

mr. E.H. Karaaslan¹

Privatisering van belastingheffing

Verslag van de debatmiddag van de Vereniging voor Belastingwetenschap over de privatisering van belastingheffing, gehouden op 3 december 2024 in Den Haag.

1. Opening

Op 3 december 2024 heeft de algemene ledenvergadering van de Vereniging voor Belastingwetenschap (hierna: de Vereniging) plaatsgevonden in Hotel Babylon. Centraal staat de vraag of, en in hoeverre, het mogelijk en wenselijk is om taken van de overheid op het terrein van belastingheffing te privatiseren en/of te outsourcen. In dat kader kan worden gedacht aan wetgeving, heffing en invordering van rijks- en lokale belastingen.

Essers² verwelkomt de leden waarna enkele huishoudelijke mededelingen plaatsvinden. Noemenswaardig uit het huishoudelijke gedeelte is dat Kavelaars³ het Bundelproject onder de aandacht van de leden brengt: de Vereniging heeft alle fiscale bundels op het besloten deel van de website staan, evenals oraties en afscheidsredes. Een register op onderwerp kan worden geraadpleegd op de website van de Vereniging.⁴ Vervolgens begint het debat met als thema 'Privatisering van belastingheffing'. Het onderwerp wordt ingeleid door Schuurmans⁵, Andriessen⁶ en Gunn⁷.

2. Wetenschappelijke gedeelte

2.1 Inleiding

Kavelaars leidt het wetenschappelijke gedeelte in. Hij benoemt dat de privatisering van belastingheffing vooreerst een bijzonder onderwerp is, omdat het een kenmerkende overheidstaak betreft. Desalniettemin kunnen zich ideeën voordoen waarbij kan worden gesteld dat het misschien wel zinvol is om onderdelen van de belastingheffing te privatiseren. Het bestuur van de Vereniging is daarover gaan nadenken en vandaar dat dit onderwerp is geagendeerd.

Aan de inleiders zijn drie thema's meegegeven waarover zij hun gedachten kunnen laten gaan, namelijk:

¹ E.H. Karaaslan is werkzaam bij het Wetenschappelijk Bureau van de Hoge Raad der Nederlanden. Dit verslag is op persoonlijke titel geschreven.

² P.H.J. Essers is emeritus hoogleraar belastingrecht aan Tilbury University en voorzitter van de Vereniging.

³ P. Kavelaars is hoogleraar fiscale economie aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en secretaris/penningmeester van de Vereniging.

⁴ Raadpleegbaar via: <https://belastingwetenschap.nl/beschermde-omgeving/welkomstpagina/interactief-platform/fiscale-bundels/>.

⁵ Y.E. Schuurmans is hoogleraar Staats- en bestuursrecht aan de Universiteit Leiden.

⁶ J. Andriessen is als beleidsmedewerker bij het directoraat-generaal Fiscale Zaken op de afdeling fiscale rechtsbeginselen en invordering verbonden aan het Ministerie van Financiën. Andriessen neemt de introductie over van zijn afdelingshoofd M. Maatoug.

⁷ A.F. Gunn is zelfstandig gevestigd fiscalist en partner bij Gunn Tax Communication BV en maakt deel uit van HHP Chambers. Zij is gespecialiseerd in fiscale staatssteun en fiscale ethiek en werkzaam bij de Universiteit Maastricht.

- i) Het wetgevingstraject, met als vraag of (onderdelen van) de wetgeving elders kan worden ondergebracht.
- ii) De heffing van belastingen, met als vraag of (enkele) taken van de Belastingdienst met betrekking tot het heffen van belastingen aan derden kan worden overgelaten.
- iii) De invordering van belastingen, met als vraag of de inning van het vastgestelde bedrag aan te betalen belasting kan plaatsvinden door derden.

2.2 Het Staats- en bestuursrechtelijk perspectief – Schuurmans

Schuurmans gaat in op het privatiseringsdebat vanuit het bestuursrechtelijk perspectief. In dat kader gaat zij in op de volgende onderwerpen:

- i) De vraag of wetgeving kan worden geprivatiseerd.
- ii) Het klassieke debat in het bestuursrecht, namelijk wanneer we vinden dat publieke taken aan privaatrechtelijke rechtspersonen kunnen worden overgelaten en welke ontwikkelingen er op dat gebied zijn.
- iii) De tendens richting hybride uitvoering, waarin al van te voren een systeemkeuze wordt gemaakt dat deels de overheid aan zet is en deels de private partij de uitvoering zal verzorgen.
- iv) De dynamiek in de toezicht en handhaving.⁸

i) Wetgeving

Schuurmans benoemt dat zij het onderbrengen van wetgeving bij een private partij een merkwaardig onderwerp vindt. Dit omdat wij als samenleving belang hechten aan een transparant wetgevingsdebat wat lastig voorstelbaar is bij uitvoering door derden. Aldus vond zij het aanvankelijk lastig om iets voor te kunnen stellen. Totdat zij het tijdens haar college over de Vreemdelingenwet 2000 en de Asielcrisis ging hebben. De Vreemdelingenwet 2000 is namelijk onder toezicht van een consultancybureau in elkaar gezet. Dat consultancybureau had als taak om met het COA, de gemeenten, het Ministerie van Justitie en de IND om de tafel te zitten en vanuit al die verschillende perspectieven out-of-the-box een nieuwe (beter functionerende) wet te bedenken en te ontwerpen.⁹ Andere voorbeelden van privatisering van wetgeving kent Schuurmans echter niet.

ii) Het klassieke bestuursrechtelijke debat

Schuurmans gaat vervolgens in op het onderscheid tussen a- en b-bestuursorganen. In de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) wordt namelijk traditioneel een onderscheid gemaakt tussen a- en b- bestuursorganen. Een a-bestuursorgaan is wat iedereen als overheid herkent. Dat is een orgaan van een publiekrechtelijk rechtspersoon. Daarbij horen bijvoorbeeld alle klassieke overheidsorganen van de Rijksoverheid, gemeenten, provincies en waterschappen. Alles wat zij doen valt onder het publieke bereik van het bestuursrecht. Echter, in de Awb is al voorzien dat er publieke taken bestaan die eigenlijk beter door private entiteiten uitgeoefend kunnen worden. Daarom wordt expliciet erkend dat er ook b-bestuursorganen bestaan, waarbij het klassieke voorbeeld de APK-keurmeester

⁸ Interessant in dat kader is het volgende artikel waarin de vraag centraal staat in hoeverre de overheid gebruikmaakt van de private recherche: Y.E. Schuurmans en S.H. Ranchordás, 'The mystery guests in het bestuursrecht: fraudeonderzoek door particuliere recherchebureaus', *NTB 2016/51*.

⁹ Zie ook: *Evaluatie vreemdelingenwet 2000: de asielprocedure*. Dl. 1, Meppel, Boom Juridisch, 2006, p. 16-17 en Job Cohen, 'De geboorte van de Vreemdelingenwet 2000', in: M.M. Bosma & O. van Loon (red.), *20 jaar vreemdelingenwet*, Den Haag: BJu 2021, p. 33-44.

is. Derhalve zit in het systeem van het bestuursrecht al ingebakken dat een deel van de publieke gezagsuitoefening aan private partijen wordt uitbesteed.

Vervolgens wijst Schuurmans op de problemen die kunnen ontstaan wanneer van mening wordt verschild over de vraag of een entiteit een a- of b-bestuursorgaan is. De entiteit zal dan snel het standpunt verdedigen dat het geen bestuursorgaan is om directe binding aan alle normen van de Awb (bijvoorbeeld de algemene beginselen van behoorlijk bestuur), de bestuursrechtspraak, de bezwaarprocedures en een beklagprocedure bij de Nationale ombudsman te voorkomen. Zodoende leidt dit min of meer tot een strategisch speelveld waarbij de overheid bepaalde taken bewust niet via het bestuursrecht zal uitvoeren.¹⁰

iii) De hybride uitvoering

Voor de beantwoording van de vraag of sprake is van een publieke of private uitvoering door een entiteit wordt gezien wie de inhoudelijke criteria in beslissende mate bepaalt. Als dat nog steeds de overheid is dan is sprake van publieke machtsuitoefening die door het bestuursrecht wordt genormeerd. Tevens wordt gezien van wie de verstrekte gelden in overwegende mate afkomstig zijn. Schuurmans benoemt dat dit deels strategisch wordt opgezet bijvoorbeeld door voor een tegemoetkoming normen te stellen in reglementen, maar tevens te bepalen dat de private uitvoerder in discretie nog nadere criteria mag vaststellen. Een andere ontwikkeling is de bewuste keuze voor het inzetten van de hybride uitvoering. Dit heeft vooral plaatsgevonden in het kader van de decentralisatie van de zorg, waarbij deze vanuit het Rijk naar de decentrale overheid is gegaan. Schuurmans benoemt als voorbeeld de Wet maatschappelijke ondersteuning (hierna: Wmo). De gemeente reguleert de toegang tot het stelsel en legt dan vervolgens in een beschikking vast dat daar recht op bestaat. De uitvoering van de zorg vindt echter plaats middels een private zorgaanbieder. In de rechtsbescherming kan dan worden tekortgeschoten, omdat conflicten kunnen ontstaan over de feitelijke uitvoering (bijvoorbeeld als onder de Wmo het recht op ondersteuning voor een schoon huis is toegekend en de burger niet tevreden is over hoe goed is schoongemaakt). Immers, in dat geval moet worden geklaagd bij de zorgaanbieder waardoor de burger in een privaatrechtelijke klachtprocedure terecht komt en daarover zodoende niet kan klagen bij de bestuursrechter.

Dit probleem is eerder ook gesignaleerd door Scheltema^{11, 12}. Door hem is geadviseerd om de competentie van de bestuursrechter uit te breiden tot activiteiten die door de private entiteit worden verricht (hierna: Advies Scheltema).¹³ Het Advies Scheltema heeft geleid tot een wetsvoorstel wat ervoor moest zorgen dat de burger ook naar de bestuursrechter kon stappen bij handelingen verricht door de private partij.¹⁴ Laatstbedoelde partij moest er dan ook bij worden betrokken ten behoeve van een integrale geschilbeslechting. Aldus moesten de mogelijkheden van

¹⁰ Zie o.a. W. den Ouden, 'Het coöperatieve bestuursorgaan', [NTB 2016/52](#).

¹¹ M. Scheltema is emeritus hoogleraar aan de Rijksuniversiteit Groningen en oud-regeringscommissaris voor de Awb.

¹² Zie over de ongewenste competentieverdeling tussen bestuursrechter en burgerlijke rechter met betrekking tot de rechtsbescherming bijvoorbeeld: M. Scheltema, 'Uitbesteding van overheidstaken: wegbestemming van rechtsbescherming?', [NTB 2016/49](#), p. 369-372.

¹³ Kamerstukken II 2017/18, [34477, nr. 27](#).

¹⁴ Internetconsultatie Wijziging van de Wet maatschappelijke ondersteuning 2015 inzake het beschikken op resultaat en het vereenvoudigen van de geschilbeslechting:
<https://www.internetconsultatie.nl/resultaatgerichtbeschikken>.

beroep en bezwaar ook worden geopend voor die gevallen. Van uitstel van de behandeling van dit wetsvoorstel lijkt afstel te komen.¹⁵

iv) Privatisering toezicht en handhaving

Schuurmans merkt op dat zij bij de oratie van Arendsen¹⁶ heeft meegekregen dat in de belastingheffing al langer private tendensen ontstaan, waarbij eeuwenlang de heffing en inning van belastingen door overheden aan particulieren is verpacht. In voormalig Nederlands Indië, bijvoorbeeld, kwam de belastingpacht vooral bij de Chinese minderheid terecht. “De koloniale overheid spaarde kosten en moeite om de belastingen zelf te innen maar maakte vooral gebruik van de kennis, het kapitaal en het netwerk van de Chinezen. Vele belastingen werden via de pachters geïnd, waardoor de weerstand van de inheemse bevolking werd doorgeschoven naar de Chinese pachters.”¹⁷

Schuurmans vervolgt door op te merken dat studenten veelvuldig hebben gefraudeerd met de Wet studiefinanciering 2000 door een uitwonende beurs te ontvangen terwijl zij feitelijk inwonend waren.¹⁸ DUO kampte met een capaciteitsgebrek om daarop te kunnen handhaven. Daarom is in de Wet studiefinanciering 2000 (hierna: Wsf 2000) de bevoegdheid gecreëerd om private partijen bij die handhaving (bijvoorbeeld bij het verrichten van huisbezoeken) te betrekken.¹⁹ Op die manier moest effectief worden opgetreden tegen misbruik van de uitwonendenbeurs.²⁰ De CRvB heeft vervolgens geoordeeld dat een private partij, als SV Land, mag worden belast met het toezicht op de naleving van de Wet studiefinanciering 2000. De resultaten van een huisbezoek verricht door deze personen mogen daarmee worden gebruikt bij het besluit of de Wsf 2000 al dan niet is overtreden.²¹ In een volgende uitspraak benoemt de CRvB dat “met de aanwijzing van werknemers van private bedrijven bij het toezicht op de naleving van artikel 1.5 van de Wsf 2000 de grens van wat nog aanvaardbaar is, [is] bereikt.”²²

De private partijen gingen hun bevoegdheden echter verder uitbreiden. De partijen die huisbezoeken deden gingen namelijk ook andere diensten leveren. Dat is vooral in het kader van sociale zekerheidsfraude gebeurd. Zo werd SV Land bijvoorbeeld ingeschakeld voor het fraudeonderzoek naar bijstandsuitkeringen. Over deze gang van zaken oordeelde de CRvB in tegengestelde zin.²³ Uit de wetsgeschiedenis blijkt namelijk dat de wetgever de kerntaken van de uitvoering van de Wet werk en bijstand [nu: Participatiewet] en de onderzoeksbevoegdheden uitdrukkelijk aan het college van burgemeesters en wethouders heeft opgedragen. De uitvoering kan dus zonder wettelijke grondslag

¹⁵ Voor de liefhebber zie ook: [E.M. Linthorst, Maatwerk, van de wet tot aan de keukentafel : keten of fuik?, Den Haag, Boom Juridisch 2024](#), p. 32-36.

¹⁶ R. Arendsen is bijzonder hoogleraar Maatschappelijke en historische context van het belastingrecht. Zie R. Arendsen, *Eenvoudig belasting heffen. Tussen droom en daad* (oratie Leiden), Den Haag: Sdu uitgevers, 2016.

¹⁷ Chen Menghong, *De Chinese gemeenschap van Batavia, 1843-1865: een onderzoek naar Kong Koan-archief* (diss. Leiden), Leiden: 2009 (te raadplegen op <https://openaccess.leidenuniv.nl/handle/1887/14501>, p. 109.

¹⁸ Aldus werd een inbreuk gemaakt op art. 1.5 Wet studiefinanciering 2000.

¹⁹ Art. 9.1a, lid 1, onderdeel a, Wet studiefinanciering 2000 ingevoerd bij de Wet van 17 november 2001, [Stb. 2011, 579](#).

²⁰ Kamerstukken II 2010/11, [32 770, nr. 3](#), p. 1.

²¹ CRvB 2 december 2015, [ECLI:NL:CRVB:2015:4192](#), rov. 4.2.5, [AB 2016/77](#) m.nt. Bröring, [RSV 2016/32](#) m.nt. Bruggeman.

²² CRvB 21 september 2016, [ECLI:NL:CRVB:2016:3566](#), rov. 4.3, [NJB 2016/1906](#), [RSV 2016/197](#).

²³ CRvB 16 september 2014, [ECLI:NL:CRVB:2014:2947](#), rov. 4.5.1 en 4.5.2, [AB 2014/422](#) m.nt. Bröring, [Gst. 2014/121](#) m.nt. Bruggeman, [USZ 2014/330](#) m.nt. Nacinovic.

niet worden uitbesteed aan private bedrijven. Te meer omdat met de uitoefening van deze bevoegdheden kan worden doorgedrongen in de persoonlijke levenssfeer van de bijstandsgerechtigde.

2.3 Het perspectief vanuit het Ministerie van Financiën – Andriessen

Andriessen heeft zijn bijdrage onderverdeeld in drie onderdelen:

- i) De privatisering van belastingheffing
- ii) De invordering van belasting
- iii) De privatisering van wetgeving

Andriessen verstaat onder privatisering de situatie waarbij een private partij door de overheid wordt gevraagd om een gedeelte van de belastingheffing of inningstaak tegen betaling over te nemen.

i) De privatisering van belastingheffing

Andriessen benoemt dat het soms nodig is om bij bepaalde taken van de Belastingdienst private bedrijven te betrekken, bijvoorbeeld vanwege de grote uitdagingen die zich bij de Belastingdienst voordoen op het gebied van verouderde ICT.²⁴

Vervolgens benoemt Andriessen een aantal voorbeelden van heffingen die al geheel of ten dele door andere partijen dan de Belastingdienst worden uitgevoerd:

- De tolheffing
- De CO₂-heffing voor industrie (hierna: de CO₂-heffing)²⁵
- De Inframarginale Elektriciteitsheffing (hierna: IME)²⁶
- De douanerechten
- De vrachtwagenheffing²⁷

Zo moet de Nederlandse Emissieautoriteit (hierna: de NEa) in plaats van de Belastingdienst de CO₂-heffing uitvoeren, innen en de naleving daarvan waarborgen.²⁸ Bij de heffing van IME is sprake van een gesplitste uitvoering door de NEa en de Belastingdienst.²⁹ De NEa is namelijk verantwoordelijk voor het vaststellen van de kring van belastingplichtigen, het vaststellen van de grondslag van heffing aan de hand van het ingediende marktinkomstenverslag en het toezicht daarop (het materiële deel van de heffing). De aangifte IME moet weer worden ingediend bij de Belastingdienst. Daarmee is de Belastingdienst verantwoordelijk voor het heffen en innen van de verschuldigde belasting (het formele deel van de heffing). Een andere ontwikkeling binnen het rijksbelastingendomein is dat de

²⁴ Zie bijvoorbeeld: 'Overheidsfinanciën in gevaar door sterk verouderde ict van Belastingdienst', NRC 15 februari 2023 en 'Deze kabinetsperiode geen grote belastingwijzigingen meer mogelijk door ict-problemen Belastingdienst', NRC 20 februari 2023.

²⁵ Voor meer algemene informatie over deze heffing zie: [CO₂-heffing voor industrie, rijksoverheid.nl](https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/co2-heffing) en [CO₂-heffing algemeen, emissieautoriteit.nl](https://www.emissieautoriteit.nl/).

²⁶ Voor meer algemene informatie over deze heffing zie: [Algemene informatie IME, emissieautoriteit.nl](https://www.emissieautoriteit.nl/) en [Inframarginale elektriciteitsheffing \(IME\), belastingdienst.nl](https://www.belastingdienst.nl/).

²⁷ Voor meer algemene informatie over deze heffing zie: [Vrachtwagenheffing, rijksoverheid.nl](https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/vrachtwagenheffing).

²⁸ Kamerstukken II 2020/21, 35 575, nr. 3, p. 26-29.

²⁹ Kamerstukken II 2023/24, 36 453, nr. 3, p. 33-37.

Douane, vanwege de ontvlechting van de organisatieonderdelen Toeslagen en Douane, zelfstandig optreedt en aldus geen onderdeel meer uitmaakt van de Belastingdienst.³⁰

Het heffen en invorderen van rijksbelastingen kan volgens Andriessen niet gemakkelijk worden geprivatiseerd met name vanwege een inbreuk op het recht op ongestoord genot van eigendom zoals vervat in art. 1 EP EVRM. Het heffen van belasting is immers ook een kerntaak van de overheid. Bij de heffing van tol is wel sprake van private betrokkenheid. Gedacht kan worden aan de nieuwe Blankenburgverbinding tussen Rozenburg en Vlaardingen waarbij geen tolpoortjes zijn.³¹ Dat is namelijk een zogenoemde EETS gebied wat staat voor “European Electronic Toll Service”. De tolheffer is de RDW in opdracht van het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat. Wanneer van dit weggedeelte gebruik wordt gemaakt wordt dat geregistreerd middels een scan van het kenteken van de auto. Vervolgens kan worden betaald via de website van e-tol.nl. Tevens kan automatisch worden betaald via de toldienstaanbieders 24TOLL.com, MOVE-IZI en Flitsmeister.³² Klaarblijkelijk komen er in de toekomst nog meer automatische tolaanbieders bij. Uit dit laatste blijkt ook weer de private betrokkenheid ook al gaat het weliswaar niet om een rijksbelasting.

Tot slot, medio 2026 voert Nederland de vrachtwagenheffing in. De houder van een vrachtwagen moet vanaf dat moment per gereden kilometer op (onder meer) Nederlandse autosnelwegen een heffing per gereden kilometer betalen. De houder van een vrachtwagen moet in het bezit zijn van een hiervoor werkende boordapparatuur. De uitvoering en inning van de heffing is uitbesteed. De houder van een vrachtwagen is namelijk verplicht om een dienstverleningsovereenkomst af te sluiten met een private aanbieder van toldiensten die tevens het boordapparatuur aan hem verstrekt. De tolheffer voor de vrachtwagenheffing is de Minister van Infrastructuur en Waterstaat (hierna: de Minister). De dienaarbieders dienen de verschuldigde tolheffing te registreren en te voldoen aan de Minister.³³ Net als de tolheffing is de vrachtwagenheffing ook geen rijksbelasting. Dit blijkt ook wel uit het feit dat de netto-opbrengsten daarvan worden gebruikt voor innovatie en verduurzaming van de vervoersector. Volgens Andriessen is het ook wel logisch dat de uitvoering van deze heffingen geprivatiseerd kunnen worden. Immers, deze zijn vrij objectief vast te stellen (je rijdt met je auto door een bepaalde tunnel of met je vrachtwagen op een Nederlandse snelweg). Aldus zijn relatief weinig persoonsgegevens vereist. Zo is bij de tolheffing enkel het kenteken noodzakelijk. Bij een rijksbelasting zoals de inkomstenbelasting, waarbij soms sprake is van grondwettelijk beschermde persoonsgegevens, is dat evident anders.

Voorts speelt de neutraliteit van de belastingheffer een rol bij de vraag of je een belasting zou moeten privatiseren. Immers, wat maakt dat een belastingplichtige zou moeten bijdragen aan de winstmarge van de heffende private instantie? Tevens kunnen bij bepaalde heffingen als de vennootschapsbelasting, die ook door de heffende private instantie moet worden betaald, een belangenverstremming. Daarnaast gelden nog enkele praktische aspecten die het privatiseren van rijksbelastingen bemoeilijken. Ten eerste dat het allemaal bij openbare aanbesteding moet gebeuren, omdat het om grote aanbestedingen gaat. Dit zou dan voor enige vertraging kunnen zorgen. Het gaat tenslotte om vrij langdurige processen. Ten tweede bestaat het risico dat een privaatrechtelijk bedrijf failliet kan gaan. De vraag is dan bij wie het risico moet worden neergelegd,

³⁰ Dit met name vanwege capaciteitsproblemen bij de Belastingdienst zie bijvoorbeeld: [Ontvlechting, magazines.rijksoverheid.nl](https://magazines.rijksoverheid.nl).

³¹ Zie ook: [Elektronische tolbetaling in Nederland, niwo.nl](https://www.niwo.nl).

³² Zie ook: [24TOLL.com nieuwe aanbieder van automatisch tol betalen, rdw.nl](https://www.24toll.com).

³³ Kamerstukken II 2024/25, 36 626, nr. 3, p. 4.

de overheid of toch de private instantie? Evenzeer bestaat het risico dat de private instantie (theoretisch gezien) kan worden overgenomen door een andere (buitenlandse) entiteit. Ten derde is de vraag wat moet gebeuren als er iets is misgegaan bij de belastingheffing. Bij wie komt dan de schadeclaim terecht? Het kan daarbij om substantiële bedragen gaan. Tot slot, tussen de uitvoering en de wetgeving bestaat veel wisselwerking. Een private partij zou daar in principe tussen kunnen komen, maar dat doet dan nog wel af aan die (goede) wisselwerking.

ii) De invordering van belasting

Andriessen benoemt dat recentelijk medewerkers van privaatrechtelijke bedrijven zijn ingezet bij de invordering van belastingen.³⁴ Volgens Andriessen is privatisering van de invordering tamelijk lastig. Op grond van art. 4 Invorderingswet 1990 is nu alleen de belastingdeurwaarder bevoegd. Hij moet bij het ophalen van de belastingschulden de menselijke maat in acht nemen. Bij het invorderen van belastingen moet daarom rekening worden gehouden met de omstandigheden van de desbetreffende belastingplichtige. Daarvoor heeft de Ontvanger ook een aantal bevoegdheden, zoals het toekennen van een betalingsregeling of in sommige gevallen zelfs kwijtschelding van een belastingschuld.³⁵ Volgens Andriessen is het moeilijk om een prijs te plakken op die bevoegdheden. Zodoende kunnen die bevoegdheden ook moeilijk worden uitgeoefend door een private partij.

iii) De privatisering van wetgeving

Andriessen spreekt zijn bedenkingen uit over het idee om wetgeving te privatiseren. Het specialistische karakter van wetgeving, de benodigde politieke afstemming en de snelheid (vooral bij fiscale wetgeving) waarmee bepaalde wetgevingsprocessen moeten verlopen, vormen belangrijke obstakels voor een privatisering. Samenwerking met de private sector blijft desalniettemin van belang voor het verzamelen van waardevolle input in wetgevingstrajecten (bijvoorbeeld de internetconsultatie).

2.4 Het privatiseringsvraagstuk vanuit diverse perspectieven – Gunn

Gunn heeft haar bijdrage tamelijk breed ingezet. Zij behandelt de volgende aspecten:

- i) De afbakening van het begrip privatisering en belastingheffing
- ii) De drijfveren
- iii) Activiteiten van de Belastingdienst die kunnen worden geprivatiseerd
- iv) De efficiëntie van het privatiseren
- v) Het draagvlak
- vi) De lange termijn visie

i) De afbakening

Het begrip belastingheffing heeft Gunn heel breed opgevat. Dat is bijna alles wat te maken heeft met het heffen van belasting, dus in een enkel geval de werkzaamheden van de Belastingdienst, de

³⁴ Tekstra merkt bijvoorbeeld op dat de kerntaken van de Belastingdienst als het vaststellen, controleren en het innen van rijksbelastingen zich minder snel lenen voor privatisering. Ten aanzien van de inning daarvan is dat echter nog wel voorstelbaar: A.J. Tekstra, 'De fiscus in het privaatrecht', *Ars Aequi Libri*, Nijmegen 2014, p. 19-21.

³⁵ Zie (onder andere) art. 25 en 26 [Leidraad Invordering 2008](#).

wetgever, de rechterlijke macht en ook de belastingadviseurs die ondersteuning bieden. Gunn heeft daarbij alleen gekeken naar de rijksbelastingen.

Het begrip privatisering definieert zij als het verplaatsen van een activiteit van de publieke sector naar de private sector, waarbij de partij die het gaat uitvoeren al dan niet een winstoogmerk kan hebben.

Volgens Gunn is privatisering ook een ethische kwestie. Dit omdat de vraag is wat wij als burgers van de soevereine staat verwachten en wat de markt zou moeten doen. Aldus is privatisering een vraagstuk waar je vanuit filosofisch oogpunt veel mee kunt.

ii) De drijfveren

Voor Gunn geeft het begrip privatisering een negatieve connotatie. Volgens haar kunnen bij het privatiseren van de Belastingdienst namelijk excessen op de markt optreden en zal de burger daar de dupe van zijn. Anderen zien dit anders, met name omdat er bij de Belastingdienst ruimte is voor verbetering. Privatisering kan in dat verband wellicht handig zijn, omdat er private partijen kunnen zijn die een bepaalde activiteit (bijvoorbeeld ICT-werkzaamheden) goedkoper en beter kunnen dan de Belastingdienst. Tevens kan met privatisering de concurrentie tussen private partijen worden bevorderd.

Het grootste nadeel is volgens Gunn het verlies van democratische controle. Dat is een heel fundamenteel punt, omdat de overheid een bepaalde macht uit handen geeft waar veel risico's aan kleven. Denk bijvoorbeeld aan een verkeerde verwerking van persoonsgegevens door een private partij. Tevens kunnen private partijen de heffing van belasting zien als een resultaatsverplichting.

Vanuit het publiek wordt opgemerkt dat ook de Belastingdienst een boete van 3,7 miljoen euro heeft gekregen van de Autoriteit Persoonsgegevens voor een illegale verwerking van persoonsgegevens.³⁶ Gunn erkent dit, maar dat is volgens haar nog geen reden om tot privatisering over te gaan.

Vervolgens verwijst Gunn nog naar twee artikelen waarin het probleem van privatisering van de Belastingdienst duidelijk naar voren komt.³⁷

iii) Activiteiten die geprivatiseerd kunnen worden

Dan de vraag welke activiteiten van de Belastingdienst (in theorie) geprivatiseerd kunnen worden. Gunn laat een organogram zien van de topstructuur bij de Belastingdienst.³⁸ Volgens haar kunnen de topambtenaren waarschijnlijk niet geprivatiseerd worden. Op dat niveau kunnen dus bijvoorbeeld geen ZZP'ers worden ingeroepen.

Vanuit het publiek wordt verschillend gedacht over de opmerking dat een ZZP'er onderdeel uitmaakt van de privatisering. Opgemerkt wordt dat in het geval een ZZP'er een inspanningsverplichting heeft van privatisering geen sprake zal zijn. Tevens wordt gesteld dat een belangrijk deel van de ICT-

³⁶ Zie bijvoorbeeld: 'Recordboete voor Belastingdienst vanwege zwarte lijst', 12 april 2022 NOS en Boete Belastingdienst zwarte lijst FSV, autoriteitpersoonsgegevens.nl.

³⁷ M.P.A. Spanjers, 'Belastingheffing zonder Belastingdienst', WFR 2020/115 en G.T.K. Meussen, 'De sluipende privatisering van de Belastingdienst', WFR 2010/1454.

³⁸ De online versie van de organogram is te vinden via [https://over-
ons.belastingdienst.nl/organisatie/organisatie-en-taken/](https://over-ons.belastingdienst.nl/organisatie/organisatie-en-taken/) > Download het organogram van de Belastingdienst (pdf).

werkzaamheden van de Belastingdienst worden uitgevoerd door verscheidene mensen die niet in dienst zijn van de Belastingdienst. Gunn merkt op dat hierover verschillende visies bestaan. Zij benoemt dat het wellicht ook kan afhangen van de werkzaamheden die worden uitgevoerd, wat de lange termijnperspectieven zijn en wat de contractuele afspraken zijn. Aldus acht zij de opmerkingen vanuit het publiek een terechte nuancering.

Waar Gunn wel ruimte voor privatisering ziet, is de ondersteuning. Zo kan ‘de communicatie’ wellicht worden uitbesteed aan een commercieel bureau dat bijvoorbeeld de opdracht krijgt om reclame voor de Belastingdienst te maken. Bij de directies – de kernactiviteiten van de Belastingdienst zoals het heffen en invorderen – benoemt Gunn dat het lastig lijkt om dat te privatiseren. Bij het opmaken van wetgeving kan wel worden voorgesteld dat bijvoorbeeld een deel van het vooronderzoek (marktonderzoek, gegevens en data inwinnen) wordt uitbesteed aan een private entiteit.³⁹ Het verdere wetgevingstraject moet volgens Gunn echter niet worden geprivatiseerd. Hierbij speelt namelijk ook het vertrouwen van de belastingplichtige een grote rol. Op het moment dat een groot commercieel kantoor bijvoorbeeld de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zou herschrijven, zal dat hoogstwaarschijnlijk worden gedaan op een manier dat voor deze bedrijven zeer voordelig zal uitpakken. Deze gang van zaken zal echter af doen aan het vertrouwen van de belastingplichtige natuurlijke personen. Aldus wringt dit gevoelsmatig.

iv) De efficiëntie van het privatiseren

Gunn merkt op dat zij in de literatuur vaak is tegengekomen dat privatisering de efficiëntie ten goede zal komen. Echter, niet altijd wordt gedefinieerd wat met dit begrip “efficiëntie” wordt bedoeld. Immers, het gaat om een normatieve vraag: wanneer kunnen we iets echt als efficiënt beschouwen? Is het daarbij voldoende om enkel te kijken naar wat er onder aan de streep in de Nederlandse schatkist binnenkomt, of moeten we bij het meten van de efficiëntie ook rekening houden met de rechtvaardigheid van de heffing? De vraag of sprake is van efficiëntie is dus ook een ethisch dilemma.

Een andere punt van discussie zijn de door Gunn genoemde “perverse prikkels”. Met dit begrip verwijst zij naar situaties waarin geprivatiseerde organisaties gedrag vertonen dat financieel voordelig is (zoveel mogelijk belastinggelden innen), maar maatschappelijk ongewenst. Als voorbeeld noemt Gunn een private partij die algoritmes inzet om belastingplichtigen te selecteren waarbij weinig kans is op bezwaar. Dit kan leiden tot onethisch handelen waar het uiteindelijke doel enkel winstmaximalisatie zal zijn.

Vanuit het publiek wordt opgemerkt dat het steeds gaat om begrippen met een normatieve lading. Immers, wij kunnen van mening verschillen over wat wij “pervers” (zo bedoelt Gunn: fout/onethisch) en goed/gedoogd vinden. Gunn reageert hierop door te benoemen dat zij het idee dat privatisering zal leiden tot efficiëntie wil problematiseren. Zoals benoemd, nagedacht moet worden waar die efficiëntie dan in zit.

Tevens wordt het principe van *too big to fail* benoemd. Wanneer een geprivatiseerde organisatie failliet gaat, kan dat grote economische risico’s met zich brengen. Gunn sluit zich aldus aan bij Andriessen. Een goede risicoanalyse is essentieel voor de afweging of privatisering verantwoord is.

³⁹ Ik merk nog op dat (gedeeltelijke) privatisering van wetgeving wellicht bij de heffing van lokale overheden de nodige hulp kan bieden, omdat de kwaliteit van belastingverordeningen wel eens tekort kan schieten vanwege een onzorgvuldige voorbereiding en gebrekkige motivering. Zie in dat kader bijvoorbeeld: [HR 13 september 2024, ECLI:NL:HR:2024:1178](#).

Bovendien is maar de vraag of de risico's die dan worden gelopen kunnen worden verzekerd. Als dit niet het geval is, kan dan nog wel worden geprivatiseerd?

v) *Het draagvlak*

Gunn benoemt dat het begrip "privatisering" vaak negatieve gevoelens oproept bij de burgers, vooral in sectoren zoals de zorg. De zorgen van burgers over privatisering komen waarschijnlijk voort uit een gebrek aan vertrouwen in de effecten van commerciële benaderingen binnen publieke diensten.

Privatisering kan echter ook op een andere manier worden geïnterpreteerd, namelijk als een manier om de betrokkenheid van de maatschappij bij de belastingheffing te verhogen. Deze bredere benadering van privatisering kan worden gezien als een kant voor empowerment, waarbij burgers en maatschappelijke organisaties een grotere rol spelen in het publieke domein.

Tot slot werpt Gunn de vraag op of sprake is van een vorm van emancipatie van belastingplichtigen wanneer zij meer invloed krijgen over hoe publieke diensten (zoals belastingheffing) georganiseerd dienen te worden. Het voorbeeld van de betrokkenheid van prinses Laurentien bij de toeslagenaffaire laat volgens Gunn zien hoe een externe, minder formele benadering (zoals een particuliere stichting) meer vertrouwen kan opwekken bij gedupeerden dan de overheid zelf.⁴⁰ Dit suggereert dat vertrouwen en onafhankelijkheid belangrijke factoren zijn in het effectief aanpakken van maatschappelijke problemen, vooral wanneer de overheid moeilijk in staat is om dit vertrouwen op te bouwen.

vi) *De lange termijn visie*

Gunn benadrukt dat de toekomst van de Belastingdienst afhankelijk is van de investeringen die vandaag worden gedaan. Het uitbesteden van bijvoorbeeld ICT-werkzaamheden kan op korte termijn effectief (in de zin van snelheid en kostenbesparingen) zijn, maar op lange termijn leidt dit tot afhankelijkheid van externe kennis die de Belastingdienst niet in-house bezit. Aldus kunnen in de toekomst problemen ontstaan op het gebied van interne kennisontwikkeling.

Al met al, Gunn is geen voorstander het privatiseren van de Belastingdienst. Tegelijkertijd ziet zij in bepaalde gevallen, zoals bij fiscale rechtsbescherming, kansen voor privatisering op kleine schaal.

3. Debat

Na het inleidende gedeelte is dertig minuten gereserveerd voor het debat. De stellingen van de drie sprekers luiden als volgt:

3.1 Stelling Schuurmans

Schuurmans draagt twee stellingen aan:

1. *"Publieke taak en private uitvoering vallen niet in strikte hokjes te scheiden. Of één rechter is competent, of een kamer is samengesteld uit beide competenties, of accepteer overlappende rechtsmacht bestuursrechter en civiele rechter."*
2. *"Een deskundige overheid vraagt om deels private uitvoering."*

⁴⁰ Zie bijvoorbeeld: ['De Laurentien-route' uit de toeslagenmalaise maakt Financiën nerveus'](#), NRC 17 mei 2024.

3.2 Stelling Andriessen

“De financiële prikkel voor een private organisatie bij belastingheffing of inning staat in de weg aan de menselijke maat.”

Vanuit het publiek is de vraag gesteld wat wordt verstaan onder het begrip financiële prikkel. Andriessen reageert daarop dat hij bedoelt dat de private partij zijn geld verdient met het uitvoeren van de taak voor de Belastingdienst. Het gaat er dus om dat winstneming is gekoppeld aan het uitvoeren van die taak.

3.3 Stelling Gunn

“Het privatiseren van kerntaken van de Belastingdienst is onder geen enkele omstandigheid wenselijk.”

Haar stelling licht Gunn toe door te benoemen dat het gaat om een zeer ongenueanceerde stelling. De kerntaken van de Belastingdienst (het opleggen van aanslagen, de invordering en het opleggen van bestuurlijke boetes, dus de materiële vraagstukken) maken zozeer inbreuk op het eigendomsrecht dat deze niet geprivatiseerd mogen worden. Als tweede argument benoemt zij dat op het moment dat de kerntaken wel worden geprivatiseerd het publieke vertrouwen in het systeem zal kelderen.

3.4 Het publiek

Uit het publiek wordt opgemerkt dat niet alles wat wordt uitbesteed direct privatisering inhoudt. Schuurmans reageert hierop door te stellen dat als je overheidstaken en verantwoordelijkheden aan externen geeft dat je de bureaucratische rationaliteit soms achterwege kunt laten en tot nieuwe innovaties kunt komen. Het kan aldus tot hele zinnige vernieuwingen leiden. Tegelijkertijd benoemt zij wel dat een dergelijke organisatie draait op vrijwilligers. Dan wordt het natuurlijk lastig voor de overheid, want als dat wordt geïncorporeerd dan drijven de kerntaken van de overheid op vrijwilligers. Het privatiseren kan dus niet voor een kerntaak, maar wel voor additionele taken wat weer het benoemde innovatieve vermogen kan vergroten.

Uit het publiek wordt het standpunt van Schuurmans dat het privatiseren het innoveren inhoudt toegejuicht. Echter, aangestipt wordt dat de kerntaken van de Belastingdienst (heffing en invordering) niet geprivatiseerd mogen worden. De inspecteur en Ontvanger moeten worden ondersteund bij het uitvoeren van hun lastige taken. Samenwerkingen – daar waar mogelijk – kunnen oplossingen bieden, maar het vaststellen van de aanslag, zoals vervat in art. 11 Algemene wet inzake rijksbelastingen, moet een taak van de inspecteur blijven. Gunn benoemt dat als wordt gekeken naar de belastingheffing als systeem, daarin meer spelers aanwezig zijn dan alleen de Belastingdienst. Het scherphouden van de rechtstatelijke positie van de inspecteur vindt zij ook belangrijk, maar tegelijkertijd zonder de rechtswinkels en de aardige buurvrouwen die iedereen helpen bij het doen van aangifte zou de zelfredzaamheid bij burgers instorten. Gunn vindt het belastingrecht een zeer sociaal rechtsgebied. Zij ziet veel ruimte voor een grotere rol van de maatschappij (de gemiddelde burger) in het heffingsproces. Daarom merkt zij op dat fiscale rechtsbescherming voor alle mensen die dat nodig hebben, gewaarborgd kan worden vanuit de maatschappij zelf en niet door mensen bij de Belastingdienst harder aan het werk te zetten. Aldus moet daar meer ambitie achter.

Vanuit het publiek wordt opgemerkt dat het probleem van de toeslagenaffaire was dat in de perceptie van de burger de Belastingdienst voor een heel groot deel volstrekt fout is geweest. Als je dan in de hersteloperatie de Belastingdienst een hele belangrijke positie geeft, dan kan dat averechts

uitpakken. Daarom is het goed om een externe partij daarbij te betrekken. Dus het betrekken van een prinses heeft een functie, namelijk dat mensen zich daar vertrouwd bij voelen dan bij de schuldige Belastingdienst.

Vanuit het publiek wordt verder opgemerkt dat de efficiency heel vaak wordt aangehaald, maar het verbeteren is eigenlijk nog niet aan de orde geweest. Aldus wordt aan de sprekers de vraag gesteld wat zij denken dat zal gaan verbeteren.

Schuurmans benoemt dat als je kijkt op het punt van deskundigenadvisering we zien dat bepaalde expertise traditioneel bij de overheid in huis was, maar dat sommige beoordelingen zo complex zijn geworden dat deze deskundigheden niet meer bij de overheid zijn. Die deskundigheden worden dan van externe partijen ingekocht. Gedacht kan worden aan milieueffectrapportages. Gedeeltelijk kan worden gesteld dat dit een slechte ontwikkeling is, omdat de overheid zelf deskundig moet zijn. Tegelijkertijd heerst er krapte in de samenleving en stellen wij zeer hoge eisen die expertise.

Andriessen benoemt dat de onafhankelijkheid vanuit de overheid om over een bepaald thema een opvatting te hebben soms moeizaam kan zijn. Zo wordt regelmatig vanuit ministeries en ook vanuit de politiek de vraag gesteld of bijvoorbeeld een commissie of een adviesorganisatie eerst ergens naar kan kijken. Kavelaars benoemt dat daar dan wel controle en toezicht op moeten zijn. Andriessen bevestigt dit. Vanuit het publiek wordt vervolgens opgemerkt dat je als overheid eigenlijk wel een onafhankelijke rol zou moeten hebben. Het moeten de ambtenaren zijn die moeten opmerken dat de invoering van een regel rechtsstatelijk niet kan. Andriessen reageert daar op door te stellen dat onafhankelijkheid heel veel aspecten kent. De onafhankelijkheid waar het hier om gaat is dat je niet in dienst bent bij de Rijksoverheid. Dat kan je als Rijksambtenaar niet bewerkstelligen. Bij bijvoorbeeld een belangenbehartiger heb je het meer over onafhankelijkheid van het oordeel. Dat geldt voor de inspecteur ook. De inspecteur benadert een vraagstuk vanuit zijn expertise en doet dat inhoudelijk onafhankelijk, maar wel nog steeds als Rijksmedewerker.

Gunn gaat verder in op de vraag wat privatisering oplevert. Volgens haar is het antwoord dat het ervan afhangt. Privatisering kan soms een goed idee zijn, soms een slecht idee. Het gaat onder meer om de vragen wat je wilt privatiseren, hoe je dat gaat doen, hoe je het gaat waarborgen, hoe je het gaat monitoren, of het kan worden teruggedraaid als het allemaal misloopt en wie het risico loopt. Gunn is kritisch op privatisering. Volgens haar is het “overheid aan zet tenzij...”, terwijl anderen vinden “markt aan zet, tenzij...”. Het gaat aldus om verschillende perspectieven.

Vanuit het publiek wordt aan de sprekers de vraag gesteld hoe het zit met privatisering in andere landen. Gunn reageert daarop door op te merken dat zij wel een aantal voorbeelden heeft gezien, maar dat het vaak gaat om tamelijk eenvoudige activiteiten (bijvoorbeeld het drukken van blauwe enveloppen). Schuurmans voegt daar nog aan toe dat in elk land de verdeling publiek en privaat anders is. Als bijvoorbeeld wordt gekeken naar de sociale zekerheid zijn er veel landen die taken privaat hebben uitbesteed. Zeker ook in het kader van fraude en data-analyse. Voor het Hof van Justitie van de Europese Unie en het Europees Hof voor de Rechten van de Mens gaat het niet zo zeer om de verdeling publiek/privaat, maar meer om de vraag hoe groot de privacy inmenging is bij het uitoefenen van een bevoegdheid en wie het toezicht daarop houdt. Als die inmenging heel groot is, moet er wel een wettelijke grondslag zijn en dienen mechanismes tegen misbruik te zijn ingebouwd. Dat laatste is moeilijk privaatrechtelijk te organiseren.

Het debat wordt afgesloten met een stemming over de stelling van Gunn. Het merendeel stemt voor deze stelling.

4. Tot besluit

De debatmiddag wordt afgesloten. Kavelaars dankt de sprekers voor hun bijdragen en het publiek voor hun inbreng.