Auditdienst Rijk
Ministerie van Financiën

Definitief onderzoeksrapport

RAM-analyse Belastingdienst

Departementaal VERTROUWELIJK

Colofon

Titel
RAM-analyse Belastingdienst

Uitgebracht aan

Persoonsgegevens

Datum
21 januari 2026

Kenmerk
2026-0000019866

Inlichtingen
Auditdienst Rijk
adrcommunicatie@minfin.nl
www.auditdienstrijk.nl

Inhoudsopgave

1. Inleiding 5
2. Bevindingen ten aanzien van het Stappenplan 8
3. Bevindingen per stap uit het Stappenplan 10
4. Handelingsperspectief 14
5. Verantwoording onderzoek 15

Bijlage 1: Integrale Managementreactie Belastingdienst

Toepassing van het stappenplan en uitkomsten zijn herleidbaar, de beperkte vastlegging van besluiten en keuzes in het onderzoek hebben de navolgbaarheid bemoeilijkt.

Projectvoorbereiding verdient meer aandacht

- Plan van aanpak is alleen op hoofdlijnen beschreven
- Stappenplan project Echo gebaseerd op SadP met drie aanpassingen, maar besluitvorming over de toepasbaarheid van de stappen en de aanpassingen is niet goed vastgelegd
- Formele vastlegging van rollen en verantwoordelijkheden ontbreekt.

Tussentijdse wijzigingen in bepaling van de onderzoekspopulatie en de geautomatiseerde analyse

- Bij bepaling onderzoekspopulatie en uitvoering van de geautomatiseerde analyse zijn verschillende werkwijzen gehanteerd, wat heeft geleid tot aanpassingen tijdens het proces en wijziging van uitkomsten (deels mutaties laat in het onderzoek herkend en gecorrigeerd).
- Handmatige handelingen en tussenresultaatbestanden hebben navolgbaarheid uitvoering minder inzichtelijk gemaakt.

Beperkte onderbouwing en navolgbaarheid in de handmatige analyse

- Bij de handmatige analyse van aangiften is sterk geleund op bestaande werkinstructies die deels gebaseerd zijn op aannames of niet-geformaliseerde praktijkregels uit eerdere jaren.
- De gekozen beoordelingscriteria zijn niet altijd goed onderbouwd of centraal gedocumenteerd, wat de transparantie en navolgbaarheid beperkt.
- De uitkomsten van de handmatige analyse zijn vastgelegd in formulieren. Als kwaliteitsmaatregel is het 4-ogen-principe toegepast.

Handelingsperspectief

- Zorg voor een systematische en gestructureerde vastlegging van de onderbouwing voor gemaakte aannames en voer kwaliteitstoetsen vooraf de uitvoering uit ten behoeve van de navolgbaarheid.
- Betrek de belangrijkste leerpunten bij volgende analyses.

1. Inleiding

1.1 Aanleiding onderzoek

Op 6 maart 2025 is het KPMG rapport[1] naar de vroegere werking van RAM (zie blauwe box hiernaast) aangeboden aan de Tweede Kamer. Het onderzoek stelt vast dat RAM onvoldoende voldeed aan de destijds geldende eisen op het gebied van privacywetgeving, beveiligingsvoorschriften en archivering.

De staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst geeft in een brief aan de Tweede Kamer[2] aan dat op basis van de tijdsgeest te begrijpen is hoe RAM kon ontstaan. De belastingdienst had RAM zo niet moeten en mogen gebruiken. Daarbij geeft de staatssecretaris aan dat hij zo snel mogelijk duidelijkheid wil bieden of er met het gebruik van RAM en het selecteren op nationaliteit destijds mogelijk grondrechten zijn geschonden.

KPMG stelt in haar onderzoeksrapport dat eventuele nadelige effecten van het gebruik van RAM niet te duiden zijn. De Belastingdienst wil dit toch proberen uit te zoeken, omdat een schending van een grondrecht ernstig is. Er is daarvoor door de Belastingdienst een analyse uitgevoerd naar mogelijke nadelige effecten voor burgers, onder de projectnaam Echo. Hiertoe heeft de Belastingdienst een stappenplan opgesteld, conform de werkwijze waarmee de Wet compensatie wegens selectie aan de poort is uitgevoerd.

[1] KPMG (2025) Rapport Onderzoek Risico Analyse Model (RAM), 25 februari 2025
[2] Brief 2e kamer "Uitkomsten extern onderzoek Risico Analyse Model (RAM)"

De staatssecretaris heeft de ADR gevraagd om als onafhankelijke partij de analyse van de Belastingdienst te onderzoeken.

Risico Analyse Model (RAM)

Het RAM (Risico Analyse Model) was een datawarehouse van de Belastingdienst, actief tussen 1998 en 2018, waarin gegevens van vrijwel alle belastingplichtigen werden verzameld en gecombineerd uit 69 bronnen. Het systeem werd gebruikt om risicoprofielen op te stellen voor toezicht, handhaving en fraudebestrijding. Het bevatte onder andere gegevens over toeslagen, vastgoed, autobezit, nationaliteit en strafrechtelijke zaken.

RAM ontstond eind jaren '90 door een gebrek aan praktische ondersteuning bij het houden van toezicht. De ontsluiting van data uit systemen was in die tijd nog beperkt. Met het gebruik van RAM hoefden medewerkers niet langer per belastingplichtige informatie in verschillende bronsystemen op te zoeken, maar konden ze in RAM gegevens vanuit verschillende bronnen in één keer raadplegen. De behoefte aan een zoeksysteem als RAM werd in die tijd groter door de gevoelde maatschappelijke en politieke druk om fraude te bestrijden. Zo kon RAM uitgroeien van een lokale applicatie tot een veelgebruikt landelijk systeem.

1.2 Doelstelling en onderzoeksvraag

Het doel van het onderzoek is inzicht te geven hoe de Belastingdienst het stappenplan heeft gevolgd voor de analyse van de spreadsheets met een selectie op nationaliteit en postcode en of de uitkomsten uit de rapportage hierover te herleiden zijn.

De centrale onderzoeksvragen zijn:

Welke bevindingen zijn er over de toepassing van het voor de Wet compensatie wegens selectie aan de poort eerder ontwikkelde (en overgenomen) stappenplan voor de analyse van de 14 excelllijsten met een selectie op nationaliteit en van de 35 excellijsten met een selectie op postcode, de lijsten waarvoor aanleiding bestaat vanuit een juridische analyse? Zijn de uitkomsten herleidbaar uit het onderzoek van de Belastingdienst?

1.3 Object van onderzoek en afbakening

Uitgangspunten voor het onderzoek naar de nadelige effecten zijn het resultaat van het KPMG-onderzoek waarnaar wordt verwezen en betreffen:

- 14 excellijsten, waarin nationaliteit een rol speelt en van
- 35 excellijsten, met een selectie op postcode.

De BD heeft naast de 35 excellijsten met een selectie op postcode nog verdere excellijsten gevonden met een selectie op postcode. Op de in totaal 61 postcodelijsten werd door de Belastingdienst een juridische analyse uitgevoerd. Dit is een beoordeling of deze mogelijk hebben geleid tot het schenden van grondrecht op gelijke behandeling. Het resultaat van deze juridische analyse zijn 20 excellijsten die de BD als object van onderzoek heeft bestempeld.

De totstandkoming/selectie van de 14 excellijsten met een selectie op nationaliteit en de 20 excellijsten met selectie op postcode, inclusief de juridische analyse van deze lijsten valt buiten de scope van de opdracht. Ons onderzoek heeft zich niet gericht op DACAS-lijsten, 2 van de 14 excellijsten met een selectie op nationaliteit, vanwege verlate toevoeging aan de analyse van de Belastingdienst.

Om de centrale onderzoeksvragen te beantwoorden hebben wij nader onderzoek gedaan naar:

- De wijze waarop het stappenplan is doorlopen
- De wijze waarop de uitgevoerde stappen zijn gedocumenteerd en of bij eventuele afwijkingen de afwegingen zijn vastgelegd (comply or explain).

De onderzoeksvragen worden integraal en per stap behandeld in de hoofdstukken 2 en 3.

1.4 Referentiekader

Het goedgekeurde en met de Tweede Kamer gecommuniceerde stappenplan[3] voor het project Echo, vormt het kader waaraan getoetst is. Dit stappenplan is gebaseerd op het voor de Wet compensatie wegens selectie aan de poort eerder ontwikkelde stappenplan.

Stappenplan

Wij hebben vastgesteld of er afwijkingen zijn van de voorgeschreven stappen vanuit de Wet compensatie wegens selectie aan de poort en of het stappenplan is vastgesteld, uitgewerkt en belegd. Vervolgens hebben wij vastgesteld of het stappenplan is toegepast en de uitkomsten herleidbaar zijn. De belastingdienst heeft het stappenplan opgesteld. De totstandkoming van het stappenplan is geen onderdeel van ons onderzoek

Wij hebben het stappenplan onderzocht op:
- Aanpassingen t.b.v. specifieke toepassing
- Uitwerking in procesbeschrijving en instructies (inclusief criteria)
- Vaststelling stappenplan
- Beleggen verantwoordelijkheden voor uitvoering

We hebben de uitvoering van het stappenplan en de herleidbaarheid van de uitkomsten onderzocht op:
- Uitvoering conform stappenplan
- Documentatie uitvoering (inclusief o.a. aannames, overwegingen en uitkomsten)
- Herleidbaarheid brongegevens
- Navolgbaarheid inzet data-analyse

Daarbij hebben wij gekeken naar de waarborgen die in de processen zijn opgenomen, maar niet naar de inhoudelijke kwaliteit van het duiden en bepalen van de nadelige effecten door de Belastingdienst (handmatige analyse).

1.5 Leeswijzer

Hoofdstuk 2 gaat in op de bevindingen ten aanzien van het stappenplan als geheel.
Hoofdstuk 3 beschrijft de bevindingen per uitgevoerde stap.
Hoofdstuk 4 gaat in op het geboden handelingsperspectief.
De onderzoeksverantwoording volgt in hoofdstuk 5. In bijlage 1 is de integrale managementreactie van de Belastingdienst opgenomen.

[3]. Brief Tweede Kamer "Antwoord TK vragen DENK", kenmerk 2025-0000086517

2. Bevindingen ten aanzien van het Stappenplan

Dit hoofdstuk beschrijft onze bevindingen voor wat betreft het stappenplan, gerelateerd aan de toetspunten uit het afgesproken referentiekader.

2.1 Stappenplan project Echo gebaseerd op SadP met drie aanpassingen, maar besluitvorming over de toepasbaarheid van de stappen en de aanpassingen is niet goed vastgelegd

Uitgangspunt bij de uitvoering van project Echo vormde het eerder uitgevoerde onderzoek Selectie aan de Poort (SadP). Voor de inrichting van de aanpak van het project Echo zijn de eerder gehanteerde definities, werkwijze en werkinstructies van SadP als basis gebruikt.

Wij hebben een plan van aanpak aangetroffen, wat een beschrijving van de stappen op hoofdlijnen voor Echo bevat, dat is geagendeerd op een MT-overleg. Er zijn geen stukken gevonden (zoals notulen, mails of memo's) waaruit een formeel akkoord of expliciete vastlegging van de overwegingen van de toepasbaarheid van de stappen blijkt.

In het plan van aanpak zijn drie aanpassingen in het stappenplan Echo t.o.v. het voor de Wet compensatie wegens selectie aan de poort eerder ontwikkelde stappenplan terug te vinden. Door de projectleiding zijn ten behoeve van ons onderzoek de doorgevoerde aanpassingen toegelicht en van een verklaring voorzien. Het betreft:

1. Initiële totstandkoming van de te onderzoeken populatie door middel van het extraheren van BSN's uit de RAM-lijsten.
2. Juridische analyse op de RAM-lijsten met selectie op postcode om de nader te onderzoeken postcode RAM-lijsten te bepalen zoals onder 1.3 toegelicht.
3. Uitbreiding van de definitie van 'nadelig effect' met navorderingen (bij SadP werden alleen negatieve correcties op aangiften betrokken).

2.2. Plan van aanpak is alleen op hoofdlijnen beschreven

Er is een plan van Aanpak (PvA) opgesteld. Het PvA bevat alleen de hoofdlijnen en werkinstructies beschrijven een nadere uitwerking voor de uitvoering van het stappenplan.

2.3 Formele vastlegging van rollen en verantwoordelijkheden ontbreekt

Bij de start van project Echo zijn de rollen en verantwoordelijkheden niet expliciet opgenomen in het PvA, wel zijn in het PvA per stap de betrokken afdelingen vermeld. Een nadere uitwerking of expliciete vastlegging van verantwoordelijkheden, specifieke functies of taken per stap hebben wij in het PvA of andere stukken uit de startperiode niet gevonden. Gedurende ons onderzoek is in meerdere uitwerkingsslagen toegelicht dat de rollen en verantwoordelijkheden gebaseerd zijn op de expertise en eerdere inzet van dezelfde afdelingen en rollen binnen SadP.

2.4 Uitwerking in procesbeschrijvingen en instructies tussentijds aangepast zonder zichtbare kwaliteitstoets vooraf

Verschillende onderdelen van de Belastingdienst zijn betrokken geweest bij de uitvoering van het stappenplan. Deze onderdelen hebben op basis van de werkinstructies van SadP, de nadere uitwerking van de aanpak voor hun deel op hun eigen manier vormgegeven. Kwaliteitstoetsen op deze uitwerkingen zijn niet vooraf uitgevoerd of centraal vastgesteld, maar deze zijn achteraf opgesteld en opgeleverd. Dit is vooral een aandachtspunt voor de werkinstructies voor de stappen 'geautomatiseerde analyse' en 'handmatige analyse' die omvangrijk zijn.

Gedurende de uitvoering van ons onderzoek zijn werkinstructies voor de stappen 'totstandkoming onderzoekspopulatie' en 'geautomatiseerde analyse' op punten aangepast en zijn werkzaamheden opnieuw uitgevoerd. Voor deze aanpassingen hebben wij geen expliciete kwaliteitstoets of centrale vaststelling aangetroffen, maar zijn deze achteraf opgesteld en opgeleverd. De opnieuw uitgevoerde werkzaamheden hebben geleid tot enige wijzigingen in de uitkomsten (8 aangiften die onterecht in de populatie zaten en 4 aangiften die onterecht niet in de populatie zaten). De Belastingdienst geeft aan dat eerdere onzorgvuldigheden hiermee zijn weggewerkt.

3. Bevindingen per stap uit het Stappenplan

Dit hoofdstuk beschrijft onze bevindingen over de uitvoering van het stappenplan en de herleidbaarheid van de uitkomsten. Onze bevindingen zijn geordend naar de stappen uit het stappenplan. Bij iedere stap is eerst in cursieve tekst aangegeven hoe de stap beschreven staat in het stappenplan, zoals gecommuniceerd aan de Tweede Kamer.

3.1 Totstandkoming onderzoekspopulatie

Hierbij wordt inzichtelijk gemaakt welke burgers uit de populatie daadwerkelijk een negatieve correctie op hun aangifte hebben gehad van het aangiftejaar in scope. Daarmee wordt de totale populatie van de spreadsheets verkleind naar die groep die een nadelig effect heeft gehad.

Deze stap heeft als doel de burgers te identificeren die op de RAM-lijsten voorkomen en een nadelig effect daarvan hebben ondervonden.
Deze stap is onderverdeeld in twee deelstappen:

1. Het bepalen van alle burgers die in de RAM-lijsten voorkomen met het jaar waarin de betreffende RAM-lijst is opgesteld.
2. Het bepalen van de burgers die een nadelig effect hebben gehad op hun aangifte.

De eerste deelstap, het bepalen van alle burgers die in de RAM-lijsten voorkomen, is uiteindelijk op navolgbare wijze uitgevoerd.

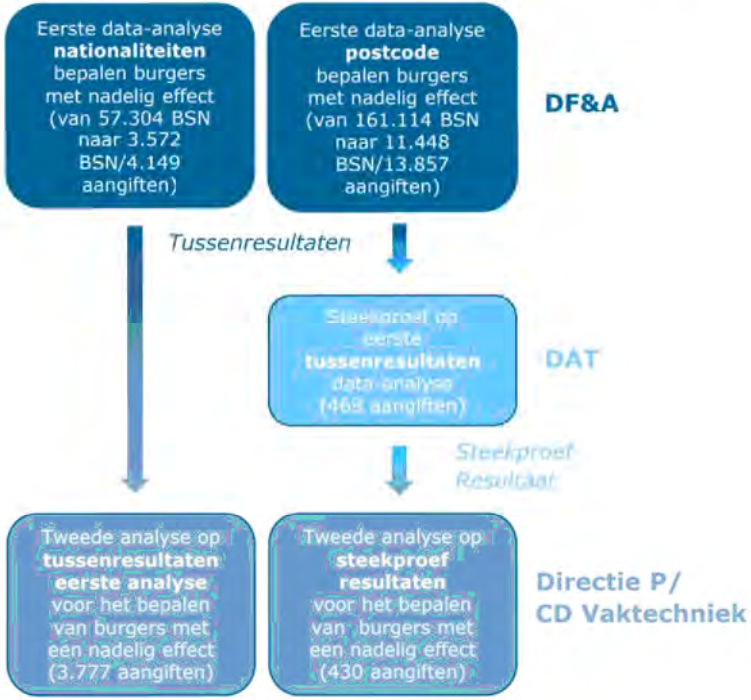
Voor het bepalen van de burgers die een nadelig effect hebben gehad (deelstap 2) heeft DF&A voor de nationaliteiten en postcodes separate data-analyses uitgevoerd met een goedgekeurde definitie. Deze eerste data-analyses volgen een duidelijk proces met kwaliteitsmaatregelen die getoetst zijn door een onafhankelijke kwaliteitscontrole.

De tussenresultaten van deze analyses riep bij Corporate Dienst (CD) Vaktechniek vragen op. CD Vaktechniek heeft daarom een tweede analyse uitgevoerd.

De tweede analyse is door een ander onderdeel binnen de Belastingdienst uitgevoerd met een tweede, andere definitie. Hierbij is niet de gehele onderzoekspopulatie gebruikt, zoals zou mogen worden verwacht. Deze tweede analyse is uitgevoerd op basis van de tussenresultaten van de eerste analyse en de steekproefresultaten (zie stap 2) met als gevolg dat afvallers uit de eerste analyse niet zijn meegenomen in de tweede analyse. Deze afvallers (12 aangiften in totaal) zijn tijdens ons onderzoek alsnog in beeld gebracht en vervolgens meegenomen in het onderzoek.

De uitkomst van deze tweede deelstap is voor ons uiteindelijk te herleiden op basis van het opdrachtformulier, definities en de opgeleverde query's. De gegevens die voor de tweede deelstap zijn gebruikt, zijn door middel van de toepassing van de werkinstructies gevalideerd.

Schematisch overzicht van de uitvoering van de stappen 1 en 2 door de verschillende onderdelen binnen de Belastingdienst



3.2 Steekproef

Trekken van een steekproef om inzicht te krijgen in de onderzoeks-populatie.

Het doel van deze stap is het verkleinen van de onderzoekspopulatie zodat de populatie klein genoeg is om de uitvoer van de verdere stappen behapbaar te maken en groot genoeg om inzicht te krijgen in hoeveel burgers nadelige effecten hebben gehad zonder objectieve en/of fiscale reden voor selectie van hun aangifte.

Deze stap werd alleen toegepast op de burgers die op de nader te onderzoeken postcode RAM-lijsten staan omdat deze onderzoekspopulatie te groot was om de verdere stappen op de hele populatie toe te passen.

De afdeling DAT (Data Analyse Team van BZB) heeft de steekproef getrokken op basis van de goedgekeurde resultaten van de eerste data-analyse. De keuze voor de parameters voor de steekproef zijn naderhand navolgbaar vastgelegd en plausibel.

3.3 Geautomatiseerde analyse

Aan de hand van selectiecriteria (zoals aftrekposten vanuit de inkomensheffing, uitwerpredenen (AKI-codes), e.d.) wordt inzichtelijk gemaakt of er fiscale en/of objectieve gronden zijn voor de selectie van aangiften. Dit gebeurt op het totaal van de onderzoekspopulatie. Ook wordt vastgesteld of de aangiften in de onderzoekspopulatie onderdeel zijn van een casus waarvoor fiscale en/of objectieve gronden zijn vastgesteld.

Het doel van deze stap is om vast te stellen welk deel van de onderzoekspopulatie voor handmatige controle werd geselecteerd, op basis van de reguliere selectiemodule in de applicatie aanslag belasting systeem (ABS), of op basis van een casus. In deze stap heeft de Belastingdienst de onderzoekspopulatie teruggebracht van 3.777 aangiften met correcties en/of navorderingen met selectie op nationaliteiten naar 33 aangiften voor de handmatige analyse en van 430 aangiften met correcties en/of navorderingen met selectie op postcode naar 5 aangiften voor de handmatige analyse.

De stap 'geautomatiseerde analyse' bevat in de uitvoering veel handmatige handelingen die in diverse werkinstructies zijn uitgewerkt. De werkinstructies zijn gedurende de analyse van de Belastingdienst en ons onderzoek aangepast en opnieuw uitgevoerd onder verantwoordelijkheid van CD Vaktechniek.

De handmatige handelingen en tussenresultaatbestanden hebben de navolgbaarheid van de uitvoering van deze stap minder inzichtelijk gemaakt. Door gebruik van het 4-ogenprincipe vindt kwaliteitsborging op deze handmatige handelingen plaats. Het aanpassen en opnieuw uitvoeren van de werkinstructies heeft geleid tot gewijzigde uitkomsten. Ten opzichte van de eerste uitvoering van de geautomatiseerde analyse zijn er 4 aangiften toegevoegd aan en 8 aangiften afgevallen uit de onderzoekspopulatie.

3.4 Handmatige analyse – Beoordelingskader

Het beoordelingskader dat toegepast is in de analyse bij Selectie aan de Poort wordt geactualiseerd en opnieuw toegepast in de handmatige beoordeling.

Het doel van deze stap is het actualiseren van het beoordelingskader dat bij de handmatige analyse bij SadP gebruikt werd.

Het beoordelingskader voor de handmatige analyse is opgenomen in een werkinstructie. Deze werkinstructie is niet geactualiseerd ten opzichte van de analyse bij SadP. Deze actualisering bleek niet nodig omdat de onderzoeksperiode van het RAM-onderzoek, namelijk de aangiftejaren in de onderzoekspopulatie, binnen de onderzoeksperiode van SadP vallen. Dit heeft CD Vaktechniek achteraf geaccordeerd.

Een aantal beoordelingscriteria in de werkinstructie volgt direct uit het stappenplan SadP, andere beoordelingscriteria zijn in de werkinstructie nader geconcretiseerd. De geconcretiseerde criteria vinden hun grondslag in de handleidingen die door analisten werkzaam bij het proces aan de Poort van de betreffende aangiftejaren gebruikt werden. Zoals PwC in hun rapport "Onderzoek Query's aan de Poort"[4] aangeeft, werden deze handleidingen niet vastgesteld en valt de precieze toepassing van selectieregels niet meer te achterhalen.

[4] PwC (2022) Rapport Onderzoek Query's aan de Poort, 16 maart 2022

PwC stelt dat de handleidingen tot op een zekere hoogte in de praktijk gebruikt zijn. CD Vaktechniek heeft het deblokkeringsbeleid uit de handleidingen gebruikt om de beoordelingscriteria in de werkinstructie op te stellen.
Hierbij merken wij op dat voor het aangiftejaar 2012 de handleiding voor aangiftejaar 2013 als aannemelijk is bevonden i.v.m. het ontbreken van een handleiding voor aangiftejaar 2012. Ook zijn sommige criteria uit het deblokkeringsbeleid in een betreffend jaar toegepast in andere jaren waarin deze criteria niet in het deblokkeringsbeleid werd opgenomen. Daarnaast heeft CD Vaktechniek ook gesprekken gevoerd met medewerkers werkzaam aan De Poort om meer fiscale selectiegronden te achterhalen die in de betreffende jaren geldend waren. De aannemelijkheid van deze keuzes is geen onderdeel van ons onderzoek.

3.5 Handmatige analyse - Herbeoordeling aangiften

Alle aangiften uit de steekproef waarvoor in de geautomatiseerde analyse (nog) geen fiscale en/of objectieve grond is geconstateerd worden handmatig herbeoordeeld aan de hand van het beoordelingskader.

Het doel van deze stap is het uitvoeren van de handmatige beoordeling aan de hand van het beoordelingskader. Op basis van informatie uit verschillende systemen wordt beoordeeld voor welk deel van de resterende onderzoekspopulatie alsnog handmatig een fiscale en/of objectieve selectiegrond geconstateerd kan worden.

Als onderdeel van de handmatige analyse heeft een geautomatiseerde analyse plaatsgevonden. Hierbij zijn voor 15 aangiften op basis van nationaliteit en 4 aangiften op basis van postcode alsnog fiscale en/of objectieve selectiegronden geconstateerd.

De handmatige analyse is uitgevoerd voor 33 aangiften op basis van nationaliteit en voor 5 aangiften op basis van postcode.
De uitkomsten van de uitvoering van de handmatige analyse zijn vastgelegd in formulieren. Als kwaliteitsmaatregel is het 4-ogen-principe toegepast, zichtbaar via de naam van de tweede beoordelaar, de datum en het akkoord. Aanvullende onderbouwende gegevens voor de uitkomsten, zoals screenshots van relevante applicaties, zijn niet aangetroffen. Uit invulsjabloon blijkt wel in welke applicaties is gekeken en welke fiscale selectiegrond in de betreffende applicatie is gevonden.

N.B.: Wij hebben geen onderzoek gedaan naar de inhoudelijke kwaliteit van de beoordeling van de aanwezigheid van fiscale en/of objectieve selectiegronden.

3.6 Rapportage

Op basis van de uitkomsten van de analyse wordt inzichtelijk gemaakt of en zo ja, hoeveel aangiften uit de onderzoekspopulatie geen fiscale en/of objectieve gronden hebben. Dit biedt inzicht in de mogelijkheden en eventuele noodzaak van herstel.

Het doel van deze stap is inzichtelijk te maken of en zo ja hoeveel aangiften uit de onderzoekspopulatie geen fiscale en/of objectieve selectiegrond hebben.

De Belastingdienst heeft in haar analyse geconcludeerd dat 5 aangiften op basis van nationaliteit en 0 aangiften op basis van postcode, geen fiscale en/of objectieve selectiegrond hebben.

4. Handelingsperspectief

Dit hoofdstuk beschrijft het handelingsperspectief naar aanleiding van de bevindingen ten behoeve van toekomstige analyses.

4.1 Vergroot de navolgbaarheid van de uitgevoerde analyse

Zorg voor een systematische en gestructureerde vastlegging van alle gehanteerde selectieregels en beoordelingscriteria die tijdens het toezichtproces worden gebruikt, inclusief hun fiscale en objectieve onderbouwing. Stel een vast format in waarin per selectieregel expliciet wordt aangegeven:

- De herkomst (bijvoorbeeld wettelijke bron, risicoanalyse, beleidsnotitie);
- De achterliggende fiscale motivatie en eventuele objectieve toetsing;
- De geldigheidsperiode en de momenten waarop herijking nodig is;
- Wie verantwoordelijk is voor het opstellen, evalueren en bijwerken van de selectieregels.

Voer bovendien periodiek (bijvoorbeeld jaarlijks) een inhoudelijke evaluatie en actualisatie uit, documenteer deze evaluaties en betrek zowel vaktechnisch specialisten als proceseigenaren hierbij.
Dit verhoogt de transparantie, bevordert de verantwoording bij toekomstige audits en waarborgt gelijke behandeling van belastingplichtigen.

4.2 Betrek de belangrijkste leerpunten bij volgende analyses

Besteed aandacht aan de opzet van het analyseproject. Stel hiervoor navolgbaar vast dat de analyseaanpak geschikt is voor de voorliggende situatie en doelstelling. Door de aanpak formeel vast te leggen en goed te keuren, wordt duidelijkheid en draagvlak gecreëerd.

Maak definities voldoende concreet en leg deze vast in de aanpak. Overweeg om een risicoanalyse uit te voeren en passende beheersmaatregelen in de analyseaanpak op te nemen.

Beperk het aantal handmatige handelingen en overweeg welke analyses door middel van formules of scripts geautomatiseerd kunnen worden en welke niet. Het automatiseren voorkomt onnodige handmatige handelingen, vereenvoudigt het proces en verhoogt de efficiëntie. Bovendien bevordert dit de herleidbaarheid en navolgbaarheid.

Start de analyse met een kick-off waarin de goedgekeurde aanpak wordt besproken met het gehele team en rollen en verantwoordelijkheden formeel belegd worden. Hierin kunnen ook afspraken rondom de werkwijze en de vastlegging van werkzaamheden gemaakt worden en duidelijke kwaliteitseisen uitgedragen worden.

Meer aandacht aan de voorkant van de analyse zorgt voor een efficiëntere verloop en een betere herleidbaarheid van de resultaten.

5. Verantwoording onderzoek

Opdrachtgever

Deze opdracht wordt door de Auditdienst Rijk (ADR) uitgevoerd in opdracht van Persoonsgegevens De gedelegeerd opdrachtgever is Persoonsgegevens

Het eindproduct van deze opdracht is een onderzoeksrapport. Met dit rapport wordt geen zekerheid verschaft, omdat geen assurance-werkzaamheden worden uitgevoerd. Het rapport bevat daarom geen samenvattende conclusie of eindoordeel.

Overeengekomen en uitgevoerde werkzaamheden

In de opdrachtbevestiging was overeengekomen dat ons onderzoek zou starten na volledige afronding van de analyses van de Belastingdienst. Oplevering van de resultaten en een onderliggend dossier was gepland in twee delen, namelijk een separate oplevering voor de excellijsten met selectie op nationaliteit en de excellijsten met selectie op postcode. De eerste opleveringen bleken ontoereikend en de Belastingdienst is in de gelegenheid gesteld tot een nieuwe oplevering. De doorlooptijd van ons onderzoek is daardoor langer geworden dan gepland. Uiteindelijk zijn wel de overeengekomen werkzaamheden zoals beschreven en vastgelegd in de opdrachtbevestiging van dit onderzoek uitgevoerd.

Veldwerk Analyse

In de eerste fase van het veldwerk zijn er gesprekken gevoerd met de leden van het projectteam Echo en de projectleider Echo van BZB. Het doel van deze eerste gesprekken was de opgestelde probleemstellingen te valideren en verscherpen. In de volgende fase van het veldwerk is er een documentenstudie uitgevoerd en zijn er aanvullende interviews en gesprekken gehouden om verdere verduidelijking over de procesgang te verkrijgen. Er zijn gesprekken geweest met vertegenwoordigers van BZB Echo, BZB DAT, DF&A, Servicepunt, CD Vaktechniek en Particulieren.

Wederhoor

Van interviews zijn gespreksverslagen gemaakt welke voor wederhoor zijn teruggelegd bij de geïnterviewde(n). Verder is wederhoor toegepast met de opdrachtgever op het voorliggende rapport.

Afgevallen Onderdelen

Tijdens het veldwerk is ervoor gekozen de eindrapportage van project Echo niet verder te betrekken in het onderzoek. Dit hangt samen met het onderhanden zijn van de rapportage ten tijde van het schrijven van deze rapportage.

Beschikbaarheid dossieromgeving BD

Doordat er in de informatie voor dit onderzoek sprake is van vastlegging van persoonsgegevens is ervoor gekozen deze gegevens niet op te nemen in ons auditdossier, maar te laten binnen de Belastingdienstomgeving (ConnectPeople). Wel zijn de relevante procesdocumentatie, interview- en gespreksverslagen e.d. opgenomen in ons auditdossier. In verband met het belang van dit onderzoek en de reproduceerbaarheid daarvan zullen de dossieromgevingen van project Echo gedurende de bewaartermijn van 7 jaar beschikbaar en benaderbaar moeten blijven.

5.2 Gehanteerde standaard en kwaliteitsborging

Deze opdracht is uitgevoerd in overeenstemming met de Internationale Standaarden voor de Beroepsuitoefening van Internal Auditing. Dit onderzoek verschaft geen zekerheid in de vorm van een oordeel of conclusie, omdat het een onderzoeksopdracht betreft en geen controle-, beoordelings- of andere assurance-opdracht. Als hier wel sprake van was geweest, dan zouden we wellicht andere zaken hebben geconstateerd en gerapporteerd.

De opdracht is uitgevoerd conform de algemene uitgangspunten voor de uitoefening van de interne auditfunctie bij de rijksdienst. Daarbij hoort ook een stelsel van kwaliteitsborging. Een onderdeel daarvan is dat er een onafhankelijke kwaliteitstoetsing heeft plaatsgevonden op deze onderzoeksopdracht.

5.3 Verspreiding rapport

De ADR is de interne auditdienst van het Rijk. Dit rapport is primair bestemd voor de opdrachtgever met wie wij deze opdracht zijn overeengekomen. Voor openbaarmaking door het opdrachtgevende ministerie van door de ADR aan dit ministerie uitgebrachte rapporten gelden de voorschriften uit de Wet open overheid. De minister van Financiën stuurt elk halfjaar een overzicht van door de ADR uitgebrachte rapporten naar de Tweede Kamer.

Ondertekening

Den Haag, 21 januari 2026

Persoonsgegevens

Auditdienst Rijk

Bijlage 1 Managementreactie

1. Aanleiding

Het management van de Belastingdienst dankt de Auditdienst Rijk (ADR) voor het uitgevoerde onderzoek naar de opzet en uitvoering van de analyse in het kader van project Echo. Het onderzoek van de ADR richt zich op de toepassing van het door de Belastingdienst vastgestelde stappenplan op basis van de werkwijze waarmee de Wet compensatie wegens selectie aan de poort (SadP) is uitgevoerd, bij de analyse van de aangetroffen RAM-spreadsheets (Excel-overzichten) met mogelijke selecties op nationaliteit en postcode, alsmede op de herleidbaarheid van de daaruit voortvloeiende resultaten. Het management hecht waarde aan deze onafhankelijke toets op de zorgvuldigheid, navolgbaarheid en transparantie van de uitgevoerde analyse.

Met deze managementreactie wordt een samenvatting van het management geven (zie punt 2). Verder wordt stil gestaan bij toekomstige maatregelen en kwaliteitsborging (zie punt 3). Tot slot wordt per bevinding en aanbeveling ingegaan op de constateringen van de ADR en wordt toegelicht in hoeverre deze worden overgenomen (zie bijlage 1). De vervolgacties zijn reeds eerder aan bod gekomen bij punt 3.

2. Managementreactie

De ADR constateert dat het stappenplan in de kern is gevolgd en dat de uitkomsten herleidbaar zijn. Tegelijkertijd constateert de ADR een aantal tekortkomingen in de formele vastlegging, governance en herleidbaarheid van bepaalde onderdelen van het proces wat de navolgbaarheid van het onderzoek heeft bemoeilijkt. Het management herkent deze bevindingen en neemt deze serieus.

Een terugkerend aandachtspunt betreft de mate waarin keuzes, aanpassingen van de methodiek en verantwoordelijkheden expliciet en voorafgaand aan de start van de werkzaamheden (bijvoorbeeld in de projectvoorbereiding) en gedurende de werkzaamheden zijn vastgelegd. In de meeste gevallen is gewerkt vanuit de bestaande, eerder toegepaste werkwijze (Selectie aan de Poort), waarbij is voortgebouwd op bekende rollen, instructies en kwaliteitsmechanismen. Hoewel deze werkwijze in de uitvoering heeft gefunctioneerd, erkent het management dat explicietere vastlegging van besluiten, verantwoordelijkheden, definities en kwaliteitsafspraken de navolgbaarheid had vergroot en onduidelijkheden en her-analyse in de uitvoering had kunnen voorkomen.

Daarnaast constateert de ADR dat in de uitvoeringsfase op onderdelen werkinstructies zijn verduidelijkt en analyses opnieuw zijn uitgevoerd, wat de navolgbaarheid van de uitvoering minder inzichtelijk maakte. Deze bijsturingen zijn ingegeven door voortschrijdend inzicht en zijn bewust ingezet als extra kwaliteitsmaatregel. Idealiter hadden deze aanscherpingen vóór de start van het ADR-onderzoek plaatsgevonden. De ambitie om de Tweede Kamer tijdig te informeren heeft geleid tot een parallel proces van uitvoering en documentatie. Achteraf bezien had de balans tussen deze twee aspecten scherper bewaakt moeten worden.

vervolg Managementreactie

Het management benadrukt dat de door de ADR geconstateerde tekortkomingen betrekking hebben op procesmatige en vastleggingsaspecten. Waar de ADR tekortkomingen signaleerde in herleidbaarheid of documentatie, zijn aanvullende stappen gezet om transparantie te bieden en ontbrekende onderdelen alsnog zoveel mogelijk inzichtelijk te maken. De inhoudelijke beoordeling van de selectiegronden van aangiften inkomstenbelasting op objectieve rechtvaardiging was geen onderdeel van het onderzoek.

3. Maatregelen en kwaliteitsborging

Naar aanleiding van de bevindingen van de ADR zal het management zich inspannen om de geïdentificeerde aandachtspunten, waar passend en proportioneel, te betrekken bij toekomstige onderzoeken waarin gebruik wordt gemaakt van de werkwijze Selectie aan de Poort. De inzet van het management is nadrukkelijk toekomstgericht en heeft geen terugwerkende kracht op project Echo.

In dat kader zal het management bij vergelijkbare onderzoeken aandacht blijven houden voor een zorgvuldige vastlegging van keuzes en besluitvorming, in het bijzonder waar sprake is van aanpassingen of afwijkingen ten opzichte van eerder toegepaste werkwijzen. Waar dit bijdraagt aan de navolgbaarheid en uitvoerbaarheid, zal worden bezien of plannen van aanpak, rolverdelingen en kwaliteitsafspraken explicieter kunnen worden vastgelegd, zonder daarbij onnodige administratieve lasten te creëren.

Daarnaast zal het management zich inspannen om bij de voorbereiding en uitvoering van onderzoeken voldoende aandacht te besteden aan de kwaliteit en actualiteit van werkinstructies, definities en onderzoeksopzet. Indien tijdens de uitvoering bijsturing of verduidelijking nodig blijkt, zal worden bezien hoe deze op een inzichtelijke en proportionele wijze kan worden vastgelegd. Daarbij blijft ruimte bestaan om, waar noodzakelijk, op basis van voortschrijdend inzicht aanpassingen door te voeren met het oog op de kwaliteit en betrouwbaarheid van de uitkomsten.

Tot slot zal het management bij toekomstige onderzoeken aandacht besteden aan de herleidbaarheid van uitgevoerde analyses en de navolgbaarheid van gemaakte keuzes, binnen de kaders van de geldende werkwijzen en met oog voor uitvoerbaarheid. Met deze benadering beoogt het management lering te trekken uit het ADR-onderzoek en bij te dragen aan verdere professionalisering, transparantie en beheersing van vergelijkbare onderzoeken in de toekomst.

Bijlage | Reactie per bevinding

In deze bijlage wordt gereageerd op de afzonderlijke bevindingen en aanbevelingen van de ADR. Per relevante bevinding wordt het standpunt van het management toegelicht.

"Stappenplan project Echo en Plan van aanpak" (bevindingen bij 2.1 en 2.2)

vervolg Managementreactie

Bevinding ADR
"Wij hebben een plan van aanpak aangetroffen, wat een beschrijving van de stappen op hoofdlijnen voor Echo bevat, dat is geagendeerd op een MT-overleg. Er zijn geen stukken gevonden (zoals notulen, mails of memo's) waaruit een formeel akkoord of expliciete vastlegging van de overwegingen van de toepasbaarheid van de stappen blijkt."

Standpunt management
Het management herkent zich in deze bevinding. De overwegingen en aanpassingen ten opzichte van de oorspronkelijke werkwijze Selectie aan de Poort zijn in diverse documenten omschreven en met het management besproken. Uit deze stukken zijn de gemaakte overwegingen en wijzigingen op hoofdlijnen herleidbaar. Omdat de werkwijze van Selectie aan de Poort slechts op punten, ten behoeve van een optimale aansluiting op het RAM dossier, is aangepast, is er gekozen voor een beperkte detaillering van het plan van aanpak. Deze keuze is gemaakt om herhaling van reeds vastgestelde stappen te voorkomen. Het management erkent dat een expliciete en meer gedetailleerde uitwerking van de te ondernemen stappen, daar waar deze afwijken van de voorheen toegepaste werkwijze, kan bijdragen aan de herleidbaarheid en kan helpen om op voorhand onduidelijkheid over werkzaamheden te voorkomen. Dit geldt ook voor het archiveren van een schriftelijk akkoord.

"Rollen en verantwoordelijkheden" (bevinding bij 2.3)

Bevinding ADR
"Bij de start van project Echo zijn de rollen en verantwoordelijkheden niet expliciet opgenomen in het PvA, wel zijn in het PvA per stap de betrokken afdelingen vermeld. Een nadere uitwerking of expliciete vastlegging van verantwoordelijkheden, specifieke functies of taken per stap hebben wij in het PvA of andere stukken uit de startperiode niet gevonden. Gedurende ons onderzoek is in meerdere uitwerkingsslagen toegelicht dat de rollen en verantwoordelijkheden gebaseerd zijn op de expertise en eerdere inzet van dezelfde afdelingen en rollen binnen SadP."

Standpunt management
Het management herkent dat rollen en verantwoordelijkheden bij de start van project Echo niet expliciet per stap zijn vastgelegd in het plan van aanpak. In de uitvoering is bewust voortgebouwd op de bewezen Selectie aan de Poort methodiek, gebruikmakende van de inzet van dezelfde afdelingen, rollen en personen. Deze rolverdeling is in de uitvoering gehanteerd. Het management erkent dat het expliciet vastleggen van rollen, verantwoordelijkheden en taken per stap, daar waar werkzaamheden afwijken ten opzichte van de oorspronkelijke aanpak, bijdraagt aan meer duidelijkheid in de uitvoering en aan een betere navolgbaarheid van verantwoordelijkheden. Daarnaast had een dergelijke vastlegging kunnen helpen voorkomen dat bepaalde werkzaamheden, als gevolg van subtiele wijzigingen in de aanpak ten opzichte van de oorspronkelijke aanpak, door onduidelijkheid opnieuw moesten worden uitgevoerd.

vervolg Managementreactie

"Uitwerking in procesbeschrijvingen en instructies tussentijds aangepast zonder zichtbare kwaliteitstoets" (bevindingen bij 2.4)

Bevinding ADR
"Verschillende onderdelen van de Belastingdienst zijn betrokken geweest bij de uitvoering van het stappenplan. Deze onderdelen hebben op basis van de werkinstructies van SadP, de nadere uitwerking van de aanpak voor hun deel op hun eigen manier vormgegeven. Kwaliteitstoetsen op deze uitwerkingen zijn niet vooraf uitgevoerd of centraal vastgesteld, maar deze zijn achteraf opgesteld en opgeleverd. Dit is vooral een aandachtspunt voor de werkinstructies voor de stappen 'geautomatiseerde analyse' en 'handmatige analyse' die omvangrijk zijn."

Standpunt management
Een vastlegging van de centrale kwaliteitstoets vooraf had zeker de voorkeur genoten. Maar de kwaliteitstoets heeft wel plaatsgevonden door vaktechnische functionarissen met de juiste bevoegdheid en expertise. Deze akkoorden zijn achteraf opgesteld en opgeleverd. De werkinstructies voor de stappen 'geautomatiseerde analyse' en 'handmatige analyse' zijn omvangrijk. Deze omvangrijkheid komt mede door uitgebreide toelichtingen met voorbeelden. Hierdoor is het duidelijk wanneer de gebruiker van deze werkinstructies welke keuzes behoort te maken. Dit vergroot de betrouwbaarheid en navolgbaarheid van de uitkomsten. Daarnaast kent het gehele proces een integraal 4-ogenprincipe inclusief vastlegging daarvan.

Bevinding ADR
"Gedurende de uitvoering van ons onderzoek zijn werkinstructies voor de stappen 'totstandkoming onderzoekspopulatie' en 'geautomatiseerde analyse' op punten aangepast en zijn werkzaamheden opnieuw uitgevoerd."

Standpunt management
De werkinstructies zijn aangepast om zaken te verduidelijken en extra toe te lichten, niet om inhoudelijke wijzigingen door te voeren. De Belastingdienst heeft als een extra kwaliteitsmaatregel besloten om de eerdere analyses opnieuw uit te voeren met deze aangepaste werkinstructies. Met deze her-analyse zijn enkele vergissingen in uitkomsten naar boven gekomen. Deze zijn daarna hersteld. De overige uitkomsten zijn met de her-analyse bevestigd. Het aanpassen om zaken te verduidelijken is een onderdeel van het continue verbeterproces. En is daarom niet altijd te voorkomen.

"Totstandkoming onderzoekspopulatie" (bevindingen bij 3.1)

Bevinding ADR
"De tussenresultaten van deze analyses riep bij Corporate Dienst (CD) Vaktechniek vragen op. CD Vaktechniek heeft hierop een besluit genomen een tweede analyse uit te voeren."

vervolg Managementreactie

Standpunt management
Deze tweede analyse is geen afwijking van de methodiek, maar een noodzakelijke aanvulling vanwege technische beperkingen bij de eerste analyse. Het moeten toepassen van een tweede analyse op een eerste analyse had echter voorkomen kunnen worden.

Bevinding ADR
"De tweede analyse is door een ander onderdeel binnen de Belastingdienst uitgevoerd met een tweede, andere definitie. Hierbij is niet de gehele onderzoekspopulatie gebruikt, zoals zou mogen worden verwacht. Deze tweede analyse is uitgevoerd op basis van de tussenresultaten van de eerste analyse en de steekproefresultaten (zie stap 2) met als gevolg dat afvallers uit de eerste analyse niet zijn meegenomen in de tweede analyse. Deze afvallers (12 aangiften in totaal) zijn tijdens ons onderzoek alsnog in beeld gebracht en vervolgens meegenomen in het onderzoek."

Standpunt management
De tweede analyse is uitgevoerd omdat de eerste analyse mogelijke zogeheten technische fouten in het onderzoek betrok. Het zou methodologisch onjuist zijn om deze technische fouten mee te nemen in de beoordeling van een objectief gerechtvaardigde selectiegrond.

De ADR constateert terecht dat de tweede analyse in eerste instantie niet op de gehele onderzoekspopulatie is uitgevoerd, en dat dat wel zou mogen worden verwacht. Temeer daar de tweede analyse om deze technische fouten uit te sluiten gebruik maakt van een deels andere definitie.

Om volledige transparantie te kunnen bieden, heeft CD Vaktechniek besloten om hun definitie toe te passen op de oorspronkelijke populaties zoals gebruikt binnen de eerste analyse. De enkele zogeheten afvallers zijn op deze wijze alsnog meegenomen in het onderzoek.

"Geautomatiseerde analyse" (bevinding bij 3.3)

Bevinding ADR
"De handmatige handelingen en tussenresultaatbestanden hebben de navolgbaarheid van de uitvoering van deze stap ondoorzichtig gemaakt."

Standpunt management
De 'geautomatiseerde' stappen uit het zogeheten stappenplan geven in algemenere bewoording weer wanneer een objectief gerechtvaardigde grondslag aanwezig is. Deze stappen behoren vervolgens geoperationaliseerd te worden naar de bijbehorende werkinstructies. Deze operationalisering heeft plaatsgevonden onder aansturing van vaktechnische functionarissen met de juiste bevoegdheid en expertise en draagt hun akkoord. Bij deze operationalisering zijn niet alle stappen uit het stappenplan te automatiseren. Dit is het gevolg van de complexheid van sommige onderdelen in het proces. De werkinstructies zijn daarop uitgebreid met verduidelijkingen, ondersteund met voorbeelden. De gebruikers van deze werkinstructies hebben dit als een meerwaarde ervaren. Voor deze verduidelijking is besloten als een kwaliteitsmaatregel om sturing te geven aan de benodigde handmatige handelingen. Daarnaast is besloten om deze handmatige handelingen toe te laten lichten in

vervolg Managementreactie

kolommen met tussenresultaten. Hierdoor is de navolgbaarheid vergroot. Verder is als kwaliteitsborging besloten tot een integraal 4-ogenprincipe met vastlegging daarvan.

"Handmatige analyse - Herbeoordeling aangiften" (bevindingen bij 3.5)

Bevinding ADR
"De handmatige analyse is uitgevoerd voor 33 aangiften op basis van nationaliteit en voor 5 aangiften op basis van postcode. De uitkomsten van de uitvoering van de handmatige analyse zijn vastgelegd in formulieren. Als kwaliteitsmaatregel is het 4-ogen-principe toegepast, zichtbaar via de naam van de tweede beoordelaar, de datum en het akkoord. Aanvullende onderbouwende gegevens voor de uitkomsten, zoals screenshots van relevante applicaties, zijn niet aangetroffen. Uit het invulformulier blijkt wel in welke applicaties is gekeken en welke fiscale selectiegrond in de betreffende applicatie is gevonden."

Standpunt management
Bij het 4-ogenprincipe hebben inderdaad geen screenshots van relevante applicaties plaatsgevonden. Vanwege de professionaliteit en integriteit van onze medewerkers heeft de Belastingdienst geen kader die voorschrijft dat bij iedere handeling een screenshot nodig is als onderbouwing dat deze handeling ook daadwerkelijk gedaan is. Daarnaast zou dit een enorme tijdverzwaring van de werkzaamheden met zich meebrengen, wat ten koste zou gaan van het aantal werkzaamheden dat de Belastingdienst kan uitvoeren. Het 4-ogenprincipe wordt gestuurd met een werkinstructie. In deze werkinstructie staat bij welke stap welke applicatie de tweede beoordelaar behoort te gebruiken. In de werkinstructie staat uitgebreid toegelicht met verschillende voorbeelden bij welke gevonden redenen wel een objectief gerechtvaardigde selectiegrond aanwezig was en bij welke niet. Uit de per stap te kiezen tussenuitkomsten is het navolgbaar dat deze stappen genomen zijn. Deze zaken zijn tevens een waarborg op het 4-ogenprincipe.