 Renkema en Leuwerink 2011.

305 Taalgebruik Belastingdienst (geraadpleegd april 2020); Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten 2014 ('juridische juistheid', 'fiscaal juist'); Inhoud Taalgebruik Belastingdienst (laatstelijk geraadpleegd april 2020); Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, p. 12; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 6.3.

306 Bijv. Belastingdienst, Visie en ambitie dienstverlening 2021, p. 3: 'juiste, relevante en begrijpelijke informatie'.

307 Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten 2014 ('juridische juistheid', 'fiscaal juist'); Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, p. 12; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 6.3; Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, onder 'Gewone dingen' ('inhoudelijk en actueel juist, taal- en rekenkundig correct en passend en correct weergegeven'). Bovendien vindt de Belastingdienst het belangrijk om contact met belastingplichtigen zonder fouten af te handelen (zie onderdeel 'Noties').

dat deze norm betekent dat de informatie inhoudelijk correct moet zijn, dus in lijn met geldende fiscale wet- en regelgeving en jurisprudentie.<sup>308</sup>

In de communicatiebeleidsplannen van eind jaren 90 wordt de samenhang tussen juistheid, volledigheid en begrijpelijkheid toegelicht:

'De fiscaal-juridische inhoud van elk communicatiemiddel moet juist en ondubbelzinnig zijn; de communicatiemiddelen zijn samen fiscaal-juridisch volledig. Maar tegelijkertijd moeten de fiscaal-juridische aspecten voor de belastingplichtigen duidelijk zijn. Een tekst moet begrijpelijk zijn. De kwaliteit en effectiviteit van de informatiedragers is pas voldoende als ze inhoudelijk fiscaal-juridische [sic] juist, ondubbelzinnig en begrijpelijk zijn.<sup>309</sup>

Belangrijke vraag is hoe juridische juistheid zich verhoudt tot volledigheid (paragraaf 2.5.2.2). Voorlichting zal naar zijn aard doorgaans immers geen letterlijk kopie van de wettekst zijn.<sup>310</sup> Hoe gaat de Belastingdienst daarmee om? Beschrijft de Belastingdienst slechts de hoofdregel of ook details? Wat te doen met uitzonderingen, en de uitzonderingen op de uitzonderingen?

#### *Hoeveel informatie is 'volledig' en/of 'voldoende'?*

Informatie moet volledig zijn. Algemeen uitgangspunt is dat de Belastingdienst 'toegankelijke informatie op hoofdlijnen' geeft, 'kort en bondig, puntsgewijs'.<sup>311</sup> Burgers moeten niet te veel maar ook niet te weinig informatie krijgen.<sup>312</sup> Teksten moeten, aldus de Taal- en Tekstrichtlijnen voor Belastingdienstteksten, 'precies voldoende informatie verschaffen. Hoeveel informatie dat is, hangt af van de situatie'.<sup>313</sup>

In het Communicatiebeleidsplan 2011-2015 wordt bij het 'doseren van informatie voor burgers de 'gemakzoekende' burger' als vertrekpunt genomen.<sup>314</sup> Informatie op de website of in een brochure moet hem met 'een minimale inspanning verder helpen'. Vervolgens is er aanvullende informatie voor burgers die een grotere, veeleisendere informatiebehoefte hebben.

308 In de brief van de staatssecretarissen van Financiën Vijlbrief en Van Huffelen van 27 februari 2020, kenmerk 2020-0000044147, vraag 19 komt aan de orde hoe wordt gecontroleerd of de Belastingdienst zich aan de wet houdt.

309 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, p. 12; Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1998-2002, par. 6.3.

310 Zie paragraaf 2.5.2 met verwijzingen aldaar. Vgl. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 3.2, waarin staat dat de informatie vaak eerst bewerking vraagt voordat zijn doelgroepen daar iets aan hebben.

311 Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten 2014.

312 Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 1.2: 'Het uitgangspunt 'op maat' wil zeggen dat de belastingplichtige niet te weinig, maar zeker ook niet te veel informatie te verwerken krijgt. Communicatie zal daarom meer worden toegespitst op de specifieke situatie of interesse van de ontvanger.'

313 Belastingdienst, Taal- en Tekstafspraken 2014, p. 8.

314 Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 4.4.

Wat in ieder geval niet bijdraagt aan begrijpelijkheid, is burgers ‘overladen’ met te veel informatie of niet relevante informatie.<sup>315</sup> Oftewel, te veel informatie botst met begrijpelijkheid. Tegen deze achtergrond was in het communicatiebeleid in de jaren 90 een 80/20-regel geformuleerd.

‘Alle communicatiemiddelen bevatten voor 80% van de doelgroep precies genoeg informatie, niet te veel, niet te weinig. De overige 20% van de doelgroep (waarvoor overigens meestal 80% van de passages in de wet- en regelgeving geschreven is) vormen uitzonderingen.’<sup>316</sup>

Recenter kwam in het kader van de Beleidsdoorlichting Dienstverlening 2015 aan bod dat bij de website de koers is dat burgers ‘met een beperkt aantal «clicks» informatie vinden op verreweg de meeste (het doel is 80%) van hun actuele fiscale – en toeslageninhoudelijke vragen’.<sup>317</sup> Ook bij de BelastingTelefoon is uitgangspunt dat 80% direct kan worden geholpen.<sup>318</sup>

Kortom, het beeld rijst dat voorlichting er – in termen van juistheid en volledigheid – op is gericht dat het voor het overgrote deel van de doelgroep (genoemd is 80%) precies de juiste hoeveelheid informatie bevat. Dan moet het *voldoende* zijn voor de burger om effectief te worden geïnformeerd, al dan niet na enkele (extra) ‘clicks’ op de website. Voldoende geïnformeerd, zo wordt gedefinieerd in de reeds genoemde kwaliteitseisen, ‘betekent dat ze weten *wat* ze moeten doen en *hoe* ze het moeten doen’.<sup>319</sup> Voor de overige 20% is dan aanvullende informatie nodig (zoals doorschakelen met een specialist bij de BelastingTelefoon). Helder is in ieder geval dat een identieke weergave van de belastingwet niet realistisch of wenselijk is, want daarmee schiet de Belastingdienst zijn voorlichtingsdoel voorbij.<sup>320</sup>

### 3.3.4 Verwijzen naar de wet?

Een andere vraag is hoe de Belastingdienst omgaat met de belastingwet in communicatie met burgers. Acht de Belastingdienst het nodig om naar de wet te verwijzen in zijn

315 Of informatie op het verkeerde moment. De Belastingdienst wil daarom in zijn communicatie aansluiten bij ‘fiscale momenten’ (aanleidingen voor informatie zoals nieuwe wetgeving of ‘life events’ als echtscheiding); Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, p. 11; Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1996-2000, par. 2.2 en 6.4. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie 2011-2015, par. 3.5 worden in het kader van doelen van communicatie ‘drie basisconcepten’ genoemd: ‘pro-actieve service, zelfservice en persoonlijke service’.

316 Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, p. 11 en par. 5.2 (het ‘80/20 niveau’).

317 *Kamerstukken II* 2015/2016, 31 935, nr. 27, p. 13: ‘De Belastingdienst biedt steeds meer mogelijkheden om digitaal aan informatie te komen. Zo is in januari van dit jaar de verbeterde website van de Belastingdienst live gegaan. De website is ingedeeld naar thema’s (bijvoorbeeld nabestaanden, echtscheiding). Daardoor kunnen burgers en bedrijven met een beperkt aantal «clicks» informatie vinden op verreweg de meeste (het doel is 80%) van hun actuele fiscale – en toeslageninhoudelijke vragen.’

318 De 7<sup>e</sup> Halvjaarsrapportage van de Belastingdienst (2010), par. 2.3 vermeldt dat de doelstelling bij de BelastingTelefoon is dat de eerstelijnsmedewerker ‘ten minste 80% van de vragen zelfstandig kunnen worden beantwoord’. De overige vragen worden doorgezet naar een gespecialiseerde medewerker.

319 Rijksbegroting 2021 (Ministerie van Financiën), *Kamerstukken II* 2020/2021, 35570 IX, nr. 2, p. 90.

320 De Belastingdienst wil immers [z]eker niet (...) teveel, niet relevante of ontoegankelijke informatie (...) verstrekken’, vgl. o.a. Belastingdienst Beleidsplan Diensten en communicatie 1995-1999, p. 11.

voorlichting? Moet daaruit worden geciteerd? Moet überhaupt worden gewezen op (het bestaan van) de wet? De Communicatierichtlijnen van de Belastingdienst schrijven voor om zo min mogelijk wetsverwijzingen te gebruiken (tenzij noodzakelijk).<sup>321</sup> Het noemen van wetsartikelen draagt immers niet bij aan gemak en begrijpelijkheid van de informatie. In plaats daarvan wil de Belastingdienst uitleggen wat de wet praktisch voor iemand betekent (in lijn met het uitgangspunt van doel- en handelingsgerichtheid). De gedachte daarbij is, zo laten de Communicatierichtlijnen zien:

'We zeggen niet dat iets volgens de wet is, want wij doen niets anders dan uitvoeren wat in de wet staat.'<sup>322</sup>

Dat is juridisch gezien een interessante uitspraak. Weliswaar is de Belastingdienst wetsuitvoerder en doet de Belastingdienst in dat opzicht inderdaad niets anders dan de wet uitvoeren, maar in werkelijkheid ligt dit genuanceerder. Uit de juridische analyse volgt dat wat in de wet staat interpretatie behoeft en niet altijd duidelijk is, hetgeen meebrengt dat voorlichting geven meer omvat dan enkel in begrijpelijke bewoordingen weergeven wat er in de wet staat (paragraaf 4.6.2, 6.3, 6.4).

Daarnaast straalt het communicatiebeleid van de Belastingdienst uit dat het de bedoeling is dat de communicatie (inclusief voorlichting) burgers in staat stelt hun rechten en plichten te kennen en nakomen, *zonder* dat extra inspanningen nodig zijn. Dat impliceert dat het opzoeken en raadplegen van de wet door de burger zelf niet nodig is.

'De dienstverlening van de Belastingdienst is gericht op het bevorderen van de zelfredzaamheid van burgers en bedrijven. De communicatie moet zo duidelijk zijn dat zowel de burgers als

---

321 Belastingdienst, Taal- en Tekstafspraken 2014, onderdeel 6.4.1; Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten 2014; Belastingdienst, Lezergeschied (laatstelijk geraadpleegd 30 mei 2019): 'Door lastige begrippen uit te leggen of door een voorbeeld te geven, maak je het deze groep lezers gemakkelijker. Verwijs dus niet naar wetsartikelen zolang dit niet noodzakelijk is. Dit is pas van belang als een mogelijke rechtsgang in beeld komt. In het algemeen kun je wel, als dit nodig is, verwijzen naar een onderdeel van [belastingdienst.nl](http://belastingdienst.nl).' In Belastingdienst, Visie en ambitie dienstverlening 2021, p. 7 staat dat het benoemen van wettelijke bepalingen kan worden gebruikt om motivering van keuzes en processen van de Belastingdienst voor de burger begrijpelijk te maken.

322 Communicatierichtlijnen voor Belastingdienstteksten 2014.

de bedrijven in het algemeen geen extra hulp nodig hebben om aan hun verplichtingen te voldoen.<sup>323</sup>

Tegen de achtergrond dat burgers met voorlichting in één keer (moeten) zijn geholpen, is begrijpelijk dat in voorlichting niet wordt verwezen naar wetsartikelen. Communicatief bezien zou het ook niet goed passen om in een toegankelijke brochure allerlei wetsartikelen op te nemen.<sup>324</sup> Het roept wel de vraag op of voor de burger wel voldoende bekend of zichtbaar is dat de teksten in voorlichting zijn gebaseerd op een (andere) brontekst, die veelal ingewikkelder en omvangrijker is. Het concept van *simplicity* liet zien dat in voorlichting juist de onderliggende complexiteit naar de achtergrond verdwijnt, hetgeen een doel is van voorlichting, maar ook juridische consequenties heeft (paragraaf 2.5.2.4).

### 3.3.5 Voorbehouden en 'disclaimers'

Een bekend fenomeen in algemene informatie van de overheid is de zogenaamde *disclaimer*, zoals 'aan deze informatie kunnen geen rechten worden ontleend'.<sup>325</sup> Daarnaast komen andere vormen van voorbehoud voor, zoals 'let op: deze informatie wordt mogelijk gewijzigd door wetswijzigingen'. Ik ga hierna in op de functies van disclaimers in overheidsvoorlichting en het gebruik van disclaimers op grond van het communicatiebeleid van de Belastingdienst.

#### 3.3.5.1 Typen disclaimers in overheidsvoorlichting

De Nationale Ombudsman maakt in het kader van digitale overheidscommunicatie een onderscheid in een aantal typen disclaimers, gerubriceerd naar hun doel.<sup>326</sup> Toegepast op aan de burger te verstrekken informatie zijn de volgende typen disclaimers te onderscheiden:

- 1. *Disclaimer* met als doel: uitsluiten van aansprakelijkheid. In een disclaimer stelt de afzender niet aansprakelijk te zijn voor het falen van technische middelen. Een dergelijke

323 Belastingdienst Beheersverslag 2008, par. 2.1; Belastingdienst Beheersverslag 2007, par. 2.1; Belastingdienst Beheersverslag 2006, par. 2.1; Belastingdienst Beheersverslag 2005, par. 2.1; Belastingdienst, Bedrijfsplan 2005-2009, par. 4; Belastingdienst Beheersverslag 2004, par. 2.1; Rijksbegroting (Ministerie van Financiën) 2004, Belastingen, par. 3.1.2.2: 'De dienstverlening van de Belastingdienst is er op gericht om vooraf zo duidelijk te zijn dat belastingplichtigen zonder hulp of extra uitleg hun verplichtingen kunnen nakomen. Bij de dienstverlening van de Belastingdienst kan worden gedacht aan het zorgdragen voor begrijpelijke (elektronische) aangiftebiljetten, toelichtingen, brieven, aanslagen, brochures en advertenties maar ook aan goede bereikbaarheid en informatieverstrekking.'; Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, p. 20-22; Belastingdienst Beleidsdoorlichting Compliance 2010, p. 45-46: 'Uitgangspunt is dat de Belastingdienst belastingplichtigen dienstverlening wil aanbieden op de manier die bij hen past. De communicatie moet zo duidelijk zijn dat zowel burgers als bedrijven in het algemeen geen extra hulp nodig hebben om aan hun verplichtingen te voldoen.' Recenter de (sub)doelstelling bij *compliance* van 'voldoende geïnformeerd' in Rijksbegroting 2021 (Ministerie van Financiën), *Kamerstukken II 2020/2021, 35570 IX, nr. 2, p. 90*.

324 Zie ook Hulst en Lentz 2001, p. 99.

325 Zie ook Van Triet 2021, p. 183; Van de Sande 2019, par. 4.7.12.5.

326 Nationale ombudsman, Digitaal verkeer tussen overheid en burger 2011, p. 26 onderscheidt vier functies van disclaimers. De vierde betreft een disclaimer die onder een emailbericht wordt opgenomen om de vertrouwelijkheid van de inhoud van het bericht te benaderen.

- disclaimer is gericht op het afwijzen of beperken van aansprakelijkheid van de zender voor eventuele technische gebreken.
- 2. *Disclaimer* met als doel: voorkomen van gebondenheid. In een disclaimer stelt de zender dat aan de inhoud van de informatie geen rechten kunnen worden ontleend. Een dergelijke disclaimer is gericht op het voorkomen of beperken van gebondenheid aan de inhoud.
  - 3. *Proclaimer* met als doel: benadrukken van feilbaarheid en beperkte verantwoordelijkheid. In een dergelijke disclaimer wordt niet zozeer aansprakelijkheid en/of gebondenheid afgewezen, maar wordt de nadruk gelegd op hetgeen waarvoor de zender verantwoordelijkheid draagt (zoals de inhoud van de eigen informatie) en beperkingen op dat punt (zoals niet instaan voor de inhoud van informatie in andere bronnen, waarnaar de informatie verwijst).

Een voorbeeld van een *proclaimer* waarin de nadruk wordt gelegd op de verantwoordelijkheid van de zender bij feilbare informatie biedt het onderstaande statement van de Australische Belastingdienst:

'We are committed to providing accurate, consistent and clear advice and guidance to help you understand your rights and obligations. If you follow any of our advice or guidance and it turns out to be incorrect, or you make a mistake because it was misleading, we will take this into account when determining what, if any, action we should take.'<sup>327</sup>

Voor zover mij bekend, hanteert de Belastingdienst niet een dergelijke *proclaimer* op bijvoorbeeld zijn website.

Gebruikt de Belastingdienst disclaimers? Voor zover mij bekend is op de website van de Belastingdienst geen algemene disclaimer opgenomen.<sup>328</sup> Dat past in het algemene overheidsbeleid om na 2010 geen disclaimers meer te gebruiken op websites van de overheid.<sup>329</sup> De gedachte daarbij is, zo laten de aanbevelingen van de Ombudsman zien, dat disclaimergebruik niet behoorlijk is en burgers mogen vertrouwen op de inhoud van (digitale) informatie van de overheid.<sup>330</sup> Hierin ligt de aanname besloten dat voorlichting juist en betrouwbaar is (paragraaf 3.3.6). Overigens laat de huidige stand van de rechtspraak zien dat burgers als uitgangspunt niet een in rechte te beschermen vertrouwen aan voorlichting kunnen ontleen (paragraaf 4.3, 4.7, 6.2). Dat staat dus op gespannen voet met de norm van betrouwbaarheid.

<sup>327</sup> Geciteerd in OTS, p. 35. Zie ook het statement van SVB over zijn 'servicegarantie' via <https://www.svb.nl/nl/over-de-svb/hoe-werken-we/onze-servicegarantie> (geraadpleegd 7 oktober 2021).

<sup>328</sup> Vgl. Belastingdienst, Bedrijfsplan 2003-2007, onderdeel 'Oriëntaties'.

<sup>329</sup> Nationale ombudsman, Digitaal verkeer tussen overheid en burger 2011. Het is tevens in lijn met aanbevelingen van de Nationale ombudsman, zie rapport Digitaal verkeer tussen burgers en overheid 2011, p. 21-22. Zie ook de redactie in *V-N* 1993/2096, 31 (Algemeen. Belastingtelefoon. Belastingfolders. Zelfstandigheid belastinginspecteur): 'Interessant is, dat het Ministerie van Financiën eind 1992 beslist heeft om in voorlichtingsfolders de tot dan toe gebruikelijke zinsnede "Aan deze publikatie kunnen geen rechten worden ontleend" niet meer te vermelden.'

<sup>330</sup> Nationale ombudsman, Digitaal verkeer tussen overheid en burger 2011, p. 16, 21-22.

### 3.3.5.2 Disclaimergebruik Belastingdienst: koerswijziging in de jaren 90

Begin jaren 90 heeft het Ministerie van Financiën zijn koers gewijzigd ten aanzien van het gebruik van disclaimers door de Belastingdienst.<sup>331</sup> Sinds 1993 zal de zinsnede dat aan de informatie 'geen rechten kunnen worden ontleend' niet meer worden opgenomen in voorlichtingsmateriaal, zoals toelichtingen en brochures. Er zijn verschillende motieven gegeven voor de wijziging.

De aanleiding voor het besluit om niet langer disclaimers op te nemen was volgens de Centrale Directie Voorlichting van het Ministerie van Financiën dat:

'het ministerie het niet gepast acht dat een overheidsorgaan zijn beleid – zij het informatief – aan iemand kenbaar maakt en vervolgens in 'kleine lettertjes' vermeld dat aan dit beleid geen rechten kunnen worden ontleend.'<sup>332</sup>

Deze lezing wordt niet door iedereen gedeeld. Volgens de journalist Overdijk is door 'insiders' beweerd dat het weglaten van disclaimers een politiek gedreven keuze is geweest:

'De voornaamste overweging daarbij zou zijn geweest dat het beleidsstreven om de burgers in toenemende mate vanuit de belastingdienst over fiscale zaken te informeren, gefrustreerd zou worden als de voorlichting onder voorbehoud zou worden gegeven. Daarnaast zou het ministerie bij zijn beslissing om in de folders/brochures voortaan het voorbehoud weg te laten zich gerugsteund [sic] hebben gevoeld door de uitspraken van de Hoge Raad en het Gerechtshof (...) waarbij de toelichting op het aangiftebiljet als algemene en niet-bindende informatie werd gedefinieerd.'<sup>333</sup>

Voor zover deze insidersinformatie over de motieven bij het weglaten van disclaimers accuraat is, is de koerswijziging ontluisierend. Het vermeende motief betekent namelijk dat disclaimers zouden worden weggelaten omdat het beleidsmatig niet opportuun wordt geacht om de burger te informeren over het gebrek aan juridische gebondenheid van de Belastingdienst aan die informatie. De officiële verklaring van het Ministerie van Financiën impliceert een 'coöperatief' motief, de tweede impliceert een opportunistisch motief, hetgeen zich slecht verhoudt tot de aard van voorlichting als communicatie tussen de Belastingdienst en de burger en met de functie van voorlichting (paragraaf 2.3, 5.6.4, 5.7.4).

Het vermeende motief voor het staken van disclaimers komt verder aan bod in de reactie van Lalji op de koerswijziging van het Ministerie van Financiën. Hij kan zich niet aan de indruk kan onttrekken dat:

'de beslissing van het ministerie om het uitdrukkelijke voorbehoud voortaan in de brochures weg te laten en ook bij de belastingtelefoon geen duidelijk voorbehoud te maken wordt ingegeven door een visie waarbij meer waarde wordt toegekend aan de wet van de grote getallen ("hoe meer telefoontjes hoe meer vreugd") dan aan de rechtszekerheid van de burger.'<sup>334</sup>

331 Zie hierover Overdijk 1993, p. 61-62. Zie ook Lalji 1992, par. 4.

332 Zie de officiële reactie van het ministerie, aangehaald in Overdijk 1993, p. 60-61.

333 Overdijk 1993, p. 61-62 met vervolgens een kritische bespreking door Lalji.

334 Zie Lalji aan het woord in Overdijk 1993, p. 62 en in Lalji 1992.

Volgens Lalji brengt een gebrek aan een disclaimer mee dat burgers geen goed inzicht krijgen in de rechten die zij aan dergelijke informatie kunnen ontleen. Het gevolg is dan, als ik hem goed interpreteer, dat zij op het verkeerde been (kunnen) worden gezet voor wat betreft hun rechtszekerheid.<sup>335</sup> Ik leid uit zijn redenering af dat hij het onjuist acht dat de Belastingdienst zijn eigen belang zwaarder laat wegen dan de rechtszekerheid van de burger. Hij meent dat de Belastingdienst wél een voorbehoud zou moeten opnemen.

Overdijk werpt de vraag op of de beslissing van het Ministerie om het voorbehoud voortaan weg te laten – voorlichtingstechnisch gezien – verstandig en noodzakelijk was.

'Zou de gemiddelde Nederlandse burger het als ongepast ervaren als de belastingdienst uitlegt dat het de inspecteur is die in individuele gevallen uiteindelijk beslist? En zouden de burgers – als zij daarop expliciet zouden worden gewezen – de voorlichting via de folders/brochures van de belastingdienst niet meer serieus nemen? Zelfs niet als aan de burger wordt uitgelegd dat het verstrekken van informatie die achteraf onjuist blijkt en het optreden van verschillen in interpretatie van de inhoud van voorlichtingsbrochures tot de uitzonderingsgevallen moet worden gerekend? Dit lijkt wat al te somber.'<sup>336</sup>

In de vragen van Overdijk ligt verscholen dat disclaimers vanuit communicatief oogpunt een andere functie vervullen dan de juridisch veronderstelde functie waarin een disclaimer louter ertoe strekt om aansprakelijkheid uit te sluiten. Voorbehouden kunnen, mits adequaat gebruikt, namelijk ervoor zorgen dat de burger niet op het verkeerde been wordt gezet. In communicatief opzicht kan een goed gehanteerde disclaimer daarom soms onmisbaar zijn, zoals de taalkundige strategie van 'hedging' toont (paragraaf 5.7.3). Met communicatieve kennis over de functie van disclaimers komt de juridische en praktische vraag op of het eenvoudigweg weglaten van een voorbehoud in voorlichting wel wenselijk is (paragraaf 5.7.3, 6.2).

### 3.3.5.3 Huidige vormen van disclaimers in voorlichting

Hoe gaat de Belastingdienst om met voorbehouden in zijn informatie? De Taal- en Tekstrichtlijnen van de Belastingdienst bevatten het voorschrift:

'Maak zo min mogelijk voorbehouden.'<sup>337</sup>

Bovendien moeten termen als 'in principe' of 'onder bepaalde voorwaarden' worden vermeden.<sup>338</sup> In plaats daarvan schrijven de Communicatierichtlijnen van de Belastingdienst voor om de situatie helemaal uit te leggen, ofwel de term weg te laten, ofwel de lezer door te verwijzen naar volledige informatie in andere informatiebronnen.

Een inventarisatie van voorlichting in de uitvoeringspraktijk leert dat de Belastingdienst in zijn informatie verschillende typen voorbehouden gebruikt.

<sup>335</sup> Met een communicatieve blik ligt in het citaat van Lalji de impliciete aanname besloten van het communicatieve coöperatieprincipe en het maxime van kwantiteit (zie paragraaf 5.5.3).

<sup>336</sup> Overdijk 1993, p. 62.

<sup>337</sup> Belastingdienst, Taal- en Tekstafspraken 2014, p. 8.

<sup>338</sup> Belastingdienst, Taal- en Tekstafspraken 2014, p. 8.

*Voorbeelden*

- een algemene disclaimer (bijv. ‘Aan deze informatie kunnen geen rechten worden ontleend’<sup>339</sup>), die dus kennelijk nog steeds voorkomt in afwijking van het hierboven besproken beleid;
- een algemene waarschuwing (bijv. ‘Let op, deze informatie kan nog wijzigen’<sup>340</sup>);
- een uitdrukkelijk, individueel voorbehoud (bijv. ‘... maar dit moet nog wel worden beoordeeld door de bevoegde ambtenaar bij uw aangifte’<sup>341</sup>);
- aangeven wat het beoogde karakter is van de informatie (bijv. dat de informatie de status heeft van “een inlichting/algemene voorlichting”<sup>342</sup>), al dan niet met een waarschuwing daarbij (“Let op! De antwoorden zijn informatief van aard”<sup>343</sup>);
- aangeven wat het doel is van de informatie (“Met dit hulpmiddel krijgt u een indruk of u kosten van de werkruimte in uw woning misschien toch mag aftrekken.”<sup>344</sup>);
- een combinatie van diverse typen disclaimers<sup>345</sup>;
- erop wijzen dat aan bepaalde uitingen geen vertrouwen kan worden ontleend over de aanvaardbaarheid van de aangifte<sup>346</sup>;

339 Bijv. HR 7 december 2001, nr. 36517, *BNB* 2002/45. Zie ook brochure van de Belastingdienst ‘Vragen en Antwoorden Fiscale Coronareserve’ van 30 december 2020, *V-N* 2021/10.9, onder algemeen (‘Er kunnen aan de V&A geen rechten worden ontleend’).

340 Brief Staatssecretaris van Financiën van 24 april 2014, nr. DGB/2014/2176 U, *V-N* 2014/22.14 over informatie over aftrek van hulpmiddelen op de website, welke nog onderhevig was aan wetswijzigingen.

341 Zie in Hof ’s-Hertogenbosch 29 februari 1980, nr. 2320/1979, *BNB* 1981/95 (verwijzingszaak bij *BNB* 1979/311); HR 23 juni 1982, nr. 21 172, *BNB* 1982/236.

342 Belastingdienst, Vragen en antwoorden bij het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter van 19 februari 2020, kenmerk RUL 005 – 1Z\*1FD, *V-N Vandaag* 2020/432: “Deze V&A heeft de status van een inlichting/algemene voorlichting, er komt geen specifieke casuïstiek aan de orde. Er kunnen aan de V&A geen rechten worden ontleend, de lijst beoogt een ondersteuning te bieden bij het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter (...). De lijst met vragen is niet limitatief en heeft een dynamisch karakter.”

343 Zie bijv. het slot van de info van de Belastingdienst in *NtFR* 2020/3405 en 2020/3406.

344 <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/ondernemers/content/zijn-kosten-voor-de-werkruimte-in-mijn-woning-aftrekbaar>) laatstelijk geraadpleegd 11 december 2020.

345 Bijv. in de brochure van de Belastingdienst ‘Vragen en Antwoorden Fiscale Coronareserve’ van 30 december 2020, *V-N* 2021/10.9, onder algemeen: ‘Deze V&A heeft de status van een inlichting/algemene voorlichting. Er kunnen aan de V&A geen rechten worden ontleend, de lijst beoogt ondersteuning te bieden bij de toepassing van de fiscale coronareserve. De lijst met vragen is niet limitatief en heeft een dynamisch karakter.’

346 Zie in het kader van een rapport bij een startersbezoek in Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 19 december 2017, 16/01342 tm 16/01344, *NtFR* 2018/55, r.o. 4.6.

- wijzen op de (beperkingen aan de<sup>347</sup>) reikwijdte van de inhoud van de informatie, al dan niet met doorverwijzingen naar waar de burger terecht kan met vervolgvragen<sup>348</sup> of voor meer zekerheid.<sup>349</sup>

Dergelijke voorbehouden verschillen in hun karakter, intensiteit en vorm. De functie varieert van het uitsluiten van aansprakelijkheid tot het adequaat informeren over de reikwijdte of rechtswaarde van de uiting. Met name algemene disclaimers zijn in de fiscale literatuur sterk bekritiseerd, omdat de belastingrechter daaraan wel de consequentie verbindt dat geen succesvol beroep op het vertrouwensbeginsel kan worden gedaan (paragraaf 4.3.5). Anderzijds pleit een enkeling juist voor het opnemen van (algemene) voorbehouden, zoals Lalji, in het kader van duidelijkheid over de juridische status van informatie.<sup>350</sup>

Tot slot merk ik op dat voorbehouden (in welke vorm of gradatie ook) in voorlichting van de Belastingdienst weliswaar voorkomen, maar geen gemeengoed zijn. Dat laatste kan worden verklaard door de algemene overheidskoers sinds 2010 om geen disclaimers meer op te nemen (paragraaf 3.5.5.1), maar het eerste roept de vraag op naar consistentie.

### 3.3.6 *Kwaliteitseis: betrouwbaarheid*

Voorlichting moet juist en begrijpelijk zijn, maar voorlichting kent naar zijn aard beperkingen. Hoe kijkt de Belastingdienst vanuit zijn communicatiebeleid aan tegen de betrouwbaarheid van zijn informatie? Welke normen en principes hanteert de Belastingdienst op dit punt?

Met name de afgelopen jaren is betrouwbaarheid van communicatie een relevante factor in het communicatiebeleid van de Belastingdienst (paragraaf 3.2.8). Zo komt het belang van betrouwbare informatie expliciet aan bod in het Jaarplan Communicatie 2020:

347 bijv. <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/ondernemers/content/zijn-kosten-voor-de-werkruimte-in-mijn-woning-aftrekbaar> (laatstelijk geraadpleegd 11 december 2020) bij de rekenhulp zijn diverse voorbehouden opgenomen, waaronder: 'Het hulpmiddel kan niet met iedere situatie rekening houden.

Er is veel diversiteit in werkruimtes. Daarom kan dit hulpmiddel niet met iedere specifieke situatie rekening houden. Twijfelt u over de uitkomst van het hulpmiddel? Overleg dan met uw fiscaal dienstverlener. Samen kunt u de situatie eventueel voorleggen aan de Belastingdienst.'

348 Bijv. [https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/ondernemen/hobby\\_of\\_onderneming/](https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/ondernemen/hobby_of_onderneming/) ('Twijfelt u of u ondernemer bent? Bel de BelastingTelefoon.');

[https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/internationaal/vermogen/common\\_reporting\\_standard/regels](https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/internationaal/vermogen/common_reporting_standard/regels) ('In uitzonderlijke gevallen kunt u meer fiscale woonlanden hebben. (...). Vraag dan advies aan een intermediair.') laatstelijk geraadpleegd 11 december 2020.

349 <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/wonen-of-werken-buiten-nederland/content/emigreren-verhuizen-naar-buitenland> (Twijfelt u in welk land u woont voor de belastingen? Laat ons dan uw situatie beoordelen. Stuur hiervoor een brief naar uw belastingkantoor.); allen laatstelijk geraadpleegd 8 december 2020.

<https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/ondernemers/content/zijn-kosten-voor-de-werkruimte-in-mijn-woning-aftrekbaar> laatstelijk geraadpleegd 11 december 2020. ('Twijfelt u over de uitkomst van het hulpmiddel? Overleg dan met uw fiscaal dienstverlener. Samen kunt u de situatie eventueel voorleggen aan de Belastingdienst.')

350 zie Lalji 1992 en Zie Lalji aan het woord in Overdijk 1993 p. 61-62.

‘Maatschappelijk draagvlak en vertrouwen zijn een voorwaarde om als Belastingdienst effectief te kunnen functioneren. Vertrouwen van burgers en bedrijven in de overheid is niet meer vanzelfsprekend. Het is onlosmakelijk verbonden met hoe we onze taken uitvoeren. In ons geval: hoe we zorgen dat mensen hun belasting betalen of de toeslag krijgen waar ze recht op hebben. De Belastingdienst wil de komende jaren belangrijke vernieuwingen realiseren. (...) Betrouwbare en effectieve uitvoeringscommunicatie vormt daarbij een essentieel onderdeel. Meer dan voorheen is deze taak gekoppeld aan corporate communicatie en reputatiemanagement. Een deel van de samenleving voelt onbehagen als het gaat over politiek en overheid. Mensen raken teleurgesteld als blijkt dat de overheid minder responsief is dan gedacht.’<sup>351</sup>

De betrouwbaarheid van de informatie acht de Belastingdienst van belang in het kader van zijn uitvoeringstaak en zijn reputatie. Vertrouwen in de Belastingdienst, hetgeen niet meer als vanzelfsprekendheid geldt, is essentieel voor de Belastingdienst. Mensen raken teleurgesteld als de Belastingdienst niet zo responsief is (dus in dit kader: niet zo betrouwbaar is als burgers veronderstelden) en hun verwachtingen niet worden waargemaakt.

Het belang van betrouwbare communicatie en dienstverlening komt bovendien expliciet aan bod in de Visie en ambitie dienstverlening Belastingdienst (2021).<sup>352</sup> Eén van de vijf principes voor communicatie en dienstverlening betreft het principe ‘betrouwbaar’. Dat houdt, voor zover hier relevant, in:

‘We zijn een betrouwbare organisatie, we komen onze afspraken na en informeren burgers en ondernemers tijdig en doen dit met de juiste, relevante en begrijpelijke informatie.’<sup>353</sup>

Dit principe is gebaseerd op de overheidsbrede principes voor communicatie en dienstverlening. De inhoud van het principe van betrouwbaarheid is daar vanuit zowel de burger als de overheid belicht:

‘Als burger... vertrouw ik erop dat de overheid mij juist informeert en de afspraken nakomt, en dat de overheid zorgvuldig omgaat met mijn gegevens. (...). Als overheidsorganisatie zorgen we daarom dat... we betrouwbare en veilige informatie en dienstverlening bieden (...). We zijn als overheid consistent.’<sup>354</sup>

Bovendien heeft de staatssecretaris van Financiën vaker duidelijk gemaakt dat hij meent dat informatie van de Belastingdienst, zoals die op de website, ‘betrouwbaar en volledig’ moet zijn<sup>355</sup> en dat burgers ‘moeten kunnen vertrouwen op antwoorden van de Belastingdienst’,

351 Belastingdienst Jaarplan Communicatie 2020, p. 2 en zie p. 5. Zie in algemene zin Meerjarenvisie Belastingdienst 2020-2025, p. 2: ‘Een belangrijke taak voor de overheid is het eerlijk en zorgvuldig heffen en innen van belastingen. Deze belangrijke overheidstaak is toevertrouwd aan de Belastingdienst. Dit betekent dat iedereen, van burgers en bedrijven tot onze samenwerkingspartners en de politiek, op de Belastingdienst moet kunnen vertrouwen.’

352 Belastingdienst, Visie en ambitie dienstverlening 2021, p. 3. Deze principes zijn gebaseerd op (zie p. 9) de overheidsbrede principes voor communicatie en dienstverlening (2020).

353 Belastingdienst, Visie en ambitie dienstverlening 2021, p. 7. Zie ook p. 3.

354 Overheidsbrede principes voor communicatie en dienstverlening (2020), waarnaar wordt verwezen in Belastingdienst, Visie en ambitie dienstverlening 2021, p. 9. Zie ook p. 3 en 7.

355 De brief van de staatssecretaris van Financiën Wiebes van 1 juli 2014, kenmerk AFP/2014/590, NTFR 2014/1764, p. 6-7.

zoals die van de BelastingTelefoon' (waarbij dan wel van belang is dat zij hun eigen situatie en de juiste fiscale context weergeven).<sup>356</sup>

De kwaliteitsnorm van betrouwbaarheid, evenals de ambities op het punt van betrouwbare, burgergerichte communicatie, roepen de vraag op hoe deze zich verhouden tot bijvoorbeeld het vertrouwensbeginsel, het gelijkheidsbeginsel en het zorgvuldigheidsbeginsel. Stel dat informatie achteraf onjuist, onvolledig of onduidelijk blijkt te zijn, is de Belastingdienst dan betrouwbaar in die zin dat de Belastingdienst aan zijn gewekte verwachtingen tegemoet komt en de burger aldus tegen een betrouwbaarheidsgebrek wordt beschermd?

Het (communicatie)beleid straalt uit dat de Belastingdienst daadwerkelijk de burger centraal wil zetten, de menselijke maat hanteert en waar mogelijk 'maatwerk' levert (paragraaf 3.2.7, 3.2.8). Verder acht de Belastingdienst het van belang dat zijn optreden consistent is en in lijn is met wat de Belastingdienst wil uitdragen (geloofwaardigheid, verantwoordelijkheid en zorgvuldigheid).<sup>357</sup> De Belastingdienst is weliswaar een 'bureaucratische reus' die opereert op basis van een juridisch kader, maar de Belastingdienst wil steeds oog houden voor het burgerperspectief, de leefwereld van de burger en 'de menselijke emotie rond belastingen'.<sup>358</sup> Tegelijkertijd is de Belastingdienst wetsuitvoerder en gebonden aan het belastingrecht (gelijkheidsbeginsel).

Dus in welke mate leiden de ambities van de Belastingdienst er in werkelijkheid toe dat sprake is van betrouwbaarheid van informatie, althans, dat te burger tegen een gebrek aan betrouwbaarheid wordt beschermd? Naar de huidige stand van het recht is dat beperkt, zoals de huidige toepassing van het vertrouwensbeginsel laat zien (paragraaf 4.3). Dat roept de vraag op of de belastingrechter voldoende oog heeft voor de betrouwbaarheid van voorlichting (paragraaf 4.7.4).

### **3.4 Vormen van voorlichting**

In deze paragraaf bespreek ik de belangrijkste vormen van en kanalen voor voorlichting door de Belastingdienst. Dit overzicht geeft enerzijds een beeld van de ontwikkelingen in het palet aan voorlichting door de jaren heen, anderzijds laat het zien op welke wijze de Belastingdienst tegenwoordig voorlichting verstrekt en wat die voorlichtingsvormen kenmerkt.

#### **3.4.1 Overzicht ontwikkelingen in het scala aan voorlichting**

Het huidige 'palet' aan voorlichting heeft zich in de loop der decennia ontwikkeld. De belangrijkste ontwikkelingen tussen 1960 en 2010 laten zich als volgt samenvatten:

<sup>356</sup> Kamerstukken II 2017/2018, Aanhangsel nr. 2300, zie bij vraag 4, 5 en 6; Brief van de staatssecretaris van Financiën 11 juni 2018, kenmerk 2018-0000097590, p. 4-5.

<sup>357</sup> O.a. Belastingdienst Bedrijfsplan Externe communicatie 2003-2007, par. 1.1.

<sup>358</sup> Belastingdienst Notitie Herijking merkverhaal en publiekscommunicatie 2017, par. 8.



Figuur 2: *Historie dienstverlening Belastingdienst*<sup>359</sup>

Inmiddels zijn de mogelijkheden weer verder uitgebreid met (nieuwe) sociale media, zoals Instagram.

### 3.4.2 Voorlichting: vormen en kanalen

De Belastingdienst verstrekt op grote schaal voorlichting aan burgers, via diverse vormen en op verschillende manieren.<sup>360</sup> Enerzijds zijn er vormen van voorlichting die zich richten op een relatief groot aantal 'ontvangers', zoals het algemene publiek via de website, anderzijds zijn er vormen die een individueler karakter hebben, zoals bij individuele informatieverstrekking aan de BelastingTelefoon. Ik hanteer hierna deze tweedeling.

<sup>359</sup> Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 13. zie ook Pfeil 2009, p. 404.

<sup>360</sup> Zie in algemene zin over typen contact met de overheid in Damen 2018, par. 19.5.

## 3.4.2.1 Algemeen

*Publiekscampagnes*

In de jaren 70 is de Belastingdienst gestart met grootschalige massale publieksvoorlichting. Onderdeel daarvan zijn de 'massamediale' voorlichtingscampagnes in de landelijke media, denk aan de jaarlijkse landelijke aangiftecampagne, radio- en televisiespotjes, advertenties in kranten en abri's.<sup>361</sup> De spotjes van de Belastingdienst werden 'beroemd'.<sup>362</sup> Kenmerkend is de *grootschaligheid* (gericht aan het grote publiek), veelal beknopte inhoud al dan niet met kwinkslag (bijv. attenderen op aangiftedeadline, '31 maart bestaat niet') en de herkenbaarheid van de Belastingdienst (het motto; paragraaf 3.2.7.3).

*Brochures, folders, informatiebladen, e.d.*

Brochures en folders vallen onder het 'traditionele' schriftelijk informatiemateriaal.<sup>363</sup> Met name in de jaren 90 vormden deze een belangrijk onderdeel van de voorlichting van de Belastingdienst.<sup>364</sup> Tegenwoordig zijn brochures, informatiebladen, e.d. ook digitaal te raadplegen.<sup>365</sup> Kenmerkend voor brochures is de algemene, niet persoonsgebonden informatie over een bepaalde aangelegenheid.

*Formulieren, toelichtingen (ook bij het aangifteprogramma)*

Formulieren – vaak vergezeld van een toelichting – behoren eveneens tot het traditionele schriftelijk communicatiemateriaal, dat de Belastingdienst al vanaf de jaren 80 verstrekt.<sup>366</sup> Inmiddels worden formulieren veelal digitaal beschikbaar gesteld.<sup>367</sup> Het meest bekende formulier betreft het papieren aangiftebiljet inkomstenbelasting, met zijn moderne versie in het digitale aangifteprogramma.<sup>368</sup> Het aangifteprogramma bevat in algoritmische taal omgezette fiscale wet- en regelgeving.<sup>369</sup> Daarbij wordt in toelichtingen informatie en instructie gegeven.<sup>370</sup> Kenmerkend is dat formulieren objectiveren: de *gevraagde* gegevens en verstrekte uitleg is algemeen en niet persoonsgebonden (de vooraf ingevulde gegevens zijn dat uiteraard wel). Vaak zijn formulieren opgesteld in de vorm van een stroomschema. Dat

361 Pfeil 2009, p. 405. Recenter zie Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 90.

362 Belastingdienst, Corporate verhaal Belastingdienst 2018, p. 1.

363 Ook publiceert de Belastingdienst handboeken (zie via [www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl) > brochures en publicaties.). Deze hebben eveneens een algemeen karakter en zijn vaak relatief uitgebreid.

364 Vgl. de communicatiebeleidsplannen uit de jaren 90, bijv. Belastingdienst Beleidsplan Communicatie en Dienstverlening 1997-2001, par. 6.2.

365 Zie via [www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl) > brochures en publicaties, zoals 'Vragen en Antwoorden Fiscale Coronareserve' van 30 december 2020, V-N 2021/10.9.

366 Onder 'formulieren' versta ik een gedrukt of digitaal blad dat voor een aanvraag, aangifte, verklaring, etc. moet worden ingevuld (*definitie*).

367 Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 16.

368 Over de ontwikkeling van de elektronische aangifte met de aangiftekassette etc. zie Klaassen 2004 p. 81 e.v., 119, 177, 237 en 273. Per 2014 is daar de 'aangifte app' bijgekomen: een digitale applicatie op *smartphones* en *tablets* waarmee via de app belastingaangifte kan worden gedaan en per 2008 de voorafgeenvulde aangifte (VIA; zie bijv. Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 40); Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 16.

369 Lokin 2018.

370 Kenmerkend voor formulieren is volgens Jansen en Steehouder 1989a, p. 35 dat deze de invuller precies duidelijk maken welke gegevens wel of niet moeten worden verschaft en dat zij de invuller dwingen om de gegevens te verstrekken in een vorm die voor de aangelegenheid het meest geëigend is (instructief karakter).

brengt mee dat de gestelde vervolgvragen deels afhankelijk zijn van de ingevulde gegevens en in dat opzicht overigens een meer gepersonaliseerd karakter krijgen (paragraaf 5.3).

### Website

De website van de Belastingdienst ([www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl)) bestaat sinds 1994.<sup>371</sup> Burgers, bedrijven en intermediairs kunnen op eigen initiatief, op een eigen gekozen moment ('24/7'), zonder tussenkomst van een medewerker van de Belastingdienst, zelf informatie opzoeken en raadplegen over fiscale zaken. Kenmerkend voor de website is de algemene, niet persoonsgebonden informatie.<sup>372</sup> De website wordt continu onderzocht op zaken als gebruiksgemak, leesbaarheid, zoekgedrag en informatieaanbod, en wordt regelmatig verbeterd.<sup>373</sup> De website is met zo'n 100 miljoen bezoeken per jaar een belangrijke bron van informatie.<sup>374</sup>

### Sociale media

Sinds 2010 is de Belastingdienst gestart met voorlichtingsactiviteiten via sociale media.<sup>375</sup> Daarbij valt te denken aan Twitter, Facebook, LinkedIn, YouTube en (per 1 maart 2020) Instagram.<sup>376</sup> Volgens de Belastingdienst voorziet de inzet van sociale media 'in de behoefte van het publiek om plaats- en tijdonafhankelijk informatie te krijgen, te vinden en te kunnen reageren'.<sup>377</sup> Kenmerkend van sociale media is de snelheid: de Belastingdienst streeft ernaar om binnenkomende vragen binnen twee uur te beantwoorden.<sup>378</sup> Verder is kenmerkend dat met één antwoord (bijvoorbeeld via Twitter) meerdere mensen tegelijk bediend kunnen worden. Weliswaar is een interactie via bijvoorbeeld Twitter in principe tussen één individu en de Belastingdienst, maar de informatie is op dit kanaal publiekelijk beschikbaar, dus anderen kunnen meelesen. Bovendien kan daarmee weer een andere

371 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 2.3.

372 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 29; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 89.

373 Dit komt sinds de oprichting van de Website aan bod de communicatiebeleidsstukken, bijv. Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 39. In 2008 is de website voor het tweede jaar op rij uitgeroepen tot beste overheidswebsite, zie Belastingdienst Beheersverslag 2008.

374 Belastingdienst Jaarplan 2022, p. 17.

375 Sociale media zijn 'online platformen op het internet waar gebruikers voor het grootste deel zelf de inhoud verzorgen', zie Belastingdienst Notitie inzet sociale media door de Belastingdienst 2011, p. 4. Webcare-medewerkers beantwoorden binnenkomende vragen (Rijksbegroting 2021 (Ministerie van Financiën), *Kamerstukken II 2020/2021*, 35570 IX, nr. 2, p. 91).

376 Belastingdienst Notitie inzet sociale media door de Belastingdienst 2011; Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 15; 3e Voortgangsrapportage Belastingdienst, Toeslagen, Douane 2020, p. 7; Nieuwsbericht Belastingdienst via <https://www.taxlive.nl/nl/documenten/nieuws/belastingdienst-bereikt-jongedoeelgroep-op-instagram> (geraadpleegd 15 juni 2021).

377 Belastingdienst Notitie inzet sociale media door de Belastingdienst 2011, p. 1; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 3.2.4; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 89.

378 Zie Belastingdienst Beleidsdoorlichting dienstverlening 2020, par. 4.3.4; In 2018 steeg het aantal vragen van ruim 38.000 in 2017 naar ruim 53.000 in 2018 en lukte het in 78% respectievelijk 73% van de gevallen om binnen twee uur te antwoorden. Zie ook 3e Voortgangsrapportage Belastingdienst, Toeslagen, Douane 2020, hoofdstuk 2. Overigens zijn er kritische geluiden op informatieverstrekking via (nieuwe) sociale media (zoals Facebook, Twitter en Instagram), vanwege de spanning tussen de daarbij geleverde snelheid en de nodige zorgvuldigheid, zie Niessen-Cobben in Langens 2021, par. 2.

doelgroep worden bereikt ten opzichte van traditionele kanalen. De informatie is verder relatief beknopt (zo is een bericht op Twitter maximaal 280 tekens) en vaak voorzien van beeld (bijv. op Instagram). Naar verwachting voert de Belastingdienst in 2022 zo'n 65.000 gesprekken via sociale media.<sup>379</sup>

Via sociale media vangt de Belastingdienst ook signalen op die aanleiding kunnen zijn om informatie (bijv. op de website) of processen (bijv. bereikbaarheid BelastingTelefoon) te verbeteren.<sup>380</sup>

### 3.4.2.2 *Individueel*

#### *BelastingTelefoon*

Het bekendste voorbeeld van individuele voorlichting van de Belastingdienst is de informatie die wordt aangeboden via de BelastingTelefoon. In 1985 is deze 'kostenloze telefonische helpdesk' gestart.<sup>381</sup> Sindsdien zijn de openingstijden, het aantal medewerkers en de capaciteit zijn steeds verder uitgebreid. Medewerkers van de BelastingTelefoon zijn geen inspecteurs en zij zijn doorgaans niet-fiscaal geschoold, maar werken aan de hand van dialoogondersteuning met 'scripts'.<sup>382</sup> Kenmerkend voor de BelastingTelefoon is dat deze is ingesteld om burgers en bedrijven te helpen met status- en procesvragen en relatief eenvoudige algemene vragen over wet- en regelgeving.<sup>383</sup> De BelastingTelefoon is daarentegen niet bedoeld voor (zeer) complexe interpretatie- en toepassingsvraagstukken, noch voor belastingadvies.<sup>384</sup> De Belastingdienst gebruikt signalen die binnenkomen via

379 Belastingdienst Jaarplan 2022, p. 14.

380 Belastingdienst Notitie inzet sociale media door de Belastingdienst 2011, p. 8.

381 Pfeil 2009, p. 404. In 2020 en 2021 worden de activiteiten van de BelastingTelefoon verder uitgebreid (zie Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 15). Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 39, 89.

382 In voorkomende gevallen kunnen die scripts voor problemen zorgen, bijvoorbeeld als verkeerde informatie wordt gegeven. Zie Belastingdienst, 10e Halfjaarsrapportage, p. 21 en de uitspraak van Rechtbank Noord-Nederland 8 oktober 2016, nr. LEE 15/2531 en LEE 15/3369, V-N 2017/2.16.14. Als algemene moeilijkere vragen niet beantwoord kunnen worden vanuit het systeem (dialoogondersteuning met de scripts) maakt de BelastingTelefoon in principe een terugbelverzoek aan. Over de werkwijze van de Belastingdienst zie uitgebreider in Damen 2018, hoofdstuk 6 pm.

383 Beantwoording Kamervragen over de 19e Halfjaarsrapportage van de Belastingdienst, brief van 2 juni 2017, kenmerk 2017-0000109201, vraag 41, 43, 44.

384 Voor complexere vragen zijn specialistenteams opgezet; Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 15). Zie ook het betoog van de Inspecteur in de uitspraak van Hof Arnhem 2 februari 2010, nr. 08/00596, V-N 2010/35.3, r.o. 4.5, waarin op een enigszins verontrustende wijze de werkwijze van de BelastingTelefoon wordt geschetst: 'dat de bij de BelastingTelefoon werkzame informanten bellers alleen mogen informeren over de regelgeving, dat het ten strengste verboden is voor informanten om adviezen te geven of standpunten in te nemen, dat elke informant maandelijks ongeveer tien keer wordt gecontroleerd teneinde naleving van de instructie te bewerkstelligen, dat op continue basis onderzoek wordt gedaan door TNS NIPO, dat in 95 percent van de gevallen de voorgeschreven antwoorden worden gegeven en dat het geven van andere dan de voorgeschreven antwoorden kan leiden tot ontslag.' Het is mij niet bekend of de hier beschreven aanpak (nog steeds) wordt gehanteerd.

de BelastingTelefoon ook om verbeteringen in andere communicatie (bijv. onduidelijke of ontbrekende informatie op de website) of processen door te voeren.<sup>385</sup>

Door de jaren heen zijn diverse wijzigingen doorgevoerd in de organisatie en aanpak van de BelastingTelefoon, mede naar aanleiding van (overigens aanhoudende) kritiek in politiek en media op de kwaliteit van de verstrekte informatie en de bereikbaarheid.<sup>386</sup> Algemeen bekend zijn met name de terugkerende onderzoeken van de Consumentenbond, waaruit volgt dat de kwaliteit onvoldoende scoort omdat door de BelastingTelefoon in voorkomende gevallen foute antwoorden worden gegeven.<sup>387</sup> De Belastingdienst formuleert jaarlijks kwaliteitsnormen voor de BelastingTelefoon voor juiste beantwoording van gestelde vragen.<sup>388</sup> Volgens de Belastingdienst voldoet de kwaliteit in 2020 aan de gestelde normen van 90% juiste antwoorden voor proces- en statusvragen (realisatie: gemiddeld 95%) en bij de gestelde norm van 80% juiste antwoorden bij vragen over fiscale wet- en regelgeving (realisatie: gemiddeld 87%).<sup>389</sup>

### *Balie*

De balie is één van de meer traditionele voorlichtingsvormen van de Belastingdienst.<sup>390</sup> Als gevolg van het werken op afspraak is het baliebezoek – in lijn met het beleidsstreven – sterk gedaald.<sup>391</sup> Kenmerkend voor hulp aan de balie is dat het gaat om individuele, maar niet persoonsgebonden informatie. Net als bij de BelastingTelefoon is het een relatief dure vorm van voorlichting, omdat het gaat om één-op-één hulp. Recent wordt de persoonlijke hulp uitgebreid met oog op zelfredzaamheid, zoals met ‘nazorg’ na een baliebezoek, mogelijkheid van hulpverlening dichter bij huis of via videobellen.<sup>392</sup>

385 Brief Staatssecretaris van Financiën van 14 maart 2016, nr. DGB/2016/1047, V-N 2016/23.8, p. 13; Staatssecretaris van Financiën, *Brief met antwoorden op vragen gesteld over de Brede agenda voor de Belastingdienst*, DGB/14/3684 U, 2014, p. 6-7.

386 Zie bijv. Rijksbegroting (Ministerie van Financiën) 2016, *Kamerstukken II* 2015/2016, 34300 IX, nr. 2, p. 49; Rijksbegroting (Ministerie van Financiën) 2015 p. 47; Beantwoording Kamervragen over de 19e Halvjaarsrapportage van de Belastingdienst, brief van de staatssecretaris van Financiën 2 juni 2017, kenmerk 2017-0000109201, vraag 43; brief van de staatssecretaris van Financiën van 14 maart 2016, DGB/2016/1047, p. 12-13. Recenter over de (kwaliteit van informatie via de) Belastingtelefoon zie Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 29; Rijksbegroting 2021 (Ministerie van Financiën), *Kamerstukken II* 2020/2021, 35570 IX, nr. 2, p. 90.

387 Zie bijvoorbeeld de jaarlijkse onderzoeken van de Consumentenbond naar de kwaliteit van de antwoorden aan de BelastingTelefoon, die volgens die onderzoeken telkens onvoldoende scoort; Consumentenbond 2018.

388 Rijksbegroting (Ministerie van Financiën) 2021, p. 91: ‘Kwalitatief juist betekent dat alle vragen op het gebied van proces en status of wet- en regelgeving door middel van het dialoogvenster beantwoord kunnen worden. Wanneer deze antwoorden overeenkomen met hetgeen in het dialoogvenster staat, dan zijn deze antwoorden juist.’ Zie ook 3e Voortgangsrapportage Belastingdienst, Toeslagen, Douane 2020, p. 37.

389 Belastingdienst: [https://over-ons.belastingdienst.nl/feiten-en-cijfers/11-miljoen-telefoontjes-aan-de-belastingtelefoon-in-2020/\(geraadpleegd 16 juni 2021\)](https://over-ons.belastingdienst.nl/feiten-en-cijfers/11-miljoen-telefoontjes-aan-de-belastingtelefoon-in-2020/(geraadpleegd%2016%20juni%202021)). Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 53 (voor 2018 en 2019 was de realisatiewaarde 99%; in Rijksbegroting (Ministerie van Financiën) 2021, p. 90, tabel 23 is dat 94% respectievelijk 93%).

390 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 3.2.3.

391 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 3.2.3; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 40: ‘Het aantal baliebezoeken is in de afgelopen 10 jaar van circa 650.000 gedaald tot ca. 50.000.’

392 3e Voortgangsrapportage Belastingdienst, Toeslagen, Douane 2020, p. 7.

*Hulp bij aangifte (huba)*

Al in de jaren 60 konden burgers met fiscale vragen en hulp bij hun aangifte terecht bij voorlichtingsbureaus op de inspecties der belastingen.<sup>393</sup> Nog altijd biedt de Belastingdienst ondersteuning bij de aangifte, al dan niet in samenwerking met andere organisaties,<sup>394</sup> al neemt dit in de loop der jaren in aantallen af.<sup>395</sup> Burgers blijven zelf verantwoordelijk voor de juistheid en volledigheid van de aangifte.<sup>396</sup> Het is dus bedoeld als (slechts) hulpverlening, al kan juist het persoonlijke karakter van de informatieverstrekking op dit verwachtingen wekken bij de burger.<sup>397</sup> Het is beleid dat aan de burger na hulp bij aangifte een zogenaamde 'meegeefbrief' wordt verstrekt, waarin staat dat de aangifte nog het reguliere selectie- en beoordelingstraject zal volgen.<sup>398</sup> Wanneer deze brief of een dergelijke mededeling achterwege is gebleven, dan mag de belastingplichtige er volgens het beleid op vertrouwen dat de aangifte wordt gevolgd, tenzij later blijkt dat de belastingplichtige gegevens achterwege heeft gehouden.

*Correspondentie*

Zowel vanuit de Belastingdienst als instantie als door individuele ambtenaren kan voorlichting worden gegeven in correspondentie met burgers (met name brieven).<sup>399</sup> Bij het eerste valt te denken aan gerichte brieven met voorlichting aan specifieke (groepen) belastingplichtigen, zoals over aandachtsgebieden bij de aangifte of aan specifieke doelgroepen.<sup>400</sup> Bij het tweede aan antwoordbrieven op een verzoek om inlichtingen.<sup>401</sup>

393 Pfeil 2009, p. 403-404. Het was medewerkers toen nog niet toegestaan het aangiftebiljet in te vullen, maar in 1981 wordt het 'officieuze invulverbod' opgeheven, zie Brouwers 1980.

394 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 33; Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 28, 31.

395 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 40.

396 In de praktijk werken veel organisaties volgens de staatssecretaris 'met een verklaring waarin de aansprakelijkheid wordt beperkt.'; zie de brief van de staatssecretaris van Financiën van 14 maart 2016, DGB/2016/1047, p. 9.

397 In de fiscale literatuur (met name van minder recente datum) zijn wel kritische kanttekeningen geplaatst bij de wenselijkheid van hulp bij de aangifte door de Belastingdienst vanuit het oogpunt van onpartijdigheid van die hulpverlening (paragraaf 2.5.2.5). Bovendien laat de jurisprudentie situaties zien waarin burgers vertrouwen willen ontleenen aan de hulpverlening, hoewel de belastingrechter dat niet steeds gerechtvaardigd acht (zie bijv. HR 23 juni 1982, nr. 21 172, *BNB* 1982/236 en recenter bijvoorbeeld Hof 's-Hertogenbosch 28 april 2016, nr. 15/00614, *V-N* 2016/44.14.13, Rechtbank Zeeland-West-Brabant 27 december 2018, nr. 17/1660).

398 Zie Persbericht van het Ministerie van Financiën van 27 mei 1997, nr. 97/095, *V-N* 1997/2151.3, par. 6. Voor toepassing van dit beleid zie Hof Amsterdam 1 december 2012, nr. BKDH-21/00970 en BKDH-21/00971, *V-N* *Vandaag* 2021/3239; Rechtbank Breda 17 juli 2012, nr. 12/2048, *V-N* 2012/56.4; Rechtbank Zeeland-West-Brabant 8 november 2013, nr. AWB-12, *V-N* 2014/6.18.15.

399 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 91.

400 bijv. met informatie over de aftrek van specifieke zorgkosten (bijv. aan burgers die vorig jaar een aftrekpost voor ziektekosten hebben opgenomen in de aangifte), in kader van ouderentoeslag en box 3 (zie Belastingdienst 18° Halfjaarsrapportage p. 23) of bijv. een informatiebrief aan 17 jarigen over zorgtoeslag (Belastingdienst 13° Halfjaarsrapportage p. 22).

401 HR 14 juni 2000, nr. 35275, *BNB* 2000/330; zie paragraaf 4.3.1.

### *Rekenhulpen, checklists, chat*

Met de komst van internet zijn de mogelijkheden toegenomen om hulpmiddelen aan te bieden zoals rekenhulpen (bijv. om de verschuldigde belasting te berekenen<sup>402</sup>) en checklists (bijv. de online 'bezwaarcheck'<sup>403</sup>). In 2021 zijn mogelijkheden voor live-chat verkend.<sup>404</sup>

#### 3.4.2.3 Kanalen

In de loop der tijd zijn er voor de Belastingdienst veel manieren bijgekomen om met de burger te communiceren. Er kunnen grofweg drie wegen waarlangs informatie wordt aangeboden aan burgers worden onderscheiden: persoonlijk, digitaal en papier.

De *papieren weg* betreft het traditionele kanaal om voorlichting te verstrekken (denk aan papieren brochures). Inmiddels is dit steeds meer verschoven naar digitale informatieverstrekking. *Digitaal* is voor de Belastingdienst het voorkeurskanaal.<sup>405</sup> Het uitgangspunt is in de loop der jaren verschoven naar 'online, tenzij'.<sup>406</sup> Bij de inzet op digitale kanalen spelen met name kostenoverwegingen. Zo kunnen via voorlichting op de website veel burgers worden geholpen door relatief weinig medewerkers (wat dus relatief goedkoop is).<sup>407</sup> Tot slot zijn er *persoonlijke* kanalen (zoals BelastingTelefoon en huba). Bij dergelijke persoonlijke informatieverstrekking is sprake van één-op-één hulp, waardoor deze kanalen relatief duur zijn.<sup>408</sup> Mede tegen deze achtergrond houdt de Belastingdienst zich in zijn communicatiebeleid tevens bezig met de wijze waarop informatie en dienstverlening wordt aangeboden.<sup>409</sup>

#### 3.4.3 Gebruik en waardering van voorlichting

Hierboven zijn verschillende voorlichtingsvormen en -kanalen van de Belastingdienst beschreven. Hoe gebruiken en waarderen burgers deze? Welke bronnen worden vaak geraadpleegd, zijn burgers tevreden? De Belastingdienst doet voortdurend onderzoek naar

402 Zie [www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl) > rekenhulpen.

403 <https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/bezwaar-en-beroep/content/hulpmiddel-bezwaarcheck-inkomstenbelasting>, laatstelijk geraadpleegd 15 juni 2021.

404 Belastingdienst Jaarplan 2021, p. 16; Belastingdienst 3<sup>e</sup> voortgangsrapportage 2021, p. 7.

405 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 14; Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 29 april 2015, kenmerk DGB/2015/1575: 'Het voorkeurskanaal van de Belastingdienst is het internet. Dit heeft een mitigerend effect op het aantal telefoontjes en de schriftelijke correspondentie.'; Brief Staatssecretaris van Financiën van 14 maart 2016, nr. DGB/2016/1047, V-N 2016/23.8, p. 13.

406 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 14. Daarbij moet echter rekening worden gehouden met niet-digitaalvaardige burgers, voor wie persoonlijk contact de voorkeur heeft; Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 69, 72.

407 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 6.

408 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, par. 3.2.1.

409 Bijv. Belastingdienst Visiedocument Mutichannelmanagement 2011; zie ook Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015, p. 14. en Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, par. 6; Den Boer 2014.

allerlei aspecten van zijn functioneren en 'klanttevredenheid'.<sup>410</sup> Bekend is de jaarlijkse Fiscale Monitor, waarin de Belastingdienst doelgroepen vraagt naar hun mening over onder andere het imago van de Belastingdienst, het algemene functioneren, de belastingmoraal en dienstverlening en contact.<sup>411</sup> Hoewel het dus niet exclusief om voorlichting gaat, geeft het wel inzicht in een aantal aspecten die ook daarop betrekking hebben. De hierna aangehaalde cijfers volgen uit de Fiscale Monitor 2020, tenzij anders aangegeven.<sup>412</sup>

De Belastingdienst scoort onder particulieren al jarenlang een voldoende voor zijn dienstverlening in het algemeen.<sup>413</sup> Voor particulieren is de *eerste plaats* om fiscale informatie te zoeken de Website (in 2020: 64%), gevolgd door de BelastingTelefoon (10%). Ter vergelijking: raadplegen van een fiscaal dienstverlener (7%) of vrienden en familie (8%) als eerste informatiebron ligt beduidend lager.<sup>414</sup> De Website is bovendien, gevolgd door de BelastingTelefoon, het kanaal waarlangs als *eerste contact* wordt gezocht met de Belastingdienst.

*Website*: Belangrijkste reden om de Website te raadplegen is voor informatie over veranderingen in wet- en regelgeving (31%), gevolgd door het downloaden van een formulier (19%), hulp bij het invullen van een aanvraag of wijziging (11%) en rekenhulpen (10%).<sup>415</sup> Particulieren die de Website bezoeken doen dat zo'n 3-4 keer per jaar<sup>416</sup> en 95% is tevreden over de Website.<sup>417</sup> Het zoekgemak wordt als 'redelijk gemakkelijk' gewaardeerd.<sup>418</sup> De meeste particulieren vinden op de Website de informatie die zij zochten (in 2018: 74%, in 2020: 81%).<sup>419</sup> De website wordt veel bezocht: zo'n 100 miljoen keer per jaar.<sup>420</sup>

410 Ook heeft de Belastingdienst een onderzoeksafdeling die 'onafhankelijk toegepast wetenschappelijk onderzoek' verricht met het oog op beleid en strategie van de Belastingdienst, zie hierover Nijenhuis 2018 par. 1 en 4. Er wordt onderzoek gedaan naar onder andere klanttevredenheid, mate van redzaamheid en behoefte aan hulp, en hoe burgers omgaan met hetgeen de Belastingdienst aanbiedt. Het meeste onderzoek is 'voor intern gebruik', maar bijvoorbeeld de jaarlijkse Fiscale Monitor en de Reputatiemonitor worden gepubliceerd.

411 <https://over-ons.belastingdienst.nl/ontdek-meer-over-de-belastingdienst/hoe-ziet-nederland-de-belastingdienst-2/> (geraadpleegd 16 juni 2021).

412 Belastingdienst, Fiscale Monitor 2020, via <https://over-ons.belastingdienst.nl/ontdek-meer-over-de-belastingdienst/hoe-ziet-nederland-de-belastingdienst-2/> (geraadpleegd 16 juni 2021).

413 De Fiscale Monitor laat over de periode 2014-2020 bij de doelgroep particulieren een score zien tussen de 3,14 en 3,31 op een schaal van 1 tot 5 (FM 2020 Trend, tabblad TITEL: C950\_T Beeldvorming over de dienstverlening door de Belastingdienst).

414 Fiscale Monitor 2020 Tabellen, tabblad TITEL: Waar als eerste informatie gezocht, zie ook tabblad TITEL: Wijze van contact met de Belastingdienst.

415 <https://over-ons.belastingdienst.nl/ontdek-meer-over-de-belastingdienst/hoe-ziet-nederland-de-belastingdienst-2/dienstverlening/geraadpleegd> 16 juni 2021.

416 Fiscale Monitor 2020 Trend, tabblad TITEL: V087\_T Hoe vaak de website van de Belastingdienst bezocht Gemiddelde.

417 Fiscale Monitor 2020 Trend, tabblad TITEL: V088\_T Tevredenheid over de website van de Belastingdienst T2N.

418 Fiscale Monitor 2020 Tabellen, tabblad TITEL: Zoekgemak op website Belastingdienst. 34% van de particulieren vindt zoekgemak neutraal, 44% gemakkelijk, 17% zeer gemakkelijk en 5% (zeer) moeilijk.

419 Fiscale Monitor 2020Trend, tabblad TITEL: V090\_T Bij laatste bezoek aan de website van de Belastingdienst, gevonden wat men zocht Percentage 'Ja'.

420 Belastingdienst Jaarplan 2022, p. 17.

**BelastingTelefoon:** Het aantal telefoontjes naar de BelastingTelefoon was in 2020 in totaal zo'n 11 miljoen, waarbij zo'n 10 miljoen bellers zijn geholpen door een medewerker.<sup>421</sup> Van de ruim 10 miljoen gesprekken zag 9 miljoen op proces- en statusvragen en de overige circa 1 miljoen op fiscale wet- en regelgeving. Daarvan betrof een klein deel relatief complexe of weinig voorkomende vragen (300.000), waarvan de beantwoording in 2020 met gemiddeld een 6 werd beoordeeld. Van de particulieren is een groot deel neutraal tot zeer tevreden over de BelastingTelefoon (zo'n 80%).<sup>422</sup> Burgers bellen het vaakst voor informatie of hulp bij het invullen van een aanvraag/aangifte.<sup>423</sup> Particulieren die de BelastingTelefoon bellen, doen dat zo'n 2 à 3 keer per jaar.<sup>424</sup> In veel gevallen hebben zij eerst de Website bezocht voordat zij bellen.<sup>425</sup>

**Baliebezoek:** De tevredenheid over het antwoord of resultaat bij het bezoek schommelt de afgelopen jaren rond de 70%.<sup>426</sup>

**Aangifteprogramma:** circa 72% van de particulieren vindt het aangifteprogramma inkomstenbelasting (zeer) duidelijk.<sup>427</sup> 60% van de particulieren doet aangifte zonder hulp, 20% geeft de aangifte geheel uit handen, 17% doet het samen en 4% wint advies in.<sup>428</sup> Als hulp wordt ingeschakeld is dat veelal van een belastingadviseur (40%) of van familie, vrienden of burens (29%).<sup>429</sup>

**Publieke uitingen:** 83% van de particulieren is neutraal tot tevreden over publieke uitingen van de Belastingdienst.<sup>430</sup>

**Sociale media:** Over sociale media zijn nog relatief weinig gegevens en waarderingscijfers bekend.<sup>431</sup> Wel nemen het aantal vragen via sociale media toe.<sup>432</sup> Met Instagram bijvoorbeeld (start 1 maart 2020) was doel van de Belastingdienst om 500 volgers op 1 oktober 2020

421 <https://over-ons.belastingdienst.nl/feiten-en-cijfers/11-miljoen-telefoontjes-aan-de-belastingtelefoon-in-2020/geraadpleegd> 16 juni 2021.

422 Fiscale Monitor 2020 Trend, tabblad TITEL: V094\_T Tevredenheid over de Belastingtelefoon T2N.

423 Fiscale Monitor 2020 Tabellen, tabblad TITEL: Belasting Telefoon: reden contact.

424 Fiscale Monitor 2020 Trend, tabblad TITEL: V093\_T Hoe vaak de Belastingtelefoon gebeld Gemiddelde.

425 Fiscale Monitor 2020 Trend, TITEL: V095B\_T Voor bellen met de Belastingdienst eerst op de website van de Belastingdienst gezocht Percentage 'Ja' (In 2020: 60%).

426 Fiscale Monitor 2020 Trends tabblad TITEL: V121\_T Tevredenheid over uiteindelijke antwoord of resultaat bij het laatste bezoek aan het belastingkantoor T2N.

427 Fiscale Monitor 2020 Tabellen, TITEL: Duidelijkheid aangifteprogramma; FM 2020 trends tabblad TITEL: C904\_T Duidelijkheid aangifteprogramma.

428 Fiscale Monitor 2020 Tabellen, tabblad TITEL: Hulp bij aangifte: Particulieren.

429 Fiscale Monitor 2020 Tabellen, tabblad TITEL: Van wie hulp bij belastingaangifte Particulieren.

430 Fiscale Monitor 2020 Tabellen Tabblad TITEL: Tevredenheid publieke uitingen.

431 Zie bijv. Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, par. 4.3.4.

432 Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015; 3e Voortgangsrapportage Belastingdienst, Toeslagen, Douane 2020, p. 16, 36.

te hebben, maar dat waren er toen al ruim 2.500 en in januari 2021 meer dan 4.000.<sup>433</sup> Op Facebook en Twitter liggen die aantallen nog hoger.<sup>434</sup>

Het beeld is dus dat burgers in veel gevallen (eerst) de Belastingdienst raadplegen voor informatie over fiscale aangelegenheden en daar in zijn algemeenheid relatief tevreden over zijn. Overigens is daarmee op zichzelf nog niets gezegd over de juridisch-inhoudelijke kwaliteit van de informatie. Bovenstaande cijfers gaan daar niet over.<sup>435</sup> Aandachtspunt in dit verband is dat signalen bestaan dat informatie in voorkomende concrete gevallen inhoudelijk te kort schiet.<sup>436</sup> Verdere uitspraken over de juridische kwaliteit van voorlichting vragen nader onderzoek,<sup>437</sup> hetgeen buiten de reikwijdte van dit onderzoek valt (paragraaf 1.5). Daarbij kunnen de door de Belastingdienst zelf gestelde normen (paragraaf 3.3.2) en/of algemenere aan voorlichting te stellen normen als uitgangspunt dienen (paragraaf 2.5).

### 3.5 Tussenconclusie

In dit hoofdstuk is de deelvraag beantwoord: *Hoe vult de Belastingdienst zijn voorlichtende taak in?* Duidelijk is geworden: voorlichting geven aan de burger is niet iets wat de Belastingdienst 'overkomt', maar de uitvoering van de voorlichtende taak berust sinds de jaren 80 op een weloverwogen beleid. De Belastingdienst wil goede voorlichting geven en heeft een strategie uitgedacht om dat te bewerkstelligen in het licht van zijn beleidsdoelstellingen als wetsuitvoerder.

De analyse van het communicatiebeleid van de afgelopen decennia toont aan dat de functie van voorlichting in de uitvoeringspraktijk in de loop der jaren sterk is veranderd

433 <https://over-ons.belastingdienst.nl/blog-we-bereiken-steeds-meer-jongeren-via-instagram/geraadpleegd> 16 juni 2021.

434 Zo is het aantal bij de Belastingdienst ontvangen Tweets gestegen van 14.100 (2013) tot 50.555 (2014). Voor Facebook geldt een stijging van 1.439 (2013) naar 9.230 (2014) ontvangen berichten (Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2015).

435 Zie overigens de cijfers van het onderzoek van de Belastingdienst over de aantallen juiste en volledige antwoorden via de BelastingTelefoon in bijv. Beleidsdoorlichting Dienstverlening Belastingdienst 2020, p. 53; 3e Voortgangsrapportage Belastingdienst, Toeslagen, Douane 2020, p. 37; Rijksbegroting (Ministerie van Financiën) 2021, p. 90 (overigens met de kanttekening van de gehanteerde definitie op p. 91: 'Kwalitatief juist betekent dat alle vragen op het gebied van proces en status of wet- en regelgeving door middel van het dialoogvenster beantwoord kunnen worden. Wanneer deze antwoorden overeenkomen met hetgeen in het dialoogvenster staat, dan zijn deze antwoorden juist.'). Hiermee blijft buiten beeld wat er gebeurt met vragen die niet via het 'dialoogvenster' kunnen worden beantwoord.

436 Zie de aangehaalde rechtspraak in paragraaf 4.3, 2.5.2, 2.6.1. Zie ook in paragraaf 1.3 benoemde signalen, evenals Consumentenbond 2018. Zie ook Damen 2008: 'De opsteller bij de fiscus van het computerprogramma voor belastingaanslagen is kennelijk niet goed op de hoogte van de gemiddelde ontvangsttheorie van art. 6:9 Awb, en daarom is de voorlichting over de bezwaartermijn op talloze aangiftebiljetten onjuist. Dus moet de kwaliteit van die algemene voorlichting omhoog.' Overigens zegt het aantal al dan niet succesvolle beroepen op het vertrouwensbeginsel in de rechtspraak niets over de kwaliteit van voorlichting, zie Redactie bij V-N 2017/25.17 die mijns inziens ten onrechte aan deze zaak de gevolgtrekking verbindt: 'Met de kwaliteit van de informatie op de website van de Belastingdienst zit het dus kennelijk in het algemeen wel goed.'

437 De Belastingdienst verricht onderzoek naar onder andere de ervaring van burgers met dienstverlening en voorlichting (Fiscale Monitor, Nijenhuis 2018, p. 148), maar voor zover mij bekend niet (systematisch) naar de inhoudelijke, juridische kwaliteit.

(paragraaf 3.2). De wijze waarop burgers tegenwoordig worden voorgelicht, is niet te vergelijken met vroeger. In de jaren 70 was voorlichting of begrijpelijke communicatie geen thema. Kantelpunt bij de Belastingdienst in zijn opvattingen over voorlichting vormden de jaren 80. Tegen de achtergrond van juridische en maatschappelijke ontwikkelingen zag de Belastingdienst in dat méér nodig was dan enkel aangiftes controleren om ervoor te zorgen dat burgers hun fiscale plichten zouden nakomen. De Belastingdienst koos er niet voor om de controle op te schroeven, maar erkende zijn voorlichtende taak en stelde klantgerichtheid en dienstverlening centraal. Goede voorlichting zal, zo is nog altijd de beleidstheorie, direct en indirect bijdragen aan de algemene beleidsdoelstelling van *compliance*. Dienstverlening – waaronder voorlichting – werd aldus een beleidsinstrument. In de loop der jaren heeft de Belastingdienst zijn communicatiestrategie steeds verder uitgewerkt, verfijnd en onderbouwd met gedragswetenschappelijke kennis. De afgelopen jaren valt op dat de Belastingdienst een toenemende focus heeft op ‘vertrouwen’ en ‘betrouwbaarheid’. Tegen de achtergrond dat het vertrouwen in de Belastingdienst niet meer als vanzelfsprekendheid geldt, is begrijpelijke, juiste én betrouwbare communicatie eens te meer een belangrijk middel om beleidsdoelstellingen te realiseren. Vervolgens heb ik in dit hoofdstuk de wijze waarop voorlichting op taal en tekstniveau wordt vormgegeven in kaart gebracht (paragraaf 3.3). Uit het communicatiebeleid van de Belastingdienst volgen de uitgangspunten en kwaliteitscriteria waaraan voorlichting dient te voldoen. Daarbij gaat het niet (zoals in de jaren 70) enkel om juistheid, maar óók om begrijpelijkheid en moet tussen beide eisen worden gebalanceerd. Opvallend is dat de Belastingdienst daarbij de wetgever en de wet naar de achtergrond doet verdwijnen, uit oogpunt van begrijpelijkheid en gemak voor de burger. Dat versterkt evenwel het belang van de betrouwbaarheid van informatie. Verder gebruikt de Belastingdienst in principe geen (algemene) disclaimers, hoewel de opvattingen over het motief achter de koerswijziging bleken te verschillen. Tot slot is in dit hoofdstuk het palet aan voorlichting in kaart gebracht (paragraaf 3.4). Daarbij valt op dat de schaal waarop en de vormen waarin de Belastingdienst zijn voorlichtende taak uitvoert aanzienlijk zijn uitgebreid: van papieren brochures en toelichtingen in de jaren 80 tot ‘24/7’-informatie op de Website en binnen twee uur antwoord op via *social media* gestelde vragen anno 2022. De opkomst van internet heeft de mogelijkheden om voorlichting te geven sterk verruimd, overigens op relatief kostenefficiënte wijze.

De analyse van de wijze waarop de Belastingdienst zijn voorlichtende taak invult toont dus aan dat voorlichting geven voor de Belastingdienst meer is (geworden) dan slechts het ter beschikking stellen van informatie over wet- en regelgeving of louter behulpzaamheid. Op allerlei aspecten van voorlichting – van verwoording tot vormgeving, van inhoud tot momenten en kanalen – wordt rekening gehouden met de wijze waarop een en ander burgers in staat stelt hun rechten en plichten na te komen. Communicatie draagt bij aan de compliancedoelstelling van de Belastingdienst. Het mes snijdt aan twee kanten, zo straalt het communicatiebeleid uit: burgers worden in staat gesteld om hun rechten en plichten na te komen (belang van de burger) én de Belastingdienst kan zijn heffings- en inningstaak efficiënt(er) uitvoeren (eigen belang). Tezamen dient dit de belastingheffing (algemeen belang; paragraaf 5.7.2, 5.7.4).

De vraag rijst of de voor- en nadelen van voorlichting voldoende evenwichtig zijn verdeeld tussen de Belastingdienst en burgers. De toegevoegde waarde van dit hoofdstuk voor de

beantwoording van de centrale onderzoeksvraag is dat de hier verkregen inzichten het juridisch perspectief voorzien van kennis over de praktische en beleidsmatige invulling van de voorlichtende taak door de Belastingdienst. Die kennis is van belang met oog op de houdbaarheid van de veronderstellingen die de belastingrechter hanteert bij toepassing van het vertrouwensbeginsel bij voorlichting.