



Rekenhof



# Organisatie en werking van de fiscale opsporingsdiensten



Verslag van het Rekenhof aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers  
*Brussel, december 2015*





Rekenhof

# Organisatie en werking van de fiscale opsporingsdiensten



Verslag goedgekeurd in de algemene vergadering van het Rekenhof van 15 december 2015



# Organisatie en werking van de fiscale opsporingsdiensten

Het Rekenhof heeft de organisatie en de werking van de fiscale opsporingsdiensten onderzocht. Deze diensten hebben als taak de fiscale controle- en invorderingsdiensten van documentatie te voorzien. Ze doen daartoe observaties en plaatsbezoeken bij de belastingplichtigen, waarvan ze een proces-verbaal met hun feitelijke vaststellingen opmaken. Die kunnen nuttig zijn voor de controlediensten of voor de selectie van de grondig te controleren dossiers. Net als de andere fiscale ambtenaren, beschikken de medewerkers van de opsporingsdiensten daartoe over de onderzoeks- en controlebevoegdheden die zijn vastgelegd in het Wetboek Inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) en het Btw-Wetboek.

Bij de audit stonden drie onderzoeksvragen centraal:

- Is een aangepaste organisatiestructuur aanwezig en zijn de organisatorische voorwaarden vervuld voor een optimale werking van de fiscale opsporingsdiensten?
- Hoe worden de opsporingstaken beheerd en opgevolgd?
- Tot welke resultaten leiden de opsporingsacties?

Bijkomend heeft het Rekenhof de opmerkingen en aanbevelingen die het hierover in zijn audit uit februari 2006 formuleerde, getoetst aan de nieuwe administratieve structuren en werkmethodes die sindsdien operationeel zijn geworden.

Sinds 1 januari 2015 zijn de fiscale opsporingsdiensten (de vroegere NOD of Nationale Opsporingsdirectie) geïntegreerd in het nieuwe Nationaal Centrum Opsporingen (NCO). Dat bestaat uit een afdeling Opsporingen, die de traditionele, fysieke opsporingen doet en een afdeling E-audit die digitale gegevens analyseert.

Wat de organisatiestructuur betreft, stelt het Rekenhof vast dat het NCO te weinig personeel heeft. Dat geldt voornamelijk voor de afdeling E-audit, waar vooral informatica-technische competenties vereist zijn, en voor opsporingsagenten met een administratief niveau dat aangepast is aan de toegenomen complexiteit van de opsporingstaken. Bovendien is de gemiddelde leeftijd van het personeel hoog (54 jaar bij de afdeling Opsporingen). Het Rekenhof beveelt dan ook aan dringend het personeelskader te verjongen en te vervolledigen met opsporingsambtenaren met een voldoende hoog opleidingsniveau. Gelet op het toegenomen belang van de e-audits kan ook worden overwogen de specifieke loopbaan van de "federale functiecartografie" op de e-auditors toe te passen.

In vergelijking met 2006 is de informatica-uitrusting van de opsporingsdiensten gevoelig verbeterd. Specifiek de afdeling E-audit heeft echter nog nood aan performantere computers en betere opslagcapaciteit.

In tegenstelling tot vroeger worden de opsporingstaken nu voornamelijk centraal aangestuurd via *service level agreements* (SLA's) tussen het NCO en de opdrachtgevers (meestal andere fiscale administraties). Die maken het mogelijk gericht tewerk te gaan, rekening houdend met vastge-

stelde risico's en fraudemechanismen. Daardoor zijn de kwaliteit en het nut van het opsporingswerk duidelijk verhoogd, terwijl via de ELO's (*enquête locale* - lokaal onderzoek) ruimte wordt gelaten voor lokaal initiatief van de opsporingsagenten.

Wat het beheer en de opvolging betreft, kan de uitvoering van de opsporingstaken dankzij informaticatoepassingen individueel en globaal worden opgevolgd, met uitzondering van de e-audits. Het Rekenhof stelt echter vast dat het NCO de resultaten van de opsporingsdiensten hoofdzakelijk evalueert op het vlak van de doorlooptijden. *Key Performance Indicators* (KPI's) die oog hebben voor de kwaliteit van de opsporingstaken en voor het resultaat ervan ontbreken.

Tot slot heeft de directie van het NCO slechts een gedeeltelijk zicht op de uiteindelijke resultaten van de opsporingswerkzaamheden. Voor heel wat acties zijn de fiscale resultaten overigens niet of zeer moeilijk te meten omdat ze vaak pas jaren later bekend zijn. Bovendien hebben vele opsporingsacties voornamelijk een preventief of ontradend effect. Het Rekenhof kon enkel via een gevallenstudie nagaan tot welke effectieve belastingopbrengsten de vaststellingen van de opsporingsdiensten hebben geleid. Het besluit dat de resultaten grondig verschillen van opsporingsactie tot opsporingsactie. Vooral de goed begeleide e-audits bleken fiscaal productief. De e-auditors worden echter geconfronteerd met een aantal technische knelpunten die een dringende oplossing vergen.







<b>Afkortingen</b>	<b>9</b>
<b>Hoofdstuk 1</b>	
<b>Inleiding</b>	<b>13</b>
1.1 Algemene situering en verantwoording	13
1.2 Onderzoeksmethoden	13
1.3 Tegensprekelijke procedure	14
<b>Hoofdstuk 2</b>	
<b>Organisatiestructuur</b>	<b>15</b>
2.1 Personeel en materiële middelen	17
2.1.1 Personeel	17
2.1.2 Materiële en logistieke middelen	20
2.1.3 Onderzoeks- en controlerechten	20
2.2 Aansturing opsporingsacties en -taken	22
<b>Hoofdstuk 3</b>	
<b>Beheer van de opsporingstaken</b>	<b>25</b>
3.1 Geautomatiseerde toepassing en standaardprocedures	25
3.1.1 Gebruiksvriendelijkheid STIR-opsporingen	25
3.1.2 Standaardprocedures en standaardformulieren	25
3.2 Opvolging uitvoering van de opsporingstaken	26
3.2.1 STIR-opsporingen	26
3.2.2 Statistiekmodule	26
3.2.3 Kritieke prestatie-indicatoren (KPI's)	27
3.2.4 Activiteitenrapport	27
3.2.5 E-plan en werkregister	28
3.3 Besluit	28
<b>Hoofdstuk 4</b>	
<b>Resultaten van de opsporingsacties</b>	<b>29</b>
4.1 Algemene resultaten	29
4.2 Resultaten van de gevallenstudie	30
4.2.1 Actie "vis-, schaal- en weekdieren"	32
4.2.2 Actie "oneigenlijke vzw's"	33
4.2.3 Actie "Forfait Real"	34
4.2.4 Acties "e-audit kleinhandel" en "e-audit apothekers"	35
4.2.5 Actie "beginactiviteit"	36
4.2.6 Actie "niet-indiening"	36
4.2.7 Algemeen resultaat acties gevallenstudie	38
4.3 Doorstroming van de vaststellingen naar de opdrachtgevers	38
4.4 Geregelde evaluatie en/of meting van de resultaten	38
4.4.1 Evaluatie werkzaamheden opsporingsdiensten	38
4.4.2 Evaluatie resultaten bij de controlediensten	39

**Hoofdstuk 5****Conclusies en aanbevelingen****41**

## 5.1 Besluit

41

## 5.2 Aanbevelingen

42

**Bijlage****Antwoord van de minister van Financiën van 23 oktober 2015****49**

## Afkortingen

AAFisc	Algemene Administratie van de Fiscaliteit
AOIF	Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit
KPI	Kritieke prestatie-indicator
NCO	Nationaal Centrum Opsporingen
NOD	Nationale Opsporingsdirectie
RAIC	Regionale Audit Informatica Cel
SLA	<i>Service Level Agreement</i>
TACM	<i>Tax Audit &amp; Compliance Management</i>
WBTW	Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde
WIB92	Wetboek Inkomstenbelastingen 1992



# Organisatie en werking van de fiscale opsporingsdiensten



## Hoofdstuk 1

# Inleiding

### 1.1 Algemene situering en verantwoording

In februari 2006 publiceerde het Rekenhof een verslag over de organisatie en de werking van de Nationale Opsporingsdirectie (NOD) van de Administratie van de Ondernemings- en Inkomensfiscaliteit (AOIF). De audit mondde uit in diverse bevindingen en opmerkingen, met daaraan gekoppeld ook een aantal concrete aanbevelingen. Zo benadrukte het Rekenhof onder meer de nood aan:

- een centrale sturing en een betere administratieve omkadering van de opsporingsdiensten, met uniforme werkmethodes en coherente richtlijnen;
- de uitvoering van een grondige personeelsbehoefte studie voor de opsporingsdiensten;
- de bevordering van de instroom van nieuw personeel en een meer evenwichtige leeftijdsstructuur;
- de organisatie van een globaal en evenwichtig vormings- en opleidingsaanbod dat maximaal aansluit bij de dagelijkse praktijk van de opsporingsambtenaren;
- het wegwerken van de verschilpunten in de onderzoeksbevoegdheden en de bewijsvoering tussen de btw en de directe belastingen;
- de fundamentele reorganisatie van het casinotoezicht door de opsporingsdiensten, gelet op de buitensporig hoge controlekost ten opzichte van de belastingopbrengst.

Om hieraan tegemoet te komen kondigde de minister van Financiën diverse acties en initiatieven aan. Hierbij verwees hij onder meer naar de geplande operationalisering van een nieuw “Nationaal Centrum Opsporingen (NCO)” waarin de opsporingsdiensten zouden worden geïntegreerd. Dit NCO is actief sinds januari 2015.

Rekening houdend met de nieuwe administratieve structuren, werkmethodes en opdrachten, wil deze audit de huidige organisatie en werking van de fiscale opsporingsdiensten toetsen aan de aanbevelingen die het Rekenhof bij zijn initiële audit formuleerde en een antwoord geven op de volgende onderzoeksvragen:

- Is er een aangepaste organisatiestructuur en zijn de organisatorische voorwaarden vervuld voor een optimale werking van de opsporingsdiensten (hoofdstuk 2)?
- Hoe worden de opsporingstaken beheerd en opgevolgd (hoofdstuk 3)?
- Tot welke resultaten leiden de opsporingsacties (hoofdstuk 4)?

### 1.2 Onderzoeksmethoden

In een voorbereidende fase analyseerde het Rekenhof de toepasselijke wet- en regelgeving, parlementaire stukken en administratieve richtlijnen en documenten over de fiscale opsporingsactiviteiten (periodieke managementverslagen, statistieken, registers, werkplannen ...).

Het eigenlijke onderzoek gebeurde in eerste instantie aan de hand van interviews met verscheidene leidinggevende ambtenaren van de opsporingsdiensten (NOD/NCO). Daarna werd een beperkte gevallenstudie uitgevoerd om een beter zicht te krijgen op de administratieve praktijk van de opsporingsactiviteiten en de relevantie en bruikbaarheid van de opsporingsresultaten en -vaststellingen in de taxatieprocedure. Voor deze gevallenstudie werd gebruik gemaakt van diverse administratieve applicaties die ter beschikking staan van zowel de fiscale opsporingsdiensten als de eigenlijke controlediensten.

### 1.3 Tegensprekelijke procedure

19 november 2014	Aankondiging van de audit bij de minister van Financiën en bij de leidend ambtenaren van de Algemene Administratie van de Fiscaliteit (AAFisc)
Juni 2014 tot mei 2015	Uitvoering van de audit en redactie van het voorontwerp van verslag
24 juni 2015	Verzending van het voorontwerp van verslag naar de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën en de administrateur-generaal van de AAFisc
4 augustus 2015	Ontvangst van het antwoord van de voorzitter van het directiecomité van de FOD Financiën
23 september 2015	Verzending van het ontwerpverslag naar de minister van Financiën
23 oktober 2015	Antwoord van de minister van Financiën



## Hoofdstuk 2

# Organisatiestructuur

In het kader van de zogenaamde “kanteling 3” van de Coperfin-herstructureringsoperatie van de FOD Financiën werd vanaf 1 januari 2015 het NCO operationeel<sup>1</sup>. Vanaf die datum werden alle medewerkers van de bestaande fiscale opsporingsdiensten (de vroegere NOD) geïntegreerd in de nieuwe structuur van het NCO, dat behoort tot de Administratie Particulieren van de AAFisc. De NCO-medewerkers werden ofwel toegewezen aan de afdeling Opsporingen die instaat voor de traditionele, fysieke opsporingen, ofwel toegewezen aan de afdeling E-audit die het capteren en analyseren van digitale gegevens als kerntaak heeft.

In essentie bestaat de kerntaak van de opsporingsdiensten uit een documentatieopdracht voor de controle- en invorderingsdiensten. Observaties en plaatsbezoeken bij de belastingplichtigen leiden tot concrete, feitelijke vaststellingen (meestal vastgelegd in een proces-verbaal) die nuttig zijn voor de taxatiediensten of voor de selectie van de grondig te controleren dossiers. Hierbij beschikken de opsporingsdiensten, net als de andere fiscale ambtenaren, over de onderzoeks- en controlebevoegdheden uit het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (WIB92) en het Wetboek van de Belasting over de Toegevoegde Waarde (WBTW).

Het onderzoek van het Rekenhof vond grotendeels plaats in de overgangsfase waarbij de oude structuur (NOD) en de nieuwe structuur (NCO) nog naast elkaar bestonden. Gemakkelijkheidshalve gebruikt dit verslag hierna de nieuwe benaming NCO.

Het NCO is organisatorisch als volgt gestructureerd: een centrumdirectie gevestigd te Brussel, een afdeling Opsporingen gespreid over 25 teams op vijftien locaties en een afdeling E-audit gespreid over zeven teams op zeven locaties (zie ook organigram hierna).

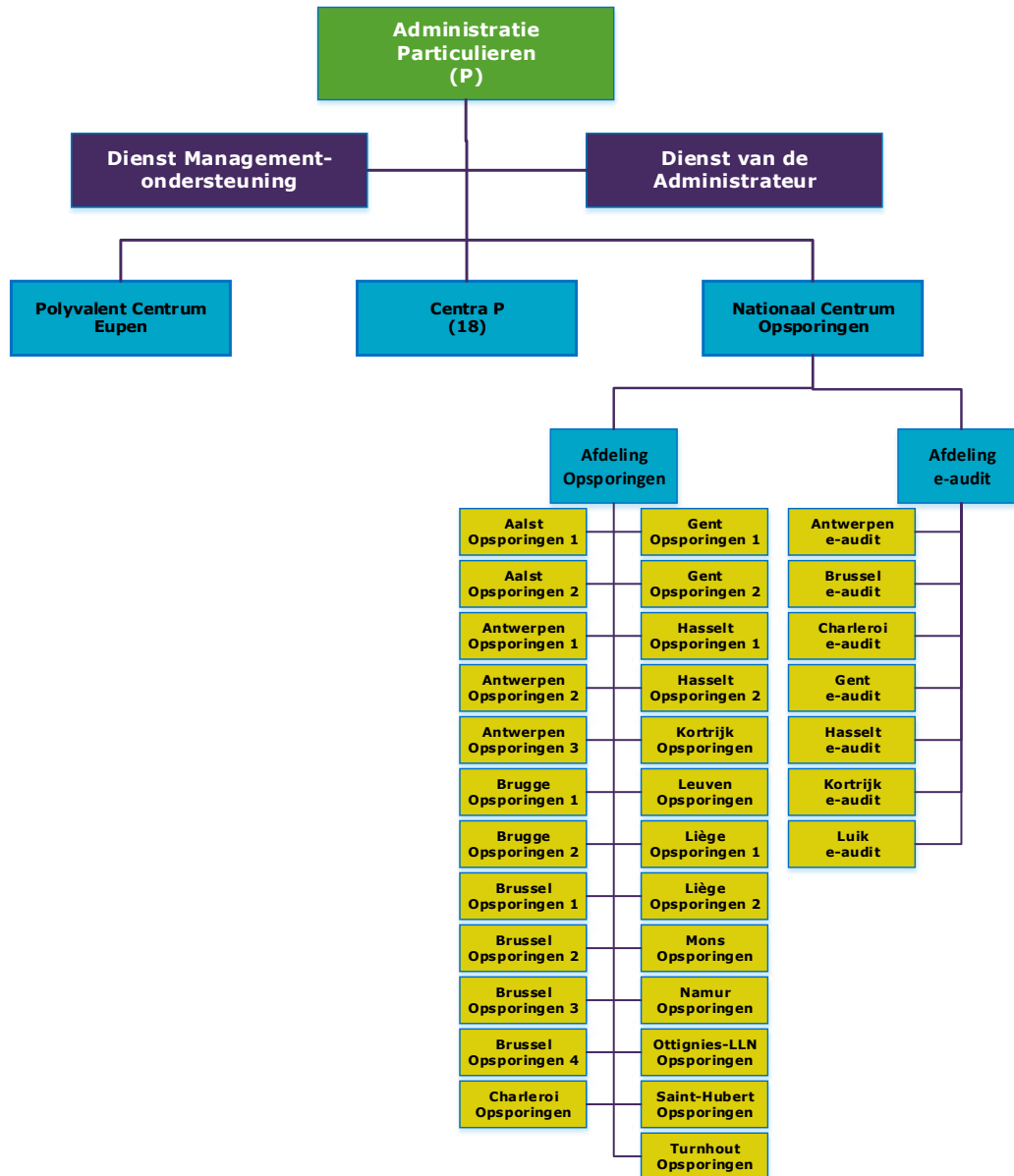
Grosso modo kunnen in de nieuwe NCO-structuur dus de volgende drie niveaus worden onderscheiden:

- een centrumdirectie (onder leiding van een centrumdirecteur (niveau A-4));
- twee afdelingen (traditionele opsporingen en e-audit, elk onder leiding van een afdelingshoofd, niveau A4) bestaande uit diverse teams (onder leiding van een teamchef);
- opsporingsambtenaren (uitvoerend).

---

<sup>1</sup> Cf. besluit van de voorzitter van het directiecomité van de Federale Overheidsdienst Financiën van 22 december 2014 tot oprichting van het Nationaal Centrum Opsporingen.

Grafiek 1 – Organigram NCO: teams en ambtsgebieden



Bron: FOD Financiën

Hoewel het NCO een nationale bevoegdheid heeft (met uitzondering van de Duitstalige gemeenten), worden de medewerkers in lokale teams ingedeeld, waarbij elk team taken uitvoert binnen een territoriaal bepaald ambtsgebied.

In de nieuwe structuur werken de opsporingsdiensten volgens het “Proces 111-Opsporingsdienst” dat het management heeft uitgewerkt. Dat proces beschrijft het kader en de inhoud van de opsporingsopdrachten en moet werkmethodes formaliseren.

## 2.1 Personeel en materiële middelen

### 2.1.1 Personeel

De oorspronkelijke Coperfinplannen legden het personeelskader voor de opsporingsdiensten vast op 528 personeelsleden, van wie 409 medewerkers voor de afdeling Opsporingen, 112 voor de afdeling E-audit en zeven voor de centrumdirectie.

De taskforce van de AAFisc stuurde dit kader echter bij tot 348 personeelsleden, waarbij de afdeling Opsporingen het sterkst werd afgebouwd tot 246 medewerkers (-40 %) en de afdeling E-Audit tot 95 medewerkers (-15 %). Het personeelskader werd bovendien ook aangepast op het vlak van de verhouding tussen de personeelsniveaus B<sup>2</sup> en C<sup>3</sup>, waarvoor respectievelijk nog in 73 en 120 medewerkers werd voorzien.

Om het personeelskader en de allocatie van het beschikbare personeel vast te stellen, ging de AAFisc als basiscriterium uit van een personeelsbehoefte studie. Daarbij werd de werklust gemeten aan de hand van het aantal btw-belastingplichtigen (eind 2012) per ambtsgebied, om uiteindelijk een gemiddelde werklust per medewerker over te houden van zowat 3.000 à 3.500 btw-belastingplichtigen. In Brussel moest rekening worden gehouden met de taalwetgeving, waardoor ook de taalrol van de belastingplichtige een criterium was bij de personeelsallocatie.

Ingevolge de vrij grote personeelsuitstroom die zich de laatste jaren bij de opsporingsdiensten voordeed, is het effectieve personeelsbestand midden 2014 echter teruggevallen van 348 medewerkers naar 230, van wie een 200-tal gewone opsporingsagenten (of zowat 70 % van het vooropgestelde kader) en een 30-tal e-auditors (hetzij minder dan 30 % van het vooropgestelde kader).

Bij de opstart van het NCO begin januari 2015 met de zogenaamde “kanteling 3”, werd geprobeerd de acuutste noden en tekorten op te vangen, via interne mobiliteit, het behoud van een aantal tijdelijke en/of contractuele medewerkers en een (beperkt) aantal nieuwe aanwervingen. Dit kon echter niet verhinderen dat eind 2014 slechts 41 % van het e-auditkader en 74 % van het opsporingskader was ingevuld<sup>4</sup>.

De acute personeelstekorten bij de opsporingsdiensten situeren zich in Brussel en Antwerpen. Bij de afdeling Opsporingen leidde dit herhaaldelijk tot diverse herschikkingen of fusies van diensten. Bij de afdeling E-Audit, die bestaat uit *Regionale Audit Informatica Cellen* (RAIC's), is dit moeilijker op te lossen door het groot tekort aan gekwalificeerde e-auditors. Zo beschikte het RAIC-Antwerpen eind 2014 over slechts één e-auditor<sup>5</sup>. Bovendien leggen dringende, tijdelijke acties soms prioritair beslag op de beschikbare e-auditors. Dit is bv. het geval voor de werkgroep “geregistreerde kassa's” (horecasector) waarvoor zeven e-auditors voor 50 % werden ingezet. Uitgaande van het gegeven dat een ervaren e-auditor op jaarbasis

<sup>2</sup> Niveau B vereist een diploma van het hoger onderwijs van het korte type (bachelor of graduaat) of een kandidaatsdiploma of -getuigschrift.

<sup>3</sup> Niveau C vereist een getuigschrift van hoger secundair onderwijs.

<sup>4</sup> Voor e-audit zou een nieuwe procedure worden opgestart om het kader aan te vullen. In een eerste fase zou het gaan om elf medewerkers niveau A2 via externe selectie en nadien om tien medewerkers niveau A1, eveneens via externe selectie.

<sup>5</sup> Op 1 juli 2015 zouden in Antwerpen drie e-auditors in dienst zijn.

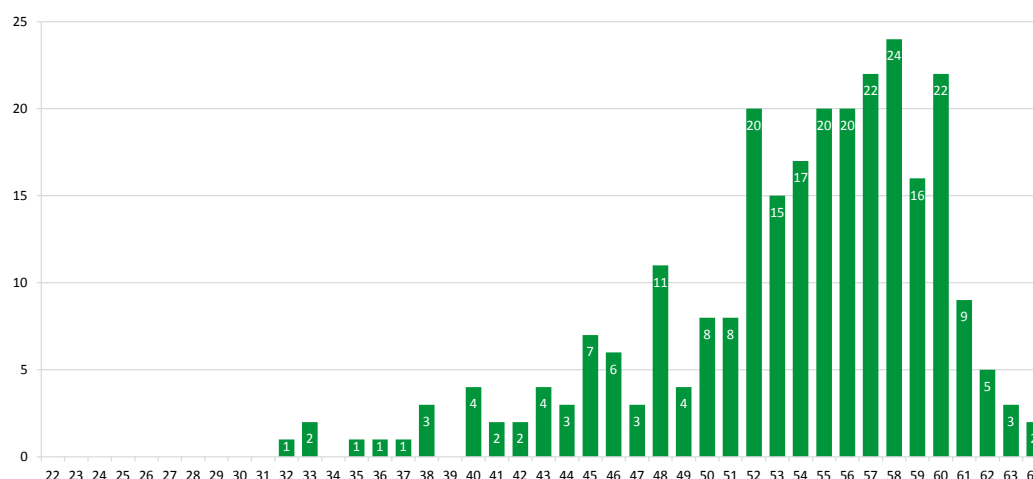
gemiddeld ongeveer achttien e-audits kan uitvoeren, moet het totaal aantal e-audits, rekening houdende met het huidige potentieel aan e-auditors, beperkt blijven tot zo'n 500-tal per jaar. Bij de onderhandelingen die aan de controleacties voorafgaan, kunnen niet alle aanvragen om e-auditors in te zetten, worden gehonoreerd en moeten prioriteiten worden gesteld.

Het volledige kader aan e-auditors is vastgesteld op 95, dit is ongeveer dertien medewerkers per RAIC-team. In de praktijk is dat weinig realistisch gebleken doordat de werving van deze IT-specialisten moeizaam verloopt en ook hun opleiding en vorming een vrij lange tijd in beslag nemen. Aangezien e-audit een hoge technische specialisatiegraad op het vlak van informatica vereist, lijken IT-analisten eerder geschikt voor de functie dan ervaren fiscalisten. Binnen het kader van de verticale mobiliteit zou dan ook eerder de nadruk moeten worden gelegd op informatica-technische kwaliteiten veeleer dan op fiscaal-technische kennis. Eventueel kan zelfs een specifieke loopbaan worden overwogen<sup>6</sup>. In juni 2015 zou hierover een mondeling principesakkoord gesloten zijn tussen het NCO, de BBI en de FOD Personeel & Organisatie (P&O).

Naast de problematiek van de personeelstekorten bij de opsporingsdiensten, stelt zich ook het acute probleem van een onevenwichtige leeftijds piramide en de daarmee samenhangende hoge jaarlijkse uitstroom van gepensioneerde opsporingsagenten.

Zoals blijkt uit onderstaande grafieken is de gemiddelde leeftijd bij de afdeling Opsporingen eind 2014 opgelopen tot 54 jaar (met slechts negen opsporingsagenten jonger dan 40 jaar) en bij de afdeling E-Audit tot 45,5 jaar, waardoor op korte termijn nuttige ervaring en expertise verloren dreigen te gaan.

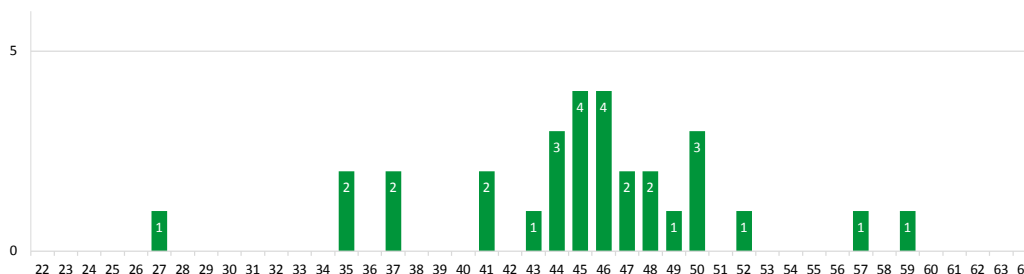
**Grafiek 2** – Aantal en leeftijd personeel afdelingen Opsporingen (verticale as = aantal, horizontale as = leeftijd)



Bron: FOD Financiën

<sup>6</sup> De federale cartografie van overheidsfuncties voorziet specifiek in het profiel van e-auditor maar dit profiel is nog niet van toepassing bij de RAIC's.

**Grafiek 3** – Aantal en leeftijd personeel afdeling E-Audit (verticale as = aantal, horizontale as = leeftijd)



Bron: FOD Financiën

Een ander pijnpunt inzake personeel betreft het (onevenredig) hoge aantal opsporingsagenten van niveau C en het tekort aan niveaus B. Gelet op het steeds complexere takenpakket van de opsporingsdiensten en het feit dat ook de boekhouding van de meeste belastingplichtigen is geïnformatiseerd, moet het opleidingsniveau van de opsporingsagenten daarop zijn afgestemd.

Het is duidelijk dat de AAFisc een aantal fundamentele strategische beslissingen zal moeten nemen om de doelstellingen van de personeelskaders te bereiken en aan de voornaamste pijnpunten (hoge gemiddelde leeftijd en laag opleidingsniveau ...) te verhelpen.

Wat de opleidingen en vormingen bij het NCO betreft, werden een aantal algemene handleidingen uitgewerkt om de medewerkers op een eenduidige manier in te lichten over werkwijzen, procedures en bepaalde thema's. Het basisdocument voor de opsporingsambtenaar is het "Vademecum Opsporingen", dat alle opsporingstaken en toepasselijke procedures uitvoerig beschrijft en dat kan worden geraadpleegd in de digitale bibliotheek "Personeel" op de intranetsite van de opsporingsdiensten.

Daarnaast wordt, in overleg met de opdrachtgevers<sup>7</sup> van bepaalde opsporingsacties, vaak een specifieke handleiding opgesteld voor de opsporingsdiensten, met de belangrijkste ter zake geldende reglementering en de voornaamste aandachtspunten. Voor bepaalde acties wordt ook regelmatig een syllabus opgesteld of organiseert de centrumdirectie van het NCO specifieke opleidingslessen waarbij de opsporingsagenten worden begeleid en gedocumenteerd (o.a. modelvragenlijsten en -opnameformulieren, checklists ...). Voorts wordt ook veel aandacht besteed aan een goede wisselwerking met de lokale opsporingsdiensten door signalen vanop het terrein op te vangen en interessante thema's of bevindingen (*best practices* ...) op de intranetsite van de opsporingsdiensten op te nemen.

Uit de audit van het Rekenhof is echter gebleken dat de inhoud van de centraal aangeboden opleidingssessies en cursussen vaak onvoldoende is afgestemd op de specifieke behoeften inzake e-audit.

<sup>7</sup> De FOD Financiën gebruikt de term *stakeholders* om alle partijen aan te duiden die gebruik maken van de vaststellingen van de opsporingsdiensten.

### 2.1.2 Materiële en logistieke middelen

Op het vlak van materieel en logistiek hebben de opsporingsdiensten de laatste jaren een grote inhaalbeweging gemaakt. Zo beschikt momenteel elke opsporingsagent in principe over een laptop en een gsm van de FOD Financiën.

Hoewel de e-auditors vaak ook over extra werkschermen en bijkomende externe harde schijven beschikken, beschikken zij over dezelfde (standaard)laptops als de andere taxatieambtenaren van de AAFisc. De analyse van grotere gegevensbestanden verloopt vaak moeizaam en is tijdrovend. Investeren in meer performant informaticamateriaal is dan ook een vaak terugkerende vraag.

De RAIC's ondervinden ook problemen om hun elektronische gegevens door te sturen naar de opslagmedia: er moet daarvoor steeds voldoende opslagcapaciteit beschikbaar zijn (zowel *local storage* als *central storage*). Voor het kopiëren en opslaan van gegevens van belastingplichtigen (*local storage*), beschikt elke e-auditor in principe over de nodige harde schijven en is er ook per RAIC een *network attached server* (NAS). In de praktijk mogen – op instructie van de dienst ICT van de AAFisc - echter geen gegevens worden doorgestuurd via het netwerk om dit niet te overbelasten. Daardoor moeten de e-auditors zich steeds in persoon naar deze NAS begeven om er gegevens op te plaatsen.

Het Rekenhof is van oordeel dat een dure server op die manier eigenlijk wordt gedegradeerd tot gewone harde schijf. Het beveelt de dienst ICT van de FOD Financiën dan ook aan een technische oplossing uit te werken om de gegevens van de RAIC's op een gebruiksvriendelijke en veilige manier door te sturen via het netwerk.

Ook op het vlak van de *central storage* doet zich een gelijkaardige situatie voor. Om de gekopieerde gegevens veilig te stellen besliste de AAFisc een server te huren bij Belgacom. Hoewel dit een zware financiële uitgave was, wil de dienst ICT van de FOD geen gegevens via het netwerk versturen naar deze Belgacom-server, uit vrees voor overbelasting. Om hieraan tegemoet te komen, werd een systeem uitgewerkt waarbij alle RAIC's maandelijks met hun gekopieerde gegevens naar de centrumdirectie in Brussel komen, waar alles centraal wordt verzameld en verstuurd naar de Proximusserver. Het zou echter efficiënter zijn een oplossing uit te werken waarbij gegevens bijvoorbeeld 's nachts of in het weekend van de NAS-servers naar de Proximusserver worden verstuurd.

De hierboven geschetste opslagproblemen, het gebrek aan performantie van bepaalde informatica-tools (laptops, desktops) en de vrij lange aankoopprocedure voor nieuw materieel, zorgen ervoor dat de e-auditors zich vaak moeten behelpen met allerlei noodoplossingen die niet altijd even werkbaar en/of gebruiksvriendelijk zijn.

### 2.1.3 Onderzoeks- en controlerechten

Voor bepaalde informaticatechnische handelingen bij de uitvoering van e-audits ontbreekt een duidelijke en vooral werkbare regelgeving.

De wetgeving<sup>8</sup> bepaalt dat indien de belastingplichtige zijn boekhouding elektronisch houdt, hij op verzoek van de fiscale administratie de boekhoudgegevens en de systeem-informatie moet voorleggen. Op verzoek van de fiscus en in bijzijn van de ambtenaren moet hij op zijn eigen uitrusting de nodige kopieën maken of informaticabewerkingen verrichten. In de praktijk echter staan vooral technisch minder onderlegde belastingplichtigen hier vaak weigerachtig tegenover en dringen ze erop aan dat de e-auditors zelf het nodige doen. De administratieve instructie benadrukt echter expliciet dat geen enkele bepaling de ambtenaar toelaat zelf bewerkingen op het informaticamateriaal van de belastingplichtige uit te voeren. Uit praktische overwegingen doen e-auditors dit toch, wanneer ze in het bezit zijn van een schriftelijke en ondertekende toestemming van de belastingplichtige. Die vraag om toestemming is wellicht ingegeven door de vrees aansprakelijk te worden gesteld voor eventuele schade aan de informatica-uitrusting van de belastingplichtige. Om de e-auditors meer zekerheid te bieden dat ze zelf niet persoonlijk aansprakelijk kunnen worden gesteld bij eventuele klachten of schadeclaims, moet duidelijk worden omschreven wat tot hun normale takenpakket behoort en is er nood aan een duidelijk reglementair kader.

Aangezien de onderzoeks- en controlebevoegdheden uniform gelden voor alle belasting-ambtenaren, is een restrictieve regelgeving hier op zijn plaats. Specifiek voor de e-auditors echter, die hooggespecialiseerd zijn en het kopiëren en analyseren van digitale gegevens als kerntaak hebben, lijkt een uitzonderingsbepaling aangewezen. Een aparte toepassing, waarbij alle uitgevoerde handelingen worden geregistreerd om de authenticiteit van de gegevens te garanderen en eventuele schadeclaims ondubbelzinnig te beoordelen, kan in dat geval een bijkomende waarborg bieden.

De oplossing hiervoor zou erin kunnen bestaan de betrokken administratieve instructie minder restrictief te formuleren en een goed uitgeschreven en duidelijke procedure uit te werken waarbij enkel gespecialiseerde personeelsleden (bv. de houders van een specifiek opleidingscertificaat) de toelating hebben bepaalde handelingen of bewerkingen op het informaticamaterieel van de belastingplichtige uit te voeren.

Daarnaast is ook een duidelijke regeling nodig om tegemoet te komen aan de twistpunten die voortvloeien uit de e-audits bij belastingplichtigen die door het beroepsgeheim zijn gebonden. Overeenkomstig artikel 334 WIB92 moet in dit geval de territoriaal bevoegde tucht-overheid van de betrokken beroepsgroep tussenkomen om te oordelen of de vraag om inlichtingen of de overlegging van boeken en bescheiden verzoenbaar is met het beroepsgeheim.

Bij een actie in de apothekerssector in 2013 beriepen oorspronkelijk een 50-tal belastingplichtigen zich op het beroepsgeheim om een kopiname van hun digitale bestanden te weigeren. Na tussenkomen van de bevoegde tucht-overheid, die oordeelde dat kopiname mogelijk is mits anonimisering van de persoonsgegevens, bleven vijf belastingplichtigen dit weigeren. In dergelijk geval rest alleen nog de mogelijkheid de zaak door te sturen naar het parket.

Ook wat betreft de harmonisering van de onderzoeks- en verjaringstermijnen inzake directe belastingen (art. 354 WIB92) enerzijds en btw (art. 81bis WBTW) anderzijds, stellen

---

<sup>8</sup> Artikelen 315bis, 319 en 323bis van het WIB92 en artikelen 60, 61 en 63 van het WBTW.

er zich in de praktijk problemen. Er zijn immers nog steeds discussies en interpretatieproblemen omdat de opsporingsagenten (net zoals de controleurs van de controlecentra) over een dubbele bevoegdheid beschikken, zowel inzake directe belastingen als btw, en de btw-reglementering het begrip onderzoekstermijn als dusdanig niet kent, zodat er op btw-vlak minder restricties bestaan. Aangezien de geïnformatiseerde bestanden van de meeste belastingplichtigen echter moeilijk kunnen worden opgesplitst tussen btw en directe belastingen, en ook de jaren van de onderzoekstermijn vaak moeilijk kunnen worden afgescheiden van de andere jaren, spelen belastingplichtigen dit soms uit om bepaalde onderzoeksdaten onwettig te laten verklaren. Om dergelijke betwistingen te vermijden, zou het dan ook aanbeveling verdienen de verschillen tussen de btw-wetgeving en de wetgeving inzake directe belastingen zoveel mogelijk weg te werken.

## 2.2 Aansturing opsporingsacties en -taken

Het NCO verricht opsporingsactiviteiten in opdracht van de AAFisc (bv. de dienst Tax Audit & Compliance Management (TACM<sup>9</sup>)), van andere diensten van de FOD Financiën (bv. de Algemene Administratie van de Bijzondere Belastinginspectie (BBI)) en van andere FOD's<sup>10</sup> waarmee een protocolakkoord werd gesloten.

Het doel is relevante informatie en fiscaal bewijskrachtige elementen te verzamelen die zowel inzake risicobeheer (fiscale selectiepolitiek) als in de taxatieprocedure nuttig kunnen worden aangewend.

Vroeger genoten de lokale opsporingsdiensten een grote vrijheid bij de concrete invulling van hun opsporingstaken. In de nieuwe NCO-structuur worden die taken veel meer centraal toegewezen en aangestuurd.

Sinds 2013 wordt gewerkt met de zogenaamde *Service Level Agreements* (SLA's), die voor deze centrale aansturing van essentieel belang zijn. Een SLA is een overeenkomst tussen het NCO en een opdrachtgever waarbij de medewerkers van het NCO een reeks dossiers onderzoeken (vaststellingen doen). Concreet voeren de aanvragende partijen onderhandelingen met de centrumdirectie. De SLA bepaalt de termijn waarbinnen deze onderzoeken moeten worden uitgevoerd, de aard van de uit te voeren vaststellingen of acties alsook de vereiste methodologie, het aantal uit te voeren onderzoeken ... Tijdens de uitvoering van een SLA kan op initiatief van de aanvrager of de opsporingsdiensten ook een aanpassing worden doorgevoerd (*Change Request*) in overleg met de betrokken partijen.

Op vraag van bepaalde opdrachtgevers (bv. de administratie KMO, de dienst TACM ...), worden de opsporingsactiviteiten via de procedure van de SLA's zeer gericht gestuurd in het kader van concrete controleacties bij specifieke doelgroepen. De SLA's kunnen zowel recurrent (bv. voor de acties "beginactiviteit" en "niet-indieners") als eenmalig zijn. Per opdrachtgevende administratie wordt steeds één *single point of contact* (SPOC) aangeduid die exclusief bevoegd is om een aanvraag (*Service Level Request* of SLR) voor een SLA in te

<sup>9</sup> De dienst TACM maakt deel uit van de centrale diensten van de AAFisc en coördineert alle activiteiten inzake de aanpak van fiscale risico's (doelgroepenbeheer, organisatie en opvolging van controleacties, opstellen van risicoprofielen, uitwerken van controleaanpak ...).

<sup>10</sup> Onder meer met de FOD Sociale Zaken en de FOD Justitie.



dienen. De indiening van een SLR en het voeren van de onderhandelingen om een SLA te sluiten, zijn niet aan bepaalde tijdstippen gebonden en kunnen op elk ogenblik aanvangen en tot een overeenkomst (SLA) leiden. Alleen de periode waarop de SLA betrekking heeft, is van belang. Elke SLA bevat dan ook een begin- en einddatum voor de betrokken opsporingsactie.

Met de SLA's wil de AAFisc de kwaliteit verhogen en het opsporingswerk op een meer uniforme wijze aanpakken. Eens de SLA's zijn goedgekeurd door haar beheerscomité, zijn ze ter beschikking op de website van het NCO en wordt een vaste werkwijze gevolgd. Meestal worden ook een aantal pilootdossiers opgestart om een inschatting van de werklust te bepalen en deze zoveel mogelijk af te stemmen op de beschikbare capaciteit bij de opsporingsdiensten.

De opsporingsactiviteiten gebeuren in drie stappen: in eerste instantie is er de keuze van de opsporingsactie waarbij het thema of de sector van de actie wordt bepaald (bv. de acties "oneigenlijke vzw's", "e-audit kleinhandel", "e-audit apothekers" ...). Daaruit vloeien een aantal concrete opsporingstaken (door de opsporingsagenten uit te voeren activiteiten of onderzoeken) die elk leiden tot één of meerdere opsporingsvaststellingen (opgenomen in een proces-verbaal).

Naast de centraal gestuurde SLA's is er voor individuele dossiers ook nog beperkt ruimte voor het lokale initiatief van de opsporingsagenten (*enquête locale* – lokaal onderzoek of ELO's). Dit lokaal onderzoek omvat alle mogelijke taken die niet via een SLA aan de opsporingsmedewerkers worden opgedragen. Het zijn hoofdzakelijk kleine, punctuele opdrachten die meestal beperkt zijn in tijd. Dit lokale onderzoek kan van een opsporingsagent (of diensthoofd) zelf uitgaan, maar kan ook worden aangebracht door een externe partij (andere diensten van binnen of zelfs buiten de FOD Financiën) of kan het gevolg zijn van een ingediende klacht die de dienst TACM nader wil bekijken.

Om de procedure van het lokale onderzoek soepel, geharmoniseerd en uniform te laten verlopen, ontwierp de AAFisc een specifieke e-tool waarlangs alle aanvragen moeten worden ingediend. De aanvraag tot lokaal onderzoek moet steeds hiërarchisch worden goedgekeurd (validatie door diensthoofd en centrumdirectie).

Het Rekenhof komt tot het besluit dat de opsporingstaken de laatste jaren zeer sterk centraal worden gepland en aangestuurd. De opsporingsagenten worden daarbij afdoende begeleid en omkaderd om zo uniform en efficiënt mogelijk te kunnen werken (standaardformulieren/templates met te volgen werkwijze: modelchecklists, standaardopnameformulieren en modellen van pv's ...). Dit belet niet dat er ook nog beperkt ruimte overblijft voor lokaal initiatief voor de opsporingsdiensten, steeds onder toezicht van en na voorafgaandelijke goedkeuring door de administratieve hiërarchie.

Het Rekenhof stelt vast dat door het werken met SLA's de sturing van de opsporingsactiviteiten performanter en doelgerichter gebeurt dan voorheen en vindt het positief dat de uiteindelijke gebruikers van de opsporingsvaststellingen (in eerste instantie de fiscale controlediensten en de dienst TACM) hierin ook een grote inbreng hebben. Vóór de invoering van de SLA's waren het aanbod aan opsporingsresultaten en het gebruik dat de afnemers daarvan maakten vaak minder goed op elkaar afgestemd.



## Hoofdstuk 3

# Beheer van de opsporingstaken

Het Rekenhof is nagegaan of de opsporingsdiensten voldoende gebruik maken van standaardprocedures en standaardformulieren, en of de geautomatiseerde toepassingen voldoende gebruiksvriendelijk zijn en bijgevolg een meerwaarde opleveren. Standaardisering bevordert immers een uniforme werking en levert efficiëntiewinsten op. Daarnaast onderzocht het ook in welke mate instrumenten voorhanden zijn om de opsporingsactiviteiten op te volgen.

### 3.1 Geautomatiseerde toepassing en standaardprocedures

#### 3.1.1 Gebruiksvriendelijkheid STIR-opsporingen

De toepassing *STIR-opsporingen* is een elektronisch dossieropvolgingssysteem dat alle opsporingsacties met de bijhorende opsporingstaken oplijst. Het Rekenhof stelde geen problemen vast tijdens zijn raadpleging van de toepassing bij de FOD Financiën in Brussel. Het netwerk is echter niet performant genoeg opdat de lokale diensten steeds vlot met de toepassing zouden kunnen werken. In eerdere audits stelde het Rekenhof deze tekortkoming ook al vast bij andere toepassingen.

De toepassing *STIR-opsporingen* werd ontwikkeld door een extern ICT-bedrijf. Aanpassingen die buiten het oorspronkelijke bestek vallen, kunnen lang aanslepen en een grote meerkost betekenen. Daarom heeft de centrumdirectie van het NCO vaak op eigen initiatief aparte programma's ontwikkeld.

#### 3.1.2 Standaardprocedures en standaardformulieren

De afdeling Opsporingen gebruikte lange tijd uiteenlopende modellen van pv's. Pas eind 2014 ontwikkelde de centrumdirectie van het NCO een uniform model.

Voor bepaalde acties werkt de centrumdirectie van het NCO richtlijnen uit voor de opsporingsagenten. Opdat de opsporingsvaststellingen nadien ook nuttig zouden worden gebruikt, ontwikkelt de dienst TACM op zijn beurt controlemodellen die de controlediensten moeten naleven.

Voor de afdeling E-Audit is een methodiek uitgewerkt die rekening houdt met de evolutie van de rechtspraak. De pv's om digitale gegevens te kopiëren, zijn gestandaardiseerd en stelselmatig terug te vinden in de toepassing *STIR-opsporingen*. De verschillende stappen bij de kopiname volgen een vaste methodiek.

## 3.2 Opvolging uitvoering van de opsporingstaken

### 3.2.1 STIR-opsporingen

Via de toepassing *STIR-opsporingen* kan de status van uitvoering van elke individuele taak worden opgevolgd aan de hand van een uniek ID-nummer. Een globale analyse van de werkzaamheden van de opsporingsdiensten is echter niet mogelijk via de toepassing. De centrumdirectie van het NCO heeft daarom op eigen initiatief een programma geschreven, *extract STIR-opsporingen*, dat de streefdata per actie bevat en een globaal zicht geeft op de uitvoering van alle acties. Steekproefsgewijs en sporadisch controleert de centrumdirectie of deze streefdata zijn behaald voor de grotere opsporingsacties. Indien dat niet het geval is, verzoekt ze de diensthoofden de afwerking van deze acties te bespoedigen. Vooral de diensthoofden van de RAIC's roepen het gebrek aan capaciteit in als reden voor het niet kunnen naleven van de vooropgestelde termijnen. Zo beschikte de RAIC Antwerpen tijdens het onderzoek van het Rekenhof over slechts één e-auditor.

Het extract *STIR-opsporingen* maakt het mogelijk een momentopname te maken waarbij kan worden nagegaan welke taken met een vastgestelde streefdatum al dan niet zijn afgesloten en hoeveel werkdagen hieraan zijn besteed.

Noch de toepassing *STIR-opsporingen*, noch het extract *STIR-opsporingen* volstaat echter om de diverse activiteiten van de e-auditors te kunnen opvolgen. Enerzijds zijn er de opsporingen "individuele dossiers" die worden opgestart op aanvraag van de controlediensten en worden gebundeld onder de actie "RAIC-individueel". Anderzijds zijn er de geplande e-audits die de RAIC's zelf opstarten. Deze geplande e-audits vloeien doorgaans voort uit een fraudesysteem dat een RAIC vaststelt bij de gebruikers van bepaalde softwarepakketten (bv. voor het beheer van de elektronische kassa in de kleinhandel of door apothekers). Bovendien omvat de uitvoering van een e-audit diverse taken en verloopt ze in meerdere fases (onderzoek en analyse van testdossiers, schrijven van scripts, schrijven van instructies voor kopienamen, globale kopienamen, analyse van de verzamelde bestanden via een script, opstellen van een document met resultaten van de scripts voor de selectie van dossiers door de dienst TACM, analyses bij de belastingplichtige samen met de controlediensten, bijstand van de controlediensten voor het sluiten van akkoorden met de belastingplichtigen na afloop van de fiscale controle).

Tot eind 2014 registreerde de toepassing *STIR-opsporingen* enkel de pv's van de kopienamen van de digitale gegevens. Nadat het diensthoofd van de RAIC de aanvraag van de controlediensten had goedgekeurd, werd deze ingeladen als een uit te voeren taak in de toepassing *STIR-opsporingen*. Vanaf 2015 zal de toepassing *STIR-opsporingen* ook de pv's van de analyse registreren zodat een duidelijk onderscheid wordt gemaakt tussen een taak die enkel bestaat uit het kopiëren van gegevens en een taak die ook een analyse omvat. Idealiter zou nog een verdere opsplitsing van het takenpakket moeten gebeuren, maar hiervoor is telkens een creatie van een aparte applicatie vereist.

### 3.2.2 Statistiekmodule

Eind 2014 creëerde de centrumdirectie van het NCO een intranetpagina met een statistiekmodule voor de opsporingstaken. Deze statistiek put de nodige gegevens uit de toepassing *STIR-opsporingen* dat de opsporingstaken bevat vanaf 1 februari 2013.

Deze module met verschillende opzoekmogelijkheden maakt het mogelijk op elk moment een stand van zaken van de uitgevoerde werkzaamheden op te maken. Voor het jaar 2014 zijn op 31 december 2014 96 % van de 25.892 taken afgesloten. Van de 4 % taken die niet zijn afgesloten is het mogelijk elke niet afgewerkte taak te identificeren.

Het diensthoofd kan met behulp van de nieuwe statistiekmodule dagelijks nagaan welke taken tijdig of niet tijdig zijn afgewerkt. De niet afgewerkte taken zijn deze die effectief nog in behandeling zijn of die werden heropend omwille van een kwaliteitscontrole door de hiërarchie of het versturen van dossiers naar het parket. Voor de afgesloten taken kan per actie het aantal bestede werkuren en het aantal vaststellingen worden gemeten.

### 3.2.3 Kritieke prestatie-indicatoren (KPI's)

De centrumdirectie van het NCO ontwikkelde in 2014 twee kritieke prestatie-indicatoren (KPI's) die de tijdige administratieve verwerking van taken meten. De ene KPI bepaalt dat de toewijzing van een taak aan een opsporingsagent binnen vijf kalenderdagen moet gebeuren. De andere KPI bepaalt dat een diensthoofd, nadat de opsporingsagent alle vaststellingen heeft ingegeven in de toepassing STIR-opsporingen, binnen vijf kalenderdagen de taak moet afsluiten. Een meting op 30 november 2014 door de centrumdirectie geeft aan dat ongeveer de helft van de RAIC's deze vooropgestelde termijnen niet haalt. Volgens de administratie kunnen hiervoor twee oorzaken worden aangehaald. Vooreerst is er het feit dat, gezien de specifieke taken en de werklust van de RAIC's in 2014, de termijn op tien in plaats van op vijf kalenderdagen werd vastgesteld. Daarnaast beschikten de lokale e-auditteams in 2014 niet over teamchefs. In 2015 werd dit verholpen door in elk team een waarnemende teamchef aan te duiden.

In het kader van de evaluatiecyclus voerde de centrumdirectie van het NCO in 2014 een aantal bijkomende specifieke KPI's in. Voor de recurrente opsporingsacties "beginactiviteit", "ELO", "behandeling van SCAC-formulieren"<sup>11</sup> en de lijsten van belastingplichtigen met btw-tegoeden meten deze KPI's of de opsporingsdiensten de gevraagde taken kunnen uitvoeren binnen de vooropgestelde termijnen. Een meting eind 2014 toont aan dat dit voor bijna alle opsporingsafdelingen het geval was.

Begin 2015 ontwikkelde de dienst Performantiemanagement twee nieuwe KPI's die echter nog niet operationeel zijn. De ene KPI meet per actie het percentage taken uitgevoerd binnen de gevraagde termijnen, de andere KPI meet het percentage acties waarvan 80 % van de taken is uitgevoerd binnen de vooropgestelde termijn. Eens deze KPI's operationeel zijn, zal de tijdigheid van uitvoering van elke opsporingsactie en -taak kunnen worden opgevolgd.

In de loop van 2015 zouden een aantal benchmarks worden ontwikkeld.

### 3.2.4 Activiteitenrapport

De procesomschrijving opsporingstaken vermeldt dat de centrumdirecteur van het NCO een jaarlijks activiteitenrapport moet opmaken. Voorlopig gebeurt dit nog op maandbasis, maar het is de bedoeling te evolueren naar een jaarlijks activiteitenrapport waardoor een ruimere opvolging mogelijk wordt.

<sup>11</sup> SCAC staat voor *Standing Committee on Administrative Cooperation*. Het gaat om uniforme formulieren voor de uitwisseling van vragen en antwoorden binnen de EU.

### 3.2.5 E-plan en werkregister

De centrumdirectie van het NCO beschikt over de managementtool “e-plan”. Elke opsporingsagent legt hierin zijn planning voor de komende week ter goedkeuring voor aan zijn diensthoofd, met vermelding van de unieke ID-nummers van de geplande taken. Op deze wijze hebben de centrumdirectie en de diensthoofden op elk moment een overzicht van de plaats waar elke opsporingsagent zich bevindt en welke taak hij er verricht. Nadien geeft de opsporingsagent in het werkregister de taken op die hij werkelijk heeft verricht alsook het aantal gepresteerde werkdagen. Elke week vindt een vergelijking plaats tussen het e-plan en het werkregister en zo kunnen de prestaties van elke medewerker worden opgevolgd op alle hiërarchische niveaus. De administratie merkte op dat er momenteel geen afzonderlijke opgave van de verrichte taken in het werkregister meer is omdat zowel de planning als de uitvoering van de werkzaamheden werd geïntegreerd in het e-plan.

## 3.3 Besluit

De laatste jaren werden verschillende instrumenten ontwikkeld om de uitvoering van de opsporingstaken op te volgen. Het Rekenhof stelde vast dat noch de toepassing STIR-opsporingen noch het extract STIR-opsporingen de opvolging verzekert van alle werkzaamheden van de RAIC's.

De recent ontwikkelde statistiekmodule maakt het mogelijk de vaststellingen per actie te meten, maar enkel voor de e-audits is het resultaat waartoe deze vaststellingen uiteindelijk leiden in de controlediensten beschikbaar (zie verder punt 4.4.2).

De KPI's meten voornamelijk de doorlooptijden en hebben nog geen oog voor de kwaliteit van de uitgevoerde opsporingstaken. De dienst TACM ontwikkelde een feedbackmodule die eind 2015 operationeel zou moeten zijn en waardoor het mogelijk zou moeten zijn op geautomatiseerde wijze na te gaan of de opsporingsvaststellingen nuttig zijn voor verdere controleacties. Deze module zal een vorm van kwaliteitscontrole inhouden.

## Hoofdstuk 4

# Resultaten van de opsporingsacties

Dankzij de statistiekmodule (zie punt 3.2.2) is het mogelijk op elk moment een globaal overzicht te hebben van het aantal afgesloten taken, de gebruikte werklust, het aantal vaststellingen per actie en het percentage van de taken die tijdig zijn uitgevoerd per actie.

Om te kunnen nagaan of de SLA's zijn uitgevoerd en/of de vaststellingen wel degelijk zijn terug te vinden in de pv's van de opsporingsdiensten en vervolgens nuttig worden aangevend door de controlediensten en de dienst TACM, heeft het Rekenhof een gevallenstudie uitgevoerd.

### 4.1 Algemene resultaten

Eind 2014 was 96 % van de 25.892 taken die de opsporingsdiensten moesten uitvoeren, afgesloten. Aan die taken hebben de opsporingsagenten ongeveer 161.000 werkuren besteed. De 24.853 afgesloten taken hebben geleid tot 25.738 vaststellingen. Tot welke resultaten deze vaststellingen van de opsporingsdiensten uiteindelijk hebben geleid bij de controles van de controlediensten wordt noch door de dienst TACM, noch door de centrumdirectie becijferd, met uitzondering van de vaststellingen van de e-audits.

In tegenstelling tot de e-audits zijn de uiteindelijke resultaten van heel wat vaststellingen niet of zeer moeilijk te meten omdat ze pas jaren later gekend zijn of omdat de uitgevoerde opsporingsacties niet tot controles leiden en enkel een puur ontradend effect hebben. Bovendien is de relatie tussen de opsporingsacties en de latere taxatie of invordering niet altijd even duidelijk.

De opvolging van de taken op het vlak van het casinotoezicht toont een opmerkelijke evolutie. Terwijl in het vorige verslag van het Rekenhof over de opsporingsdiensten (2006) de werklust voor casinotoezicht nog werd geraamd op 73 voltijdsequivalenten (FTE) is dit eind 2014 teruggevallen tot 0,5 FTE. De werkwijze werd immers drastisch gewijzigd en de rol van de opsporingsdiensten werd herleid tot een beperkt toezicht op de vier kustcasino's en het casino van Brussel.

## 4.2 Resultaten van de gevallenstudie

Het Rekenhof nam in zijn gevallenstudie zeven acties onder de loep, die meer dan 50 % van de taken van de opsporingsdiensten vertegenwoordigen:

- vis-, schaal- en weekdieren (geen SLA);
- oneigenlijke vzw's (SLA);
- Forfait Real (SLA);
- e-audit kleinhandel (geen SLA);
- e-audit apothekers (geen SLA);
- beginactiviteit (SLA);
- niet-indieners (SLA).

Voor de actie “Forfait Real” (controleactie van de dienst TACM op het onrechtmatige gebruik van de forfaitaire grondslagen van aanslag) en de actie “oneigenlijke vzw's” werden de SLA's aangevraagd door de dienst TACM. Voor elke door de TACM gelanceerde controleactie waarvoor een SLA is gesloten met het NCO, werkt de dienst TACM een controlemethodologie uit voor de controlediensten. Het Rekenhof stelde vast dat de controlediensten deze handleiding konden consulteren in de toepassing STIRCO die instaat voor het beheer van het controleprogramma en voor de digitalisering van de controledossiers van de controlediensten. Deze SLA's voorzien ook in een gestructureerde feedback van de controlediensten naar de dienst TACM. Het Rekenhof heeft het resultaat van de controles van de controlediensten expliciet gevraagd aan de dienst TACM en ontvangen. Het stelde vast dat met uitzondering van de controleresultaten die voortvloeien uit de vaststellingen van de e-audits, de controleresultaten van de SLA's niet automatisch worden teruggekoppeld naar het NCO<sup>12</sup>.

Bij de acties “beginactiviteit” en “niet-indiening” voeren de opsporingsagenten de bezoeken ter plaatse uit in opdracht van de klassieke controlediensten<sup>13</sup>. Opmerkelijk is dat enkel deze twee SLA's uitdrukkelijk het aantal opdrachten vooropstellen, in tegenstelling tot de overige SLA's die geen aantallen vermelden.

Na raadpleging van de toepassing STIRCO van de controlediensten, het extract STIR-opsporingen van het NCO en de controleresultaten bij de dienst TACM, kwam het Rekenhof voor zijn gevallenstudie tot het onderstaande overzicht<sup>14</sup>. De opsporingsdiensten hadden alle dossiers (van die acties) die in STIR-opsporingen waren opgenomen, afgewerkt.

<sup>12</sup> Vanaf het derde kwartaal van 2015 zou een feedbackmodule operationeel moeten zijn waarbij de controleresultaten worden teruggekoppeld naar het NCO.

<sup>13</sup> Bij de lokale controlediensten is er een onderscheid tussen de *controlecentra* bevoegd voor de grondige controles en de *klassieke diensten* bevoegd voor de beheerscontroles.

<sup>14</sup> Het Rekenhof heeft in zijn overzicht (tabel 1) slechts vijf van de zeven acties opgenomen. De actie “beginactiviteit” en de actie “niet-indieners” zijn immers niet in die mate becijferbaar. Het resultaat van deze acties is bv. een indiening van de aangifte of het weigeren van een beginactiviteit. De opsporingsdiensten hebben daar echter geen zicht op, zoals verder zal blijken.



Tabel 1 – Uiteindelijke controleresultaten van de opsporingsacties

1	2	3	4	5	6	7
Actie	Aantal dossiers afgesloten door NCO	Aantal dossiers te controleren door controlediensten (en % t.o.v. kolom 2)	Aantal dossiers gecontroleerd door controlediensten	Aantal dossiers gecontroleerd door controlediensten met positief resultaat (en % t.o.v. kolom 4)	% gecontroleerde dossiers met positief resultaat t.o.v. kolom 2	Totaal gegeneerde supplement directe belastingen en btw (inclusief belastingverhogingen en boeten) (in euro)
Vis, schaaften weekdieren	211	25 rechtstreeks (11,84%)	25 rechtstreeks	16 (64%)	7,58%	816.545,48
		94 onrechtstreeks (44,55%)	Resultaten onrechtstreeks zijn niet gekend			
Oneigenlijke vzw's	162	134 (82,72%)	59	3 (5,08%)	1,85%	859,36
Forfait real	2.450	203 (8,28%)	198	155 (78,28%)	6,33%	1.370.782
e-audit kleinhandel	170	58 (34,11%)	50	25 (50%)	14,7%	1.129.537,29
e-audit apothekers	478	181(*) (37,87%)	172	151 (87,79%)	31,16%	14.981.476,03

(\*) 126 dossiers voor de actie "apothekers 1" en 55 dossiers voor de actie "apothekers 2".

Bron: Rekenhof op basis van de toepassing STIRCO, het extract STIR-opsporingen en de controleresultaten van de dienst TACM

#### 4.2.1 Actie “vis-, schaal- en weekdieren”

Deze actie, waarvoor de opsporingsdiensten 211 dossiers selecteerden (kolom 2), had tot doel fraudepraktijken op te sporen bij het vervoer van vis- schaal- en weekdieren. Uiteindelijk hebben 25 dossiers (kolom 3) rechtstreeks geleid tot een controleactie. Deze omvatten vier Belgische groothandelaars en 21 klanten van een Nederlandse bv. De dienst TACM heeft geoordeeld dat de controlediensten daarnaast nog 94 (kolom 3) van de 211 dossiers kunnen gebruiken waarvan de opsporingsvaststellingen op zich niet zwaarwegend genoeg zijn maar mogelijk wel nuttige bijkomende informatie bieden.

##### *Groothandelaars (vier dossiers)*

Vier van de 211 dossiers handelden over groothandelaars in vis-, schaal- en weekdieren. Voor deze vier dossiers vond het Rekenhof geen gestandaardiseerde richtlijn om de opsporingstaak uit te voeren. Bovendien kon uit de pv's van de opsporingsdiensten moeilijk worden afgeleid of de vaststellingen nuttig zijn voor de controlediensten. Uiteindelijk zijn twee van de vier dossiers productief voor de controlediensten<sup>15</sup>. De beide dossiers waarbij de opsporingsactie zich enkel beperkte tot een controle op de overeenstemming tussen de aanwezige goederen in de vrachtwagen en de begeleidende documenten gaven geen aanleiding tot een belastingsupplement in de controlediensten. Dossiers daarentegen waarvan de RAIC's de boekhouding hadden gekopieerd en vervolgens hadden aangetoond dat deze niet waarheidsgetrouw en dus niet tegenstelbaar is, waren zeer productief.

##### *Nederlandse bv (21 dossiers)*

Deze controleactie is een uitloper van de actie vis, schaal- en weekdieren. Op basis van informatie afkomstig uit een gezamenlijk boekenonderzoek door de belastingadministraties van België en Nederland, startte de dienst TACM een controleactie op naar een aantal Belgische klanten van een Nederlandse bv actief in de groot- en kleinhandel in vis, schaal- en weekdieren.

Uit de vaststellingen is gebleken dat de betrokken Nederlandse bv stelselmatig facturen uitreikte aan Belgische professionele afnemers, met aanrekening van Nederlandse btw, en deze adresseerde aan fictieve particulieren. Op deze manier namen de betrokken Belgische belastingplichtigen een deel van hun aankopen niet op in hun boekhouding waardoor ze niet-aangegeven omzet konden realiseren. Bijgevolg werd een controleactie georganiseerd om de aangifte inkomstenbelastingen van de geïdentificeerde klanten te wijzigen en een regularisatie op btw-vlak door te voeren.

De inbreng van de opsporingsdiensten bij deze actie bestond erin de werkelijke afnemers van de Nederlandse leverancier te identificeren en de controlecentra de nodige vaststellingen te bezorgen ter ondersteuning van de taxatiewerkzaamheden.

De door de opsporingsdiensten verrichte vaststellingen hebben aanleiding gegeven tot belangrijke fiscale rechtzettingen.

Voor de 21 belastingplichtigen die uiteindelijk werden geïdentificeerd en van wie het Rekenhof tien dossiers onderzocht, wordt in de pv's van de opsporingsdiensten per belasting-

---

<sup>15</sup> Met “productief” wordt bedoeld dat de vaststellingen van de opsporingsdiensten nuttig zijn voor de controlediensten en aanleiding geven tot een belastingsupplement.

plichtige beschreven waarom facturen die aan particulieren waren geadresseerd wel degelijk handelen over goederen die door de geselecteerde onderneming werden aangekocht in het kader van haar economische activiteit. Voor het merendeel van de gevallen werd eveneens een pv opgesteld dat de opsomming bevat van routebladen (vervoersdocumenten ...) die konden worden gelinkt aan de geselecteerde onderneming.

Op basis van deze door de opsporingsdiensten uitvoerig gedocumenteerde vaststellingen konden belangrijke zwarte aankopen en/of niet-aangegeven omzet worden aangetoond, wat uiteindelijk in veertien van de 21 geselecteerde dossiers tot belangrijke fiscale supplementen heeft geleid.

Hoewel deze actie qua fiscaal resultaat dan ook als zeer productief kan worden bestempeld, moet toch worden opgemerkt dat in meerdere dossiers, de door de opsporingsdiensten effectief gepresteerde werklust veel hoger bleek dan oorspronkelijk begroot. Zo betrof deze werklust in één dossier zelfs zowat het tienvoudige van de oorspronkelijke inschatting (332 werkdagen in plaats van oorspronkelijk slechts 33 geschatte werkdagen). Hoewel dit waarschijnlijk te verklaren is door de soms zeer arbeidsintensieve vaststellingen bij deze actie (o.m. systematische opvolging van alle transporten vanuit of naar een bepaalde onderneming), kan de vraag worden gesteld in welke mate dergelijke inschattingfouten de werkplanning van de betrokken opsporingsdiensten of andere geplande acties niet beïnvloeden.

#### 4.2.2 Actie “oneigenlijke vzw’s”

Op initiatief van de dienst TACM werd voor het controlewerkplan 2014 een controleactie opgestart om voor vzw’s na te gaan of het regime van de rechtspersonenbelasting (RPB) wel degelijk van toepassing is of dat eventueel moet worden overgegaan tot de herkwalficatie naar de vennootschapsbelasting. De controleopdrachten van deze actie werden in beginsel toevertrouwd aan de klassieke diensten RPB, maar de meer ingewikkelde dossiers en/of de dossiers die een btw-aspect bevatten, werden aan de controlecentra toegewezen.

Als selectiecriteria voor de te controleren dossiers werd in eerste instantie uitgegaan van de NACEBEL-activiteitscodes<sup>16</sup> (voor de bepaling en onderverdeling van de beoogde doelgroep) en btw-gegevens, maar er werd ook rekening gehouden met een aantal wettelijke uitsluitingen (cf. art 180 tot 182 WIB92: onderwijsinstellingen, intercommunales ...).

De dienst TACM werkte voor de taxatiediensten specifieke controlerichtlijnen uit alsook een gedetailleerde controleaanpak met de verificaties die ze per selectiecriteria moeten uitvoeren. De lokale opsporingsdiensten hebben tot taak de zgn. “valse” of “oneigenlijke” vzw’s te helpen opsporen met het oog op een eventuele onderwerping aan de vennootschapsbelasting.

Als leidraad voor dit onderzoek door de opsporingsdiensten werkte de dienst TACM een praktijkgerichte best practice uit waarbij alle te onderzoeken elementen stap voor stap worden toegelicht, zowel voor het bezoek ter plaatse bij de betrokken vzw’s als voor de voorbereiding daarvan op het kantoor en de uiteindelijke afwerking van het dossier. Ook hadden

<sup>16</sup> Voor de indeling van de activiteiten van de belastingplichtigen doet de FOD Financiën een beroep op de *NACE-codes*, de *Algemene Nomenclatuur van de Economische Activiteiten*, opgesteld door de FOD Economie.

de opsporingsagenten een uitgebreid en gedetailleerd model “pv van vaststelling vzw” ter beschikking waarin alle belangrijke fiscale parameters zijn opgenomen. Het Rekenhof stelt vast dat deze actie goed is voorbereid en omkaderd.

De gevallenstudie van veertien dossiers heeft uitgewezen dat het aan de opsporingsdiensten ter beschikking gestelde model “pv van vaststelling vzw” meestal wel werd gehanteerd maar slechts in een beperkt aantal gevallen aanleiding heeft gegeven tot een herkwalificatie naar de vennootschapsbelasting of een productieve fiscale controle. Anderzijds hebben de plaatsbezoeken en acties van de opsporingsagenten vaak ook een zekere preventieve of ontradende werking.

#### 4.2.3 Actie “Forfait Real”

Voor het controlewerkplan 2014 organiseerde de dienst TACM een controleactie op het onrechtmatige gebruik van de forfaitaire grondslagen van aanslag. Het risicoprofiel bestond daarbij uit “forfaitaire” belastingplichtigen (bakkers, kappers, caféhouders ...) die een forfaitair vastgesteld omzetcijfer hebben aangegeven, maar waarbij de kans bestaat dat zij ofwel hogere werkelijke inkomsten hebben gerealiseerd (zodat het forfait niet meer is gerechtvaardigd), ofwel dat een deel van hun inkomsten voortkomt uit een activiteit die niet onder een forfaitaire regeling valt.

Het doel van de controleactie was dan ook na te gaan of de betrokken belastingplichtigen nog langer van de forfaitaire regeling kunnen genieten. De dienst TACM werkte daartoe een controlemethodologie uit voor de taxatiediensten.

Om de dossiers voor deze controleactie te selecteren en pertinente informatie te leveren aan de taxatiediensten die deze dossiers moesten controleren, werd aan de opsporingsdiensten (die vanaf mei 2013 de nodige vaststellingen hadden uitgevoerd) gevraagd hun bevindingen op te nemen in een elektronische vragenlijst die de dienst TACM en het NCO gezamenlijk hadden uitgewerkt. De door de taxatiediensten te controleren dossiers werden geselecteerd op basis van de analyse van de resultaten van de door de opsporingsdiensten ter plaatse uitgevoerde vaststellingen. Bovendien vroeg de dienst TACM dat de opsporingsagenten binnen de toepassing STIR-opsporingen een synthesenota zouden opstellen per taak, waarin zij onder meer expliciet aangeven of hun vaststellingen van belang (kunnen) zijn voor de taxatiediensten.

De gevallenstudie toont aan dat in de overgrote meerderheid van de tien onderzochte dossiers de opsporingsagenten de uitgewerkte procedure terdege hebben gevolgd. Zo stelde het Rekenhof vast dat zij bijna altijd gebruik maakten van de vragenlijst als leidraad bij de plaatsbezoeken en de opsporingsvaststellingen, en dat ook de synthesenota bijna altijd in de toepassing STIR-opsporingen terug te vinden was, met meestal de uitdrukkelijke vermelding dat de opsporingsvaststellingen van belang zijn voor de taxatiediensten. Dit blijkt overigens ook uit de controleverslagen van de taxatiediensten in de toepassing STIRCO, die veelal uitdrukkelijk verwijzen naar de vaststellingen van de opsporingsdiensten om soms belangrijke supplementen inzake directe belastingen of btw te vestigen.

Globaal genomen kan de actie “Forfait Real” als vrij succesvol worden beschouwd, zoals ook blijkt uit het feit dat zowat drie vierden van de geselecteerde dossiers fiscaal productief waren. Deze actie toont aan dat de opsporingsdiensten, mits een goede sturing en

begeleiding, een nuttige inbreng kunnen leveren voor zowel een doelgerichte selectie van de te controleren dossiers als voor de ondersteuning van de taxatiewerkzaamheden.

#### 4.2.4 Acties “e-audit kleinhandel” en “e-audit apothekers”

Het Rekenhof voerde een gevallenstudie uit voor de acties “e-audit kleinhandel” en “e-audit apothekers”, waarbij het twintig dossiers in detail heeft onderzocht. In beide acties analyseren de RAIC’s de softwarepakketten van de gebruikers van de elektronische kassa. Deze softwarepakketten maken het mogelijk verkopen te wissen en bijgevolg het officiële omzetcijfer te verlagen.

Wanneer de RAIC’s vaststellen dat bepaalde softwarepakketten fraudesystemen mogelijk maken, selecteren ze een aantal testdossiers bij de gebruikers van deze pakketten. Op basis van deze testdossiers werken de RAIC’s een gestandaardiseerde controlemethodologie uit en kunnen de doorlooptijden voor de uitvoering van de e-audits worden ingeschat. Er worden hiervoor geen SLA’s gesloten omdat het initiatief uitgaat van de opsporingsdiensten zelf.

In eerste instantie nemen de RAIC’s een volledige kopie van de geïnformatiseerde bestanden van de betrokken belastingplichtigen. Vervolgens analyseren ze deze bestanden op een gestandaardiseerde wijze.

Het Rekenhof stelde vast dat de dienst TACM per e-auditactie een uniform controlemodel opmaakt voor de controlediensten. Opdat zij de vaststellingen van de RAIC’s nuttig kunnen aanwenden bij hun fiscale controle, is begeleiding door de RAIC’s nodig, maar uit de gevallenstudie van het Rekenhof is gebleken dat die begeleiding er niet altijd was of niet werd gevraagd.

De RAIC’s berekenden op grond van een eerste analyse de theoretische opbrengst voor de controlediensten per geanalyseerd dossier. Zo kopieerden en analyseerden de RAIC’s respectievelijk voor de actie “e-audit apothekers” 478 dossiers en voor de actie “e-audit kleinhandel” 170 dossiers. Alle dossiers waarvan de niet-aangegeven omzet een bepaalde drempel overschrijdt, selecteerde de dienst TACM voor een fiscale controle. Voor de geselecteerde dossiers maakten de RAIC’s een grondige analyse, neergeschreven in een analyserapport dat ze vervolgens per mail verstuurden naar de betrokken controledienst. Deze analyserapporten waren niet zichtbaar in de toepassing STIR-opsporingen maar de opbrengst van de analyse kon het Rekenhof terugvinden in de berichten van wijzigingen aan de belastingplichtigen.

De actie “e-audit apothekers” bleek productief. De centrumdirectie van het NCO gaf de opdracht deze dossiers prioritair te behandelen en de e-auditors verleenden in elk dossier de nodige bijstand aan de controlecentra. De RAIC’s kopieerden de gegevens reeds in 2012 voor de boekjaren 2010, 2011 en 2012 maar konden wegens capaciteitstekort en de complexiteit van de actie deze pas grondig analyseren in 2014. De controlediensten konden bijgevolg de controles ten vroegste starten in 2014. Conform artikel 354, 2e lid, WIB92 gaat de onderzoekstermijn maximaal terug tot het aanslagjaar 2007. Door de laattijdige analyse en aanvang van de fiscale controles in 2014 waren de gekopieerde gegevens voor het aanslagjaar 2007 echter verjaard. Dit toont duidelijk het belang aan van een snelle opeenvolging van de kopiname, de analyse en de uiteindelijke controle door de controlediensten.

In vijf dossiers heeft de belastingplichtige omwille van het beroepsgeheim een kopiname van de bestanden blijvend geweigerd (zie supra 2.1.3). Deze dossiers maken het voorwerp uit van een onderzoek door het parket.

Om de onderzoekstermijn tot zeven jaar uit te breiden is conform artikel 333, 3e lid, WIB92 een voorafgaande kennisgeving aan de belastingplichtige vereist. Voor de actie “e-audit kleinhandel” is dit enkel in één dossier gebeurd waardoor een deel van de omzet niet is belast. Van de vijftien onderzochte dossiers zijn er zeven met een omzetverhoging. Het Rekenhof stelde vast dat vooral de controles die werden begeleid door e-auditors, vaak tot resultaat leiden. Van de acht dossiers begeleid door een e-auditor in de actie “e-audit kleinhandel”, resulteerden er zeven in een omzetverhoging. In de vijf onderzochte dossiers “e-audit apotheek” werden alle belastingcontroles begeleid door e-auditors en deze vijf dossiers hebben geleid tot een positief resultaat.

#### 4.2.5 Actie “beginactiviteit”

Bij de SLA beginactiviteit verleent het NCO bijstand aan de klassieke diensten btw bij de bezoeken ter plaatse voor de activering van de btw-hoedanigheid van een onderneming. De opsporingsagenten moeten hierbij een model van toezichtsformulier invullen. De SLA voorziet in de mogelijkheid dat de controlediensten 5.000 dossiers indienen bij de opsporingsdiensten. De controlediensten hebben deze mogelijkheid onderbenut. In het jaar 2014 hebben de controlediensten 1.523 aanvragen ingediend bij het NCO. De vooropgestelde afhandelingstermijn voor deze opsporingstaken belooft één maand en in 75 % van de gevallen werd de taak ook binnen deze termijn afgehandeld. Het resultaat hiervan, meer bepaald de vraag hoeveel aanvragen voor controle beginactiviteit het voorwerp waren van een fictieve of slapende vennootschap of van een vennootschap betrokken in een btw-carrousel, werd echter niet gemeten of geëvalueerd.

De gevallenstudie heeft uitgewezen dat in de overgrote meerderheid van de onderzochte dossiers de opsporingsagenten de vragen van de controlekantoren hebben beantwoord (verificatie van de identificatiegegevens, fictief karakter van de onderneming, effectieve opstart van de onderneming, statuut van zelfstandige nagaan, identificatie van de boekhouder ...) en dat steeds gebruik werd gemaakt van het pv van vaststellingen. Indien er nog btw-activiteiten konden worden vastgesteld, werd ook de vragenlijst, als leidraad bij de plaatsbezoeken en de opsporingsvaststellingen, terdege ingevuld. Beide documenten waren steeds in de toepassing STIR-opsporingen terug te vinden.

#### 4.2.6 Actie “niet-indiening”

Het is de doelstelling van de AAFisc het aantal spontaan ingediende aangiften te verhogen en bijgevolg het niveau van *compliance* (de spontane naleving van de fiscale verplichtingen) van de belastingplichtigen te verbeteren. Om deze doelstelling te bereiken werd vanaf 2012 een SLA gesloten om op een meer systematische en uniforme wijze de opsporingsdiensten in te schakelen bij het aanmoedigen tot indiening van de aangiften en inzameling van aangiften of taxatiegegevens bij de belastingplichtigen.

In het jaar 2014 hebben de controlediensten voor deze opsporingsactie 6.914 aanvragen ingediend waarvan de opsporingsdiensten er 6.730 hebben afgehandeld. De vooropgestelde afhandelingstermijn voor deze taken bedroeg daarbij vier weken inzake btw en vier maanden voor de andere belastingen (PB, VenB, RPB, BNI). In 62 % van de gevallen werd deze

taak binnen de vooropgestelde termijn afgehandeld. De dienst Managementondersteuning-organisatie van de AAFisc kon echter geen cijfers voorleggen over het aantal aanvragen dat effectief de aanzet heeft gegeven tot indiening van de fiscale aangifte. Het uiteindelijke resultaat van deze opsporingsactie wordt bijgevolg niet gemeten. Een evaluatie van de resultaten van deze actie in 2012 heeft echter aangetoond dat 83 % van de aanvragen werd behandeld door het NCO en dat zowat 30 % van de door het NCO uitgevoerde plaatsbezoeken hebben geleid tot de ontvangst van één of meer aangiften<sup>17</sup>.

De gevallenstudie toont aan dat steeds een pv van vaststelling werd opgesteld. Voorts werd ook een model van toezichtsformulier ontwikkeld met een algemeen en een fiscaal luik. Indien ter plaatse echter wordt vastgesteld dat geen onderneming of activiteit op het betrokken adres te vinden is, moet geen toezichtsformulier worden ingevuld. In de andere gevallen is gebleken dat de opsporingsdiensten deze vragenlijst vaak slechts onvolledig hebben ingevuld.

Het Rekenhof stelde ten slotte nog vast dat het hoofdbestuur van de AAFisc in een e-mail van 21 november 2014 aan de klassieke diensten DB en BTW heeft gevraagd, met onmiddellijke ingang, geen nieuwe aanvragen in te dienen in het kader van de SLA “niet-indiening” en de SLA “beginactiviteit” (dit wegens organisatorische problemen die verband hielden met de kantelingsoperatie van het NCO). Uit de gevallenstudie is echter gebleken dat een aantal opsporingsdiensten deze e-mail hebben aangegrepen om taken niet uit te voeren en terug te sturen naar de opdrachtgever. Deze taken werden in de toepassing STIR-opsporings ten onrechte als “afgesloten” aangemerkt, hoewel er voor deze gevallen geen afdoend pv werd opgesteld. Deze vaststelling bewijst dan ook de noodzaak aan een gedegen kwaliteitscontrole (lokaal en/of centraal) voor de correcte uitvoering van de opsporingstaken.

Het aantal vooropgestelde opdrachten in de SLA 2014 en het aantal uitgevoerde opdrachten in dat jaar per belastingsoort kunnen worden samengevat als volgt:

**Tabel 2 – Aantal uitgevoerde opdrachten per belastingsoort voor de SLA “niet-indiening”**

Belastingsoort	Aantal vooropgestelde opdrachten	Aantal uitgevoerde opdrachten
BTW	5.000	4.440
Ven.B	4.000	1.286
RPB	2.500	484
PB	2.500	459
BNI	1.000	61
<b>Totaal</b>	<b>15.000</b>	<b>6.730</b>

Bron: extract STIR-opsporings

<sup>17</sup> Instructie Ci. RH.81/625.017 van 1 maart 2013, Richtlijnen voor de behandeling van de aanvragen binnen de SLA “niet-indiening” aangevraagd door de klassieke diensten DB en btw voor het werkplan 2013 van de opsporingsdiensten, p. 9.

Zoals voor de actie “beginactiviteit” wordt de capaciteit opgenomen in de SLA “niet-indiening”, met uitzondering voor de btw, onvoldoende benut. Dit gedeeltelijke gebruik van de capaciteit heeft bovendien tot gevolg dat de middelen niet juist kunnen worden ingeschat bij het sluiten van de andere SLA’s.

#### 4.2.7 Algemeen resultaat acties gevallenstudie

Uit tabel 1 (zie punt 4.2) blijkt dat de uiteindelijke resultaten van de controles zeer uiteenlopend zijn en grondig verschillen naargelang van de uitgevoerde opsporingsactie.

Het Rekenhof stelt vast dat voor drie van de vijf acties meer dan de helft van de geselecteerde controledossiers een belastingsupplement genereert (zie percentages in kolom 5). Wanneer echter wordt gekeken naar de werklust van de opsporingsdiensten (zie kolom 2) die uiteindelijk bijdraagt tot het vestigen van belastingsupplementen (zie aantallen in kolom 5), verschijnt een volledig ander beeld. Zo blijkt het percentage opsporingsdossiers dat productief bijdraagt tot het vestigen van een belastingsupplement door de controlediensten (zie kolom 6), te fluctueren tussen minimaal 1,8 % (actie “oneigenlijke vzw’s”) en maximaal 31,16 % (actie “e-audit apothekers”).

Het Rekenhof heeft vastgesteld dat de dienst TACM objectieve criteria hanteert om de dossiers met opsporingsvaststellingen te selecteren voor een fiscale controle. De vraag kan worden gesteld of de dienst zijn filterfunctie niet in een eerder stadium kan verfijnen om de door de opsporingsdiensten op te starten dossiers nog doelgerichter te bepalen.

### 4.3 Doorstroming van de vaststellingen naar de opdrachtgevers

De controlediensten kunnen voor de aanvang van een fiscale controle de vaststellingen van de opsporingsdiensten consulteren in de toepassingen STIRCO en SITRAN. De gevallenstudie heeft aangetoond dat de beëindigde opsporingstaken steeds terug te vinden zijn in de toepassing STIRCO en werden geraadpleegd door de controleagenten.

Voor de actie “niet-indiening” moeten de diensthoofden van de opsporingsdiensten een aparte module activeren zodat de opdrachtgevers, meer bepaald de betrokken controlediensten van de administratie KMO, via een mail op de hoogte worden gebracht van het resultaat van de opsporingsactie.

### 4.4 Geregelde evaluatie en/of meting van de resultaten

#### 4.4.1 Evaluatie werkzaamheden opsporingsdiensten

De centrumdirectie van het NCO evalueert de doorlooptijden van de werkzaamheden van de opsporingsdiensten, met uitzondering van de SLA’s “beginactiviteit” en “niet-indieners” waarvoor de dienst Managementondersteuning-organisatie van de AAFisc bevoegd is<sup>18</sup>.

De centrumdirectie meet maandelijks de doorlooptijden van de opsporingsacties met behulp van de recurrente KPI’s (zie punt 3.2.3). Het resultaat van deze metingen wordt geplaatst op de intranetsite van het NCO en is voor de diensthoofden beschikbaar. De toe-

<sup>18</sup> De administratie merkt op dat het NCO deze doorlooptijden wel meet in een nieuwe benchmark sinds het tweede kwartaal van 2015.



stand eind 2014 geeft aan dat de diensten de KPI's vrij goed respecteren en er nergens manifeste problemen opduiken. Vanaf 2015 kan de centrumdirectie de doorlooptijden meten van alle opsporingstaken. De KPI's meten echter niet de resultaten van de uitgevoerde opsporingsacties, noch de kwaliteit ervan. Een mogelijk in te voeren kwaliteitsindicator kan zijn of een dossier terug is *heropend* door de directie of het diensthoofd. De directie van het NCO of het diensthoofd kan bv. een dossier *heropenen* nadat de opsporingsagent het heeft afgewerkt, omdat het pv niet correct is opgemaakt of onduidelijk is.

De interne controle op de pv's gebeurt in eerste instantie door de lokale diensthoofden en door de centrumdirectie die het opsporingsdossier definitief moeten afsluiten. Met behulp van het extract STIR-opsporingen heeft het Rekenhof op 18 december 2014 een meting gedaan van de heropende dossiers. Hieruit blijkt dat de opsporingsdiensten 43.075 taken moesten uitvoeren, waarvan er 40.762 zijn afgesloten en 36 taken werden heropend. Dit beperkt aantal kan wijzen op een beperkte controle van de kwaliteit van de uitvoering van de opsporingsactie. Wellicht is het aantal heropende taken onderschat omdat het extract STIR-opsporingen de oorspronkelijk heropende dossiers na nazicht niet meer registreert als heropende dossiers.

Tijdens de uitvoering van de audit van het Rekenhof vroeg de centrumdirectie de diensthoofden steekproefsgewijs een kwaliteitscontrole uit te voeren op de pv's. Deze kwaliteitscontrole moet nagaan of een pv aanwezig en volledig is en of de aanvrager van de SLA de vaststellingen van de opsporingsdiensten kan gebruiken. Het diensthoofd moet ook nagaan of de voorgestelde methodologie of het voorgestelde controlemodel een goed inzicht geeft van de werkzaamheden die de opsporingsagenten moeten uitvoeren. Deze kwaliteitscontrole door de diensthoofden of de centrumdirectie kan aanleiding geven tot het heropenen van een taak.

Vanaf 2015 wil het hoofd van de afdeling e-audit steekproefsgewijs en systematisch een kwaliteitscontrole uitvoeren op de analyserapporten bij e-audits. Deze rapporten moeten een samenvattend luik bevatten voor de controle-agenten, met vermelding van de mogelijke verhogingen van de belastbare grondslag.

#### **4.4.2 Evaluatie resultaten bij de controlediensten**

De dienst TACM bezorgt trimestrieel de globale resultaten per actie van de e-audits aan de centrumdirectie van het NCO. Naast het aantal afgewerkte dossiers worden ook de belastingsupplementen die in de resultaatfiches van de toepassing STIRCO zijn opgenomen, weergegeven. Die supplementen zijn een graadmeter voor de kwaliteit van de uitgevoerde e-audits. De volgende tabel geeft aan dat de e-audits in de meeste gevallen aanzienlijke belastingsupplementen opleveren.

Tabel 3 – Resultaten e-audits op 31 december 2014 (in % en in euro)

Actie	Percentage afgesloten productieve dossiers <sup>(1)</sup>	Gemiddelde opbrengst per productief dossier	Totale opbrengst directe belastingen en btw <sup>(2)</sup>
2013 Haarkappers en schoonheidssalons	80,26 %	27.390,82	1.670.840,29
2013 Vleesindustrie	100 %	96.597,90	96.597,9
2013 Apotheek 1	100 %	87.134,82	871.348,19
2014 Apotheek 1	84,62 %	19.072,65	209.799,16
2014 Apotheek 2	86,12 %	88.546,20	13.193.383,89
2014 Kleinhandel	53,19 %	45.181,49	1.129.537,29
<b>Totaal</b>			<b>16.203.560,63</b>

<sup>(1)</sup> Het percentage wordt gemeten door het aantal productieve dossiers te delen door het aantal afgewerkte dossiers op 31 december 2014.

<sup>(2)</sup> Totale opbrengst directe belastingen en btw exclusief belastingverhogingen en boetes.

Bron: dienst TACM

De dienst TACM verschaft de resultaten per individueel dossier aan het Rekenhof, maar doet dat niet systematisch aan de centrumdirectie van het NCO. De dienst deelt enkel het globaal resultaat mee. De RAIC's zijn echter vragende partij om te beschikken over deze resultaten per dossier.

De dienst TACM evalueert per actie de resultaten en deze evaluatie dient als voorbereiding van de volgende acties. Bij de afsluiting van de audit van het Rekenhof kon de dienst TACM nog geen antwoord geven op de vraag waarom de onderzoekstermijn bij de actie "e-audit kleinhandel" niet werd uitgebreid tot zeven jaar (zie punt 4.2.4). De dienst had de resultaten van de acties "e-audit kleinhandel" en "e-audit apotheek" immers nog niet geëvalueerd.

## Hoofdstuk 5

# Conclusies en aanbevelingen

### 5.1 Besluit

#### *Personeel*

In de aanloop van de oprichting van het NCO heeft de AAFisc een personeelsbehoefte-studie gemaakt voor de opsporingsdiensten, die door de jaarlijkse personeelsuitstroom herhaaldelijk moest worden bijgestuurd tot een personeelsbestand van uiteindelijk zo'n 350 personeelsleden. Ook deze bijgestuurde personeelskaders geraken echter niet ingevuld, vooral dan bij de afdeling E-Audit waar de onderbemanning groot is. Het Rekenhof haalde die personeelsproblematiek al aan in zijn vroegere audit.

Daarnaast stelt zich ook het probleem van een onevenwichtige leeftijds piramide en het tekort aan opsporingsagenten van een niveau dat aangepast is aan de toegenomen complexiteit van de opsporingstaken.

#### *Materiële en logistieke middelen*

In vergelijking met de situatie voorafgaand aan de oprichting van het NCO hebben de opsporingsdiensten een grote inhaalbeweging gemaakt op het vlak van informatica- en telecommunicatie-uitrusting. De RAIC's hebben echter nog specifieke noden zoals performante(re) computers en voldoende opslagcapaciteit.

#### *Aansturing*

In tegenstelling tot vroeger worden de opsporingstaken voornamelijk centraal aangestuurd en worden daartoe service level agreements gesloten. Deze SLA's maken het mogelijk gericht te werk te gaan rekening houdend met vastgestelde risico's en fraudemechanismen. Hierdoor zijn kwaliteit en nut van het opsporingswerk duidelijk verhoogd, terwijl de ELO's (*enquête locale* – lokaal onderzoek) ook nog ruimte laten voor lokale initiatieven van de opsporingsagenten. Ten slotte is het toezicht op de casino's, dat ten tijde van de vorige audit van het Rekenhof een vijfde van de capaciteit van de opsporingsdiensten innam, drastisch beperkt, waardoor deze werklust nog zeer miniem is. De herziening van het casinotoezicht heeft dan ook een einde gemaakt aan de in het verleden soms buitensporige inzet van personeel voor deze taak.

#### *Opvolging*

Dankzij de toepassing STIR-opsporingen kan de uitvoering van de taken worden opgevolgd per individueel dossier. Om echter een globale opvolging van de taken mogelijk te maken heeft de centrumdirectie van het NCO op eigen initiatief voorzien in een extract STIR-opsporingen. Via een statistiekmodule kan sinds begin 2015, op elk hiërarchisch niveau en moment, worden nagegaan wat de toestand is van het aantal afgewerkte dossiers, de gebruikte tijd en het aantal vaststellingen per opsporingsactie. Voor de uitvoering van de e-audits is echter gebleken dat noch de toepassing STIR-opsporingen, noch het extract STIR-opsporingen het mogelijk maakt de diverse taken bij de uitvoering van een e-audit volledig

op te volgen. Het hoofd van de afdeling E-audit moet een beroep doen op de individuele RAIC's om een globaal zicht te hebben op de uitgevoerde taken op jaarbasis. De toepassing STIR-opsporingen meet ook niet de totale werklast van de opsporingsagenten.

#### *Meting van de resultaten*

Het NCO evalueert de resultaten van de opsporingsdiensten hoofdzakelijk op het vlak van de doorlooptijden. KPI's meten enerzijds of de diensthoofden hun administratieve taken in de toepassing STIR-opsporingen tijdig afwerken en anderzijds of de opsporingsagenten hun taken binnen de vooropgestelde termijnen uitvoeren.

Enkel voor de e-audits krijgt de centrumdirectie van het NCO de kwantitatieve resultaten trimestrieel toegestuurd door de dienst TACM. Dat is niet het geval voor de overige acties. De centrumdirectie heeft bijgevolg slechts een beperkt zicht op de uiteindelijke resultaten van haar opsporingswerkzaamheden. Het Rekenhof kon enkel via een gevallenstudie nagaan tot welke mogelijke belastingopbrengsten de vaststellingen van de opsporingsdiensten hebben geleid in de controlediensten. Het besluit hieruit dat de controleresultaten zeer uiteenlopend zijn en grondig verschillen van opsporingsactie tot opsporingsactie, maar dat vooral de goed begeleide e-audits *fiscaal productief* zijn gebleken. Voor heel wat acties zijn de fiscale resultaten niet of zeer moeilijk te meten omdat deze vaak pas jaren later gekend zijn. Bovendien hebben heel wat opsporingsacties al een preventief of ontradend effect.

#### *Bruikbaarheid van de vaststellingen*

De dienst TACM gebruikt de vaststellingen opgenomen in de toepassing STIR-opsporingen en de eventuele synthesenota's van de opsporingsagenten om te oordelen welke dossiers kunnen worden geselecteerd voor een controle. De dienst gaat hierbij objectief te werk door diverse criteria en drempels te hanteren. Voor de e-audits gebeurt de selectie op basis van de resultaten van een eerste analyse uitgevoerd door de RAIC's.

## **5.2 Aanbevelingen**

#### *Personeel*

Aangezien de hoge gemiddelde leeftijd van de opsporingsagenten risico's inhoudt voor de continuïteit van de opsporingswerkzaamheden verdient het aanbeveling prioritaire aandacht te schenken aan de verjonging van het personeelskader en erover te waken dat het opleidingsniveau van de opsporingsagenten gelijke tred houdt met de sterk toenemende complexiteit van de opsporingstaken.

Het belang van e-audits neemt duidelijk toe waardoor de opvulling van het vooropgestelde kader e-auditors zich opdringt. Met het huidige personeelsbestand kunnen jaarlijks immers maximaal een 500-tal e-audits worden uitgevoerd. Een korte doorlooptijd per actie, vanaf de kopie van de digitale gegevens tot de controle bij de betrokken belastingplichtige, is essentieel om te vermijden dat aanslagjaren verjaren. Dit vergt o.m. een snelle

aaneenschakeling van de verschillende beslissingsmomenten doorheen het hele proces, inclusief de goedkeuring van het beheerscomité van de FOD Financiën voor de opzet van een controle-actie.

Er kan worden overwogen de bestaande specifieke loopbaan van de federale cartografie<sup>19</sup> toe te passen op de e-auditors van de opsporingsdiensten. Dit zou kunnen kaderen binnen het principiële akkoord dat het NCO, de BBI en de FOD Personeel & Organisatie (P&O) in juni 2015 hebben gesloten om een specifiek loopbaantraject uit te werken. Ervaren e-auditors van de opsporingsdiensten kunnen momenteel niet doorgroeien aangezien de bevorderingsexamens nog steeds focussen op fiscale kennis. Om de kwaliteit van de uit te voeren e-audits te blijven garanderen, moeten de diensthoofden van de RAIC's echter over specifieke kennis van e-audit beschikken.

#### *Opleiding en vorming*

Het is aan te bevelen de e-auditors meer inspraak te geven over de inhoud van hun opleidingen. De huidige opleiding e-audit wordt ervaren als een basiscursus die niet is aangepast aan de specifieke noden van ervaren e-auditors.

#### *Toepassing STIR-opsporingen*

Het is aan te bevelen dat de toepassing STIR-opsporingen alle facetten van de e-audit opvolgt en niet enkel de kopie van de digitale bestanden. Belangrijk hierbij is dat de totale gebruikte werklust wordt gemeten en een koppeling wordt gemaakt tussen de werkuren ingevuld in het e-plan en deze vermeld in de toepassing STIR-opsporingen. Op deze wijze wordt bovendien vermeden dat de opsporingsagenten meerdere malen de gepressteerde werkuren per taak moeten opgeven in verschillende toepassingen.

#### *Opvolging van de taken*

De huidige KPI's zijn enkel tijdgericht (meting van doorlooptijden) en maken het niet mogelijk na te gaan of de taken ook kwaliteitsvol zijn uitgevoerd. Het is dan ook aan te bevelen KPI's in te voeren die gericht zijn op het eindresultaat van de opsporingsvaststellingen en de kwaliteit van het geleverde werk. Daarnaast beveelt het Rekenhof de centrumdirectie van het NCO aan haar initiatieven voort te zetten wat betreft het toezicht op de pv's en de analyserapporten.

De nieuwe procesomschrijving opsporingstaken bepaalt dat de opsporingsagenten het aantal te behandelen dossiers kennen in het begin van hun werkjaar, zodat de taken kunnen worden uitgevoerd volgens de beschikbare capaciteit van de personeelsleden. Deze manier van werken is aan te bevelen om de werklust beter te spreiden gedurende het jaar. Vooral de e-auditors worden momenteel geconfronteerd met piek- en dalperiodes. Vervolgens, zoals voorgeschreven in het proces opsporingstaken, is een trimestriële evaluatie van de beschikbare capaciteiten nodig om de prioriteiten in de uitvoering van de opsporingstaken te bepalen en zondig aan te passen.

<sup>19</sup> De "federale functiecartografie" biedt een overzicht van de functies en functiefamilies binnen de federale overheid (zie [www.federalecartografie.be](http://www.federalecartografie.be)).

### *Bruikbaarheid vaststellingen*

Het verdient aanbeveling uniforme en eenduidige samenvattingen te maken van de in een pv opgenomen vaststellingen. Op basis daarvan kan de dienst TACM de bruikbaarheid van een vaststelling beter inschatten. Ook de controlediensten zijn daarbij gebaat omdat dit snel bruikbare informatie oplevert voor de uitvoering van hun controles.

De geplande operationalisering van een feedbackmodule die het mogelijk moet maken op een geautomatiseerde wijze interessante dossiers aan de dienst TACM te signaleren, kan hiervoor nuttig zijn.

### *Uitvoering van de e-audits*

De cijfers van de dienst TACM tonen duidelijk aan dat de e-audits leiden tot zeer productieve controles. De e-auditors worden echter geconfronteerd met een aantal technische knelpunten.

Om hen een duidelijk werkkader te verschaffen, moet de regelgeving over de uitvoering van technische handelingen op de informaticasystemen van belastingplichtigen worden herzien. Opdat zij niet aansprakelijk kunnen worden gesteld voor eventuele schade aan de pc's van een belastingplichtige tijdens het nemen van kopies van de digitale gegevens, is het aangewezen gebruik te maken van een aparte tool die alle werkzaamheden van de e-auditor registreert. Deze verrichtingen zouden vervolgens ook in een pv moeten worden opgenomen.

Voor de e-auditors die een dubbele bevoegdheid hebben inzake btw en DB, is het belangrijk dat ze de volledige digitale gegevensbestanden van belastingplichtigen kunnen kopiëren en onderzoeken. Bij vele belastingplichtigen zijn de boekhoudkundige en financiële gegevens niet fysiek gescheiden per onderzoeksjaar. Wanneer dit bestand gegevens bevat die de driejarige onderzoekstermijn conform artikel 354 WIB92 overschrijden, geeft dit bij kopie-name aanleiding tot discussies en zelfs het invoeren van procedurefouten. Een duidelijke wetgeving voor de harmonisering van de onderzoeksbevoegdheden inzake btw en DB ter voorkoming van procedurefouten is dan ook aangewezen.

In het geval van belastingplichtigen die zich beroepen op het beroepsgeheim is het gebruik van een exporttool<sup>20</sup> een mogelijke oplossing. Een wettelijk goedgekeurde exporttool geeft immers de mogelijkheid gegevens die onder het beroepsgeheim vallen te scheiden van de financiële gegevens nodig voor een fiscale controle. Deze werkwijze vermijdt dat digitale bestanden onder gesloten enveloppe moeten worden bewaard in afwachting van een uitspraak door de tuchtoverheid van personen gebonden door het beroepsgeheim conform artikel 334 WIB92.

Voorts dringt zich een efficiënte technische oplossing op om te vermijden dat de e-auditors de gekopieerde gegevensbestanden in persoon naar Brussel moeten brengen waar ze worden gecentraliseerd en op een server geplaatst.

---

<sup>20</sup> Technische benaming voor een toepassingsfunctie die het mogelijk maakt gegevens die niet onder het beroepsgeheim vallen, af te zonderen en te exporteren om deze vervolgens te kunnen analyseren.

*Feedback van de resultaten*

Het Rekenhof beveelt aan dat de controleresultaten van de controlediensten op structurele wijze aan het NCO zouden worden gecommuniceerd, bv. door de geplande aanpassing van STIR-opsporingsagenten, waardoor de opsporingsagenten een automatische kennisgevingsmail zouden ontvangen. Dit is motiverend voor hen en biedt de bijkomende zekerheid dat ze kennisnemen van alle vaststellingen.

Momenteel communiceert de dienst TACM de resultaten van de e-audits enkel aan de centrumdirectie van het NCO. Het is van belang dat deze controleresultaten doorstromen naar alle opsporingsagenten. Daarnaast beveelt het Rekenhof de dienst TACM aan ook de resultaten van de overige acties mee te delen aan de centrumdirectie van het NCO.









## Antwoord van de minister van Financiën van 23 oktober 2015



Federale  
Overheidsdienst  
FINANCIËN

Brussel, 23 -10- 2015

De Minister van Financiën

Afz. : Wetstraat 12, 1000 Brussel

Aan de heer Philippe ROLAND  
Eerste Voorzitter van het Rekenhof  
Regentschapsstraat 2

1000 BRUSSEL

uw bericht van	uw kenmerk	ons kenmerk	bijlage(n)
23 september 2015	A 4-3.705.113 B9	Ckfin. Jacobs Jeroen (Org_B Audit 4/2014) KCFIN/b216.04453	-

**Audit inzake de organisatie en werking van de fiscale opsporingsdiensten**

Mijnheer de Eerste Voorzitter,

Ik nam kennis van het ontwerpverslag en de daarin weergegeven conclusies en aanbevelingen met betrekking tot de door het Rekenhof uitgevoerde audit inzake de organisatie en werking van de fiscale opsporingsdiensten.

Ik heb daar geen beleidsmatige opmerkingen aan toe te voegen.

Met de meeste hoogachting,

Johan VAN OVERTVELDT


Voor meer informatie over uw dossier kunt u terecht bij:

Yves Cappelier  
Adviseur-generaal  
Cef Organisatiebeheersing AAFisc  
Tel: 0257/64 505  
E-mail: [yves.cappelier@minfin.fed.be](mailto:yves.cappelier@minfin.fed.be)

.be

Er bestaat ook een Franse versie van dit verslag.  
*Il existe aussi une version française de ce rapport.*

U kunt dit verslag raadplegen of downloaden  
op de internetsite van het Rekenhof.



**WETTELIJK DEPOT**  
D/2015/1128/35

**PREPRESS EN DRUKWERK**  
Centrale drukkerij van de Kamer van volksvertegenwoordigers

**ADRES**  
Rekenhof  
Regentschapsstraat 2  
B-1000 Brussel

**TEL.**  
+32 2 551 81 11

**FAX**  
+32 2 551 86 22

[www.rekenhof.be](http://www.rekenhof.be)