

2025

Voor een beter
belastingbeleid

Verantwoord belasten



Algemene
Rekenkamer

Inhoud

Samenvatting | 3

1. Inleiding | 6

- 1.1 Relevantie onderzoek | 6
- 1.2 Over dit onderzoek | 10

2. Inzichtelijkheid en eenduidigheid verantwoording | 12

- 2.1 Inhoud en vormgeving van de verantwoording | 12
- 2.2 Standaarden voor de verantwoording | 21

3. Verantwoording over doelen en resultaten beleid | 26

- 3.1 Belastingbeleid | 26
- 3.2 De doelen en resultaten van belastingen | 27
- 3.3 Resultaten van belastingmaatregelen | 29
- 3.4 Knelpunten | 33
- 3.5 Zichtbare verbetering(smogelijkheden) | 36

4. Conclusies en aanbevelingen | 43

- 4.1 Conclusies | 43
- 4.2 Aanbevelingen | 45

5. Bestuurlijke reactie en nawoord | 47

- 5.1 Reactie minister van Financiën | 47
- 5.2 Nawoord | 50

Bijlagen | 52

- Bijlage 1 Methodologische verantwoording | 52
- Bijlage 2 Eisen aan de verslaggeving en verslaggevingsstandaarden | 58
- Bijlage 3 Informatiebehoeften parlement | 66
- Bijlage 4 Huidige verantwoording belastingontvangsten | 68
- Bijlage 5 Belastingdata vennootschapsbelasting | 75
- Bijlage 6 Eindnoten | 77

Samenvatting

Het budgetrecht is een essentieel recht van het parlement. Dit recht betreft niet alleen de uitgaven, maar ook de ontvangsten. De ontvangsten van het Rijk bestaan voor het grootste deel uit belastingontvangsten. Volgens de Miljoenennota 2026 gaat het in 2026 om een totaalbedrag van € 301,6 miljard aan belastingen, naast € 149,8 miljard aan premies sociale verzekeringen. Het parlement autoriseert vooraf en heeft achteraf recht op informatie om zijn controlefunctie te kunnen vervullen. Hiervoor is een goede verantwoording over de belastingopbrengsten in de jaarverslagen noodzakelijk. De minister van Financiën is daarvoor verantwoordelijk.

In dit rapport concluderen wij dat het parlement op basis van de verstrekte verantwoordingsinformatie niet voldoende in staat is om de belastingopbrengsten adequaat te controleren. Bijsturen of leren voor de toekomst is daardoor ook niet goed mogelijk. Hierdoor blijven kansen liggen om onderbouwd het belastingstelsel doeltreffender, doelmatiger en eenvoudiger te maken.

Geen inzichtelijke en eenduidige verantwoording

De bestaande verantwoording over de belastingopbrengsten is niet inzichtelijk, omdat de verantwoording is verspreid over verschillende jaarverslagen en begrotingsartikelen. Ook wijkt de verantwoording van de belastingopbrengsten af van Rijksbegrotingsvoorschriften, die bij de verantwoording over de uitgaven wel worden gevolgd. Daardoor ontbreekt relevante beleidsinformatie die er wél is bij de uitgaven. Wij concluderen bijvoorbeeld dat de jaarverslagen geen informatie geven over de grondslagen van de belastingmiddelen, terwijl die informatie wel beschikbaar is.

Zo kan gedetailleerde meerjarige grondslaginformatie, zoals bijvoorbeeld over het inkomen in box 1, 2 of 3 van de inkomstenbelasting of een gedetailleerde opbouw van de belastbare winst in de vennootschapsbelasting, worden verstrekt.

Daarnaast is vermelding van risico's van gerechtelijke belastingprocedures in de jaarverslagen wenselijk en mogelijk. De risico's van juridische procedures moeten sinds 2022 worden vermeld in de jaarverslagen. Maar in de Rijksbegrotingsvoorschriften is een uitzondering opgenomen voor belastingprocedures, vanwege fiscale geheimhouding. Voor deze uitzondering is geen goede reden, omdat vermelding en toelichting veelal mogelijk is zonder gegevens te openbaren die herleidbaar zijn tot personen of bedrijven.

De Nederlandse comptabele voorschriften gaan voor de verantwoording uit van de *kasbasis*, waardoor belastingopbrengsten worden verantwoord in het jaar dat de belastingen daadwerkelijk zijn ontvangen. Deze wijze van verantwoorden wijkt af van internationale standaarden, die de *transactiebasis* als uitgangspunt hebben. Transactiebasis betekent dat belastingopbrengsten worden verantwoord in het jaar dat de belastbare feiten plaatsvinden. Nederland kan niet volstaan met een verantwoording van de belastingontvangsten op kasbasis. Als lid van de Europese Monetaire Unie (EMU) moet Nederland namelijk ook cijfers op *EMU-basis* presenteren. Als verantwoording op transactiebasis zou plaatsvinden, is het niet nodig om afzonderlijk EMU-bedragen op te nemen. Als de standaarden correct worden toegepast, voldoet de informatie op transactiebasis ook als informatie op EMU-basis. Op die manier kan de verantwoording een meer eenduidige basis krijgen. Met een verantwoording op transactiebasis kan ook beter inzichtelijk worden of beleidsdoelstellingen van belastingen worden bereikt.

Meer inzicht nodig in doelen en resultaten van belastingbeleid

Voor een goede controle op de belastingopbrengsten is een deugdelijke verantwoording over de behaalde doelen na afloop van een begrotingsjaar nodig.

Voor de verantwoording over het gevoerde belastingbeleid zijn allereerst doelen nodig. Dit geldt zowel voor het bestaande fiscale beleid als voor nieuwe belastingmaatregelen, ofwel nieuw beleid. In de begroting is alleen een opbrengstdoel van de belastingen vermeld bij het betreffende begrotingsartikel. Andere mogelijke doelen ontbreken, bijvoorbeeld de gewenste verdeling over verschillende grondslagen en doelgroepen. Als gevolg hiervan legt de minister van Financiën ook geen verantwoording af over bijvoorbeeld de inzet van belastingen voor het (her)verdelen

van de lasten over verschillende groepen burgers en bedrijven via verschillende typen belastingen.

Er is ook geen jaarlijkse verantwoording over de realisatiecijfers van belastingmaatregelen. Daardoor ontbreekt inzicht in de (budgettaire) gevolgen van belastingwijzigingen en ontbreekt de basis om verschillen tussen ramingen en realisaties te verklaren.

We zien op het terrein van de verantwoording over de belastingontvangsten ook positieve ontwikkelingen. De *Strategische Evaluatie Agenda* (verder: SEA) voor het fiscale domein biedt bijvoorbeeld meer inzicht in de resultaten van het gevoerde belastingbeleid.

Het palet aan onderwerpen dat onderwerp van evaluatie is wordt ook breder. Verder is de diepgang van de informatievoorziening over de fiscale regelingen fors toegenomen. Fiscale regelingen zijn vormen van belastingverlichting, zoals aftrekposten, vrijstellingen of verlaagde tarieven, gericht op specifieke doelen om gewenst gedrag te bevorderen. Deze goede stappen kunnen echter de leemten in de (formele) verantwoording over de resultaten van het gevoerde fiscale beleid niet wegnemen.

Een verbeterde verantwoording over de belastingopbrengsten is wenselijk én mogelijk. Wij doen in dit rapport concrete suggesties om de verantwoording over de belastingontvangsten eenduidiger en inzichtelijker te maken. Ook bevelen we aan om in de verantwoording meer informatie op te nemen over doelen en resultaten van de belastingheffing. Met die informatie kan de Kamer ook het sluitstuk van het budgetrecht uitoefenen: controleren of de resultaten van het belastingbeleid in lijn zijn met de doelstellingen of dat bijsturing noodzakelijk is.

1. Inleiding

1.1 Relevantie onderzoek

Belastingontvangsten zijn de belangrijkste inkomstenbron voor de Rijksoverheid. Volgens de Miljoenennota 2026 gaat het in 2026 om een totaalbedrag van € 301,6 miljard aan belastingen en daarnaast om € 149,8 miljard aan premies voor de sociale verzekeringen.¹ Hoeveel iedereen moet bijdragen, volgt uit de fiscale wetgeving. De minister van Financiën is verantwoordelijk voor het belastingbeleid en legt hierover verantwoording af aan het parlement. Wij vinden het van groot belang dat het parlement toereikende informatie ontvangt om zijn wetgevende en controlerende taak goed uit te kunnen voeren.

Grote verschillen tussen raming en realisatie van belastingontvangsten

De afgelopen jaren bleken de gerealiseerde begrotingsontvangsten en -uitgaven heel anders uit te pakken dan geraamd. Dit heeft de aandacht getrokken van het parlement en een expertgroep heeft hier onderzoek naar gedaan.² Het rapport van deze expertgroep van 14 maart 2025 bevestigde dit beeld, maar liet ook zien dat de verschillen tussen raming en realisatie veel groter zijn aan de ontvangstenkant. De gemiddelde afwijking van de raming van de ontvangsten is 4 maal groter dan die van de uitgaven. Zeker in de laatste onderzochte jaren (2021-2023) waren de gerealiseerde ontvangsten aanzienlijk hoger dan de geraamde ontvangsten.

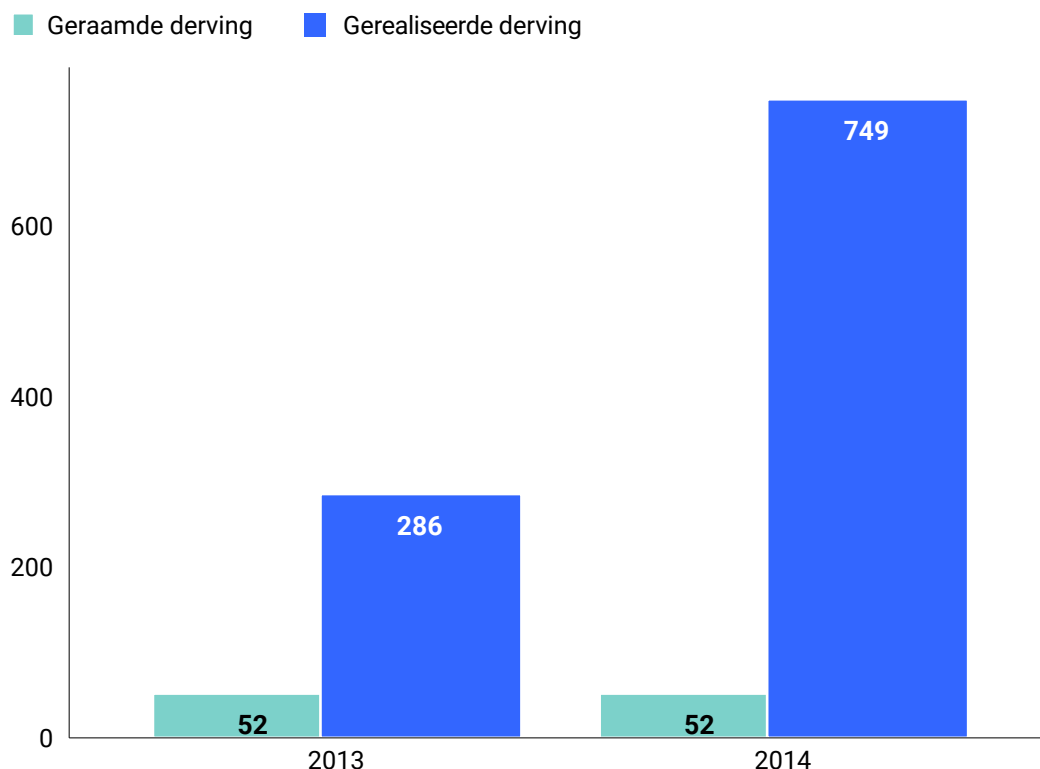
De realisatiecijfers wijken niet alleen fors af op het niveau van de totale belastingontvangsten, maar ook bij afzonderlijke wijzigingen van de belastingwetgeving, de zogenoemde belastingmaatregelen. In 2017 publiceerden wij ons onderzoek naar de inmiddels afgeschafte schenkingsvrijstelling voor de eigen woning (Algemene Rekenkamer, 2017) van oorspronkelijk € 100.000.

Het bedrag dat het Rijk in 2013 en 2014 minder aan belasting ontving (de derving) door deze zogenoemde 'jubelton' was het tienvoud van de geraamde derving.

Figuur 1 Verschillen raming en realisatie jubelton (op transactiebasis)

Werkelijke derving 'jubelton' € 1.035 miljoen in plaats van € 104 miljoen

Bedrag in miljoenen €



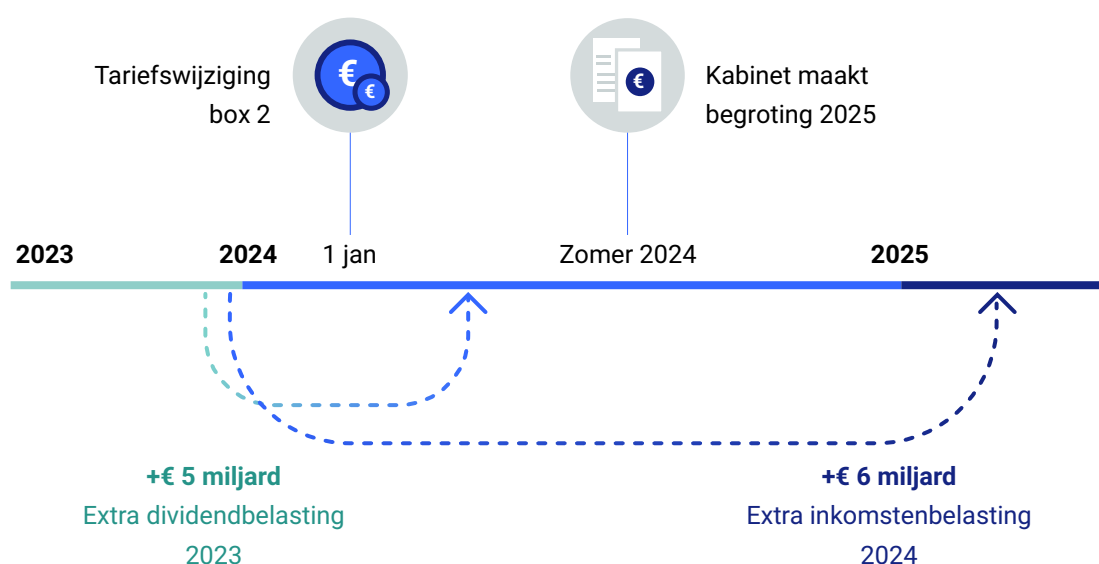
Een ander voorbeeld is de anticipatie op wijzigingen in box 2 van de inkomstenbelasting met ingang van 2024. Box 2 van de inkomstenbelasting betreft inkomsten uit aanmerkelijk belang (5% of meer van de aandelen) in een vennootschap. De belastingheffing in box 2 steeg op 1 januari 2024 van 26,9% naar 33% voor de hogere inkomsten uit aanmerkelijk belang. In mei 2025 rapporteerden wij in de *Staat van de rijksverantwoording 2024* dat de afwijking tussen realisatie en raming omvangrijk was. Anticipatie op de belastingverhoging leidde in 2023 namelijk tot € 5 miljard hogere opbrengsten van de dividendbelasting dan geraamd. Bovendien waren de opbrengsten van de inkomstenbelasting in 2024 ongeveer € 6 miljard hoger dan geraamd.

Deze beide belastingmeevallers van in totaal € 11 miljard zijn allebei veroorzaakt door het anticipatiegedrag op de belastingverhoging in box 2 in 2023. In het parlement is nauwelijks aandacht geschonken aan deze aanzienlijk afwijkende realisatie van de belastingopbrengsten. Overigens blijkt uit een door ons uitgevoerde

historische analyse van wijzigingen in box 2 dat (gedrags)effecten de afgelopen decennia herhaaldelijk flink zijn onderschat (zie § 3.3).

Figuur 2 Extra opbrengst anticipatiegedrag in 2023 voorafgaand aan belastingverhoging box 2 (op EMU-basis)

Belastingopbrengsten € 11 miljard hoger dan geraamd



Deze 2 voorbeelden maken duidelijk dat het belangrijk is om meer aandacht te hebben voor de verschillen tussen ramingen en de uiteindelijke belastingopbrengsten.

Als niet bekend is hoe het fiscale beleid in de praktijk uitwerkt, kan het belastingbeleid ook niet worden bijgestuurd en verbeterd. De toegenomen aandacht voor en verantwoording over ondoelmatige fiscale regelingen laat zien dat hier kansen liggen. Tien jaar geleden was er nauwelijks informatie over het budgettaire belang van fiscale regelingen en over de veelal negatieve beoordeling van fiscale regelingen wat betreft bestaansgrond, doeltreffendheid en doelmatigheid.

Inmiddels is die informatie wel beschikbaar. Zo is bekend dat het budgettaire belang van de fiscale regelingen € 167 miljard (2025)³ bedraagt, waarvan op grond van beleidsevaluaties € 85 miljard⁴ als ondoelmatig of ondoeltreffend is gekwalificeerd. Op basis van die beleidsinformatie kunnen nu onderbouwde beslissingen worden genomen over de aanpak van ondoelmatige fiscale regelingen.

Inzicht in realisatiecijfers van belastingmiddelen en belastingmaatregelen vormt het startpunt om ontwikkelingen in de belastinggrondslagen en verschillen tussen raming en realisatie te duiden. Zo kan worden geleerd en bijgestuurd in het belastingbeleid.

Inzicht in de werking van het belastingstelsel op basis van gerealiseerde (budgettaire) effecten biedt kansen voor een doeltreffender en doelmatiger belastingstelsel. Met dit onderzoek willen wij aandacht vragen voor het belang van een goede verantwoording van de belastingontvangsten.

Verantwoording over de belastingontvangsten lijkt blinde vlek

Het budgetrecht is historisch verbonden met het heffen van belastingen. Het beginsel van '*no taxation without representation*' vormt een van de fundamentele grondslagen voor de democratische rechtstaat. Aanvankelijk ging het om de instemming van de belastingbetalers met de belastingheffing, maar later eisten de belastingbetalers ook zeggenschap over de besteding van deze belastingmiddelen. Dit budgetrecht van het parlement is vastgelegd in artikel 105 van de Grondwet.

Met het aannemen van de begroting geeft het parlement de minister van Financiën toestemming om tot een bepaald maximumbedrag geld uit te geven of verplichtingen aan te gaan. Voor de belastingontvangsten heeft deze autorisatiefunctie van de begroting een ander karakter. De geraamde belastingontvangsten zijn geen minimum- of maximumbedrag dat via de belastingheffing moet worden opgehaald. De begroting bevat *slechts* een raming van belastingontvangsten die de minister van Financiën verwacht op basis van de belastingwetten. Anders dan bij de uitgaven zijn bij de ontvangsten vooral fiscale wetsvoorstellen belangrijk voor het budgetrecht van het parlement. De fiscale wetten bepalen immers wie (de belastingplichtige), waarover (de grondslag) en hoeveel (het tarief) belasting moet betalen. Het zogenoemde Belastingplan, dat de bewindspersonen van Financiën tegelijk met de begrotingswetsvoorstellen op Prinsjesdag aanbieden, is het bekendste jaarlijkse fiscale wetsvoorstel. Het parlement kan als medewetgever van fiscale wetten het budgetrecht uitoefenen, al heeft dat dan een ander karakter dan bij de uitgaven.

In artikel 105 van de Grondwet is voorgeschreven dat de begroting van de ontvangsten en de uitgaven van het Rijk bij wet wordt vastgesteld. Achteraf moet volgens datzelfde grondwetartikel verantwoording worden afgelegd over zowel de uitgaven als de ontvangsten. Aan de hand van die verantwoording kan het parlement zijn controlerende taak uitoefenen op de totstandkoming, de uitvoering en de realisatie van het 'budget'.

In de begrotingen en jaarverslagen steekt het aantal pagina's dat gaat over de belastingontvangsten schril af bij het aantal pagina's over de uitgaven. Voor een deel is dit verklaarbaar, bijvoorbeeld door de diversiteit van de uitgaven.

Het is echter aannemelijk dat dit ook te maken heeft met een onderschatting van het belang van de verantwoording over de belastingontvangsten.

De nadruk in het najaar ligt bij de ontvangsten veelal op de parlementaire behandeling van de fiscale wetsvoorstellen. Bij de behandeling van het belastingplan komen alleen de *wijzigingen van de bestaande* belastingwetgeving aan de orde en niet de algemene ontwikkeling van de belastingopbrengsten. Het fiscale wetgevingstraject loopt in de tijd min of meer parallel met de behandeling van de begrotingswetsvoorstellen.

De beschikbaarheid en kwaliteit van verantwoordingsinformatie bepalen of het parlement zijn controlerende taak kan uitvoeren. Als geen (goed) inzicht bestaat in de realisatiecijfers én de effecten van de belastingontvangsten of individuele belastingmaatregelen, kunnen realisaties en ramingen niet worden vergeleken of verschillen worden verklaard. Om bij te kunnen sturen moet het parlement dit inzicht kunnen ontleen aan de verantwoording. Bovendien kan van afwijkende realisaties worden geleerd over bijvoorbeeld de gedragsreacties op belastingmaatregelen. Ook kunnen zo in het vervolg meer realistische ramingen en doelstellingen worden opgesteld.

1.2 Over dit onderzoek

De kernvraag van dit onderzoek is of en in hoeverre de beschikbare verantwoordingsinformatie over de belastingontvangsten en belastingmaatregelen voldoende is voor het parlement om zijn controlerende taak adequaat te kunnen uitvoeren.

Die vraag beantwoorden wij in de volgende 2 hoofdstukken:

- In hoofdstuk 2 gaan wij in op de inzichtelijkheid en eenduidigheid van de beschikbare verantwoordingsinformatie over de belastingontvangsten. We hebben daartoe de kwaliteit van de verstrekte verantwoordingsinformatie getoetst aan de geldende wet- en regelgeving en normen. Daarnaast hebben wij deze informatie vergeleken met de verstrekte verantwoordingsinformatie over de uitgaven en deze beoordeeld in het licht van de informatiebehoefte van het parlement. Voor een methodologische toelichting, inclusief de gehanteerde normen, verwijzen we naar bijlage 1.
- In hoofdstuk 3 beantwoorden wij de vraag in hoeverre het parlement aan de hand van de verantwoordingsinformatie die de minister verstrekt, inzicht krijgt in de (budgettaire) doelen en de resultaten van het gevoerde belastingbeleid. Het gaat

hierbij om de doelen voor zowel de belastingontvangsten als geheel als doelen voor belastingwijzigingen (hierna: belastingmaatregelen).

In hoofdstuk 4 sluiten wij af met de conclusies en aanbevelingen die voortvloeien uit ons onderzoek. Daarin suggereren wij ook concrete verbetermaatregelen.

2.

Inzichtelijkheid en eenduidigheid verantwoording

Met het oog op de verantwoording over de belastingontvangsten in het departementale jaarverslag van Financiën en het Financieel jaarverslag Rijk hebben we onderzocht welke eisen aan deze verantwoording kunnen worden gesteld en hoe de huidige verantwoording over de belastingontvangsten is opgezet.

In dit hoofdstuk behandelen we de voornaamste bevindingen en conclusies op hoofdlijnen. Waar relevant verwijzen we naar de bijlagen bij dit rapport voor meer gedetailleerde beschrijvingen en onderbouwing van bevindingen en conclusies.

2.1 Inhoud en vormgeving van de verantwoording

Verantwoording is verspreid over verschillende jaarverslagen en artikelen

De minister van Financiën is verantwoordelijk voor de rijksbelastingen en daarmee ook voor de (jaarlijkse) verantwoording over de belastingontvangsten. De volgende documenten staan daarbij centraal:

- Jaarverslag van het ministerie van Financiën (begrotingshoofdstuk IX: Financiën en Nationale Schuld);
- Financieel Jaarverslag van het Rijk (verder: FJR).

Gelet op de verantwoordelijkheid van de minister van Financiën, ligt het voor de hand om de jaarverslagen van het ministerie van Financiën te raadplegen voor de verantwoording over de belastingontvangsten. Dit is echter niet voldoende, omdat deze jaarverslagen geen compleet beeld geven van deze ontvangsten. Ook de ontvangsten in de jaarverslagen van het Gemeentefonds, Provinciefonds en het BES-fonds moeten voor een compleet beeld worden meegenomen (zie ook bijlage 4).

De belastingontvangsten die in het jaarverslag van het ministerie van Financiën zijn opgenomen, zijn in dit jaarverslag verdeeld over verschillende beleidsartikelen:

- artikel 1: Belastingen;
- artikel 6: Btw-compensatiefonds;
- artikel 9: Douane (sinds de begroting van 2024).

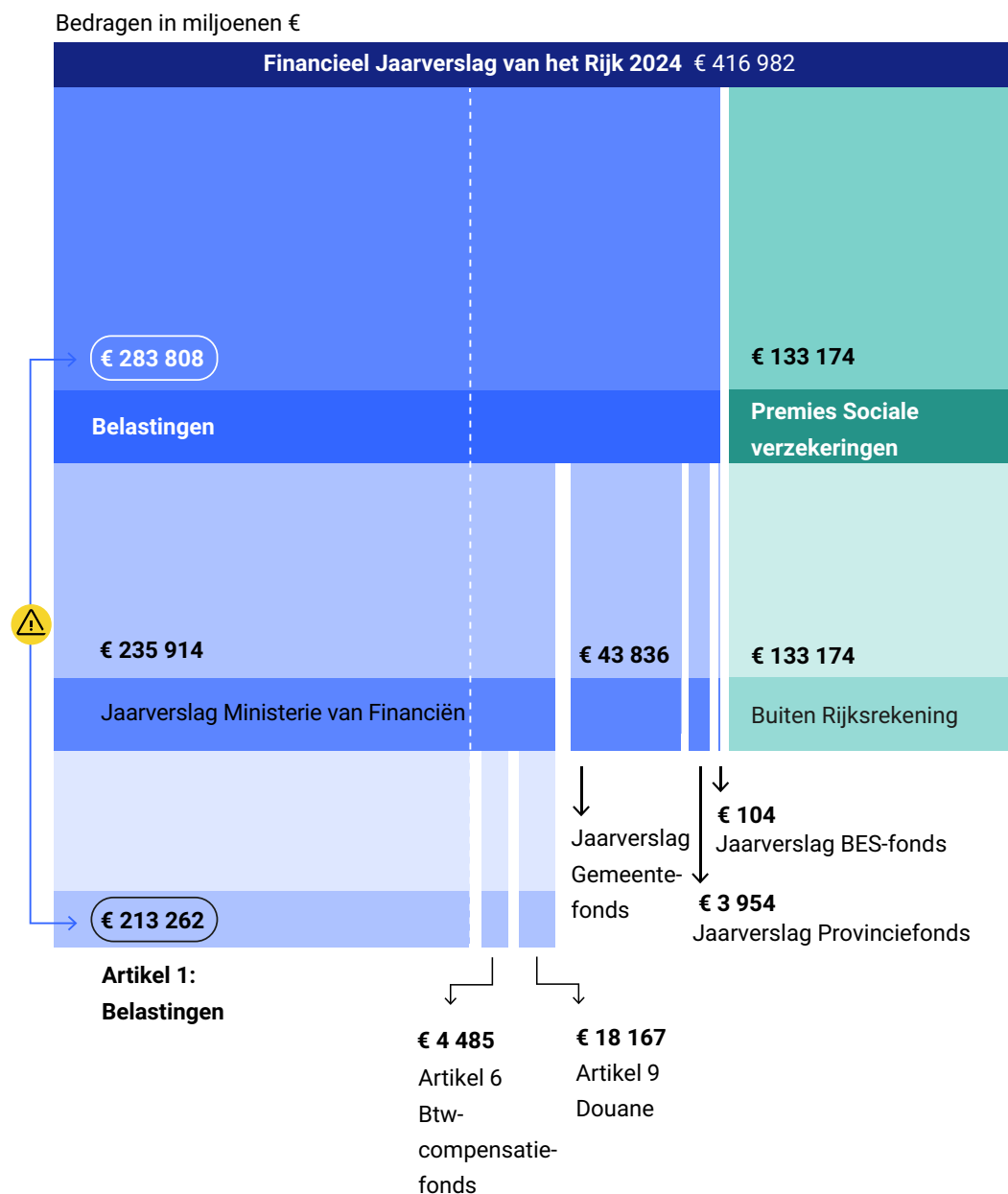
Bij de artikelen 1 en 9 is de verantwoording over de ontvangsten bovendien gecombineerd met de verantwoording over de (apparaats)uitgaven en -ontvangsten van de Belastingdienst respectievelijk de Douane. De Rijksbegrotingsvoorschriften kennen aan deze artikelen namelijk de status toe van 'Grote Uitvoerende Dienst' artikel. Dit betekent dat de (apparaats)uitgaven en -ontvangsten van de Belastingdienst en de Douane op deze artikelen worden verantwoord en niet op één centraal apparaatsartikel. Hierdoor loopt in de toelichting op de beleidsartikelen Belastingdienst en Douane de verantwoording over de belastingontvangsten en de verantwoording over de (beleids)uitvoering door elkaar.

Onderstaande figuur illustreert de verspreide verantwoording van de belastingontvangsten. De figuur is mede gebaseerd op een aansluitingstabel die is opgenomen in het jaarverslag 2024 van het ministerie van Financiën.

Figuur 3 Spreiding van belasting- en premieontvangsten over jaarverslagen en begrotingsartikelen

Verspreide verantwoording van de belasting- en premieopbrengsten

Artikel 1 Belastingen betreft maar een deel van de belastingontvangsten



Een volledig overzicht van de belastingontvangsten is opgenomen in een bijlage van het FJR. De bijlage bevat een tabel met de gerealiseerde belastingontvangsten op kasbasis en uitgesplitst per belastingmiddel. Hierbij zijn ook de premieontvangsten afzonderlijk vermeld.

De huidige verspreide opzet van de verantwoording van de belastingontvangsten in de jaarverslagen is in de loop van de jaren ontstaan. De verspreiding over de fondsen is terug te voeren op verslaggevingskeuzes die het ministerie van Financiën heeft

gemaakt naar aanleiding van het hetgeen staat in de Financiële-verhoudingswet. Artikel 4, lid 1 van deze wet regelt dat ieder uitkeringsjaar bij wet een bedrag aan middelen van het Rijk wordt afgezonderd ten behoeve van de fondsen. Dat betekent echter niet dat een bepaalde wijze van verwerking in het jaarverslag van het ministerie van Financiën is voorgeschreven. Het minister van Financiën kan dus kiezen voor een andere opzet dan de huidige verantwoording in de jaarverslagen.

De huidige opzet van de verantwoording heeft tot gevolg dat beleidsartikel 1 alleen de belastingontvangsten vermeldt die resteren ná aftrek van de bedragen die via de fondsen en andere begrotingsartikelen worden verantwoord. Het gaat daardoor feitelijk om een administratieve restpost met een beperkte informatiewaarde. De verantwoording van de belastingontvangsten in de verschillende jaarverslagen is in de huidige opzet onnodig ingewikkeld en biedt beperkt inzicht of meerwaarde voor de lezer.

Verantwoording wijkt af van de Rijksbegrotingsvoorschriften

In ons onderzoek hebben we verantwoordingsinformatie getoetst aan comptabele wet- en regelgeving (zie ook bijlagen 2 en 4). In vergelijking met de verantwoording over de uitgaven, is bij de belastingontvangsten iets bijzonders aan de hand.

In departementale jaarverslagen en begrotingen worden de uitgaven normaal gesproken beleidsmatig ingedeeld en uitgewerkt in beleidsartikelen. Voor de belastingontvangsten heeft het ministerie van Financiën niet gekozen voor een beleidsmatige indeling en uitwerking. Het aantal beleidsartikelen voor de uitgaven passeert de 100 ruimschoots. Bij de belastingontvangsten was er tot 2024 slechts één beleidsartikel⁵ waarop een deel van de belastingontvangsten wordt verantwoord. Voor nadere toelichting verwijst het ministerie direct naar het FJR. De Rijksbegrotingsvoorschriften voor de departementale jaarverslagen zijn echter niet van toepassing op het FJR. Bovendien ziet de verklaring van goedkeuring van de Algemene Rekenkamer alleen op de bij het FJR opgenomen rijksrekening en de rijkssaldibalans. De toelichting voor de belastingontvangsten is daarmee vormvrij en valt niet onder de goedkeurende verklaring. De in het FJR opgenomen informatie over de belastingontvangsten is dus niet gecontroleerd door de Algemene Rekenkamer.

Dit alles heeft tot gevolg dat het minister van Financiën bij de verantwoordingsinformatie over belastingontvangsten afwijkt van de Rijksbegrotingsvoorschriften voor de jaarverslagen. Wij noemen een aantal belangrijke voorbeelden:

- Het FJR bevat geen meerjarig (t-4) overzicht van de gerealiseerde belastingontvangsten.
- Het verschil tussen raming en realisatie wordt alleen op EMU-basis toegelicht. Alleen zeer grote verschillen worden inhoudelijk toegelicht.
- Er is geen prijs- en hoeveelheidsinformatie (p x q-informatie) opgenomen, zoals belastinggrondslagen en tariefcategorieën (per doelgroep).
- Indicatoren over wat de minister in het belastingbeleid nastreeft (streefgetallen) en kengetallen die inzicht geven in relevante ontwikkelingen rond belastingen en het belastingbeleid ontbreken.
- Een beleidsconclusie over het bereiken van de doelstellingen van het beleidsartikel ontbreekt. In dit geval gaat het dan specifiek om het bereiken van de doelstellingen van het belastingbeleid.

Voor de verantwoording over de belastingontvangsten in de jaarverslagen kan het minister van Financiën op deze onderdelen aansluiten op de wijze van verantwoording van de uitgaven. Op die manier volgt het minister ook voor de belastingontvangsten de Rijksbegrotingsvoorschriften.

Meer gespecificeerde verantwoordingsinformatie is mogelijk

Een gebrek aan diepgang van de verantwoordingsinformatie beperkt de informatie-waarde van de verantwoording over de resultaten en ontwikkeling van het gevoerde beleid en daarmee de controlemogelijkheden voor het parlement. Wij zijn nagegaan in hoeverre de verstrekte informatie afwijkt van de informatievoorziening over de uitgaven en of het parlement behoefte heeft aan meer gedetailleerde verantwoordingsinformatie.

In het jaarverslag van het ministerie van Financiën ontbreekt een specificatie van de belastingontvangsten, afgezien van de eerdergenoemde artikelindeling. In een bijlage van het FJR is een specificatie van de belastingontvangsten opgenomen die zich beperkt tot een specificatie per belastingmiddel. Het gebrek aan specificatie van de belastingontvangsten speelt in beginsel bij alle belastingmiddelen. Bij de 'grote' belastingmiddelen, zoals de loon- en inkomstenbelasting, omzetbelasting en vennootschapsbelasting is het opvallend. Voor de omzetbelasting en de loonbelasting gaat de specificatie niet verder dan de totale opbrengst van meer dan € 80 miljard die met die belastingmiddelen wordt opgehaald. Bij de vennootschapsbelasting gaat het om meer dan € 40 miljard. De minister van Financiën geeft in het FJR informatie over de ontwikkeling van een aantal macro-economische indicatoren die samenhangen met de belastingontvangsten, maar geeft geen nadere grondslag-informatie van de verschillende belastingmiddelen.

Een meer diepgaande specificatie ontbreekt, bijvoorbeeld naar onderdelen of rubrieken van belastingmiddelen, belastinggrondslagen of tariefcategorieën. Zo bestaat de inkomstenbelasting zowel uit een belasting op inkomen uit werk als een belastingheffing op inkomen uit vermogen. Op grond van de verstrekte verantwoordingsinformatie over de inkomstenbelasting is echter onduidelijk welk deel van de inkomstenbelasting wordt geheven over die beide belastinggrondslagen, aangezien er alleen één totaalbedrag wordt verstrekt. Een lastenverschuiving van belastingheffing op vermogen naar arbeid blijft zo buiten beeld. De verantwoording bevat ook geen specificatie van de spreiding van de belastingdruk over (groepen) belastingplichtigen. Hierdoor is het bijvoorbeeld onduidelijk welk deel van de vennootschapsbelasting wordt opgebracht door het MKB en welk deel van de vennootschapsbelasting door het multinationale bedrijfsleven en eventuele verschuivingen tussen de bijdragen van de verschillende belastingplichtigen.

Eerder merkten we op dat de uitgaven uitvoeriger worden toegelicht, bijvoorbeeld met prijs- en hoeveelheidsinformatie. We stellen daarnaast op basis van een analyse van vragen vanuit het parlement over de verantwoording van de belastingontvangsten in de periode 2019-2023 vast dat er ook behoefte bestaat aan dergelijke informatie over de belastingontvangsten (zie het tekstkader hieronder en ook bijlage 3).

Informatiebehoefte parlement lastendrukverdeling over grondslagen en groepen belastingplichtigen

Uit een inventarisatie van vragen van het parlement (2019-2023) over de verantwoording van de belastingontvangsten blijkt de volgende informatiebehoefte over de lastendrukverdeling:

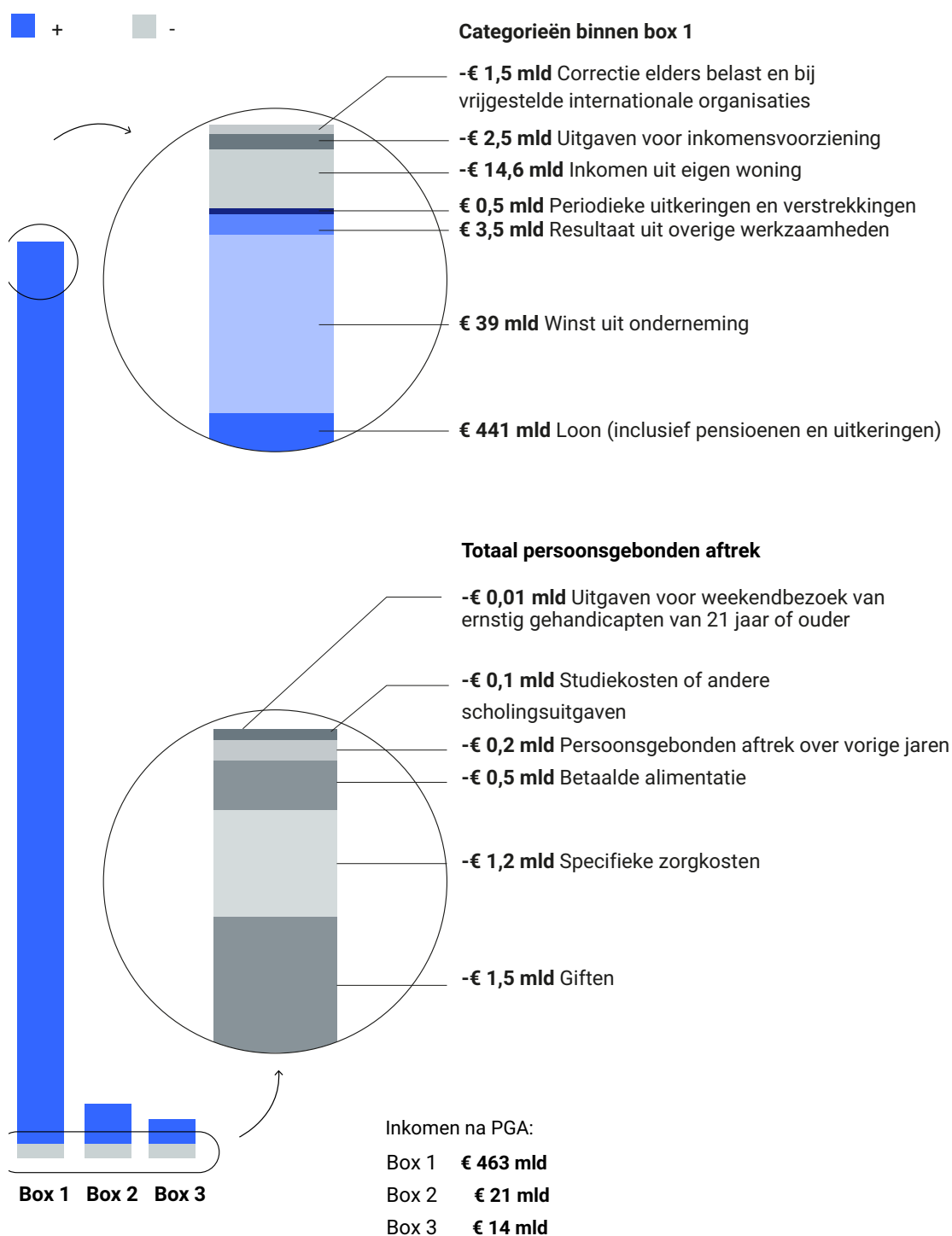
- **Belastingdruk.** Het gaat dan om de ontwikkeling van belastingdruk voor verschillende inkomensgroepen, inclusief lokale belastingen, indirecte belastingen en premies. Gevraagd wordt ook naar de belastingdruk op kapitaal, arbeid, consumptie en bedrijfswinsten, en hoe zich dit verhoudt tot andere Europese landen.
- **Vermogensongelijkheid en inkomensongelijkheid.** Het gaat hierbij om informatie over de verdeling van vermogen en inkomen als grondslag voor de belastingheffing.
- **Ontwikkeling van de koopkracht van huishoudens,** uitgesplitst naar verschillende inkomensgroepen en soorten huishoudens.

Uit ons onderzoek blijkt dat er mogelijkheden zijn om in ieder geval de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting nader te specificeren. Bij de inkomstenbelasting is bijvoorbeeld specificatie mogelijk naar 'boxen' en 'inkomenscategorieën' (zie figuur 4).

Figuur 4 Specificatie van de grondslag van de inkomstenbelasting (aangifte data 2022)

Meer inzicht in de uitsplitsing van de inkomstenbelasting is mogelijk

De opbouw van de inkomstenbelasting van 2022 in belastinggrondslagen (boxen en inkomenscategorieën) geeft gedetailleerdere beleidsinformatie.



In figuur 4 zijn de *grondslagbedragen* gespecificeerd van de drie boxen en bronnen van inkomen daarbinnen. Ook informatie over het *aantal belastingplichtigen* in die inkomenscategorieën is beschikbaar. Deze categorieën kunnen nog verder worden opgesplitst in subcategorieën, als in de aangifte inkomstenbelasting vragen hierover zijn opgenomen.

Een nadere informatieverstrekking hoeft zich niet te beperken tot meer gedetailleerde informatie over een enkel belastingjaar. Zo is voor de vennootschapsbelasting al een meerjarig overzicht van de grondslag(en) beschikbaar vanaf 2010. Desgewenst kan ook een onderscheid per type belastingplichtige worden verstrekt. Hierdoor krijgt het parlement inzicht in de onderdelen van de vennootschapsbelasting, de bijdragen van verschillende typen belastingplichtigen en de ontwikkeling van deze bijdragen in de tijd (zie bijlage 5).

Een meer gespecificeerde informatieverstrekking over de belastingmiddelen biedt het parlement een groter inzicht in de samenstelling en ontwikkeling van de grote belastingstromen. Het stelt het parlement in staat om de (eigen) doelstellingen rondom het beprijzen van gedrag, zoals het extra belasten van vervuiling of verlagen van de lastendruk op ondernemerschap, en de verdeling van de lastendruk (beter) te toetsen en over de jaren bij te sturen.

Uitzondering voor vermelding risico's belastingprocedures ongegrond

Volgens de Rijksbegrotingsvoorschriften moeten 'niet uit de saldibalans blijkende financiële risico's voortkomend uit lopende juridische procedures' met een financieel belang van minimaal € 25 miljoen worden vermeld. Dit relatief nieuwe voorschrift is geïntroduceerd in 2022, vlak na het zogeheten Kerstarrest over box 3 uit 2021.

Vreemd genoeg is in de Rijksbegrotingsvoorschriften vastgelegd dat juist belastingprocedures hiervan zijn uitgezonderd, vanwege fiscale geheimhouding op grond van Artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR). Dit heeft tot gevolg dat eventuele risico's van belastingprocedures niet zichtbaar zijn in de verantwoording. Juist belastingprocedures kunnen leiden tot forse tegenvallers voor de schatkist.

Juridische procedures kunnen leiden tot miljarden minder belastingopbrengst

In arresten uit 2021 (het zogenoemde Kerstarrest) en 2024 (de zogenoemde D-dayarresten) heeft de Hoge Raad geoordeeld dat de fictieve rendementsheffing van box 3 in strijd is met het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (EVRM). Naar aanleiding daarvan moest de Belastingdienst (aanvullend) rechtsherstel bieden. Dit heeft 2 keer tot een miljardenderving voor de schatkist geleid. De bewindspersonen van Financiën hebben de Tweede Kamer hierover geïnformeerd. Vanuit de Tweede Kamer zijn de afgelopen jaren ook vragen gesteld over deze derving. Zo hebben Kamerleden in april 2025 gevraagd wat de totale hersteloperatie box 3 kost, opgeteld vanaf 2017 tot en met 2027, bij welke inkomensgroepen de herstelbetalingen terecht zijn gekomen en hoe de hele hersteloperatie is gedekt.⁶ Bij de beantwoording heeft de minister van Financiën in mei 2025 een tabel verstrekt waarin is weergegeven wat de budgettaire kosten zijn als gevolg van de verschillende arresten van de Hoge Raad arresten en hoe dit wordt gedekt.⁷ Daarbij is een ingeboekte derving van € 16,6 miljard genoemd. De *gerealiseerde* derving is nog onduidelijk.

Uit ons onderzoek volgt dat er geen reden is om een beroep te doen op die uitzondering voor fiscale procedures. Doorgaans is het mogelijk om een geanonimiseerde, niet-herleidbare, toelichting op de aanhangige procedures te geven. Een vergelijking dringt zich op met gerechtelijke uitspraken in belastingprocedures, die wél standaard op geanonimiseerde wijze worden gepubliceerd op rechtspraak.nl. Daarnaast heeft de staatssecretaris van Financiën zich eerder onder meer op het standpunt gesteld dat de “geheimhoudingsplicht van artikel 67 AWR niet in de weg staat aan verstrekking van gegevens, indien het gegevens betreft die niet herleidbaar zijn tot een individuele belastingplichtige”.⁸

Informatie over ‘belangrijke’ belastingprocedures wordt wel bijgehouden

Het ministerie van Financiën houdt een vertrouwelijke lijst bij met ‘belangrijke’ belastingprocedures bij de Hoge Raad en het Hof van Justitie van de EU. Deze lijst vermeldt bij sommige belastingprocedures ook (een inschatting van) de daarmee samenhangende budgettaire impact. Dat is positief. De lijst bevat geen procedures die aanhangig zijn bij rechtbanken en gerechtshoven en omvat dus niet alle lopende belastingprocedures.

Overigens zagen wij dat de lijst niet volledig was, ook als die zich beperkt tot procedures bij de Hoge Raad en het Hof van Justitie van de EU. Op de lijst ontbrak bijvoorbeeld de belastingprocedure die heeft geleid tot een arrest van de Hoge Raad van 21 maart 2025 over de liquidatieverliesregeling in de vennootschapsbelasting.⁹ In dit arrest is het cassatieberoep van de staatssecretaris van Financiën ongegrond verklaard. De incidentele derving door dit arrest schat de staatssecretaris van Financiën op € 840 miljoen en de structurele derving op € 65 miljoen per jaar.¹⁰ Een 'reparatie' voor het geraamde verlies aan belastingopbrengsten door dit arrest is voorgesteld in het Belastingplanpakket dat op 16 september 2025 is ingediend.

2.2 Standaarden voor de verantwoording

Verantwoording sluit niet aan op internationale verslaggevingsstandaarden

Voor de verantwoording over de belastingontvangsten zijn nationale en internationale verslaggevingstandaarden van belang. De nationale standaarden voor het Rijk zijn vastgelegd in de Comptabiliteitswet 2016 (verder: CW) en gebaseerd op het geïntegreerde verplichtingen-kasstelsel. Omdat Nederland deelneemt aan de Europese Monetaire Unie (EMU), zijn voor Nederland ook de kaders van het Europees Systeem van Rekeningen (ESR 2010) van belang. Dit heeft tot gevolg dat begrotings- en verantwoordingsdocumenten ook gegevens op 'EMU-basis' bevatten. Verder zijn er voor de financiële verslaggeving van de publieke sector internationale verslaggevingsstandaarden. Daarbij gaat het om de International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). In bijlage 2 van dit rapport hebben we een toelichting op de (inter)nationale standaarden opgenomen.

Internationale verslaggevingsstandaarden voor de overheid zijn gebaseerd op het baten-lastenstelsel. Op basis van dit stelsel worden belastingopbrengsten verantwoord op *transactiebasis*. Transactiebasis betekent dat belastingopbrengsten worden verantwoord in het jaar dat de belastbare feiten plaatsvinden. Het Rijk sluit hier met een verantwoording op kasbasis niet op aan, omdat belastingopbrengsten dan pas worden verantwoord in het jaar dat de belastingen daadwerkelijk zijn ontvangen. Dit geldt overigens niet alleen voor de belastingontvangsten, maar ook voor de overige ontvangsten en voor de uitgaven. In essentie komt het erop neer dat de verantwoording van de belastingontvangsten op kasbasis niet goed aansluit op het belastingjaar waar de ontvangsten feitelijk betrekking op hebben.

Zo worden afbetalingen van coronabelastingsschulden in de verantwoording op kasbasis pas in het jaar van betaling zichtbaar, terwijl het belastbare feit zich jaren eerder heeft voorgedaan. Bij een verantwoording op transactiebasis is die aansluiting wel aanwezig. Dit geldt in belangrijke mate ook voor een verantwoording op EMU-basis, omdat de EMU-basis te beschouwen is als een benadering van de transactiebasis.

Huidige verantwoording van belastingopbrengsten op EMU-basis

De belastingen op EMU-basis moeten in beginsel op transactiebasis worden bepaald. Doordat Nederland de belastingontvangsten comptabel verantwoordt op kasbasis, is er geen verantwoordingsinformatie op transactiebasis, die direct kan worden gebruikt voor de verantwoording op EMU-basis. Het is toegestaan dat de EMU-cijfers worden afgeleid uit de belastingopbrengsten op kasbasis om de opbrengsten op transactiebasis *te benaderen*. In de praktijk komt die benadering er in Nederland grofweg op neer dat de EMU-cijfers worden bepaald door de feitelijke kasontvangsten met in de tijd een verschuiving van 1 maand (een maand terug).

De wijze van bepaling van de EMU-cijfers is meer precies beschreven in de Miljoenennota 2026 (bijlage 4): 'Voor de raming van de belasting- en premieontvangsten ten behoeve van het EMU-saldo voor 2025 zijn de kasontvangsten van februari 2025 tot en met januari 2026 relevant. De inkomensheffing, de vennootschapsbelasting en de erf- en schenkbelasting zijn uitzonderingen. Van deze belastingsoorten is de EMU-definitie gelijk aan de ontvangst op kasbasis. Ook de btw is een uitzondering. De EMU-definitie voor deze belastingsoort is gelijk aan de ontvangst op transactiebasis.'

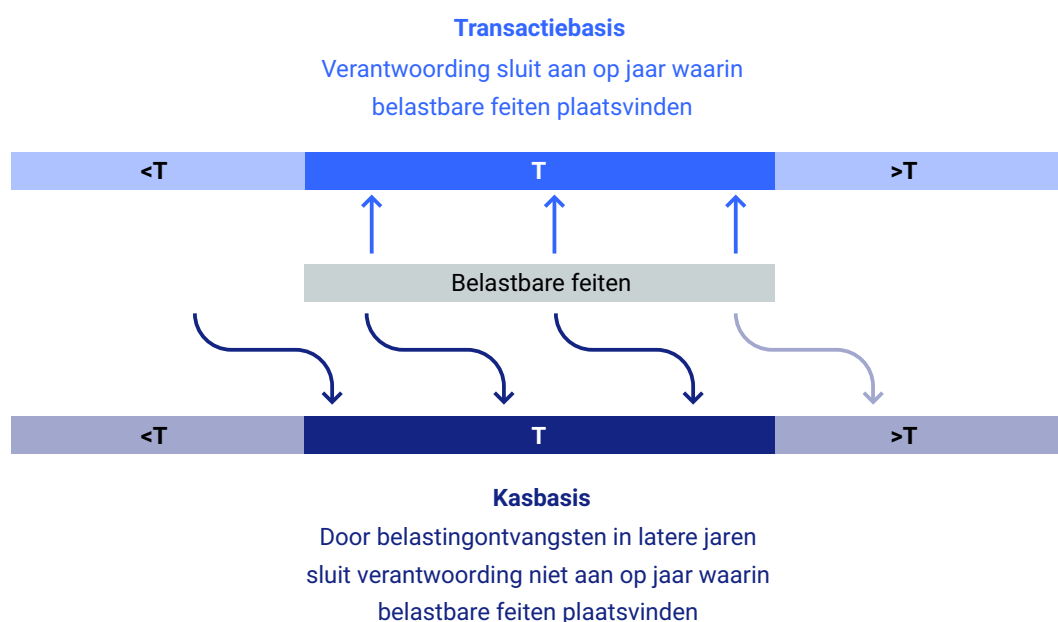
Dat de benadering van belastingopbrengsten op EMU-basis sterk kan afwijken van (de zuivere) transactiebasis, laat het in hoofdstuk 1 opgenomen voorbeeld over box 2 zien. Eind 2023 is destijds door directeur-grotaandeelhouders sterk geanticipeerd op de stijgende belastingdruk in 2024. Dat leidde (op EMU-basis) tot een gerapporteerde meevaller van € 5 miljard in 2023 en € 6 miljard in 2024. Op transactiebasis zou de meevaller van in totaal € 11 miljard alleen zijn toegerekend aan 2023, want in dat jaar vond de dividenduitkering of de verkoop van aandelen (het belastbare feit) plaats.

De volgende figuur licht de verhouding toe tussen het verantwoorden van de belastingontvangsten op kas- en transactiebasis.

Figuur 5 *Verskil tussen verantwoording op kasbasis en transactiebasis*

Verantwoording op transactiebasis sluit het meest aan op belastingjaar

Deze verantwoording komt overeen met de internationale standaarden



Voorbeeld: anticipatie op belastingverhoging in box 2 op kasbasis en transactiebasis

In hoofdstuk 1 stonden wij stil bij de belastingverhoging in box 2 vanaf 2024. Destijds zijn eind 2023 grote bedragen aan dividenduitkeringen aan de directeur-grotaandeelhouders gedaan in anticipatie op deze belastingverhoging.

De uitkering, het belastbare feit, vindt plaats in 2023. Op **transactiebasis** moet dan de € 11 miljard hogere belastingopbrengst geheel aan 2023 worden toegekend. Op **kasbasis** is de verantwoording wezenlijk anders. Voor dividenduitkeringen in december 2023 mag ook in januari 2024 aangifte dividendbelasting gedaan. Tegelijkertijd kan dan ook de verschuldigde belasting worden betaald. Ingeval de betaling in 2024 plaatsvindt, wordt de dividendbelasting op **kasbasis** in 2024 verantwoord. De extra inkomstenbelasting die samenhangt met de dividenduitkeringen in 2023 is op kasbasis eveneens veelal in 2024 betaald en verantwoord.

Verantwoording op transactiebasis zou zorgen voor aansluiting van de (periode van) verantwoording van belastingopbrengsten op de onderliggende economische activiteiten en belastinggrondslagen. Dat is bij een verantwoording op kasbasis niet het geval. Als verantwoording op transactiebasis plaatsvindt, kan de verantwoording op EMU-basis daarop aansluiten. Dat maakt een verantwoording van de belastingopbrengsten op een meer eenduidige manier mogelijk.

Verantwoording op transactiebasis biedt de meeste meerwaarde

Het ministerie van Financiën verstrekt in de toelichting op fiscale wetsvoorstellen financiële (ramings)informatie over de meer- of minderopbrengst van belastingmaatregelen wel op transactiebasis. Verantwoording op transactiebasis zou daarvan het spiegelbeeld vormen en een zuiver inzicht kunnen bieden in de resultaten van het gevoerde fiscale beleid. Op die manier is een koppeling te leggen met de (timing van de) transacties die de grondslag vormen voor de belastingheffing.

Dat wil niet zeggen dat gegevens op kasbasis onnodig zijn. Gegevens op kasbasis zijn voor de feitelijke inkomsten en uitgaven (het liquiditeitenbeheer) noodzakelijk.

In antwoorden op Kamervragen, in Kamerbrieven en in beleidsevaluaties zien we verantwoording soms al plaatsvinden op transactiebasis. De jaarverslagen bevatten echter alleen verantwoordingsinformatie op kas- en/of EMU-basis.

Verantwoordingsinformatie op transactiebasis heeft de meeste toegevoegde waarde, doordat de budgettaire gevolgen zo te koppelen zijn aan het gevoerde belastingbeleid in een bepaald jaar. Daarnaast zou dit zorgen voor een meer eenduidige basis voor de informatievoorziening over de belastingontvangsten, omdat de EMU-basis op de transactiebasis kan aansluiten.

Figuur 6 *Overzicht belangrijkste conclusies navolgbaarheid huidige verantwoording*

Verantwoording over belastingontvangsten niet eenduidig en inzichtelijk



Verantwoording verspreid over verschillende jaarverslagen en artikelen



Verantwoording wijkt af van Rijksbegrotingsvoorschriften



Meer gespecificeerde verantwoording mogelijk



Uitzondering vermelding risico's belastingprocedures ongegrond



Verantwoording sluit niet aan op internationale verslaggevingsstandaarden



Verantwoordingsinformatie op transactiebasis meest waardevol

3.

Verantwoording over doelen en resultaten beleid

De minister van Financiën moet zich verantwoorden over de resultaten van het gevoerde belastingbeleid. Wij zijn nagegaan in hoeverre het parlement aan de hand van de (verantwoordings)informatie die de minister verstrekt, inzicht krijgt in de doelen en de resultaten van het gevoerde belastingbeleid.

Bij het gevoerde belastingbeleid maken wij onderscheid tussen de verantwoording over bestaand fiscaal beleid, dat al in wetgeving is verankerd, en nieuw fiscaal beleid. Wij hebben een aantal voorbeelden van belastingmaatregelen onderzocht op budgettaire doelstellingen en verantwoorde resultaten. Deze voorbeelden zijn bedoeld ter illustratie van de in dit hoofdstuk opgenomen bevindingen en conclusies.

3.1 Belastingbeleid

De overheid wil afgesproken doelstellingen halen. Dat gebeurt meestal met publiek geld, dat vooral via belastingheffing is verkregen. Belastingen dienen echter niet alleen om de collectieve uitgaven te financieren. In de belastingwetgeving zijn beleidskeuzes verankerd die doelgericht bepaalde groepen belastingplichtigen en grondslagen (zoals inkomen, vermogen en consumptie) in een bepaalde mate raken of juist ontzien. Dit betreft keuzes in de belastingmix: belast je arbeid zwaarder of juist consumptie, kapitaal of bedrijfswinsten? Het belastingstelsel omvat tientallen verschillende belastingen die verschillende aangrijpingspunten (grondslagen) hebben en ook een verschillende opbrengst. Daarbij worden ook keuzes gemaakt over de lastenverdeling tussen verschillende groepen belastingplichtigen of belastinggrondslagen. De overheid gebruikt belastingen als 'stuurgeld' om te (her) verdelen, maar ook als instrument om via 'beprijzing' bepaald gedrag aan te

moedigen of juist te ontmoedigen.¹¹ Hierbij kan worden gedacht aan het extra belasten van vervuilende activiteiten of ongezonde voedingsmiddelen of het stimuleren van innovatie of ondernemerschap door lagere belastingtarieven.

Met andere woorden, beleid wordt zowel via de uitgaven als via de ontvangsten gevoerd. Een goede verantwoording biedt het parlement inzicht in de resultaten van het overheidsbeleid, ook als dit via de ontvangsten vorm krijgt. Zo kan geleerd worden wat goed ging en wat beter kan.

Via fiscale wetsvoorstellen, zoals het Belastingplanpakket, wordt *nieuw* fiscaal beleid ingevoerd. De fiscale wetsvoorstellen hebben veelal een concreet opbrengst- of doel. De daarin opgenomen belastingmaatregelen leiden tot hogere, lagere of verschoven belastingontvangsten. Tijdens de behandeling van het Belastingplan staan die belastingmaatregelen en de budgettaire gevolgen daarvan centraal. Hier moet het parlement als medewetgever al dan niet mee instemmen. De ramingen worden door het CPB gecertificeerd. In deze certificering van de ramingen van belastingmaatregelen van het CPB staat naast het geraamde budgettaire effect ook de mate van onzekerheid van de raming vermeld. In absolute zin gaat het hierbij om verschuivingen van meerdere miljarden euro's.

Een belastingplanpakket heeft in financiële termen een geschatte impact van gemiddeld 0,9% van de totale geraamde belastingontvangsten.¹² Dat betekent dat zo'n 99% van de belastingontvangsten in het verantwoordingsjaar niet voortkomt uit nieuw beleid, maar een uitvloeisel is van het *bestaande* fiscale beleid. Zowel de specifieke resultaten van de met instemming van het parlement genomen belastingmaatregelen als de resultaten van het bestaande belastingbeleid, verdienen aandacht in de verantwoording.

3.2 De doelen en resultaten van belastingen

In begrotingen en jaarverslagen alleen opbrengstdoel

De begroting en het jaarverslag van het ministerie van Financiën bevatten voor de belastingontvangsten een beperkt kerndoel: "het genereren van inkomsten voor de financiering van overheidsbeleid". Het budgettaire of financieringsdoel wordt als de primaire of klassieke functie beschouwd van de belastingen.

In de begroting van het ministerie van Financiën beperkt de doelstelling van het beleidsartikel voor de belastingen zich dus tot het algemene opbrengstdoel. Zoals in § 3.1 aangegeven, worden belastingen ook ingezet voor bijvoorbeeld (her)verdeling en beprijzing van gedrag. Over dat soort doelen lezen we niets terug in het

geformuleerde kerndoel van het belastingartikel in de begroting. Op verschillende plekken in de begrotings- en verantwoordingsdocumenten worden wel doelen genoemd, bijvoorbeeld klimaat- en milieubeleid of vereenvoudiging. Die doelen zijn echter niet opgenomen in de doelformulering van de beleidsartikelen in de begroting. Over de resultaten daarvan legt het ministerie van Financiën in de jaarverslagen dan ook in het algemeen geen verantwoording af. De verantwoording beperkt zich in het jaarverslag van het ministerie van Financiën vaak tot een opsomming van fiscale wetten die (veelal voorafgaand aan het begrotingsjaar) zijn aangenomen.

Verwarring door indeling beleidswijzigingen en endogene ontwikkelingen

Het FJR gaat onder andere in op de ontwikkeling van de inkomsten en dus ook op de belastingontvangsten. Dit omvat een 'verticale toelichting' op de belangrijkste verschillen tussen raming en realisatie. Eventuele wijzigingen ten opzichte van de raming in de Miljoenennota worden toegelicht. Daarbij wordt onderscheid gemaakt tussen de invloed van beleidswijzigingen en van macro-economische factoren (de zogeheten endogene ontwikkeling). Naast de verticale toelichting is er ook een 'horizontale toelichting', waarin een verklaring wordt gegeven voor de belangrijkste verschillen tussen de bedragen van opeenvolgende jaren.

Het onderscheid tussen beleidswijzigingen enerzijds en endogene ontwikkelingen anderzijds is op het eerste oog voor de lezer logisch. Bij beleidswijzigingen draait het bijvoorbeeld om een tariefswijziging. Bij de endogene ontwikkeling gaat het om veranderingen in de ontvangsten als gevolg van economische ontwikkelingen.¹³ De wijze waarop deze begrippen in de verantwoording worden uitgelegd, zorgt echter voor verwarring voor de lezer. Zo vallen onder de definitie van beleidswijzigingen ook de (negatieve) budgettaire gevolgen van belastingarresten. De box 3-arresten uit 2021 en 2024 zijn hiervan goede voorbeelden.

Bij het begrip 'endogeen' is de definitie voor de gebruiker van de verantwoordingsinformatie minstens even verwarrend. De endogene ontwikkeling van de belastingopbrengst wordt gedefinieerd als het verschil tussen raming en realisatie van de belastingopbrengsten dat níét toe te schrijven is aan tussentijdse beleidswijzigingen. Het begrip zou dus alles behalve de invloed van beleidswijzigingen moeten omvatten. Als de impact van een belastingmaatregel in werkelijkheid echter anders uitpakt dan vooraf geraamd, valt dit ook onder het begrip endogene ontwikkeling. Meer- en minderopbrengsten als gevolg van beleidswijzigingen die vooraf bij de raming niet (juist) zijn ingeschat of aan een ander tijdvak zijn toegerekend, komen daardoor in de verantwoording naar voren als endogene ontwikkeling en niet als het gevolg van een beleidswijziging.

Het voorgaande betekent dat het ministerie van Financiën bij de verantwoording van endogene ontwikkelingen en beleidswijzigingen in de regel niet de gerealiseerde opbrengst van de belastingmaatregelen rapporteert, maar de geraamde opbrengst van alle belastingmaatregelen. De verantwoording biedt dus geen inzicht in de *gerealiseerde* budgettaire gevolgen van een maatregel, maar herhaalt ‘slechts’ de eerder geraamde gevolgen van die maatregel.

Anticipatie op de tariefdifferentiatie in de overdrachtsbelasting

Op 17 september 2020 is het wetsvoorstel Wet differentiatie overdrachtsbelasting ingediend. Het wetsvoorstel omvat 3 fiscale maatregelen die zijn ingegaan per 1 januari 2021, waaronder het verhogen van het algemene tarief voor de overdrachtsbelasting van 6% naar 8%.

In de verticale toelichting van het FJR 2020 is als endogene ontwikkeling vermeld dat “bij de overdrachtsbelasting (+ € 0,4 miljard) sprake is van anticipatie op de verhoging van het tarief voor beleggers per 1 januari 2021, waardoor in de laatste maanden van 2020 de ontvangsten sterk toenamen”.¹⁴

Ondanks deze verwijzing naar de anticipatie op de verhoging van het algemene tarief, presenteert het ministerie van Financiën dit als een endogene ontwikkeling in het FJR. Feitelijk gaat het om een effect van een beleidswijziging, omdat de meeropbrengst is veroorzaakt door een wetswijziging, aldus het FJR 2020.

3.3 Resultaten van belastingmaatregelen

Het startpunt van het FJR vormen de gerealiseerde opbrengsten van de verschillende belastingmiddelen en niet de wijzigingen in de belastingwetgeving. De toelichting van het FJR gaat niet in op de effecten van belastingmaatregelen. Het FJR bevat alleen een toelichting wanneer belastingmaatregelen (onverwacht) een grote of grotere budgettaire impact blijken te hebben en dit in beeld is.

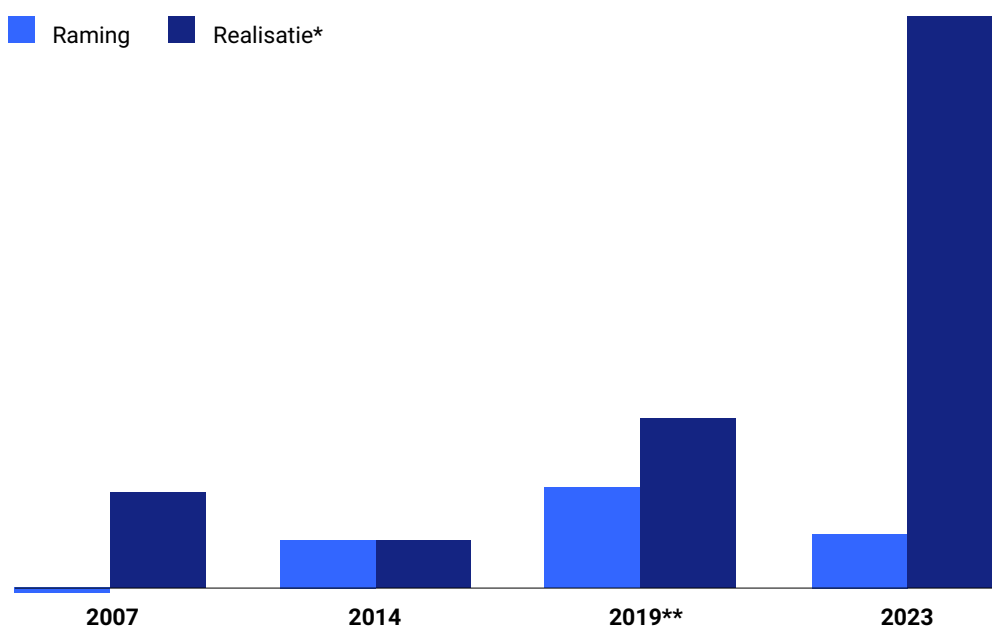
Grote budgettaire effecten door anticipatie in box 2 van de inkomstenbelasting

Een aansprekend voorbeeld van een onverwacht grote budgettaire impact hebben we al gegeven in hoofdstuk 1. Dit voorbeeld liet zien dat een tariefswijziging per 1 januari 2024 in box 2 in totaal € 11 miljard méér belastingopbrengsten opleverde dan geraamd als gevolg van anticipatiegedrag kort vóór 1 januari 2024. Wij zijn nagegaan of dit vaker is voorgekomen bij belastingmaatregelen in box 2. Figuur 7 laat zien dat er ook in 2007 en 2020 belastingmaatregelen in box 2 zijn geweest waarbij het anticipatiegedrag is onderschat. In 2007 betrof het een tariefsverlaging met 3 procentpunt voor 1 jaar en in 2020 werd het belastingtarief (stapsgewijs) verhoogd. In laatstgenoemd geval werd er in 2019 op geanticipeerd. Wij hebben vastgesteld dat in beginsel geen verantwoording wordt afgelegd over de realisatie van belastingmaatregelen. Gezien de omvangrijke budgettaire consequenties van de belastingmaatregel in box 2, is in dat geval wel verantwoordingsinformatie verstrekt. De grote gedragsreactie in 2007 op de eenjarige belastingverlaging in box 2 kwam pas eind 2013 aan het licht na vragen van Kamerleden bij de behandeling van het belastingplan over een vergelijkbare maatregel in 2014.

Figuur 7 *Ramingen en realisatie van anticipatie op belangrijkste belastingmaatregelen box 2 afgelopen 20 jaar*

Gedragseffect tariefswijzigingen in box 2 herhaaldelijk onderschat

Raming en realisatie voor 2014 komen wel nagenoeg overeen



*Gebaseerd op verstrekte informatie van Financiën en eigen berekeningen

**Jaar voorafgaand aan de tariefsverhoging, inclusief de raming van het 'Wetsvoorstel Excessief lenen'

Belastingmaatregelen met een kleine budgettaire impact komen in de toelichting van het FJR niet aan de orde. Ook een eventuele andere lastenverdeling van een belastingmaatregel dan voorzien, komt in het FJR niet aan de orde. Het FJR biedt daardoor geen structureel inzicht in de (budgettaire) effecten van belastingmaatregelen uit het begrotings- en verantwoordingsjaar.

Geen inzicht in budgettair effect rechtsherstel in box 3

Naar aanleiding van het Kerstarrest uit 2021 is het wetsvoorstel 'Wet rechtsherstel box 3' ingediend. Volgens de memorie van toelichting van dit wetsvoorstel leidt de vermindering van het voordeel uit sparen en beleggen voor de doelgroep tot een belastingderving van naar schatting € 2.830 miljoen in 2022. Het FJR 2022 vermeldt "dat het arrest van de Hoge Raad over box 3 heeft geleid tot terugbetalingen op eerder betaalde aanslagen (rechtsherstel) en tot lagere ontvangsten in 2022 zelf".¹⁵ Volgens het FJR 2022 is er voor de inkomstenbelasting in totaal een tegenvaller van € 6.092 miljoen.¹⁶

Er is niet aangegeven welk deel daarvan betrekking heeft op de derving als gevolg van het rechtsherstel box 3. Uit het FJR worden de gerealiseerde budgettaire gevolgen van deze belastingmaatregel daardoor nog niet inzichtelijk. Naar aanleiding van vragen van de Algemene Rekenkamer heeft het ministerie van Financiën een tabel verstrekt met daarin het totaalbedrag van de terugbetalingen box 3 in 2022 (bedragen in miljoenen €).

Jaar	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Cumulatief
Niet onherroepelijk vaststaande aanslagen	2	14	87	201	1.236	1.241	2.781
Bezwaarmakers	81	56	64	46	-	-	247
Totaal	83	70	151	247	1.236	1.241	3.028

De 'bezwaarmakers' zijn de deelnemers aan de massaal bezwaarprocedures over de jaren 2017 tot en met 2020. De 'niet onherroepelijk vaststaande aanslagen' zijn alle andere belastingplichtigen waarvan de aanslag nog niet onherroepelijk vaststond in december 2021. Uit de tabel blijkt dat het totaalbedrag van de terugbetalingen tussen 2017 en 2022 € 3.028 miljoen bedraagt.

Verantwoording over belastingplan ontbreekt

Elk jaar vinden er wijzigingen plaats van het belastingstelsel via afzonderlijke fiscale wetsvoorstellen en het jaarlijkse belastingplanpakket dat op Prinsjesdag wordt ingediend. De memorie van toelichting bij de fiscale wetsvoorstellen bevat ramingsinformatie (op transactiebasis) over de budgettaire consequenties en de lastenverdeling van de voorgestelde maatregelen. Er is echter geen reguliere

verantwoording met informatie over de realisatiecijfers van belastingmaatregelen na afloop van het jaar. Het komt wel regelmatig voor dat de minister van Financiën informatie verstrekt via het beantwoorden van Kamervragen of brieven van de bewindspersonen van Financiën. Deze informatie is niet op één centrale plaats terug te vinden en de verstrekking vindt bovendien gefragmenteerd plaats. Hierdoor is er geen in- en overzicht in de resultaten van het jaarlijkse gevoerde (nieuwe) fiscale beleid.

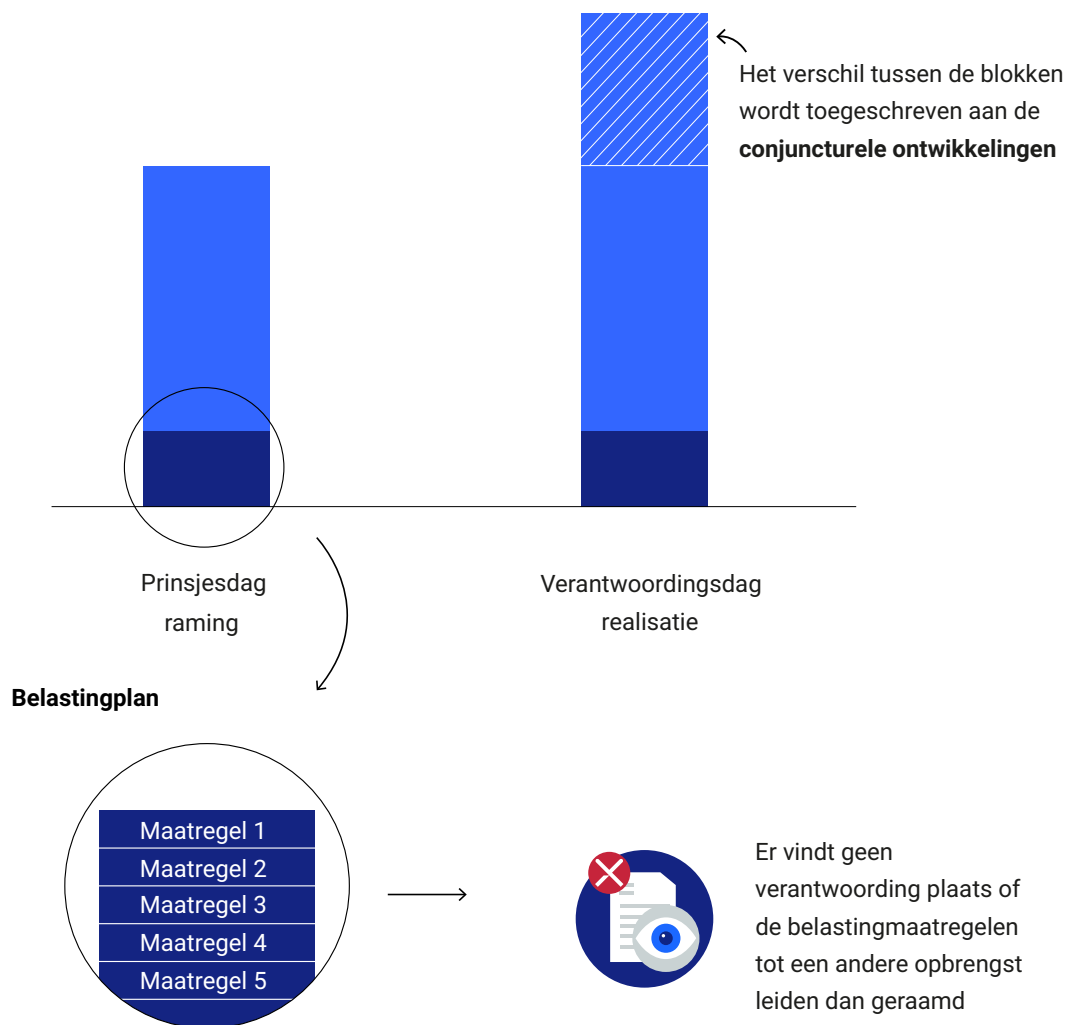
Figuur 8 Informatievoorziening raming en realisatie belastingen en belastingmaatregelen

Verantwoording geeft geen inzicht in realisatie belastingmaatregelen

Belastingplan heeft geen spiegelbeeld in de verantwoording

■ Bestaande belastingen ■ Nieuwe belastingmaatregelen

Begroting- en verantwoordingscyclus



3.4 Knelpunten

Specificatie van belastingmiddelen hangt af van beschikbaarheid van data

De mogelijkheden om meer gespecificeerd inzicht te bieden in een belastingmiddel, hangen in sterke mate af van de vragen die zijn opgenomen in de belastingaangiften. Als er geen afzonderlijke vraag in het aangifteformulier is opgenomen, is verantwoording in beginsel niet mogelijk. Alleen wanneer er een specifieke vraag in de aangifte is opgenomen, is er een aanknopingspunt voor meer gespecificeerde verantwoording van belastingmiddelen.

Geen data beschikbaar voor belastingmaatregel 'lucratief belang'

Op 19 mei 2008 is het wetsvoorstel 'Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen' ingediend, met onder meer het voorstel een belastingheffing in te voeren over 'carried interest of carried interestachtige beloningen', oftewel het 'lucratief belang'. De geraamde opbrengst voor de maatregel was € 25 miljoen.

Het wetsvoorstel Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen is, op verzoek van het parlement, geëvalueerd. Het rapport '*Evaluatie belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen*' is op 20 september 2016 gepubliceerd.¹⁷ Over het lucratieve belang vermeldt het evaluatierapport van 20 september 2016 dat "lucratieve belangen via het reguliere toezicht niet centraal, maar verspreid over het land worden behandeld. De daadwerkelijk gerealiseerde rendementen uit lucratief belang slaan vervolgens – vaak verspreid of pas na enkele jaren – neer in diverse aangiften inkomstenbelasting. De informatie over de in aanmerking te nemen voordelen is – tenzij daar op basis van vooroverleg afspraken over zijn gemaakt – alleen na gericht uitvragen bij betrokkenen te achterhalen. Het te belasten resultaat uit lucratief belang wordt niet afzonderlijk vastgelegd. Over de belastingopbrengsten van de regeling kan daarom geen totaalbeeld worden gegeven".¹⁸

Op 13 februari 2025 is opnieuw een onderzoeksrapport gepubliceerd over het lucratief belang in de inkomstenbelasting box 2.¹⁹ Aanleiding was een aangenomen motie vanuit de Tweede Kamer. In het rapport staat dat "het op dit moment niet mogelijk is om vast te stellen hoe vaak belastingplichtigen met een lucratief belang gebruikmaken van de aanmerkelijkbelangvariant en welke bedragen daarmee zijn gemoeid. Er zijn geen gegevens beschikbaar over het aantal structuren waarin sprake is van een lucratief belang, omdat deze niet afzonderlijk worden geregistreerd in de aangiften inkomstenbelasting.

Om die reden zijn geen gegevens beschikbaar uit de belastingaangiften of interne systemen van de Belastingdienst”.²⁰

Ook als er wel aangifte data beschikbaar zijn, kunnen deze data soms een onbetrouwbaar beeld opleveren. Bijvoorbeeld doordat belastingplichtigen (onbewust) de aangifte verkeerd invullen. Daarnaast is de timing van de verantwoording een complicerende factor. Bij het opstellen van de jaarverslagen zijn er nog geen (definitieve) financiële realisatiecijfers op transactiebasis beschikbaar. Dit impliceert werken met voorlopige gegevens en (in)schattingen voor zover de aangiften of aanslagen nog niet beschikbaar zijn. ‘Definitieve’ realisatiecijfers op transactiebasis komen bij aanslagbelastingen pas na enkele jaren beschikbaar. Er is namelijk een flink tijdsverloop tussen de feitelijke gebeurtenis die leidt tot belastingheffing en de definitieve belastingaanslag. Bij een aangiftebelasting zoals de omzetbelasting is het sneller mogelijk om een overzicht met definitieve cijfers te verstrekken.

Gevolgen van belastingmaatregelen zijn lastig te meten

Ook de financiële gevolgen van een individuele belastingmaatregel op de gerealiseerde belastingopbrengsten kunnen bij het verschijnen van het jaarverslag nog niet aan de administraties worden ontleend. Specifiek voor belastingmaatregelen – en zeker de maatregelen met gedragseffecten – geldt dat het lastig kan zijn om realisatie en raming geïsoleerd te vergelijken. Verschillende ontwikkelingen spelen door elkaar heen en stapelen soms. Enerzijds is het moeilijk om endogene en beleidsontwikkelingen te onderscheiden. Anderzijds kan het gaan om samenloop van verschillende belastingmaatregelen, waardoor toerekening lastig is. Hierdoor zijn belastingopbrengsten niet altijd goed aan een individuele belastingmaatregel toe te rekenen.

Isoleren effect overdrachtsbelastingtariefsverhoging en ontwikkelingen woningmarkt

In het Belastingplan 2023 is voorgesteld om per 1 januari 2023 het algemene tarief in de overdrachtsbelasting te verhogen van 8% naar 10,4%. Dit om de kosten van het Kerstarrest over box 3 te dekken en de positie van de starter en doorstromer te verbeteren ten opzichte van de belegger. In het wetsvoorstel is de opbrengst geraamd op nihil voor het jaar 2022 en voor de jaren daarna structureel € 1.081 miljoen vanaf 2023.²¹

In het FJR 2023 staat in de verticale toelichting (verschillen tussen raming en realisatie binnen een begrotingsjaar) als endogene ontwikkeling dat op de woningmarkt in 2023 zowel een daling van het aantal woningverkoop als van de verkoopprijzen te zien was. In beide gevallen was op groei gerekend.

Dit verklaart volgens het FJR de stevige tegenvaller bij de overdrachtsbelasting van € 2,1 miljard.²²

In het FJR 2023 staat in de horizontale toelichting (verschillen tussen verschillende begrotingsjaren) dat de daling van de overdrachtsbelasting is veroorzaakt door afkoeling op de woningmarkt. Daarnaast wordt opgemerkt “dat in 2022 sprake was van een anticipatie-effect op nieuw beleid waardoor de ontvangsten in 2022 hoger waren en in 2023 juist lager”.²³ Het ministerie van Financiën geeft hierbij aan dat het beleid en de endogene ontwikkeling door elkaar lopen. De toerekening van het budgettaire effect aan deze maatregel kan niet worden geïsoleerd.

In opdracht van het ministerie van Financiën is de tariefdifferentiatie in de overdrachtsbelasting geëvalueerd. Het onderzoeksrapport is op 17 september 2024 als bijlage opgenomen bij het Belastingplan 2025.²⁴ Volgens het onderzoeksrapport daalde het aantal transacties 2023 door gewijzigde markt-omstandigheden, waaronder hogere rente. Bovendien was er sprake van een daling van de gemiddelde verkoopprijs van onroerende zaken die vielen onder het algemene tarief. Het rapport verwijst daarvoor naar de toelichting van het FJR 2023. Verder wordt in het rapport opgemerkt dat het effect van beleid ‘niet goed’ kan worden onderscheiden van andere factoren.²⁵

Isoleren tariefsverhoging box 2 van belastingmaatregel ‘beperking van excessief lenen bij de eigen vennootschap’

In september 2018 zijn twee belastingmaatregelen in box 2 voorgesteld: een tariefsverhoging en een beperking van lenen van de eigen vennootschap. Er is sprake van samenloop van deze twee belastingmaatregelen, waarbij belastingplichtigen op beide voorgestelde maatregelen hebben kunnen anticiperen.

Wij hebben het ministerie van Financiën gevraagd of voor 2019 een uitsplitsing kan worden gemaakt van gerealiseerde opbrengsten van beide maatregelen. Het ministerie heeft daarop geantwoord dat een dergelijke uitsplitsing ‘lastig te maken is’ omdat dan gekeken moet worden welk deel van de uitgekeerde dividenden is gebruikt om schulden bij de eigen vennootschap af te lossen. Een dergelijk overzicht is (nog) niet beschikbaar. In 2026 wordt de Wet excessief lenen geëvalueerd²⁶ waarin, volgens het ministerie, deze aspecten meegenomen kunnen worden.

3.5 Zichtbare verbetering(smogelijkheden)

Strategische Evaluatie Agenda helpt

Voor de verbetering van verantwoordingsinformatie over de belastingontvangsten kan worden geput uit beleidsevaluaties. De SEA is opgenomen in de begroting en de verantwoording van het ministerie van Financiën. Voor zowel beleidswijzigingen (met een budgettair effect van minimaal € 20 miljoen) als wetswijzigingen moeten de bewindspersonen aangeven of zij een evaluatie willen laten uitvoeren. Als de minister een evaluatie wil laten uitvoeren, wordt deze onderdeel van de SEA en hiermee ook onderdeel van de begrotings- en verantwoordingscyclus.

De beleidsthema's in de begroting van het ministerie van Financiën zijn geselecteerd op basis van de indeling van de beleidsagenda, naar hoofddoelen en overkoepelende doelen. Deze SEA is ook van toepassing op de ontvangsten. Wij zien dat in de loop van de jaren een breder palet aan onderwerpen voor evaluaties aan de orde komt. Waar voorheen bij de fiscale beleidsevaluaties er een sterke focus op de fiscale regelingen lag, zien we de laatste jaren vaker beleidsevaluaties op andere terreinen. Ook bijvoorbeeld belastingontwikningsmaatregelen zijn onderwerp van evaluatie of monitoring. Wel constateren we een mismatch tussen de bredere agendering van de beleidsevaluaties en de 'smalle' definitie van het kerndoel van het belastingartikel in de begroting en het jaarverslag van het ministerie van Financiën.

De minister van Financiën geeft bij de indiening van wetsvoorstellen aan of hij van plan is een evaluatie uit te voeren. Dit voorstel staat in de memorie van toelichting van het wetsvoorstel. Het komt voor dat belastingmaatregelen met een aanzienlijke budgettaire impact niet worden geëvalueerd of gemonitord.

Geen evaluatie voorwaartse verliesverrekening in de VPB

Vanaf 2019 is de voorwaartse verliesverrekening in de VPB beperkt van 9 naar 6 jaar. De reden daarvoor was de financiering van een tariefsverlaging in de VPB. Voor de jaren 2018 tot en met 2021 is het budgettair effect ingeschat op nihil. Op termijn is een structurele opbrengst geraamd op € 1.018 miljoen.²⁷

Vanaf 2022 is de voorwaartse verliesverrekening opnieuw aangepast, dit keer van 6 jaar naar onbeperkte tijd. Daar staat tegenover dat de verliezen alleen tot een bedrag van € 1 miljoen aan belastbare winst volledig verrekenbaar zijn. Bij een hogere winst zijn de verliezen sindsdien tot 50% van die winst in een jaar verrekenbaar. Voor het jaar 2022 is de budgettaire opbrengst geraamd op € 995 miljoen. Op termijn is de structurele opbrengst geraamd op € 555 miljoen.²⁸

In de verschillende jaarverslagen is geen aandacht besteed aan de beperking van de voorwaartse verliesverrekening in de VPB. Voor deze maatregel is geen evaluatie uitgevoerd en er staat hiervoor ook geen evaluatie op de agenda.²⁹ Het ministerie van Financiën heeft desgevraagd aangegeven dat het doel van beperking van de voorwaartse verliesverrekening automatisch wordt bereikt en daarom geen evaluatie nodig is. Ons lijkt een monitoring van de effecten van deze belastingmaatregel op zijn plaats vanwege het aanzienlijke belang voor de schatkist en het bedrijfsleven.

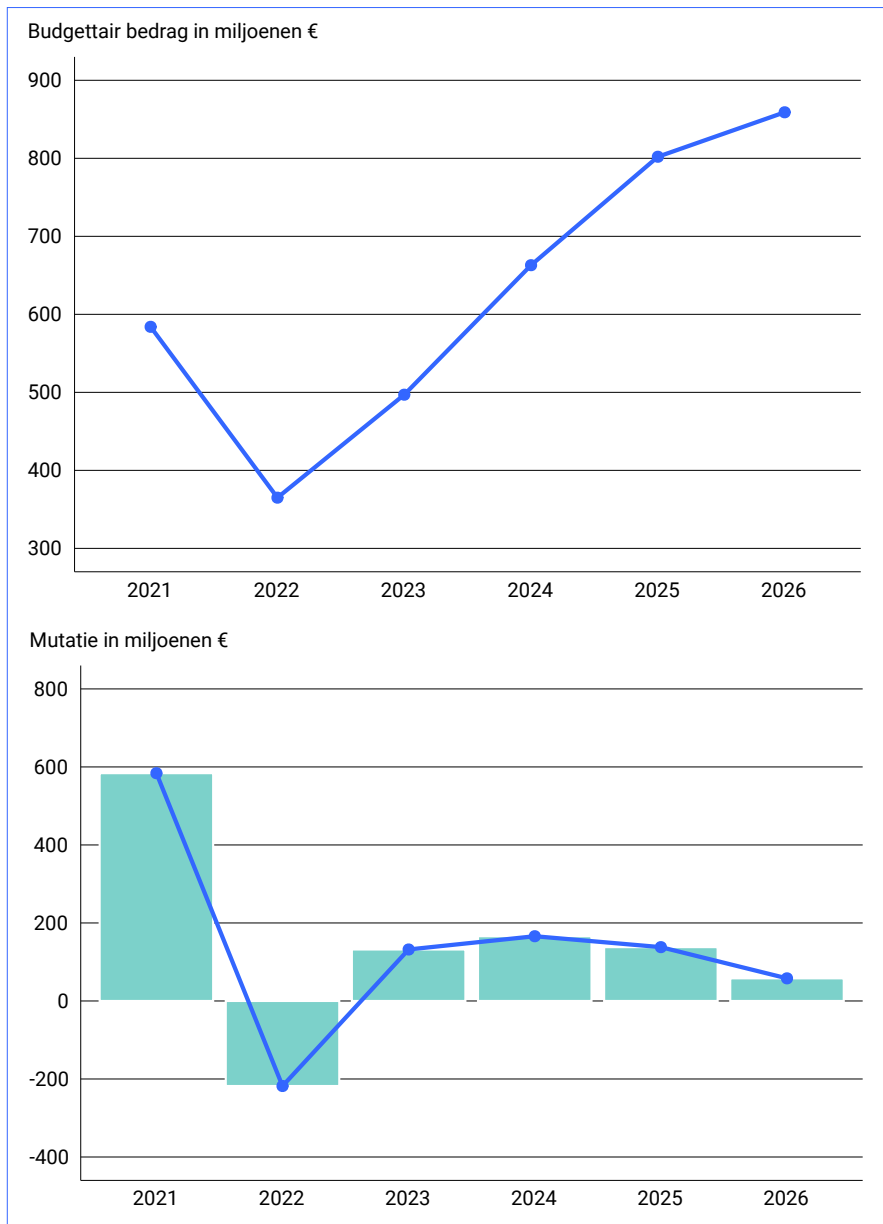
Diepgaande aandacht voor fiscale regelingen verdient navolging

De minister van Financiën rapporteert jaarlijks in de Miljoenennota over de belastingderving door zogenoemde fiscale regelingen. In de Miljoenennota 2026 staat dat het budgettaire belang van de fiscale regelingen is opgelopen tot € 188 miljard. Fiscale regelingen zijn uitzonderingen in de belastingwetgeving die beogen belasting te verlichten om specifieke niet-fiscale doelen na te streven. Bijvoorbeeld de regelingen voor giften, specifieke zorgkosten of milieu-investeringen. Hoewel informatie over de 'realisatie' van fiscale regelingen (extracomptabel) thuishoort in de departementale jaarverslagen, verstrekt het ministerie van Financiën de uitgebreide informatie over fiscale regelingen via de Miljoenennota. Deze 'verantwoordingsinformatie' wordt dus in de begrotingsdocumenten opgenomen. De minister kiest hiervoor, omdat in het najaar meer realisatiegegevens over het voorafgaande jaar beschikbaar zijn.

De verstrekte (verantwoordings)informatie biedt naar verhouding veel inzicht in het budgettaire belang en in de effecten van fiscale regelingen, afgezet tegen de verantwoording over de belastingontvangsten als geheel. Dat vinden we positief en zien het als voorbeeld voor een uitgebreidere verantwoording van de belastingmiddelen en verantwoording over de resultaten van fiscaal beleid in het algemeen. Ook positief is de aandacht van het ministerie van Financiën voor (de resultaten van) evaluaties van fiscale regelingen. Hierdoor is inzichtelijk geworden dat het budgettaire belang van de negatief geëvalueerde regelingen € 85 miljard (2025) bedraagt.

Startersvrijstelling in de overdrachtsbelasting

Op de website <https://www.rijksfinancien.nl/fiscale-regelingen> is visueel weergegeven wat het budgettair belang is van fiscale regelingen. Voor de 'startersvrijstelling in de overdrachtsbelasting' zijn onderstaande figuren te vinden:



- **Beleids:** mutaties door aanpassing van de fiscale regeling of door aanpassing van het algemene tarief van de belastingsoort waarbinnen de fiscale regeling valt
- **Endogeen:** mutaties door een algemene economische ontwikkeling, zoals bijvoorbeeld een prijs- en volumeontwikkeling
- **Technische bijstelling:** mutaties door aanpassing van de methodiek of de data voor de raming
- **Totaal**

In deze figuren is over een periode van 6 jaar gespecificeerd wat de (geraamde) kosten (budgettair bedrag) zijn van de startersvrijstelling. De mutatie per jaar is weergegeven en daarnaast is te zien of de mutatie als gevolg van een beleidswijziging, een endogene ontwikkeling of een technische bijstelling betreft.

Hierbij past wel de kanttekening dat de tegenhangers van fiscale regelingen, *belastingverzwarende* regelingen, nauwelijks aandacht krijgen. Belastingverzwarende regelingen zijn uitzonderingen in de belastingwetgeving die de grondslag voor belastingheffing juist verbreden of de opbrengst anderszins verhogen. Voorbeelden zijn de werkgeversheffing bij een (excessieve) vertrekvergoeding in de loonbelasting of de beperkingen van de verliesverrekening en de renteaftrek in de vennootschapsbelasting. Er is geen vergelijkbare wijze van informatievoorziening over de effecten van dit type belastingmaatregelen, zoals extra belastingopbrengst of beleidsresultaten. Dit soort informatie wordt ook niet altijd structureel bijgehouden. Er zijn echter goede redenen voor de minister om op een vergelijkbare wijze als bij de fiscale regelingen te rapporteren over belastingverzwarende regelingen. Dit geldt zowel vanuit het perspectief van consistentie als vanuit het perspectief van doeltreffendheid en doelmatigheid.

Belastingverzwarende regelingen: renteaftrekbeperkingen in de vennootschapsbelasting

Rentekosten zijn voor bedrijven als kosten aftrekbaar van de fiscale winst. De vennootschapsbelasting kent echter diverse wettelijke renteaftrekbeperkingen om belastingontwijking of een sterke financiering met vreemd vermogen tegen te gaan. De bekendste en belangrijkste renteaftrekbeperkingen zijn de zogenoemde earningsstrippingbepaling en de winstdrainagebepaling. Vanwege de afwijking op de hoofdregel is er bij renteaftrekbeperkingen sprake van een lastenverzwarende regeling. Een eerste stap zou kunnen zijn om de rentelasten, die op grond van de renteaftrekbeperkingen niet aftrekbaar zijn, bij te houden. Op grond van de data van de vennootschapsbelasting (zie voor details verder bijlage 5) hebben we deze tabel opgesteld:

Belastingjaar (bedragen in miljoenen €)	2019	2020	2021	2022
Earningsstrippingbepaling	12.699	12.185	12.228	12.844
Winstdrainagebepaling	6.019	2.462	2.911	3.071
Overig	363	76	220	20

Een verdere verfijning naar verlieslatende en winstgevende bedrijven zou helpen, om zo de budgettaire impact van de renteaftrekbeperking beter in beeld te brengen. Bij (langdurig) verlieslatende bedrijven is er namelijk geen direct budgettair belang van de renteaftrekbeperkingen en ontstaat er dus een vertekend beeld.

Meer aanknopingspunten voor verbeterde verantwoording

Er zijn mogelijkheden om te komen tot betere verantwoording over de budgettaire gevolgen van belastingmaatregelen:

- In de beantwoording van Kamervragen of in de parlementaire behandeling van fiscale wetsvoorstellen wordt frequenter en uitgebreider gebruik gemaakt van belastingdata. Dit helpt om de (potentiële) effecten van (bestaande) belastingmaatregelen te onderbouwen en te duiden.
- De budgettaire indicatoren voor belastingmaatregelen worden vaker gemonitord. Recente voorbeelden zijn de autobelastingen ('hand aan de kraan'), de Wet tegenbewijsregeling box 3 (2025) en het wetsvoorstel werkelijk rendement box 3. Eind 2024 heeft het ministerie van Financiën verder een monitoring van belastingontwikningsmaatregelen gepubliceerd. Daarin zijn de budgettaire cijfers van een aantal belastingontwikningsmaatregelen in de vennootschapsbelasting vermeld.³⁰
- In de meer recente beleidsevaluaties van belastingmaatregelen komen geregeld ook de gerealiseerde budgettaire effecten van de maatregelen (of een inschatting daarvan) en grondslaginformatie aan de orde, al dan niet uitgebreid.
- Er zijn mogelijkheden om – buiten de belastingdata om – de gerealiseerde budgettaire effecten bij te houden en in beeld te brengen.

Realisatiecijfers bijgehouden buiten het aangifteformulier

• Voorbeeld 1: Pensioen in eigen beheer

De Belastingdienst heeft maatregelen getroffen om de effecten van de afschaffing van pensioen in eigen beheer per 1 juli 2017 te kunnen meten. De belastingplichtigen hadden destijds de mogelijkheid om voor 2020 hun pensioen af te kopen met een belastingkorting. Door de korting zijn ondernemers gestimuleerd om hun pensioen in hun BV af te kopen. Zij moesten hiervoor een apart formulier invullen. Het ministerie van Financiën heeft kunnen regelen dat zij via dit formulier extra informatie opgaven. Hierdoor zijn de budgettaire effecten van de maatregel in beeld.

• Voorbeeld 2: Nederlandse gevolgen Sofina-zaak

Voor de aankomende beleidsevaluatie in 2027 over de reparatiewetgeving naar aanleiding van de zogenoemde Sofina-zaak, houdt het ministerie van Financiën bij wat de derving hiervan is voor de Nederlandse dividendbelasting. De Sofina-zaak is een van oorsprong Franse zaak, waarin het Hof van Justitie van de EU heeft beslist dat de Franse fiscale wetgeving in strijd was met het EU-recht.³¹ Het was in 2021 onduidelijk of deze Franse zaak ook gevolgen had voor de Nederlandse fiscale wetgeving. Nederland heeft echter proactief een



goedkeurend beleidsbesluit uitgevaardigd waarop belastingplichtigen zich konden beroepen. Ook is de Nederlandse fiscale wetgeving daardoor strenger gemaakt, door ook in een binnenlandse context minder snel verrekening toe te staan van Nederlandse dividendbelasting met de vennootschapsbelasting. De mogelijke negatieve budgettaire consequenties waren de belangrijkste aanleiding voor deze proactieve belastingmaatregel.³²

Stappen naar verbeterde verantwoording

De beschreven praktijk maakt duidelijk dat er reële mogelijkheden zijn om (waardevolle indicatoren voor) de budgettaire gevolgen van belastingmiddelen en belastingmaatregelen in kaart te brengen. Het zijn bouwstenen die kunnen leiden tot een structurele en verbeterde verantwoording over de bereikte resultaten met het belastingbeleid.

Om het opbrengstdoel en eventuele nevendoelen beter te monitoren kan een meer gespecificeerde verantwoording, zoals in § 2.1 aan de orde is gekomen, een logische eerste stap vormen. Daardoor komt de geldstroom van honderden miljarden euro's meer gedetailleerd in beeld. Het maakt de verantwoordingsinformatie bovendien evenwichtiger. Zoals hiervoor is beschreven, verstrekt het ministerie van Financiën uitgebreide budgettaire informatie over de uitzondering op de regel, de fiscale regelingen. Door over de belastingmiddelen gedetailleerder te verantwoorden, komt ook de hoofdregel beter in 'beeld'. Het is bijvoorbeeld vreemd dat het budgettaire belang van de zelfstandigenaftrek voor ondernemers in de inkomstenbelasting wél in beeld is, maar het totaal aan belastbare winst van deze ondernemers onbekend is. Meer gedetailleerde informatievoorziening betekent ook dat de budgettaire uitsplitsing en ontwikkeling van belastingverzwarende regelingen automatisch naar voren komen.

Het in kaart brengen van de realisatiecijfers van belastingmaatregelen is lastiger. De verantwoording hierover - zeker direct na afloop van het begrotingsjaar - kent een aantal uitdagingen. Desondanks is het ongewenst dat in de begrotings- en verantwoordingscyclus van het Rijk geen enkele (cijfermatige) verantwoording wordt afgelegd over de resultaten van belastingmaatregelen. Het is voor een goede verantwoording onvermijdelijk om te bezien wat wél mogelijk is en daarin stappen te zetten.

Een logische stap bij het structureel rapporteren over belastingmaatregelen zou kunnen zijn dat de (budgettaire) belangrijkste belastingmaatregelen uit het belastingplan worden gemonitord en hierover verantwoording wordt afgelegd. Door de uitkomsten hiervan bij te houden, ontstaat er – net als bij de formele verantwoordingsstukken – een overzicht met de verschillen tussen ramingen en realisaties, op basis waarvan geleerd en bijgestuurd kan worden. Omdat het enige jaren kan duren totdat definitieve cijfers op transactiebasis beschikbaar zijn, is het voorstelbaar dat de informatievoorziening (ook) digitaal plaatsvindt en de cijfers periodiek worden bijgesteld op grond van nieuwe data. Dit past ook in de doorontwikkeling van de (digitale) begroting én verantwoording.

Figuur 9 *Overzicht conclusies doelen en resultaten in de verantwoording*

Beperkte verantwoording over doelen en resultaten van belastingen



4.

Conclusies en aanbevelingen

4.1 Conclusies

Er zijn de afgelopen decennia verscheidene inspanningen verricht om de informatie-waarde van de begrotings- en verantwoordingscyclus te vergroten. Op die manier moet het inzicht in de publieke geldstromen en de daarmee geboekte resultaten worden vergroot. De begrotingspresentatie die sinds 2013 wordt gehanteerd kent de naam 'Verantwoord begroten'. Daarin komt de presentatie van de uitgaven, verplichtingen en verschillende financiële instrumenten nadrukkelijk aan bod. De informatievoorziening over de belastingontvangsten heeft bij die aanpassing weinig aandacht gekregen. Met dit rapport 'Verantwoord belasten' willen we daar verandering in brengen.

Betere verantwoordingsinformatie over de belastingontvangsten stelt het parlement in staat om de belastingontvangsten beter te controleren en maakt bijsturen (eerder) mogelijk. Zoals uiteengezet in de hoofdstukken 2 en 3 van dit rapport, leidt ons onderzoek naar de verantwoording over de belastingontvangsten tot de volgende (hoofd)conclusies:

I De verantwoording over belastingontvangsten is niet eenduidig en inzichtelijk

- De verantwoording over de belastingontvangsten is onnodig en onduidelijk verspreid over verschillende jaarverslagen en beleidsartikelen.
- Anders dan bij de uitgaven, verwijst de minister van Financiën in zijn jaarverslagen naar het FJR voor een toelichting op de verantwoording over de belastingontvangsten. Daardoor ontbreekt voor de belastingontvangsten

verantwoordingsinformatie die op grond van de Rijksbegrotingsvoorschriften in de jaarverslagen moet worden opgenomen.

- Het FJR bevat een toelichting op de oorzaken van grote verschillen tussen de raming en de realisatie (de verticale toelichting) en de ontwikkeling van de ontvangsten ten opzichte van het voorgaande jaar (de horizontale toelichting). Deze soms technische toelichting kent een beperkte specificatie per belastingmiddel. Nadere specificatie, zeker voor een aantal 'grote' belastingmiddelen, is wel mogelijk.
- De jaarverslagen van het ministerie van Financiën geven geen informatie over risico's van juridische belastingprocedures, omdat daarvoor een uitzondering is opgenomen in de Rijksbegrotingsvoorschriften. Deze uitzondering is niet nodig omdat veelal een geanonimiseerde, niet-herleidbare toelichting op de betreffende procedures mogelijk is.
- De verantwoording over belastingontvangsten sluit niet aan op internationale verslaggevingsstandaarden. Verantwoordingsinformatie op transactiebasis zou wel de meeste toegevoegde waarde hebben.

II Ruimere verantwoording over doelen en resultaten belastingontvangsten is nodig

- Volgens de beleidsartikelen in de begroting en het jaarverslag van het ministerie van Financiën is het kerndoel van de belastingheffing het genereren van ontvangsten voor het doen van uitgaven. Beleidskeuzes rond belastinggrondslagen (winst, consumptie, arbeid, vermogen, milieu) hebben gevolgen voor de lastenverdeling. Ook wordt in het belastingstelsel veelvuldig gekozen voor het beprijzen van gedrag van burgers en bedrijven. In de begroting zijn hieraan echter geen doelen gekoppeld, waardoor hierover ook geen verantwoording wordt afgelegd.
- Het belastingplan dat op Prinsjesdag wordt ingediend, kent geen spiegelbeeld in de verantwoording op Verantwoordingsdag. In de jaarverslagen en het FJR legt de minister van Financiën evenmin verantwoording af over de gerealiseerde belastingmaatregelen.
- Het vergelijken van ramingen en realisatiecijfers van belastingmaatregelen is nodig om inzicht te krijgen of het opbrengst- of verdelingsdoel van de maatregelen is bereikt. Door stil te staan bij verschillen tussen realisatie en ramingen kan bovendien worden geleerd voor toekomstige fiscale maatregelen. Hoewel het moeilijk is om de (budgettaire) gevolgen van belastingmaatregelen te isoleren, zijn er aanknopingspunten om meer en beter verantwoording af te leggen over de resultaten van fiscaal beleid.

- De informatievoorziening over en de beleidsevaluaties van fiscale regelingen zijn uitgebreid en nuttig. Beleidsevaluaties gaan steeds meer over onderdelen van het belastingstelsel zoals de gebruikelijkloonregeling of de tariefdifferentiatie in de overdrachtsbelasting.

4.2 Aanbevelingen

Een goede verantwoording over de financiën van het Rijk geeft inzicht in zowel de gerealiseerde uitgaven als de gerealiseerde ontvangsten. De verantwoording over de ontvangsten blijft aanzienlijk achter bij de verantwoording over de uitgaven. Om die reden bevelen wij de minister van Financiën aan om de verantwoording over de belastingontvangsten stap voor stap te verbeteren. Het parlement moet via de jaarlijkse verantwoording meer en een toegankelijker inzicht krijgen in de grote geldstromen die gemoeid zijn met de belastingontvangsten, en in de aanmerkelijke (juridische) risico's voor de schatkist die op fiscaal terrein aanwezig zijn. Ook moet het parlement antwoord krijgen op de vraag of de budgettaire doelstellingen en andere (neven)doelen van belastingen worden gehaald.

Wij bevelen een aantal concrete verbetermaatregelen aan. Wij merken op dat de betrokkenheid van het parlement bij de doorontwikkeling van de verantwoordingsinformatie essentieel is. Het parlement moet dus in dit proces worden betrokken. De verantwoording is immers primair bedoeld om te voorzien in de informatiebehoefte van het parlement voor het uitoefenen van zijn controlerende taak.

Concrete voorstellen

Om de verantwoording over de belastingontvangsten *eenduidiger en inzichtelijker* te maken, doen we de volgende aanbevelingen:

1. Verantwoord alle belastingontvangsten in het jaarverslag van het ministerie van Financiën en pas de indeling in artikelen en artikelonderdelen aan. Bijvoorbeeld door de introductie van verschillende artikelen voor categorieën belastingen of belastingmiddelen en afzonderlijke artikelen voor de (apparaats)uitgaven van Belastingdienst en Douane. Op de kortere termijn kan de toelichting in het FJR worden uitgebreid.
2. Pas de Rijksbegrotingsvoorschriften toe. Neem per belastingmiddel een meerjarig overzicht op van de gerealiseerde belastingontvangsten en licht eventuele verschillen met de raming toe. Neem in de toelichting, waar zinvol, ook p x q-informatie en kengetallen/indicatoren op en ga in een beleidsconclusie in op de resultaten van het beleid.

3. Verstrek een meer diepgaande specificatie van de belastingontvangsten. Neem waar mogelijk in het jaarverslag toelichtende informatie op over (de meerjarige ontwikkeling van) de grondslagen van belastingen en de verdeling van de lastendruk over groepen belastingplichtigen.
4. Verstrek verantwoordingsinformatie over de belastingontvangsten op transactiebasis. Dit biedt voordelen uit oogpunt van inzicht en eenduidigheid, en sluit aan op internationale verslaggevingsstandaarden.
5. Schrap de uitzondering voor fiscale juridische procedures in de Rijksbegrotingsvoorschriften en biedt zo inzicht in financiële risico's die voortkomen uit aanhangige juridische belastingprocedures.

We bevelen aan om stapsgewijs meer informatie op te nemen over *doelen en resultaten*. Concrete aanbevelingen die hieruit volgen zijn:

6. Formuleer expliciet de overkoepelende doelen, die naast het algemene opbrengstdoel, bestaan voor het belastingstelsel.
7. Rapporteer jaarlijks in de verantwoordingsstukken over de realisatie van deze overkoepelende doelen én over genomen belastingmaatregelen.
8. Maak afspraken bij de parlementaire behandeling van fiscale wetsvoorstellen of de budgettaire en verdelingsaspecten van belastingmaatregelen moeten worden gemonitord en/of moeten worden geëvalueerd. Zeker waar de raming volgens het CPB onzeker is, lijkt monitoring op zijn plaats. Overweeg om de rapportage over de gerealiseerde opbrengsten van de gemonitorde belastingmaatregelen (digitaal) centraal bij te houden. Monitoring kost tijd en inzet van capaciteit, dus spreek af wat haalbaar is.
9. Kunnen de gerealiseerde budgettaire resultaten van een belastingmaatregel niet goed worden geïsoleerd? Overweeg dan welke relevante indicatoren voor (deel) effecten van de belastingmaatregelen wél kunnen worden verstrekt.
10. Verbind aan de fiscale beleidsevaluaties consequenties en behandel de beleids-evaluaties bij voorkeur in het parlement.

5.

Bestuurlijke reactie en nawoord

Wij ontvingen op 21 oktober 2025 de reactie van de minister van Financiën op ons conceptrapport. Hieronder geven wij de volledige reactie weer. We sluiten dit hoofdstuk af met ons nawoord.

5.1 Reactie minister van Financiën

Met veel belangstelling heb ik kennisgenomen van het conceptrapport 'Verantwoord Belasten'. Hierbij ontvangt u, mede namens de staatssecretaris Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane, mijn reactie op dit conceptrapport.

In dit rapport concludeert u dat: 1) de verantwoording over belastingontvangsten niet eenduidig en inzichtelijk is en 2) ruimere verantwoording over doelen en resultaten belastingontvangsten nodig is. In de voorliggende brief reageer ik op deze conclusies en bijbehorende aanbevelingen.

Het eenduidiger en inzichtelijker verantwoorden over de belastingontvangsten

Het proces rondom belastingen en belastingontvangsten verschilt van die van de begrotingsuitgaven. De hoogte van de belastingontvangsten is niet los te zien van economische keuzes van burgers en bedrijven, waarop de overheid beperkt invloed heeft. De ontwikkeling van belastingopbrengsten is beperkt beheersbaar, net als bij inflatie of economische groei, waardoor de rapportage over de belastingontvangsten minder de aard heeft van *verantwoording* van het "resultaat" (zoals bij de uitgaven), maar meer van een *toelichting* van de (economische) ontwikkelingen. Dit verschil van aard ontslaat het kabinet niet van de plicht om het parlement eenduidig en inzichtelijk te informeren, zodat het in staat is zijn controlerende rol uit te voeren.

Ik waardeer de gemaakte inspanning om in kaart te brengen welke verbeteringen hier mogelijk zijn. Hieronder ga ik in op de concrete aanbevelingen.

Verantwoording in het jaarverslag van het ministerie van Financiën en aanvullende inzichten en specificaties (aanbevelingen 1-3)

De Rekenkamer doet concrete aanbevelingen om uitgebreider inzicht in de belastingontvangsten te verschaffen en deze op te nemen in het departementale jaarverslag van Financiën. Het kabinet onderschrijft het belang van eenduidige en inzichtelijke toelichting en zal de aanbevelingen tot uitgebreidere informatie nader uitwerken. Het kabinet acht het Financieel Jaarverslag van het Rijk (FJR) in beginsel de geëigende plek hiervoor en niet (extra artikelen in) het departementale jaarverslag van het ministerie van Financiën. Dit vanwege bovengenoemd onderscheid tussen verantwoording en toelichting en ook omdat het departementale jaarverslag enkel ziet op de ontwikkeling van de belastingen en niet op premies. Premies zijn een onlosmakelijk onderdeel van de besluitvorming en het debat over de lasten en wijze waarop burgers en bedrijven deze lasten ervaren. Voor een goed begrip is het essentieel dat dit onderdeel uitmaakt van de toelichting. Het FJR biedt hiertoe de mogelijkheid. Ten derde is verantwoording in het FJR eenvoudiger, opname via een extra artikel in het jaarverslag leidt tot extra uitvoerings- en controlelasten. Dat past niet bij het huidige kabinetsbeleid.

Op korte termijn kan het kabinet uitvoering geven aan de aanbeveling om meerjarige ontvangstenrealisaties op te nemen. Hierbij verwijs ik graag naar het recentelijk gepubliceerde dashboard op rijksfinancien.nl. Ook zal ik onderzoeken hoe extra inzicht te bieden in de verdeling van belastingontvangsten over verschillende grondslagen. Hierbij kan gedacht worden aan een toerekening van de ontvangsten naar de grondslagen arbeid, kapitaal, en consumptie. Tevens lees ik in het rapport een algemene oproep om verschillen tussen raming en realisatie per belastingmiddel diepgaander toe te lichten wanneer mogelijk. Deze oproep neem ik graag ter harte.

Andere concrete aanbevelingen, zoals nadere specificaties van belastingmiddelen op basis van “p x q”-informatie of door het ontleden van de grondslag van specifieke belastingmiddelen, bieden potentieel interessante inzichten voor het parlement.

Deze vereisen echter gebruik van gegevens die bij het opstellen van de verantwoordingsstukken niet voorhanden zijn. Kort na afloop van een jaar zijn er bijvoorbeeld nog geen volledige aangiftegegevens over dat jaar beschikbaar bij de Belastingdienst. Deze informatie past daarom minder goed in de jaarlijkse verantwoordingscyclus, mede omdat de informatie soms hoog technisch van aard is. Het kabinet zal daarom onderzoeken welke additionele informatie met betrekking

tot de belastinggrondslagen en de belastingplichtigen jaarlijks kan worden verstrekt. Daarbij kan gedacht worden aan een nadere uitsplitsing van de grondslag van de inkomstenbelasting naar de drie boxen en een nadere specificatie van de onderdelen van de grondslag van de vennootschapsbelasting. In hoeverre een nadere uitsplitsing mogelijk, begrijpelijk en beleidsmatig relevant is verschilt per belastingmiddel en is afhankelijk van gegevensbeschikbaarheid. Daarnaast moet nog bezien worden hoe deze inzichten met het parlement gedeeld kunnen worden.

Verslaggeving op transactiebasis (aanbeveling 4)

De Rekenkamer beveelt aan om belastingontvangsten op transactiebasis te verantwoorden. Het kabinet raamt en verantwoordt de belastingontvangsten op kasbasis en op EMU-basis. Hierbij geldt dat de cijfers op EMU-basis afgeleid zijn van de kasontvangsten (bijvoorbeeld door een verschoven-kas basis te rapporteren), waarmee reeds een betere aansluiting wordt gemaakt met het transactiebegrip. Dit gebeurt op dezelfde wijze als CBS dit doet. Op deze wijze is het mogelijk om tijdig informatie over de gerealiseerde ontvangsten te rapporteren. Zoals aangegeven in de reactie op aanbeveling 1-3 zal het kabinet de mogelijkheden verkennen om gericht meer informatie beschikbaar te stellen om belangrijke belastingmiddelen te specificeren op transactiebasis.

Fiscale juridische procedures (aanbeveling 5)

Het kabinet volgt de analyse dat de fiscale geheimhoudingsplicht van artikel 67 AWR³³ niet noodzakelijkerwijs een obstakel vormt voor het bieden van inzicht van de financiële risico's van belastingprocedures, voor zover gedeelde informatie niet (op wat voor wijze dan ook) herleidbaar is naar individuele belastingplichtigen. Het kabinet onderstreept daarbij het grote maatschappelijke belang van de fiscale geheimhoudingsplicht en de terughoudendheid die betracht dient te worden bij het beoordelen of bepaalde informatie herleidbaar is naar individuele belastingplichtigen.³⁴ Voorts dient per geval te moeten worden beoordeeld of het procesbelang van de Staat op onevenredige wijze zou kunnen worden geschaad met het bieden van bedoeld inzicht. Deling van een handzaam overzicht van procedures bij de Hoge Raad en het Hof van Justitie van de EU met grote (potentiële) financiële risico's wordt met inachtneming van die toetsen uitvoerbaar geacht. Het kabinet zal de aanbeveling overnemen.

Het opnemen van meer informatie over doelen en resultaten voor het belastingstelsel (aanbevelingen 6 t/m 10)

De Rekenkamer stelt voor stapsgewijs meer informatie op te nemen over doelen en resultaten, zoals het formuleren van overkoepelende doelen van belastingen, naast

het algemene opbrengstdoel. Allereerst is een zo begrijpelijk, doenlijk en uitvoerbaar mogelijk belastingstelsel van belang. Daarnaast zijn er vele (neven)doelen die in te delen zijn in twee categorieën: het herverdelen van welvaart en het stimuleren of ontmoedigen van bepaald gedrag van burgers en bedrijven. Het verschilt per belastingmiddel welk (neven)doel van belang is. Bij de evaluaties van belastingmiddelen die ik zal opnemen in de Strategische Evaluatieagenda (SEA), zal oog zijn voor de (neven)doelen, mede in relatie tot de uitvoerbaarheid, begrijpelijkheid en doenlijkheid. Door de relevante doelen te toetsen bij evaluaties kan verantwoording worden afgelegd. Daarnaast zal bij de toekomstige invulling van de motie Van de Lee worden gezien hoe en op welke plek we vorm kunnen geven aan het opnemen van hoofddoelen van het beleid.³⁵

De Rekenkamer beveelt ook aan de gerealiseerde budgettaire opbrengsten van beleidsmaatregelen vaker te monitoren. Het kabinet deelt het inzicht dat de gerealiseerde opbrengsten van belastingmaatregelen potentieel nuttige informatie kunnen opleveren voor het parlement. Tegelijkertijd hecht het kabinet eraan te benadrukken dat dit in veel gevallen het monitoren van gerealiseerde budgettaire opbrengsten van beleidsmaatregelen zeer complex is. De Rekenkamer erkent dit in haar rapport en constateert dat de mogelijkheden om gespecificeerd inzicht te bieden sterk afhangen van informatie in het aangiftebiljet, het effect van een maatregel vaak lastig te onderscheiden is van andere ontwikkelingen of maatregelen en de timing niet samengaat met het FJR na afloop van het jaar.

Het kabinet wil de aanbeveling opvolging geven en overweegt daarbij de volgende aanpak: bij budgettaire ramingen van fiscale maatregelen waarvan de mate van onzekerheid door het CPB is ingeschat als middel en/of hoog en met een groot budgettair belang (€ 500 mln. per jaar of meer) zal in de evaluatieparagraaf van de memorie van toelichting expliciet worden ingegaan op de monitoring van de budgettaire opbrengst. Daar zal worden uiteengezet gedurende welke afgebakende periode en op welke wijze de opbrengst of een voor de opbrengst relevante indicator wordt gemonitord of worden toegelicht waarom monitoring niet mogelijk of niet op zijn plaats wordt geacht. Het kabinet zal bezien hoe deze monitoring jaarlijks kan worden gedeeld met het parlement.

5.2 Nawoord

In zijn reactie geeft de minister van Financiën aan stappen te zetten om de informatievoorziening over de belastingontvangsten te verbeteren. Wij vinden dat positief en zullen die stappen volgen.

De minister van Financiën onderschrijft in zijn reactie het belang van eenduidigheid en inzichtelijkheid van de verantwoording van belastingontvangsten. Wij merken daarbij op dat de rapportage over de belastingontvangsten wat ons betreft meer is dan alleen een toelichting van de (economische) ontwikkelingen, zoals de minister van Financiën lijkt te suggereren. De gerealiseerde belastingontvangsten zijn ook afhankelijk van doorgevoerde belastingmaatregelen die de vormgeving van fiscale wetgeving bepalen. Een transparante verantwoording over de belastingontvangsten geeft ook inzicht of de verwachte effecten van fiscaal beleid goed zijn ingeschat en een verklaring voor eventuele verschillen. In de huidige verantwoording wordt over de resultaten van die fiscale maatregelen nu niet systematisch verantwoording afgelegd. Een verantwoording van de belastingontvangsten op transactiebasis biedt de meest waardevolle informatie. Daarom vinden we het positief dat het kabinet de mogelijkheden gaat verkennen om gericht meer informatie te verstrekken op transactiebasis.

Op grond van de comptabele regelgeving is het departementale jaarverslag niet alleen voor de uitgaven, maar ook voor de (belasting)ontvangsten het primaire verantwoordingsdocument. Voor het parlement is het goed zich te realiseren dat dit ook het document is dat we jaarlijks onderzoeken. Het Financieel Jaarverslag van het Rijk vervult een complementaire rol en is bedoeld voor informatie op een meer overkoepelend niveau.

Bijlagen

Bijlage 1 Methodologische verantwoording

Onderzoeksvragen

De hoofdvraag van ons onderzoek is:

In hoeverre is de verantwoordingsinformatie over de (onderdelen van de) (gerealiseerde) belastingontvangsten en belastingmaatregelen voldoende om het parlement in staat te stellen de controlerende en medewetgevende taak adequaat uit te voeren? Kan de verantwoordingsinformatie worden verbeterd?

Met het oog op de beantwoording van deze hoofdvraag, hebben wij bij het onderzoek gewerkt met in totaal 8 deelvragen:

1. Wat zijn de (internationale) normen en standaarden voor het verstrekken van cijfermatige verantwoordingsinformatie over de belastingontvangsten en belastingmaatregelen?
2. Welke normen en gebruiken bij de verantwoording over rijksuitgaven kunnen naar analogie bij de belastingontvangsten worden toegepast?
3. Welke behoefte aan verantwoordingsinformatie over de belastingontvangsten en belastingmaatregelen heeft het parlement (gebruikersperspectief) vanuit zijn controlerende en medewetgevende taken?
4. In hoeverre wordt, op welk moment en op welke wijze, verantwoording afgelegd over het financieel belang van (onderdelen van) belastingontvangsten en belastingmaatregelen die samenhangen met (wijzigingen van) (onderdelen van) de verschillende rijksbelastingen?

5. Welke meer gespecificeerde verantwoordingsinformatie over de belastingontvangsten en belastingmaatregelen kan de Belastingdienst of het ministerie van Financiën verstrekken?
6. Welke knelpunten zijn er eventueel voor het verstrekken van de verantwoordingsinformatie over de belastingontvangsten en belastingmaatregelen of voor het verbeteren van de navolgbaarheid en vergelijkbaarheid van versterkte verantwoordingsinformatie ?
7. In hoeverre voldoet de verantwoording van de belastingontvangsten en belastingmaatregelen aan:
 - de (internationale) normen en standaarden voor belastingontvangsten;
 - de geldende normen en gebruiken voor de verantwoording van de uitgaven, voor zover die naar analogie kunnen worden toegepast op de belastingontvangsten;
 - de informatiebehoefte van het parlement om zijn controlerende en medewetgevende taak te kunnen uitoefenen?
8. Welke aanbevelingen kunnen wij doen en welke handvatten kunnen wij aanreiken om de beschikbaarheid en de kwaliteit van de verantwoordingsinformatie over de belastingontvangsten en belastingmaatregelen aan het parlement te verbeteren?

Normen

Deelvragen 1 t/m 6 zijn beschrijvend geformuleerd en daarom zijn er voor deze vragen geen normen geformuleerd. Bij deelvraag 7 speelt de vraag of de feitelijke situatie voldoet aan de geldende normen en informatiebehoeften, zoals beschreven bij de deelvragen 1 t/m 3.

We hebben voor deelvraag 7 het volgende toetsingskader gehanteerd:

Geldende normen en standaarden voor de belastingontvangsten

- De verantwoording van de belastingontvangsten (financiële informatie) moet voldoen aan de daaraan te stellen eisen op basis van de Grondwet, de CW en de aan de CW gerelateerde regelgeving, zoals de Rijksbegrotingsvoorschriften (verder: RBV).
- De verantwoordingsinformatie sluit aan bij internationale wet- en regelgeving, zoals de richtlijnen en standaarden van de Economische en Monetaire Unie (EMU) en de International Public Sector Accounting Standards (IPSAS).
- Het parlement moet voldoende worden geïnformeerd: relevante en getrouwe weergave (juist, volledig en tijdig), begrijpelijk en vergelijkbaar (voor zover relevant, bijvoorbeeld in de tijd), betrouwbaar, valide en actueel.

- Het openbaar bestuur moet transparant en navolgbaar functioneren. Dat betekent dat relevante financiële informatie voor belanghebbenden eenduidig, uniform en begrijpelijk moet zijn, zodat controle van de gestelde doelen van de (onderdelen van de) belastingontvangsten mogelijk is. Op basis van de verstrekte verantwoordingsinformatie moet het parlement zich een oordeel kunnen vormen over de ontwikkeling en realisatie van de (beoogde) financiële en beleidsmatige doelen.

Benadering (belasting)ontvangsten naar analogie van de uitgaven

De verantwoordingsinformatie over de rijksbelastingen vindt in beginsel qua snelheid, frequentie, diepgang en detaillering op een analoge wijze plaats als bij de rijksuitgaven, tenzij vanwege de andere aard van de geldstromen een andere verantwoordingwijze noodzakelijk of passender is.

Informatiebehoeften parlement

De informatiebehoeften van het parlement kunnen onder meer blijken uit parlementaire documentatie van de behandeling van verantwoordingsdocumenten zoals het FJR, fiscale wetsvoorstellen, Kamervragen of andere uitingen van het parlement. Hierbij geldt als veronderstelling dat vragen van het parlement bij wetsvoorstellen en belastingmaatregelen over bijvoorbeeld de (geraamde) belastingopbrengst en drukverdeling, impliceren dat het parlement ook achteraf behoefte heeft aan verantwoordingsinformatie over de gerealiseerde belastingopbrengsten en drukverdeling.

Begrippen

Ten behoeve van ons onderzoek hebben we enkele begrippen als volgt omschreven en gehanteerd:

Belastingmaatregel

Een wijziging van een fiscale wet, bijvoorbeeld van de grondslag of van het toepasselijke tarief van de belasting. Bij dit onderzoek hebben wij maatregelen op het oog die meer (of juist minder) belastingontvangsten moeten opleveren.

Belastingontvangsten (of belastingopbrengsten)

De inkomsten voor de Rijksoverheid die voortvloeien uit van kracht zijnde belastingwetten. In ons onderzoek gebruiken we de begrippen belastingontvangsten en belastingopbrengsten als synoniemen. Waar de relatie met een belasting- of verslagjaar relevant is of de basis waarop de cijfers over de belastingen worden gepresenteerd, geven we dit expliciet aan. Wanneer we in algemene zin spreken over

belastingontvangsten, bedoelen wij de totale belastingontvangsten. Waar relevant betrekken we hierin ook de heffing van premies voor de sociale verzekeringen. In sommige gevallen spreken wij over belastingontvangsten op middelniveau. Dit zijn de (gesaldeerde) inkomsten die samenhangen met 1 belastingwet, zoals de inkomstenbelasting, de vennootschapsbelasting, de omzetbelasting, etc.

Fiscale regelingen

Regelingen die de belastinginkomsten op middelniveau verminderen, zoals aftrekposten, vrijstellingen, heffingskortingen en verlaagde tarieven met het oog op specifieke beleidsdoelen om gewenst gedrag te bevorderen.

Verantwoordingsinformatie

De informatie die het ministerie van Financiën (achteraf) verstrekt in jaarverslagen of overige parlementaire documentatie over de gerealiseerde belastingontvangsten en de effecten van belastingmaatregelen. De verantwoordingsinformatie kan bestaan uit zowel financiële als niet-financiële gegevens. Met verantwoordingsinformatie bedoelen wij in dit onderzoek dus ook informatie over realisaties die niet in jaarverslagen worden opgenomen. Hiermee definiëren we verantwoordingsinformatie in dit onderzoek breder dan in de CW.

Onderzoeksactiviteiten

Literatuuronderzoek

- Om deelvraag 1 te beantwoorden hebben we rechtsbronnen- en literatuuronderzoek verricht, volgens de methode van de inhoudsanalyse. Daarbij hebben we gebruikgemaakt van bestaande documentatie, zoals wetgeving, standaarden, richtlijnen, literatuur en parlementaire stukken.
- Bij deelvraag 2 hebben we beschreven hoe de verantwoordingsregels en gebruiken bij de uitgaven zich verhouden tot de ontvangsten. Ook hiervoor is literatuuronderzoek verricht.
- Bij deelvraag 3 hebben we aan de hand van parlementaire documentatie de informatiebehoeften van het parlement geïnventariseerd als het gaat om financiële verantwoordingsinformatie over de belastingontvangsten. Dit onderzoek heeft zich toegespitst op de Financiële Jaarverslagen van het Rijk over de jaren 2019 tot en met 2023. Ook de informatiebehoeften van het parlement over belastingmaatregelen en fiscale regelingen hebben we onderzocht door (parlementaire) documentatie over een aantal relevante casussen te bestuderen.
- Voor deelvraag 4 hebben we verantwoordingsdocumenten (departementale jaarverslagen en Financiële Jaarverslagen van het Rijk) doorgenomen.

We hebben onderzocht op welk moment en op welke wijze het ministerie van Financiën verantwoording aflegt over het financieel belang van belastingontvangsten, maar ook over de realisatie van belastingmaatregelen die samenhangen met (wijzigingen van) (onderdelen van) de verschillende rijksbelastingen. Daarbij gaat het om cijfermatige informatie en de toelichting daarop, maar ook om de navolgbaarheid van de informatie en duidelijkheid over de basis (kasbasis, EMU-basis, transactiebasis) die wordt gehanteerd.

- Bij deelvragen 5 en 6 hebben we geïnventariseerd welke informatie over de belastingontvangsten de Belastingdienst of het ministerie van Financiën kan verstrekken. Daarbij hebben we gebruikgemaakt van onze bevoegdheden om niet-openbare data en documenten te raadplegen van de Belastingdienst en het ministerie van Financiën.

Interviews

Aan de hand van gestructureerde vragenlijsten hebben we interviews gehouden bij verschillende organisatieonderdelen van het ministerie van Financiën en van de Belastingdienst. De interviews zijn zo opgezet dat de verschillende deelvragen daarmee zijn afgedekt.

Deelvraag 7 is gericht op de oordeelsvorming over de beschikbaarheid en kwaliteit van de informatievoorziening. Vervolgens hebben we bij deelvraag 8 aanbevelingen geformuleerd om de beschikbaarheid en de kwaliteit van de verantwoordingsinformatie te verbeteren.

Selectie casussen voor ons onderzoek naar de informatiebehoeften van en verantwoording aan het parlement

In 2017 is het Centraal Planbureau (CPB) begonnen met de certificering van budgettaire ramingen van belastingmaatregelen. Dit doet het CPB op verzoek van het ministerie van Financiën, na de aanbeveling van de Studiegroep Begrotingsruimte in 2016.³⁶

In de Certificering budgettaire ramingen fiscale maatregelen van het CPB staat naast het geraamd budgettair effect ook de 'mate van onzekerheid' van de raming. Het CPB geeft daarmee een inschatting van de onzekerheid van de raming. Hierbij wordt vanaf het Belastingplan 2018 gebruikgemaakt van het kader van The Office for Budget Responsibility (OBR) in het Verenigd Koninkrijk.³⁷ De beoordeling van de mate van onzekerheid kan zijn: 'laag', 'gemiddeld laag', 'gemiddeld', 'gemiddeld hoog', 'hoog' en 'zeer hoog'.

De casussen die zijn gebruikt voor ons onderzoek hebben we geselecteerd aan de hand van de gecertificeerde budgettaire ramingen van het CPB. We hebben gekozen voor wetsvoorstellen met een relatief groot budgettair belang (meerdere honderden miljoenen euro's) en een mate van onzekerheid van gemiddeld tot hoog. Het gaat als gevolg van deze keuze om wetsvoorstellen vanaf het Belastingplan 2018, maar we hebben ook naar vergelijkbare wetsvoorstellen gekeken van vóór het jaar 2017. Daarnaast hebben we ook enkele casussen onderzocht die een klein budgettair belang (enkele tientallen miljoenen euro's) hebben en waarvan de ramingen niet zijn gecertificeerd door het CPB. Deze casussen zijn geselecteerd aan de hand van de fiscale literatuur.

De geselecteerde casussen raken de verschillende belastingmiddelen. De selectie omvat wetsvoorstellen die betrekking hebben op de inkomstenbelasting (box 1, box 2 en box 3), loonbelasting, vennootschapsbelasting, dividendbelasting en overdrachtsbelasting. De omzetbelasting is niet geïnventariseerd, maar is wel aan de orde gekomen in ons onderzoek.

Bijlage 2 Eisen aan de verslaggeving en verslaggevingsstandaarden

1. Comptabele regelgeving

De comptabele regelgeving voor het Rijk is vastgelegd in de CW en aanverwante regelgeving, zoals de Rijksbegrotingsvoorschriften (RBV) en de Regeling periodiek evaluatieonderzoek (RPE) 2022.

Comptabiliteitswet (CW)

De CW bevat verschillende artikelen die relevant zijn voor de verantwoording over de belastingontvangsten. Enkele van deze artikelen uit de CW noemen we hier specifiek.

- Artikel 2.13 CW bepaalt dat het begrotingsbeheer en het financieel beheer worden gevoerd met toepassing van het verplichtingen-kasstelsel. Het verplichtingen-kasstelsel wordt zodanig toegepast, dat de financiële administratie inzicht geeft in de geraamde en gerealiseerde ontvangsten (op kasbasis).
- Artikel 2.16 CW (Universaliteit) bepaalt dat uitgaven en ontvangsten in beginsel niet gesaldeerd worden.
- Artikel 2.18 CW gaat over mogelijke afwijking van de universaliteit, ofwel wanneer het is toegestaan ontvangsten en uitgaven te salderen. Saldering is onder andere van toepassing bij fiscale regelingen, omdat het daarbij gaat om “uitgaven in de vorm van ontvangstenderving die op een wettelijke regeling zijn gebaseerd”.³⁸
- Artikel 2.29 CW bepaalt dat verantwoording plaatsvindt via (departementale) jaarverslagen (in casu met name de jaarverslagen van hoofdstuk IX: Financiën en Nationale Schuld) en het FJR (zie ook artikel 2.35 CW).
- Artikel 2.31 CW bepaalt dat het jaarverslag een verantwoordingsstaat en een saldibalans omvat, beide met een toelichting. Daarnaast bevat een jaarverslag in elk geval een uiteenzetting over het gevoerde beleid en over de bedrijfsvoering.
- Artikel 2.32 CW geeft aan wat in de verantwoordingsstaat behoort te worden opgenomen. Onder letter e is vermeld: “het bedrag dat aan kasontvangsten in de begrotingsstaat behorende bij de wet tot vaststelling van de begrotingsstaten is vastgesteld, met daarnaast opgenomen het gerealiseerde bedrag.”
- Artikel 2.34 CW (Saldibalans) bepaalt dat de saldibalans onder meer vorderingen en schulden ten aanzien van derden bevat.
- Artikel 2.35 CW (FJR) regelt onder andere dat in de rijksrekening de totaalbedragen van alle gerealiseerde ontvangsten zijn opgenomen.³⁹
- Artikel 3.3 CW gaat over het financieel beheer, waarop de normen doelmatigheid, rechtmatigheid, ordelijkheid en controleerbaarheid van toepassing zijn. Financieel beheer wordt in artikel 1.1 CW (Begrippen) gedefinieerd als het sturen en

beheersen van de financiële aspecten van het beleid en de bedrijfsvoering, waaronder de zorg voor het heffen van belastingen (letter b.).

- Artikelen 3.6, 3.7, 3.8 en 3.9 CW bevatten normen voor financiële begrotingsinformatie, niet-financiële begrotingsinformatie, financiële verantwoordingsinformatie en niet-financiële verantwoordingsinformatie. Volgens de CW is alleen sprake van financiële verantwoordingsinformatie als het gaat om financiële informatie die in een jaarverslag is opgenomen en die afkomstig is uit de financiële administratie. Meer precies gaat het om de financiële informatie die is opgenomen in de jaarrekeningstukken van het jaarverslag (de verantwoordingsstaat en de saldibalans) en de daarbij gegeven toelichting.⁴⁰ Niet-financiële verantwoordingsinformatie (beleidsinformatie) is volgens de CW de in een jaarverslag opgenomen informatie over niet-financiële aspecten van het gerealiseerde beleid en de bedrijfsvoering. Het gaat dan met name om doeltreffendheids- en doelmatigheidsinformatie over het gevoerde beleid.⁴¹ De financiële verantwoordingsinformatie heeft onder andere betrekking op de gerealiseerde (belasting)ontvangsten. Volgens artikel 3.8 CW moet deze informatie voldoen aan de normen betrouwbaarheid, ordelijkheid en rechtmatigheid. Daarnaast moeten de inrichtingsregels voor jaarverslagen (artikel 4.20 CW) zijn gevolgd en moet er aansluiting bestaan tussen het jaarverslag en het FJR. De norm van rechtmatigheid raakt niet alleen de invordering van de belastingen, maar ook de door de heffingsplichtigen aan te leveren informatie waarop de heffing mede wordt gebaseerd (M&O-informatie, dat wil zeggen informatie die gevoelig is voor misbruik en oneigenlijk gebruik van de regeling).⁴²

Rijksbegrotingsvoorschriften (RBV)

Op basis van artikel 4.20 CW heeft de minister van Financiën de bevoegdheid om (nadere) regels te stellen over de rijksbegroting en -verantwoording, als uitwerking van bepalingen in de CW. Deze voorschriften zijn in beginsel ook van toepassing op de verantwoording over belastingontvangsten.

In onderstaande tabel zijn de voornaamste bepalingen uit de RBV opgenomen die (ook) betrekking hebben op de verantwoording over de (belasting)ontvangsten.

Onderdeel Jaarverslag	Voorschrift
Beleidsverslag	Toelichting opmerkelijke verschillen en belangrijke beleidsresultaten, beleidsprioriteiten en beleidsagenda.
Beleidsartikel D: Tabel budgettaire gevolgen van beleid ⁽¹⁾	• Bedrag gerealiseerde kasontvangsten. • Bedrag kasontvangsten begroting. • Bedrag verschil kasontvangsten tussen raming en realisatie. • Bedragen meerjarige realisatie kasontvangsten t-4. • Uitsplitsing ontvangsten naar financieel instrument en/of regelingen.⁽²⁾
Beleidsartikel E: Toelichting op de financiële instrumenten	• Toelichting verschil raming en realisatie voor verslagjaar. • De aard en de oorzaak wordt per mutatie afzonderlijk toegelicht, waarbij zoveel mogelijk met p x q-gegevens wordt onderbouwd.⁽³⁾ • Bij begroting opgenomen indicatoren bij financiële instrumenten worden in het jaarverslag voorzien met de gerealiseerde waarde voor het verslagjaar (t) en – indien zinvol en relevant – voor de jaren t-1 tot en met t-4. Opmerkelijke verschillen tussen streefwaarde en gerealiseerde waarde worden kort en bondig toegelicht.⁽⁴⁾ • Bij begroting opgenomen kengetallen bij financiële instrumenten in jaarverslag opgenomen met de gerealiseerde waarde voor het verslagjaar (t) en – indien zinvol en relevant – voor de jaren t-1 tot en met t-4.⁽⁵⁾
Beleidsartikel C: Beleidsconclusies ⁽⁶⁾	Oordeel over de uitvoering van het beleid en de resultaten in het verslagjaar. ⁽⁷⁾
Beleidsartikel B: Rol en verantwoordelijkheid	Indien in dit onderdeel in de begroting indicatoren en/of kengetallen zijn opgenomen, worden in het jaarverslag de meest recente kwantitatieve waarden toegevoegd aan de meerjarige reeksen uit de begroting. ⁽⁸⁾
Saldibalans Ontvangsten	Onder de post Uitgaven en ontvangsten ten laste van de begroting worden de gerealiseerde begrotingsuitgaven en -ontvangsten van het jaar opgenomen.
Saldibalans Openstaande rechten	Rechten ontstaan doordat conform wettelijke regelingen vastgestelde aanslagen aan derden worden opgelegd (bijvoorbeeld belastingen). Rechten moeten op de saldibalans worden verantwoord op het moment dat het recht ontstaat en worden gewaardeerd tegen de nominale waarde per balansdatum rekening houdend met eventuele waardemutaties door bijzondere omstandigheden.
Saldibalans Andere verplichtingen	• Alle financiële verplichtingen exclusief de garantieverplichtingen. • De onderdelen van de saldibalans worden nader toegelicht. • Niet uit de saldibalans blijken financiële risico's voortkomend uit lopende juridische procedures met een financieel belang van minimaal € 25 miljoen worden vermeld.

(1) RBV 2025: Model 3.22d - Budgettaire gevolgen van beleid.

(2) RBV 2025: Model 1.33d - Budgettaire gevolgen van beleid en budgetflexibiliteit.

(3) In de begroting wordt p x q-informatie opgenomen als onderbouwing van de financiële raming en de productie. "Cijfers over P (prijs) maal Q (hoeveelheid) geven een onderbouwing van de financiële raming en de hoeveelheid «productie» die er tegenover staat." (RBV 2024).

(4) Indicatoren maken de beleidsinzet van de minister afrekenbaar; wat mag er van de minister worden verwacht gelet op de beleidsinzet en/of budget?

(5) Beleidsrelevante kengetallen illustreren de gewenste beleidsrichting, de context van het beleid en de urgentie van het betreffende beleidsterrein.

(6) RBV 2025: Model 3.22c – Beleidsconclusies.

(7) RBV 2025: De minister moet verantwoording afleggen waarom zij/hij de doelstellingen niet heeft gehaald en/of waarom het resultaat significant afwijkt.

(8) De beleidsmatige toelichting gebeurt op het niveau van de algemene doelstelling en op het niveau van de financiële instrumenten; niet op het niveau van beleidsthema en/of onderdeel.

Volgens de RBV vormt het jaarverslag een spiegel van de begroting. Het is mogelijk om hiervan af te wijken. De minister van Financiën moet instemmen met afwijkingen. Afwijkingen moeten worden toegelicht in de begroting of het jaarverslag, of volgen uit de RBV.

De belastingontvangsten zijn voor het grootste deel opgenomen in de begroting en verantwoording van het ministerie van Financiën en daarbinnen vooral op beleidsartikel 1: Belastingen. Volgens de RBV kent dit artikel, evenals een beperkt aantal andere artikelen van de rijksbegroting, de status van 'Grote Uitvoerende Dienst' artikel.⁴³ Dit betekent dat de (apparaats)uitgaven van de Belastingdienst, als uitvoerende dienst voor de belastingontvangsten, op dit artikel worden verantwoord en niet op één centraal apparaatsartikel. De systematiek van beleidsartikelen brengt met zich mee dat verantwoording moet worden afgelegd over het aan de belastingontvangsten ten grondslag liggende (fiscaal) beleid bij de begrotingsartikelen waar de belastingontvangsten worden verantwoord. De RBV geeft geen voorschriften voor de specificatie van de belastingontvangsten.

Financieel Jaarverslag van het Rijk

De RBV zijn niet van toepassing op de presentatie van de informatie in het FJR. Uit artikel 2.35 CW volgt een beperkt aantal eisen voor de verantwoording van de belastingontvangsten in het FJR. Deze eisen betreffen het gerealiseerde budgettaire totaalbeeld, de rijksrekening en de rijkssaldibalans. De minister van Financiën heeft geen nadere verslaggevingseisen gesteld voor het FJR. De presentatie is vormvrij.

Regeling periodiek evaluatieonderzoek (RPE) 2022

De RPE 2022 bepaalt dat de begroting van een departement een SEA bevat, die is ingedeeld in (beleids)thema's, waaraan de begrotingsartikelen zijn gekoppeld.⁴⁴ Onder beleid vallen volgens de RPE "inspanningen van de overheid om met de inzet van mensen, middelen en tijd maatregelen uit te voeren om afgesproken doelstellingen te realiseren". Deze brede definitie omvat ook het aan de belastingontvangsten ten grondslag liggende beleid (fiscaal beleid). De RPE bepaalt bovendien dat evaluaties van wetgeving, waaronder belastingwetgeving, ook worden opgenomen in de SEA.⁴⁵

De SEA voorziet in een agenda van evaluatieonderzoeken om inzicht te verkrijgen in (de voorwaarden voor) de doeltreffendheid en doelmatigheid van het beleid en inzicht in mogelijkheden om (de kans op) de doeltreffendheid en doelmatigheid hiervan te vergroten.⁴⁶ De resultaten van de evaluaties bieden informatie voor de

verantwoording aan het parlement. In het jaarverslag moet een bijlage opgenomen worden met een overzicht van de afgeronde evaluatie- en overige onderzoeken.⁴⁷

Artikel 5 RPE schrijft voor dat een minister moet toelichten of en hoe beleidsvoorstellen en -wijzigingen van substantiële omvang of betekenis geëvalueerd zullen worden. Het gaat in elk geval om wijzigingen met financiële gevolgen gelijk aan of groter dan € 20 miljoen in enig jaar (voor het Rijk en/of de maatschappij).

Artikel 8 RPE schrijft voor dat ook wetsevaluaties worden opgenomen op de SEA. Doel hiervan is om meer samenhang aan te brengen in de evaluatie van juridische beleidsinstrumenten (wetten) en beleid. Om vervolgens daarmee meer en beter inzicht te krijgen in de werking, doelmatigheid en doeltreffendheid van beleid als geheel. Hiermee zijn deze evaluaties ook bouwstenen voor de periodieke rapportage. Omdat de RPE op dit punt geen uitzonderingsbepalingen bevat, zijn de bepalingen van de RPE ook van toepassing voor fiscale beleidsvoorstellen en fiscale wetgeving.

De RPE stelt ook kwaliteitseisen aan evaluatieonderzoek.⁴⁸ Voor de evaluatie van fiscale regelingen bevat de RPE nog enkele specifieke bepalingen.⁴⁹ Zo is bepaald dat, onverminderd de kwaliteitseisen van de RPE, bij evaluaties van fiscale regelingen het toetsingskader fiscale regelingen⁵⁰ van toepassing is. Evaluaties van fiscale regelingen worden, waar relevant voor een (beleids)thema, opgenomen in de SEA bij het betreffende thema.

2. Europees Systeem van Rekeningen (ESR) 2010

Het Europees Systeem van Rekeningen (ESR) 2010 is een standaard die statistische instituten in Europa hanteren voor de beschrijving van de economie.⁵¹ Het ESR omvat een stelsel van rekeningen, waaronder overheidsrekeningen⁵², waarvan belastingopbrengsten een onderdeel uitmaken. Op zichzelf staat het ESR als statistische standaard los van de regels voor de comptabele verantwoording, maar het ESR geldt wel als uitgangspunt voor de bepaling van het begrotingstekort en de staatsschuld binnen de Europese Monetaire Unie (EMU).⁵³ Dit heeft tot gevolg dat begrotings- en verantwoordingsdocumenten, waaronder het FJR, niet alleen gegevens op kasbasis bevatten, maar ook gegevens op EMU-basis. Deze gaan onder andere over de belastingen.

Landen die, in tegenstelling tot Nederland, voor hun verslaggeving het baten-lastenstelsel hanteren, presenteren de belastingopbrengsten in hun verantwoordingen al op transactiebasis. Als deze verantwoordingen voldoen aan de bepalingen van het

ESR, zijn ze ook bruikbaar als verantwoordingen op EMU-basis. De verantwoording kan dan plaatsvinden op eenduidige basis.

Het ESR definieert belastingen als verplichte betalingen (om niet) aan de overheid. Belastingen worden als 'betalingen om niet' beschreven, omdat de overheid aan de individuele belastingbetaler, geen evenredige directe tegenprestatie levert.

Voor het ESR geldt registratie op transactiebasis als uitgangspunt (ESR § 20.171)⁵⁴, maar erkend wordt dat het moment waarop de belasting opeisbaar wordt (dat is het moment dat het belastbare feit plaatsvindt) niet altijd direct bekend is. De opeisbaarheid kan pas later blijken, bijvoorbeeld bij aangifte, aanslag of pas bij de betaling van de belasting.

Het ESR onderscheidt voor de belastingopbrengsten verschillende mogelijkheden van registratie (ESR § 20.174). Registratie kan op basis van:

- belastingaangiften, waarbij een correctie plaatsvindt om rekening te houden met te verwachten oninbaarheid van belastingen;
- kasontvangsten, waarbij een correctie in de tijd plaatsvindt om opbrengsten toe te rekenen aan de periode waarin de belastbare feiten plaatsvonden (kasbasis met tijdcorrectie).⁵⁵

Het ESR erkent dat de uiteenlopende institutionele regelingen op belastinggebied in de praktijk tot verschillende registratiemethoden kunnen leiden, al naargelang van de kenmerken van de belasting. Als er geen betrouwbare aanslagen beschikbaar zijn of als de waarschijnlijk oninbare bedragen niet op betrouwbare wijze kunnen worden geraamd, wordt de registratie op kasbasis met tijdcorrectie als een aanvaardbare vervanger voor de registratie op transactiebasis beschouwd (ESR § 20.174).

Als op basis van een aanslagbelasting wordt geheven, is in de praktijk enige flexibiliteit met betrekking tot het moment van registratie toegestaan wanneer vóór het moment van de aanslag geen betrouwbare meting mogelijk is. Dat kan ertoe leiden dat registratie niet altijd plaatsvindt in de verslagperiode waarin de betaling wordt ontvangen (ESR § 20.175).

Het ESR kent verder nog de volgende uitgangspunten voor de registratie van belastingopbrengsten:

- Als rente- en boetebedragen niet afzonderlijk worden geregistreerd, mogen die worden meegenomen in de belastingopbrengsten (ESR § 4.28).

- Belastingverminderingen, bijvoorbeeld als gevolg van fiscale regelingen die in het belastingstelsel zijn ingebed, worden geregistreerd als vermindering van de belastingopbrengst, voor zover de toekenning daarvan beperkt is tot het aan belasting verschuldigde bedrag. Bij 'uitkeerbare' belastingkortingen, die ook uitbetaald worden als er geen belasting verschuldigd is, ligt de zaak echter anders. Omdat deze belastingkortingen uitkeerbaar zijn aan zowel belastingbetalers als niet-belastingbetalers, worden zij als uitgaven geclassificeerd en als zodanig voor hun gehele bedrag geregistreerd (ESR § 20.168).
- Verschuldigde, maar nog niet betaalde belastingen, leiden tot een vordering op de balans en vooruitbetaalde belastingen worden als een transitorische post in de balans opgenomen (ESR § 20.173).

3. International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 47 - Revenue

Voor de financiële verslaggeving van de publieke sector zijn er internationale verslaggevingsstandaarden. Daarbij gaat het om de International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), die de International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) heeft goedgekeurd.⁵⁶ In tegenstelling tot de comptabele en EMU-regelgeving, is Nederland formeel niet verplicht om aan deze internationale standaarden te voldoen, maar de IPSAS-standaarden kunnen wel worden beschouwd als een weergave van de heersende internationale opvattingen over 'good practices' op dit terrein. We toetsen er in ons onderzoek ook aan. In ons onderzoek gaan we specifiek in op de verslaggevingsstandaarden voor de belastingontvangsten. Daarvoor is er een standaard in de vorm van IPSAS 23 'Revenue from non-exchange transactions (taxes and transfers)' van december 2006. Op 21 maart 2023 heeft de IPSASB bekend gemaakt dat een nieuwe richtlijn voor 'revenue' is goedgekeurd (IPSAS 47). IPSAS 47 vervangt eerdere standaarden op dit gebied en zal vanaf 1 januari 2026 effectief zijn. Wij refereren daarom aan de nieuwe standaard, IPSAS 47.

IPSAS 47 gaat in op de verslaggeving over belastingen als vorm van ontvangsten waar geen directe verplichtingen tegenover staan ('revenue transactions without binding arrangements').⁵⁷ De hoofdregel (IPSAS 47 § 36) is dat een belastingopbrengst in aanmerking wordt genomen op het moment dat het belastbare feit, gekoppeld aan de grondslag voor het betreffende belastingmiddel, plaatsvindt (transactiebasis). Dit past bij de algemene uitgangspunten van de IPSAS-standaarden, die zijn gebaseerd op het baten-lastenstelsel.⁵⁸ Omdat de grondslagen van belastingmiddelen verschillen, zal op basis van de belastingwetgeving bepaald moeten worden wat het belastbare feit is en hoe dit wordt vastgesteld. Als het belastbare feit binnen een verslagperiode heeft plaatsgevonden en het

belastingbedrag bekend is, dan wordt dit bedrag in beginsel als belastingopbrengst in die verslagperiode verantwoord. Dit is een verantwoording op transactiebasis, die afwijkt van de bij het Rijk gehanteerde kasbasis, waarbij belastingopbrengsten pas in aanmerking worden genomen in de verslagperiode waarin de belastingen feitelijk zijn ontvangen.

IPSAS 47 gaat verder in op de toerekening van belastingopbrengsten aan verslaggevingsperioden, bijvoorbeeld op de rol van schattingen op basis van ervaringscijfers.

IPSAS 47 (§ 51) bepaalt dat belastingopbrengsten 'bruto' verantwoord moeten worden. In sommige landen komt het voor dat uitgaven aan belastingplichtigen (bijvoorbeeld een individuele subsidie of premie voor een verzekering) in mindering worden gebracht op de te betalen belasting. IPSAS 47 heeft het in dit kader over 'tax-expenses'. In dat geval moeten de belastingopbrengsten voor het brutobedrag worden verantwoord en moeten de uitgaven ook afzonderlijk in de verantwoording worden opgenomen.

IPSAS 47 maakt een onderscheid tussen 'tax-expenses' (§ 51/52) en 'tax-expenditures' (§ 53/54). De laatste categorie betreft (in het Nederlands) de zogeheten fiscale regelingen, soms ook wel aangeduid als 'belastinguitgaven'. Dit zijn belastingvoordelen voor belastingplichtigen om gewenst gedrag aan te moedigen of ongewenst gedrag te ontmoedigen. Het is volgens IPSAS 47 de bedoeling dat de financiële effecten van fiscale regelingen in de verantwoording tot uitdrukking komen in de vorm van lagere nettobelastingopbrengsten. Volgens IPSAS 47 (§ 55) is het wezenlijke verschil tussen deze 2 categorieën dat bij 'tax-expenses', in tegenstelling tot 'tax-expenditures', de uitgaven afdwingbaar zijn, ongeacht of er belasting wordt betaald.

Bijlage 3 Informatiebehoeften parlement

Voor de vormgeving van de verantwoording over de belastingontvangsten zijn niet alleen verslaggevingsstandaarden van belang, maar ook de informatiebehoeften van het parlement. Het parlement is immers de voornaamste geadresseerde van de verantwoordingsinformatie. Daarom hebben we parlementaire documentatie onderzocht om na te gaan welke vragen het parlement stelt over de verantwoordingsinformatie over belastingontvangsten. Concreet hebben we voor de jaren 2019 tot en met 2023 geïnventariseerd welke vragen het parlement stelt bij de verantwoordingsinformatie in het FJR, zowel in de vorm van schriftelijke vragen als tijdens het verantwoordingsdebat. Op basis van deze inventarisatie hebben we een kwalitatieve analyse toegepast.

Samengevat blijkt uit onze analyse van de parlementaire documentatie dat het parlement vooral vragen stelt en (verantwoordings)informatie wenst over de volgende onderwerpen:

Allocatie van belastingen

- Belastingdruk. Het gaat dan om de ontwikkeling van belastingdruk voor verschillende inkomensgroepen, inclusief lokale belastingen, indirecte belastingen en premies. Gevraagd wordt ook naar de belastingdruk op kapitaal, arbeid, consumptie en bedrijfswinsten, en hoe zich dit verhoudt tot andere Europese landen.
- Vermogensongelijkheid en inkomensongelijkheid. Het gaat hierbij om informatie over de verdeling van vermogen en inkomen als grondslag voor de belastingheffing.
- Ontwikkeling van de koopkracht van huishoudens, uitgesplitst naar verschillende inkomensgroepen en soorten huishoudens.

Budgettaire informatie

- Meevallers en tegenvallers voor het Rijk. Voor de belastingontvangsten gaat het bijvoorbeeld om vragen over meevallers in de vennootschapsbelasting, inkomstenbelasting, belasting van personenauto's en motorrijwielen (bpm) en overige belastingontvangsten. Het parlement heeft de behoefte dat vaker gerapporteerd wordt over de verwachte en gerealiseerde belasting- en premie-opbrengsten in het lopende begrotingsjaar.
- EMU-saldo, raming en realisatiecijfers. Het parlement vraagt bijvoorbeeld naar verschillen ten opzichte van eerdere prognoses. Kamerleden zien forse (belasting)meevallers waardoor het EMU-tekort lager uitvalt en vragen om cijfers

voor meerdere jaren. Daarnaast willen zij een toelichting op de achtergronden van de verschillen tussen de raming en realisatie.

Doelmatigheid en doeltreffendheid

- Fiscale regelingen. Regelmatig komen tijdens de verantwoordingsdebatten de fiscale regelingen aan de orde. Kamerleden vragen naar de kosten, resultaten en effectiviteit van fiscale regelingen. Ook vragen Kamerleden naar vervolgacties, als de maatregel niet effectief blijkt, onder andere ter vereenvoudiging van het belastingstelsel.

Uit ons onderzoek blijkt dat het parlement bij de behandeling van de Financiële Jaarverslagen van het Rijk wél vragen stelt over gerealiseerde belastingontvangsten, maar niet (of in zeer beperkte mate) over de effecten van belastingmaatregelen. Alleen bij vragen over het verkleinen van de vermogensongelijkheid is dit indirect aan de orde gekomen.

Bijlage 4 Huidige verantwoording belastingontvangsten

Bij de jaarlijkse verantwoording over de belastingontvangsten staan de volgende verantwoordingsdocumenten van het Rijk centraal:

- Jaarverslag van het ministerie van Financiën (begrotingshoofdstuk IX: Financiën en Nationale Schuld);
- Financieel Jaarverslag van het Rijk.

Niet alleen in het jaarverslag van het ministerie van Financiën, maar ook in de jaarverslagen van het Gemeentefonds, Provinciefonds en het BES-fonds is een deel van de belastingontvangsten verantwoord. In het eigen jaarverslag verantwoordt het ministerie van Financiën de belastingontvangsten op 3 beleidsartikelen: Artikel 1 Belastingen, Artikel 6 Btw-compensatiefonds en sinds de begroting van 2024 Artikel 9 Douane.

Het jaarverslag van het ministerie van Financiën bevat sinds 2023 een tabel met een specificatie van de aansluiting tussen de totale belastingontvangsten en het bedrag van de belastingontvangsten op artikel 1 Belastingen (zie tabel hierna).

Tabel *Belastingontvangsten volgens jaarverslagen ministerie van Financiën 2023 en 2024*

Realisatiecijfers (bedragen x € 1 miljoen)	2022	2023	2024
Totaal belastingontvangsten	225.140	263.188	283.808
-/- afdracht Gemeentefonds	39.981	42.205	43.836
-/- afdracht Provinciefonds	2.844	3.130	3.954
-/- afdracht BES-fonds	67	88	104
-/- Belastingontvangsten artikel 6 Btw-compensatiefonds	3.818	4.038	4.485
-/- Belastingontvangsten artikel 9 Douane			18.167
Belastingontvangsten artikel 1 Belastingen	178.430	213.727	213.262

Artikel 1 omvat niet alleen de ontvangsten (belastingen, rente, boetes en schikkingen), maar ook de (apparaats)uitgaven en –ontvangsten van de Belastingdienst. Het overeenkomstige geldt voor artikel 9 ten aanzien van de Douane. Onder onderdeel *D. Budgettaire gevolgen van beleid* zijn de belastingontvangsten als één post verantwoord, terwijl de uitgavencategorieën over ruim 20 verschillende posten zijn verdeeld.

Jaarverslag ministerie van Financiën

Beleidsverslag

Het beleidsverslag is bedoeld om verantwoording af te leggen over de realisatie van beleidsprioriteiten en belangrijkste beleidsdoelen. Volgens de RBV moeten opmerkelijke verschillen en belangrijke beleidsresultaten van beleidsprioriteiten in de beleidsagenda worden toegelicht. Deze beleidsprioriteiten en beleidsdoelen zijn in de beleidsagenda van de begroting opgenomen en die is vormvrij volgens de RBV.

In de beleidsverslagen voor de jaren 2023 en 2024 geeft het ministerie van Financiën voornamelijk een toelichting op het wetgevingsproces in het verslagjaar. In het beleidsverslag is niet expliciet aangegeven of en wat de opmerkelijke verschillen zijn in relatie tot de verwachtingen in de beleidsagenda. Het beleidsverslag bevat geen indicatoren of kengetallen voor de doelstellingen van het fiscaal beleid of de belastingontvangsten. Het beleidsverslag bevat geen toelichting op de doelstellingen die met de belastingwetgeving zijn beoogd, zoals opbrengstdoelen of eventuele andere doelstellingen, zijn gerealiseerd.

Toelichting beleidsartikelen

Algemene beleidsdoelstelling beperkt tot opbrengstdoel

Elk beleidsartikel bevat een algemene beleidsdoelstelling. De doelstelling moet weergeven wat de minister met het beleid en de daaraan gekoppelde instrumenten wil bereiken.⁵⁹ Bij een algemene beleidsdoelstelling kunnen ook de doelgroep, de beoogde streefwaarden en het moment dat de streefwaarden bereikt moeten zijn, worden opgenomen.⁶⁰ Met het formuleren van een algemene beleidsdoelstelling wordt de realisatie hiervan onderdeel van de verantwoording.

Het doel voor de belastingontvangsten bij beleidsartikel 1 is beperkt tot een opbrengstdoel, namelijk: *‘Het genereren van inkomsten voor de financiering van overheidsbeleid’*.⁶¹ Voor het overige heeft de doelformulering van beleidsartikel 1 betrekking op voorwaarden ten aanzien van de wetgeving en uitvoering door de Belastingdienst. De algemene beleidsdoelstelling bij beleidsartikel 9 beperkt zich alleen tot de doelstellingen voor Douane als organisatie.⁶²

In onderdeel F1 van de begroting van het ministerie van Financiën 2023 zijn wel doelstellingen opgenomen. Voorbeelden zijn de versterking van de koopkracht, het meer in balans brengen van de belasting op arbeid en vermogen, het bijdragen aan een gezonder Nederland of het vereenvoudigen van het belastingstelsel.

In het jaarverslag over 2023 wordt niet ingegaan op de resultaten ten aanzien van deze doelen.

Geen indicatoren of kengetallen

Bij de algemene doelstelling of de financiële instrumenten kunnen indicatoren en/of kengetallen worden opgenomen.⁶³ Dit blijft alleen achterwege als er geen indicatoren of beleidsrelevante kengetallen zijn die inzicht bieden in de bijdrage van de minister aan de doelstellingen.⁶⁴ In de begrotings- en verantwoordingsstukken voor 2023 en 2024 zijn geen indicatoren en geen kengetallen opgenomen die inzicht bieden in de resultaten van, of ontwikkelingen als gevolg van het fiscaal beleid.

Toelichting financiële instrumenten

De verschillen tussen de raming en de realisatie worden niet toegelicht bij de beleidsartikelen 1 en 9 van het jaarverslag van het ministerie van Financiën. In het jaarverslag verwijst het ministerie van Financiën voor een toelichting op de belastingontvangsten naar het FJR. Wij constateren dat deze verwijzing er in de praktijk toe leidt dat verantwoordingsinformatie voor de belastingontvangsten ontbreekt, die volgens de RBV in de jaarverslagen verstrekt zou moeten worden. In het FJR ontbreekt deze informatie ook, maar op het FJR zijn de RBV niet van toepassing.

Enkele voorbeelden:

- Er is geen meerjarig (t-4) overzicht opgenomen van de gerealiseerde belastingontvangsten.
- Het verschil tussen raming en realisatie op kasbasis wordt niet toegelicht.⁶⁵
- Een beleidsconclusie ontbreekt.
- Er is geen prijs- en hoeveelheidsinformatie (p x q-informatie) opgenomen, zoals belastinggrondslagen en tariefcategorieën.
- Er zijn geen kengetallen of indicatoren.

Beleidsconclusie gaat niet in op resultaten doelstellingen fiscaal beleid

De toelichting op elk beleidsartikel bevat een beleidsconclusie waarin de minister ingaat op de resultaten in het verslagjaar. In het jaarverslag besteedt het ministerie van Financiën onder C. *Beleidsconclusies* alleen aandacht aan het opereren van de Belastingdienst, dan wel de Douane. Conclusies ontbreken over het al dan niet bereiken van het opbrengstdoel of van de overige (niet-fiscale) beleidsdoelen, waarvoor de belastingen als instrument worden ingezet.

Saldibalans

Naast gegevens over de belastingontvangsten, bevat het jaarverslag van het ministerie van Financiën in de saldibalans ook gegevens over de belastingvorderingen.⁶⁶ Dit zijn nog te betalen bedragen door belastingplichtigen. In het jaarverslag zijn de belastingvorderingen van Belastingdienst en Douane ook uitgesplitst naar belastingsoort.⁶⁷ Belastingvorderingen zijn in de (toelichting op de) saldibalans gesaldeerd met de belastingschulden (de te betalen bedragen aan belastingplichtigen).

Financieel Jaarverslag van het Rijk

Het FJR gaat onder andere in op de ontwikkeling van de inkomsten en dus ook op de belastingontvangsten.⁶⁸ Dit omvat een 'verticale toelichting' op de belangrijkste verschillen tussen raming (Miljoenennota) en realisatie op EMU-basis. Daarbij wordt onderscheid gemaakt tussen de invloed van beleid(swijzigingen) en van macro-economische factoren (de zogeheten endogene ontwikkeling). Naast de verticale toelichting is er ook een 'horizontale toelichting', waarin een verklaring wordt gegeven voor de belangrijkste verschillen tussen de bedragen van opeenvolgende jaren.

Belastingontvangsten gespecificeerd naar belastingmiddel

In bijlage 3 van het FJR zijn tabellen opgenomen met een specificatie van de belastingontvangsten naar belastingmiddel (raming versus realisatie), zowel op EMU- als op kasbasis.⁶⁹ In tegenstelling tot het jaarverslag van het ministerie van Financiën, zijn de bedragen voor de fondsen niet in mindering gebracht op de belastingontvangsten. Ook is de premieheffing voor de volksverzekeringen en de werknemersverzekeringen toegevoegd aan de (belasting)ontvangsten, terwijl deze premies niet over de rijksrekening lopen.

In het FJR 2023 zijn de belastingontvangsten in bijlage 3 ingedeeld in directe, indirecte en overige belastingen. Deze posten zijn vervolgens nader uitgesplitst naar verschillende belastingmiddelen. Bijlage 3 bevat geen meerjarig overzicht van de gerealiseerde belastingontvangsten per belastingmiddel. De tabellen in bijlage 3 bevatten verder geen toelichting. De verschillen tussen raming en realisatie per belastingmiddel op kasbasis worden niet in het FJR toegelicht. De verantwoorde belastingontvangsten op EMU-basis neemt het ministerie van Financiën over van het CBS. Bij de rapportage van het CBS wordt aangegeven dat de cijfers voor het verslagjaar voorlopig zijn.⁷⁰ Omdat het ministerie van Financiën alleen de realisatie

voor het verslagjaar in het FJR opneemt, worden in het FJR niet per se de definitieve belastingontvangsten op EMU-basis verantwoord.

Verticale toelichting (EMU-basis) op hoofdlijnen

§ 2.2.1 van het FJR 2023 bevat een toelichting op het verschil tussen de raming en de realisatie van de belastingontvangsten, premies volksverzekeringen en premies werknemersverzekeringen op EMU-basis. In de toelichting wordt een verklaring gegeven voor de verschillen op totaalniveau. De toelichting bevat een cijfermatige en een kwalitatieve toelichting.

De verticale toelichting bevat een figuur waarin de geraamde en gerealiseerde ontvangsten voor enkele belastingsoorten zijn opgenomen inclusief de premieontvangsten.⁷¹ Vervolgens is in tabelvorm⁷² een uitsplitsing opgenomen van het verschil in de totale ontvangsten naar type oorzaak. Verschillen worden verklaard op basis van 3 oorzaken: doorwerking vorig belastingjaar, beleid en endogene ontwikkelingen. De kwalitatieve toelichting gaat in op de beleidsmatige en endogene oorzaken van verschillen. De ontwikkeling van de ontvangsten ten opzichte van de raming wordt toegelicht aan de hand van de veranderingen in onderliggende macro-economische indicatoren die worden gebruikt bij de raming van de belastingontvangsten. De procentuele verandering van de relevante macro-economische variabelen zijn in tabelvorm opgenomen.

In de toelichting op de verschillen tussen raming en realisatie wordt geen gebruik gemaakt van p x q-informatie. In het FJR 2023 wordt voor de verklaring van het verschil bij de belastingen op milieugrondslag incidenteel wel verwezen naar aangiftecijfers.⁷³

Miljoenennota

Verschillende bijlagen bij de Miljoenennota bevatten relevante informatie uit oogpunt van de verantwoording over de belastingontvangsten. Hieronder gaan wij in op de voornaamste bijlagen in dit kader.

Belasting- en premieontvangsten

De Miljoenennota heeft een bijlage die specifiek ingaat op de belasting- en premieontvangsten.⁷⁴ Deze bijlage omvat een tabel met een meerjarenraming van de belasting- en premieontvangsten (op EMU-basis), een gerealiseerd bedrag voor het voorgaande jaar en het vermoedelijk beloop voor het lopende jaar.⁷⁵

De vermoedelijke uitkomsten voor het lopende jaar⁷⁶ en de ramingen voor het begrotingsjaar⁷⁷ worden toegelicht.

In de Miljoenennota 2025 is een bondige toelichting gegeven op de wijze van vaststelling van de belastingontvangsten op EMU-basis.⁷⁸ Samengevat komt het erop neer dat de belastingen en premies volksverzekeringen op EMU-basis voor de meeste ontvangstensoorten gelijk zijn aan de kasontvangsten van februari van dat jaar tot en met januari van het daaropvolgende jaar, de zogenoemde 1-maands-verschoven-kas. Omdat belastingen doorgaans binnen een maand na afloop van de periode waarop de belastingaangifte betrekking heeft moeten worden betaald, wordt op deze wijze zo goed mogelijk de opbrengst benaderd die samenhangt met de economische transacties uit het lopende jaar. Voor de schenk- en erfbelasting, de vennootschapsbelasting en de inkomensheffing geldt dat EMU-basis gelijk is aan kasbasis, omdat voor deze belastingsoorten de 1-maands verschoven ontvangsten op kasbasis geen betere aansluiting vormen met de onderliggende economische transacties van het betreffende belastingjaar. Tot slot wordt voor de btw het werkelijke transactiebegrip als uitgangspunt genomen voor de ontvangsten op EMU-basis. Dat betekent dat een deel van de ontvangsten en teruggaven in de kas van een bepaald jaar worden toegerekend aan het voorgaande jaar.

Fiscale regelingen

Fiscale regelingen komen in de Miljoenennota in afzonderlijke bijlagen aan de orde.⁷⁹ In de vorm van tabellen wordt het budgettaire belang van fiscale regelingen geschetst voor het begrotingsjaar en de daaraan voorafgaande 5 jaar. Dat betekent dat voor 4 jaren 'realisatiecijfers' zijn opgenomen en voor het lopende jaar cijfers over het vermoedelijk beloop. Uitdrukkelijk is aangegeven dat de interpretatie van de gepresenteerde cijfers aandacht vergt. De cijfers in de tabellen zijn schattingen van het budgettaire belang die waar mogelijk gebaseerd zijn op concreet bronmateriaal over het gebruik van een regeling. Meestal zijn dit realisatiecijfers die volgen uit de aangiftegegevens van de Belastingdienst. Deze cijfers geven een vrij zekere inschatting van het budgettaire belang. Deze inschatting van de derving wordt in de loop der jaren zekerder, aangezien steeds meer aangiftegegevens binnen zijn. Voor het overige zijn de cijfers ramingen. Hierbij is (nog) geen (volledige) informatie beschikbaar en is op basis van trendramingen of aannames het budgettaire belang bepaald.

Verder is toegelicht dat de informatiebasis (ook wel ramingsgrond genoemd) verschilt van post tot post. In het ene uiterste volgt het budgettaire belang direct uit de aangiften (zoals de afdrachtverminderingen voor de loonbelasting) of realisaties

op gebudgetteerde regelingen (zoals de milieu-investeringsaftrek). In het andere uiterste is er geen enkele informatie over het feitelijke gebruik, omdat het gebruik niet hoeft te worden aangegeven (zoals de doorschuifregeling voor stakingswinst) en bieden ook cijfers van het CBS en andere gegevensbronnen weinig aanknopingspunten voor een benadering van het budgettaire belang.

Tussen deze 2 uitersten zitten regelingen waarvan het budgettaire belang is berekend op basis van rekenregels, zoals de aftrekposten in de inkomstenbelasting. De aftrekpost blijkt uit de belastingaangiften en het budgettaire belang wordt berekend door de belastingheffing met en zonder de aftrekpost met elkaar te vergelijken. Deze rekenregel impliceert dat voor elke aftrekpost wordt aangenomen dat die aftrekpost de laatste is. De bedragen van de aftrekposten zijn daarom niet optelbaar. Ook is het vermelde budgettaire belang niet hetzelfde als de opbrengst in het geval een regeling wordt afgeschaft. Het budgettaire belang geldt voor het feitelijke gebruik en houdt geen rekening met gedragseffecten als de regeling zou worden afgeschaft. Verder kan bij afschaffing sprake zijn van samenloop met andere regelingen.

De (benaderde) realisatiecijfers over het budgettaire belang van fiscale regelingen zijn te beschouwen als een vorm van verantwoordingsinformatie over fiscale regelingen. Dergelijke informatie ontbreekt in de verantwoordingsdocumenten die onderdeel zijn van de begrotings- en verantwoordingscyclus, zoals het jaarverslag van het ministerie van Financiën en het FJR. Het ministerie van Financiën heeft desgevraagd laten weten dat er bewust voor is gekozen om deze verantwoordingsinformatie in de Miljoenennota op te nemen, omdat er in september meer gegevens beschikbaar zijn. Dat neemt volgens het ministerie niet weg dat voor sommige fiscale regelingen verantwoordingsinformatie kan worden verstrekt in het jaarverslag. Het gaat dan om regelingen op basis van beschikkingen. Ook bij opvallende afwijkingen tussen ramingen en realisatiecijfers van fiscale regelingen, wordt soms gekozen om in het FJR een toelichting op te nemen.

Bijlage 5 Belastingdata vennootschapsbelasting⁸⁰

Belastingjaar (bedragen in miljoenen €, + belastingverhogend / - belastingverlagend)	2019	2020	2021	2022
Som van de omzet	1.985.151	1.883.431	2.207.261	2.437.752
Overige opbrengsten	74.483	79.397	96.531	96.334
Kosten van grond- en hulpstoffen	-1.317.320	-1.245.281	-1.501.127	-1.656.467
Personeelskosten	-272.922	-272.586	-289.714	-304.097
Afschrijvingen	-65.676	-67.566	-69.570	-66.119
<i>Goodwill, afschrijvingen</i>	-4.959	-4.804	-4.992	-3.724
<i>Overige immateriële vaste activa, afschrijvingen</i>	-7.933	-10.315	-12.310	-9.025
<i>Gebouwen en terreinen, afschrijvingen</i>	-6.536	-6.701	-7.150	-7.201
<i>Machines en installaties, afschrijvingen</i>	-19.531	-18.807	-17.823	-18.267
<i>Andere vaste bedrijfsmiddelen, afschrijvingen</i>	-26.717	-26.939	-27.295	-27.902
Waardeveranderingen immateriële en materiële vaste en vlottende activa	-1.646	66	-72	-3620
Overige bedrijfskosten	-315.180	-309.175	-328.197	-357.251
Som van financiële baten en lasten	25.314	9.966	32.792	-31.929
<i>Som van rentebaten gelieerd</i>	72.607	62.405	53.933	58.576
<i>Som van rentebaten ongelieerd</i>	33.601	42.773	40.851	40.032
<i>Som van ontvangen renten</i>	106.208	105.178	94.784	98.608
<i>Som van rentelasten gelieerd</i>	-60.219	-46.491	-43.355	-42.249
<i>Som van rentelasten ongelieerd</i>	-64.083	-71.769	-64.096	-64.905
<i>Som van betaalde renten</i>	-124.303	-118.261	-107.451	-107.154
<i>Som van overige financiële baten</i>	43.408	23.048	45.459	-23.384
Resultaten uit deelnemingen	638.933	557.860	619.706	471.039
Buitengewone baten	27.982	30.371	18.123	17.318
Buitengewone lasten	-13.353	-17.211	-18.633	-19.260
Winst vaste inrichting	20.019	10.208	24.525	33.431
Onverklaard verschil in belastbare winst tussen aangifte en aanslag	15.661	13.675	2.534	13.764
Bosbouwvrijstelling/Landbouwvrijstelling	-160	-159	-268	-316
Kwijtscheldingswinst	-1.096	-998	-1.644	-868
Overige vrijgestelde winstbestanddelen (excl. deelnemingsvrijstelling)	-5.853	-1.885	-1.656	-772
Kosten en lasten die niet of gedeeltelijk niet aftrekbaar zijn	12.311	10.689	20.079	14.678
Fictieve personeelskosten instellingen algemeen/sociaal belang	-2	-1	-1	-3
Winst van een anbi	-14	-14	-24	-8
Winst uit zeescheepvaart	18	-200	783	1311
Saldo investeringsregelingen	-1.763	-1.521	-1.685	-2.101
Saldo wijzigingen toelaatbare fiscale reserves	-26.698	-3.934	-13.713	19.598
Niet aftrekbare rente en royalty's (artikel 8c)	89	53	67	6

Belastingjaar (bedragen in miljoenen €, + belastingverhogend / - belastingverlagend)	2019	2020	2021	2022
Niet-aftrekbare rente	6.382	2.538	3.132	3.092
<i>Niet-aftrekbare rente 10a</i>	6.019	2.462	2.911	3.071
<i>Niet-aftrekbare rente overig</i>	363	76	220	20
Aftrekbare rente (WaW art. VIIIc)	-10	0	0	0
Voordelen innovatiebox	-7.997	-6.743	-8.307	-10.227
Liquidatieverliesregeling	-4.757	-5.491	-2.807	-4.800
Saldo deelnemingsvrijstelling excl. liquidatieverlies	-637.957	-557.062	-612.674	-469.868
Buitenlandse ondernemingswinsten (objectvrijstelling)	-20.020	-10.208	-24.525	-33.431
Aftrekbare giften	-39	-39	-54	-52
Splitsing	10	56	10	33
Controlled foreign company	319	71	48	73
Earningsstripping	12.699	12.185	12.228	12.844
Hybride mismatches	0	1.138	1055	670
Minimumkapitaalregel	0	286	208	167
Belastbare winst volgens aanslag	126.908	111.916	164.408	160.921
Verliesverrekening	-28.298	-17.810	-30.808	-11.449
Belastbaar bedrag	98.610	94.106	133.600	149.472
Te verrekenen belasting (elders belast, betaalde kansspel- en dividendbelasting, deelnemingsverrekening)	2.154	1856	856	410
Te betalen bedrag aan VPB	26.138	27.013	34.516	42.434

Bijlage 6 Eindnoten

1. De vermelde bedragen zijn op EMU-basis.
2. Expertgroep Ramingen, Op drift of op koers? Analyses en aanbevelingen om beter te ramen en begroten (2025).
3. In 2026 stijgt het budgettaire belang naar verwachting verder tot € 188 miljard. Zie Miljoenennota 2026, bijlage 4.
4. Ministerie van Financiën, Kansen voor lagere tarieven en beter beleid, Aanpak Fiscale Regelingen voor een eenvoudiger en beter belastingstelsel (2025).
5. We zien hierbij af van het beleidsartikel over het btw-compensatiefonds.
6. Kamerstukken 36706, Tweede Kamer, nummer 6, Wet tegenbewijsregeling Box 3, Verslag vaste commissie van Financiën, 28 april 2025, pagina 24.
7. Kamerstukken 36 706, Tweede Kamer, nummer 7, Wetsvoorstel tegenbewijsregeling Box 3, Nota naar aanleiding van het verslag, 16 mei 2025, pagina 37.
8. Zie onder meer Kamerstukken II 2011/2012, 33003, nr. 83.
9. HR 21 maart 2025, nr. 21/04202, ECLI:NL:HR:2025:417.
10. Op basis van de brief van de staatssecretaris van Financiën d.d. 20 juni 2025. Zie <https://open.overheid.nl/documenten/5165a696-c0ca-4965-a3be-0ba8c6458d25/file>.
11. Ministerie van Financiën, Belastingen in maatschappelijk perspectief: Bouwstenen voor een beter en eenvoudiger belastingstelsel (2024), blz. 23 e.v.
12. Onderzocht voor de jaren 1993-2020. Zie M.P.A Spanjers, Belastingbudget. Onderzoek betekenis budgettaire impact belastingen bij parlementaire vaststelling belastingwetgeving (2021), blz. 257.
13. Zie bijlage 5 van de Miljoenennota 2025 voor een nadere bespreking van de begrippen.
14. Kamerstukken 35 830, Tweede Kamer, nummer 1, FJR 2020, 19 mei 2021, pagina 46.
15. Kamerstukken 36 360, Tweede Kamer, nummer 1, FJR 2022, pagina 52.
16. Kamerstukken 36 360, Tweede Kamer, nummer 2, FJR 2022, bijlagen, tabel 3.1, pagina 13.
17. <https://www.tweedekamer.nl/kamerstukken/detail?id=2016D35005&did=2016D35005>
18. 'Evaluatie Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen', 20 september 2016, pagina 13.
19. <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2025/02/13/onderzoek-lucratiefbelangregeling>
20. Ministerie van Financiën, Onderzoek lucratief belangregeling, februari 2025, pagina 3.

21. Kamerstukken 36 202, Tweede Kamer, nummer 3, Belastingplan 2023, Memorie van toelichting, pagina 68.
22. Kamerstukken 36 560, Tweede Kamer, nummer 1, FJR 2023, 15 mei 2024, pagina 57.
23. Kamerstukken 36 560, Tweede Kamer, nummer 1, FJR 2023, 15 mei 2024, pagina 57.
24. SEO Economisch onderzoek, Evaluatie differentiatie overdrachtsbelasting woningmarkt, 'kopen zonder heffen', deelrapport 1, 17 september 2024.
25. SEO Economisch onderzoek, Evaluatie differentiatie overdrachtsbelasting woningmarkt, 'kopen zonder heffen', deelrapport 1, 17 september 2024, pagina 40.
26. <https://www.rijksfinancien.nl/memorie-van-toelichting/2025/OWB/IX/onderdeel/3206087>
27. Kamerstukken 35 028, Tweede Kamer, nummer 3, memorie van toelichting, Invoering van een bronbelasting en afschaffing van de dividendbelasting alsmede wijziging van enige wetten in verband met enkele maatregelen voor het bedrijfsleven (Wet bronbelasting 2020), 20 september 2018, pagina 30.
28. Kamerstukken 35 572, Tweede Kamer, nummer 5, Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2021), brief van de staatssecretaris van Financiën, 15 september 2020, pagina 9.
29. Begroting IX Financiën 2025, Bijlage 6 Uitwerking SEA, tabel 104, beleidsthema 4, fiscaal beleid.
30. Zie de brief van de staatssecretaris van Financiën d.d. 11 december 2024, 'Monitoring van de effecten van de aanpak van belastingontwijking'.
31. De bijlage in onze publicatie EU-recht in de praktijk (2023) bevat een uitgebreide beschrijving van deze casus.
32. In september 2021 was de budgettaire derving neerwaarts bijgesteld naar een incidentele derving van € 210 miljoen (en € 20 miljoen structureel). In november 2024 was de stand van zaken dat de toegekende verzoeken tot een bedrag van € 7,7 miljoen optelden en er nog 6 verzoeken in behandeling waren ten bedrage van € 4,7 miljoen.
33. Algemene wet inzake rijksbelastingen.
34. Kamerstukken II 2024-2025, 31 066, nr. 1510.
35. Kamerstukken II 2024-2025, 36 740 nr. 7.
36. CPB notitie, Evaluatie certificering raming fiscale maatregelen, december 2021, pagina 2.
37. CPB, Certificering budgettaire ramingen fiscale maatregelen Belastingplan 2018, 9 september 2017, pag. 11.
38. Artikel 2.18, letter e CW.
39. Artikel 2.35, lid 2, letter b CW.

40. Tweede Kamer, vergaderjaar 2015-2016, 34 426, nr. 3. Financiële informatie die niet direct aan de financiële administratie is ontleend, wordt als niet-financiële verantwoordingsinformatie aangemerkt.
41. Tweede Kamer, vergaderjaar 2015-2016, 34 426, nr. 3
42. Het gaat hier om rechtmatigheidsnormen voor zogeheten 'eerste orde' geldstromen; zie Tweede Kamer, vergaderjaar 2015-2016, 34 426, nr. 3 (blz. 79/80).
43. RBV 2025, blz. 138. Op deze pagina van de RBV zijn de begrotingsartikelen genoemd met de status 'Grote Uitvoerende Dienst', waaronder beleidsartikel 9 (Douane) en 13 (Toeslagen) van het ministerie van Financiën.
44. RPE 2022, artikel 2.
45. RPE 2022, artikel 8.
46. RPE 2022, artikel 2, letter e.
47. RBV 2025, blz. 243.
48. RPE 2022, artikel 3.
49. RPE 2022, artikel 7.
50. RBV 2024, Model 4.55.
51. Regulation EU No 549/2013 of 21 May 2013 on the European system of national and regional accounts in the European Union (ESA 2010).
52. ESR, Hoofdstuk 20.
53. Verdrag betreffende de Europese Unie (Verdrag van Maastricht van 7 februari 1992). Publicatieblad 29.7.92 | 92C 191. Protocol betreffende de procedure bij buitensporige tekorten (artikel 2), blz. C 191/84.
54. Dit betekent in beginsel toepassing van het baten-lastenstelsel.
55. Het Nederlandse ministerie van Financiën past deze benadering voor verschillende belastingmiddelen toe.
56. In Europees verband wordt gesproken over European Public Sector Accounting Standards (EPSAS), maar op dit moment zijn er nog geen Europese verslaggevingsstandaarden en dus ook geen standaarden op het terrein van de belastingontvangsten.
57. IPSAS 47; Hoofdstuk 'Taxes' (§ 36-55; blz. 11-14).
58. De CW geeft in artikel 1.1 de volgende definitie van het begrip baten-lastenstelsel: het financieel-administratieve stelsel van rekeningen waarin als uitgaven en ontvangsten in een jaar worden opgenomen de geldswaarden van het verbruik van goederen en diensten (lasten) in dat jaar, respectievelijk de geldswaarden van de rechten op ontvangsten (baten), die in dat jaar ontstaan. In hetzelfde artikel is het begrip kasstelsel als volgt gedefinieerd: het financieel-administratieve stelsel van rekeningen waarin als uitgaven en ontvangsten in een jaar worden opgenomen de kasuitgaven en de kasontvangsten in dat jaar.
59. Tweede Kamer, vergaderjaar 2010-2011, 31 865, nr. 26.

60. Tweede Kamer, vergaderjaar 1998-1999, 26 573, nr. 2.
61. Bij beleidsartikel 1 is onder A. Algemene doelstelling het volgende doel vermeld
“Het genereren van inkomsten voor de financiering van overheidsbeleid. Solide, eenvoudige en fraudebestendige fiscale wet- en regelgeving is hiervoor de basis. Doeltreffende en doelmatige uitvoering door de Belastingdienst van die wet- en regelgeving dragen bij aan de bereidheid van burgers en bedrijven om hun wettelijke verplichtingen ten aanzien van de Belastingdienst na te komen (compliance)”.
Tweede Kamer, vergaderjaar 2024-2025, 36 740 IX, nr. 1
62. Bij beleidsartikel 9 is onder A. Algemene doelstelling het volgende doel vermeld: De Douane draagt bij aan een solide financiering van de Europese en nationale overheid, aan een veilige samenleving en aan een sterke, aantrekkelijke en eerlijke interne markt waarmee de welvaart in de EU en Nederland wordt bevorderd. Dit doet de Douane door als handhavingdienst toezicht te houden op het EU-grensoverschrijdende goederenverkeer en daarbij te controleren op de naleving van fiscale en niet-fiscale regels en door het bonafide bedrijfsleven daarbij te faciliteren. Douanerechten en nationale belastingen (accijnzen en verbruiksbelastingen en omzetbelasting bij invoer) worden zo veel mogelijk tijdig, juist en volledig geheven en geïnd. Tweede Kamer, vergaderjaar 2024-2025, 36 740 IX, nr. 1.
63. Indicatoren maken de beleidsinzet van de minister afrekenbaar: wat mag er van de minister worden verwacht, gelet op de beleidsinzet en/of het budget. Kengetallen illustreren de gewenste beleidsrichting, de context van het beleid en de urgentie van het betreffende beleidsterrein (RBV 2024, model1.33e).
64. Tweede Kamer, vergaderjaar 2010-2011, 31 865, nr. 26.
65. De verschillen tussen de raming en realisatie op EMU-basis zijn op het niveau van de belastingmiddelen toegelicht en het FJR bevat ook een kwalitatieve toelichting op verschillen ten opzichte van het vorige verslagjaar.
66. Zie de saldibalansen IXB in de jaarverslagen 2023 en 2024 van het ministerie van Financiën onder ‘Openstaande rechten’ (2023: § 8.2, punt 9., blz. 149 e.v. / 2024: § 9.2, punt 9., blz. 149 e.v.).
67. Zie Jaarverslag ministerie van Financiën 2023, Tabel 70, blz. 149 en Jaarverslag ministerie van Financiën 2024, Tabel 70, blz. 149.
68. FJR 2023 en FJR 2024 § 2.2.
69. FJR 2023 en FJR 2024, bijlage 3 (blz. 14/15).
70. Toelichting bij: <https://opendata.cbs.nl/statline/?ts=1722513704577#/CBS/nl/dataset/85865NED/table>
71. Zie bijvoorbeeld figuur 2.2.1.1 FJR 2024. Tweede Kamer, vergaderjaar 2024-2025, 36 740, nr. 2.

72. Zie bijvoorbeeld tabel 2.2.1.1 FJR 2024. Tweede Kamer, vergaderjaar 2024-2025, 36 740, nr. 2.
73. De daling doet zich vooral voor bij het gasverbruik: op basis van aangiftecijfers lijkt dit verbruik in de eerste schijf (voornamelijk gebouwde omgeving) met circa 35% gedaald te zijn ten opzichte van 2021 en het totale gasverbruik zelfs nog iets meer.
74. Zie Miljoenennota 2024, Bijlage 4 en Miljoenennota 2025, Bijlage 5.
75. Zie Miljoenennota 2024, Tabel 4.2.1 en Miljoenennota 2025, Tabel 5.2.1.
76. Zie Miljoenennota 2024 Tabel 4.3.1 en Miljoenennota 2025 Tabel 5.3.1.
77. Zie Miljoenennota 2024 Tabel 4.4.1 en Miljoenennota 2025 Tabel 5.4.1.
78. Zie Miljoenennota 2025, bijlage 6, blz. 57.
79. Zie Miljoenennota 2024, bijlagen 9 en 10 / Miljoenennota 2025, bijlagen 10 en 11 / Miljoenennota 2026, bijlage 4.
80. Bron: Interne data Ministerie van Financiën (bewerkt door Algemene Rekenkamer).

Algemene Rekenkamer

Postbus 20015
2500 EA Den Haag
(070) 342 44 00
voorlichting@rekenkamer.nl
www.rekenkamer.nl

Foto: ANP/HH/Kim van Dam

De tekst in dit document is vastgesteld op 31 oktober 2025.
Dit document is op 4 november 2025 aangeboden aan de Tweede Kamer.

Den Haag, november 2025