



Samenvatting



Sinds het begin van deze eeuw zijn belastingdiensten zogenoemde *cooperative compliance programmes* (CCPs) gaan gebruiken als onderdeel van hun overkoepelende *compliance risk management strategies*. CCPs beogen een relatie tussen belastingautoriteiten en belastingbetalers (meestal grote bedrijven) waarin beide partijen samenwerken om de naleving van de belastingwetgeving zo effectief en efficiënt te handhaven of te verbeteren. De kerncomponenten van CCPs zijn - in verschillende mate - gebaseerd op verschillende aannames afkomstig uit de wetenschappelijke literatuur over belastingnaleving. Hoewel de determinanten van de naleving van de belastingwetgeving door individuen de afgelopen decennia veel aandacht hebben gekregen in de wetenschappelijke literatuur, is onderzoek naar de determinanten van de naleving van de belastingwetgeving door grote bedrijven relatief schaars. Bovendien ontbreekt in de wetenschappelijke literatuur een concrete theorie die de werking van CCPs beschrijft. Daarom rijst de vraag hoe CCPs zouden moeten werken en welke doelen worden nagestreefd met CCPs. Op basis van dit proefschrift kan worden geconcludeerd dat belastingdiensten en de OECD verwachten dat CCPs bijdragen aan de verbetering van de naleving door belastingbetalers door de gepercipieerde procedurele rechtvaardigheid te verbeteren, de transparantie van de belastingbetaler te vergroten en het zogenoemde *Tax Control Framework* (TCF) van belastingbetalers te verbeteren. Deze aannames berusten op enige theoretische onderbouwing, maar een solide basis in de wetenschappelijke literatuur ontbreekt. Dit verhoogt het belang om deze veronderstellingen empirisch te testen. Dit proefschrift behandelt enkele empirische vragen met betrekking tot deze aannames.


De eerste empirische vraag, betreft de vraag of de implementatie van op vertrouwen gebaseerde toezichtsstrategieën waardevol kunnen zijn voor belastingdiensten. Op basis van de resultaten kan worden geconcludeerd dat een op vertrouwen gebaseerde toezichtsstrategie, zoals een CCP, inderdaad effectief kan zijn bij het handhaven of verhogen van de naleving van de belastingwetgeving door grote bedrijven. Het ontwerp, de beperkingen en de resultaten van deze empirische studie leiden tot twee belangrijke vervolgvragen, die de tweede en derde empirische vragen van dit proefschrift vormen.

Er zijn twee partijen die deelnemen aan een CCP, namelijk de belastingbetaler en de belastingdienst. De eerste studie richtte zich op belastingnaleving en ging niet in op het hoofddoel van belastingbetalers om deel te nemen aan een CCP, zijnde het verhogen van de belastingzekerheid. Daarom richt de tweede empirische vraag zich op hoe de belastingonzekerheid van grote bedrijven kan worden verminderd. Op basis van de resultaten kan worden geconcludeerd dat verbetering van de kwaliteit van het TCF grote bedrijven kan



helpen de gepercipieerde zekerheid over hun belastingpositie te vergroten. Meer specifiek, medieert de kwaliteit van het TCF (gedeeltelijk) de relatie tussen het belang dat wordt gehecht aan de naleving van de belastingwetgeving en het gepercipieerde niveau van zekerheid over de belastingpositie. Deze resultaten ondersteunen de aanname van de OESO dat een TCF van hogere kwaliteit de belastingzekerheid verhoogt.

Uit de eerste empirische studie kan worden geconcludeerd dat een op vertrouwen gebaseerde strategie de naleving van de vennootschapsbelasting kan verbeteren. De vraag bleef hoe een CCP specifiek kan bijdragen aan de naleving van belastingwetgeving door grote bedrijven. Bovendien waren de conclusies van de eerste empirische vraag met betrekking tot de naleving van de belastingwetgeving door grote bedrijven gebaseerd op antwoorden in enquêtes onder medewerkers van die grote bedrijven. Dergelijke enquêtes zijn - met name in de context van belastingheffing – gevoelig voor sociale wenselijke antwoorden. Gelet op al het voorgaande, ziet de derde empirische vraag op de relaties tussen de kerncomponenten van CCPs onderling en tussen deze componenten en de compliance van de grote bedrijven gemeten als het resultaat van boekenonderzoeken uitgevoerd door de Belastingdienst. Uit de resultaten blijkt dat zowel de belastingbetaler als de belastingdienst kan bijdragen aan een betere werkrelatie, zoals voorgesteld door de OECD. Hiervoor dient de belastingdienst de grote bedrijven consistent, objectief en eerlijk te behandelen. De grote bedrijven kunnen positief bijdragen aan de werkrelatie door zich transparant op te stellen. Bovendien blijkt een groot bedrijf dat bereid is transparant te zijn, te willen investeren in de kwaliteit van haar TCF. Tezamen lijken deze resultaten erop te wijzen dat een CCP, geïmplementeerd zoals de OECD voorschrijft, de samenwerking tussen grote bedrijven en de belastingdienst te verbeteren. De resultaten met betrekking tot de relatie tussen de kerncomponenten van een CCP en de naleving van belastingwetgeving waren minder eenduidig. Met betrekking tot de relatie tussen transparantie en naleving van de belastingwetgeving, blijkt geen positief, direct effect op de naleving. Wel zijn er enkele aanwijzingen dat transparantie een positief effect zou kunnen hebben op de informatiepositie van de belastingdienst, maar op basis van de resultaten van dit onderzoek is dit effect naar verwachting beperkt van omvang. Evenzo lijkt transparantie een indirect, positief effect te hebben op de naleving van belastingwetgeving via een beter TCF, maar ook dit effect lijkt beperkt te zijn. Bovendien suggereren de resultaten dat een TCF van hogere kwaliteit grote bedrijven in staat stelt onbedoelde niet-naleving te verminderen en een goed functionerende werkrelatie stelt de grote onderneming en



de belastingdienst in staat om complexe belastingwetgeving, zoals de vennootschapsbelasting, beter te beheren.

Alles bij elkaar genomen, suggereren de resultaten van de drie empirische studies dat het mogelijk is om een betere, op vertrouwen gebaseerde relatie tussen grote bedrijven en de belastingdienst op te bouwen. Bovendien is deze verbetering van de werkrelatie mogelijk langs de door de OECD voorgestelde lijnen. Om dit te bereiken, zou de belastingdienst de gepercipieerde procedurele rechtvaardigheid van belastingbetalers moeten verbeteren en grote bedrijven moeten transparant zijn, waarvoor het onder meer noodzakelijk lijkt om te investeren in de kwaliteit van hun TCF. Naast het verbeteren van de transparantie, stelt een TCF van hogere kwaliteit grote bedrijven ook in staat hun belastingzekerheid te vergroten. Een verbeterde werkrelatie lijkt op zijn beurt grote bedrijven en belastingdiensten te helpen complexe belastingwetgeving beter te beheren.

De resultaten van de empirische studies duiden op een complexe relatie tussen de kerncomponenten van een CCP en naleving van belastingwetgeving die niet wordt behandeld in zowel de OECD-documentatie als de academische literatuur. Een belangrijke conclusie is dat de ontwikkeling van theorie over de verschillende manifestaties van de naleving van belastingwetgeving en hun relatie met de determinanten van belastingnaleving verder moet worden ontwikkeld. Ontwikkeling van theorie lijkt ook noodzakelijk voor de rol die de kerncomponenten van CCPs spelen bij het stimuleren van de belastingnaleving door grote bedrijven. Met andere woorden, er is een meer formele theorie over CCPs nodig. Bovendien geven de in dit proefschrift gepresenteerde resultaten aanleiding tot verschillende empirische vervolgvragen die in toekomstig onderzoek zouden kunnen worden beantwoord.