



## de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Ministerie van Justitie  
Sector strategie en ontwikkeling  
T.a.v. mr. S.L.A. van Meerbeeke  
Postbus 20301  
2500 EH DEN HAAG

Amsterdam, 15 mei 2002

**Betreft:       Rapport werkgroep belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties**  
**Uw kenmerk 5154248/802**

Geachte mevrouw Van Meerbeeke,

In uw brief van 20 maart jl. verzocht u de Orde commentaar te geven op het in hoofde genoemde rapport en het daarmee samenhangende concept wetsvoorstel. De Orde stelt de geboden mogelijkheid om reeds in dit stadium een aantal kanttekeningen te maken zeer op prijs en maakt daar dankbaar gebruik van. De Orde merkt het volgende op.

- 1) De Orde stelt voorop dat de invoering van een tweede feitelijke instantie zeer is toe te juichen. De Orde is om principiële redenen voorstander van vrije toegang tot de administratieve rechter en de tweede instantie zal met name de minder vaardig procederende belastingplichtige in de gelegenheid stellen eventuele fouten in de procesvoering te herstellen. Ook wordt hiermee bescherming geboden aan degenen die pas uit de uitspraak van het Hof kunnen opmaken dat zij de bewijslast hadden en wat dan precies bewezen had moeten worden. Verder verwacht de Orde dat de Hoven ontlast worden, omdat veel zaken toch in eerste en enige instantie beslist zullen kunnen worden. Een nadeel is dat procedures tot in hoogste instantie langer kunnen gaan duren, maar dit nadeel moet op de koop toe worden genomen, voor zover dat niet te ondervangen is door betere werkwijze en organisatie van de gerechten enerzijds en meer spoed betrachten bij de procederende partijen anderzijds. De mogelijkheid van sprongcassatie kan in een aantal gevallen uitkomst bieden wanneer beide partijen een snelle procedure wensen.
- 2) Voor zover het gaat om zwaardere bestuurlijke boetes, is invoering van een tweede feitelijke instantie naar het oordeel van de Orde zelfs noodzakelijk op grond van verdragsrecht (art. 14, lid 5 IVBPR). In dit licht dient de invoering zo snel mogelijk ter hand te worden genomen. Nederland loopt anders het serieuze risico dat een groot aantal belastingplichtigen met succes een klacht indient bij het Human Rights Committee van de Verenigde Naties, en dat dit Comité het oordeel uitspreekt dat Nederland de beboeting ongedaan moet maken als er geen herbeoordeling van de boete door een tweede feitelijke instantie mogelijk is (zie HRC 20 juli 2000, FED 2000/863).

Het overgangsrecht verdient in dit verband speciale aandacht. Het concept-wetsvoorstel van de werkgroep bevat geen bijzondere overgangsregeling voor lopende boetezaken. Om het risico van een reeks succesvolle klachten bij het Human Rights Committee te beperken, verdient het overweging om daar wel een voorziening voor te treffen. Die zou dan moeten inhouden dat de nieuwe wettelijke regeling ook van toepassing is op (zwaardere) boetezaken die op het moment van inwerkingtreding daarvan reeds bij de Hoven aanhangig zijn. Deze zaken zouden dan van rechtswege moeten overgaan naar de rechtbanken; om praktische redenen zou een eventuele procedure over een belastingaanslag die met de boete samenhangt dan ook moeten overgaan naar de rechtbank. Men zou hierop een uitzondering kunnen overwegen voor zaken waarin reeds een zitting voor het Hof heeft plaatsgevonden. Beperkt men dit bijzondere overgangsregime tot de zwaardere boetes (bijvoorbeeld hoger dan Dfl. 10.000) dan blijven er in de overgangsperiode nog genoeg zaken over voor de Hoven. De Orde verwijst in dit verband naar de bijdrage van Prof. dr. M.W.C. Feteris in FED 2001/552 (punt 3, slotalinea).

- 3) De werkgroep kiest ervoor om alle negentien rechtbanken bevoegd te maken in belastingzaken. Daaraan zijn nadelen verbonden. Voor uitwisseling van gedachten en om optimaal gebruik te kunnen maken van specialismen, heeft het voordelen wanneer ieder gerecht van eerste aanleg ten minste twee meervoudige kamers heeft die zich (hoofdzakelijk) met belastingzaken bezighouden. Dat is alleen mogelijk als men slechts een deel van de rechtbanken bevoegd maakt in belastingzaken. De geografische toegankelijkheid van de rechter kan dan worden gewaarborgd door ook zittingen te houden in andere plaatsen dan de plaats waar de betreffende rechtbank gezeteld is.

De werkgroep wil het probleem van de (te geringe) schaalgrootte daarentegen oplossen door onderlinge samenwerking tussen de rechtbanken, en door rechters uit de ene rechtbank te laten optreden als plaatsvervanger in een andere rechtbank. Dat zijn echter incidentele oplossingen. Een regeling waarbij een groter aantal fiscaal geschoolde rechters vanuit een gezamenlijke standplaats deel uitmaakt van eenzelfde organisatorische eenheid biedt denkkelijk meer perspectief voor een vanzelfsprekende en structurelere vorm van samenwerking. Om soortgelijke redenen verdient het aanbeveling om appèlrechtspraak te concentreren bij een zodanig aantal Hoven dat ieder van hen over ten minste twee meervoudige kamers voor belastingzaken beschikt.

De werkgroep ziet geen plaats voor afzonderlijke belastingkamers bij de rechtbanken, en stelt voor dat een (aanzienlijk) deel van de belastingzaken bij deze gerechten zal worden berecht door bestuursrechters zonder fiscale achtergrond. Met alle respect voor de betrokkenen rijst echter de vraag of deze rechters binnen afzienbare tijd over de benodigde kennis en inzicht kunnen beschikken om de veelal zeer specialistische fiscale zaken te behandelen. Van een rechter in belastingzaken moet worden verwacht dat hij een kundig en zo nodig kritisch oordeel kan vellen naar aanleiding van de deskundige inbreng van de kant van de Belastingdienst, ook in het aanzienlijke deel van de gevallen waarin de belastingplichtige niet over een vergelijkbare deskundigheid (bijvoorbeeld in de vorm van procesbijstand) beschikt. Als de belastingplichtige wel een adequate fiscaal-technische inbreng in de procedure heeft, zal de rechter ook daarop uiteraard op niveau moeten kunnen reageren.

In die gevallen waarin de belastingplichtige procesbijstand inroept, gaat het in het grootste deel van de gevallen om fiscaal geschoolde adviseurs, zo blijkt uit het in 1995 in opdracht van de Orde verrichte onderzoek van Prof. Dr J.W. Zwemmer en G. Groen. Wij boden dit de Minister van Justitie aan (zie eventueel ook het verslag van de NOB jaarvergadering van 16 mei 1995, gepubliceerd in WFR1995/1223). De advocatuur, waaronder de bestuursrechtelijk georiënteerde advocatuur, vervult blijkens dit onderzoek in het fiscale procesrecht slechts een ondergeschikte rol. Wanneer men zodoende ziet hoezeer van de kant van procespartijen in belastingzaken een specialisatie optreedt, is het de vraag of men dan in redelijkheid kan verlangen dat een niet fiscaal geschoolde bestuursrechter die zaken beslist. Dit klemmt te meer omdat de zaken in eerste aanleg als regel door een enkelvoudige kamer zullen worden berecht; een gebrek aan fiscale deskundigheid van een bestuursrechter kan dan niet door andere rechters worden aangevuld. Het verdient in dit verband opmerking dat in de voorstellen van de werkgroep wel afzonderlijke belastingkamers zullen blijven functioneren bij de Hoven. Verder is het een belangrijk gegeven om bij stil te staan, dat bij de Hoven, ook in geval van achterstanden bij de belastingkamers, tot nog toe slechts in zeer beperkte mate mogelijk bleek om voor belastingzaken een beroep te doen op rechters uit andere sectoren van het Hof, en men eerder geneigd was een beroep te doen op raadsheren-plaatsvervangers met een fiscale achtergrond.

Enkele technische opmerkingen op concept wetsvoorstel:

- Artikel 26, lid 2 AWR stelt met een voor bezwaar vatbare beschikking gelijk het bedrag dat als belasting op aangifte is voldaan of afgedragen, dan wel is ingehouden. Het zou naar de mening van de Orde zuiverder zijn om de voldoening, afdracht of inhouding met een beschikking gelijk te stellen, en niet het betreffende bedrag.
- In artikel 27h, eerste lid AWR of de toelichting daarbij zou duidelijker tot uitdrukking kunnen worden gebracht dat ook hoger beroep openstaat tegen de uitspraak in een verzetprocedure, die immers niet is gebaseerd op afdeling 8.2.6 maar op de afdeling 8.2.4 van de AWB.
- Het hoger beroep wordt ingesteld door indiening van een beroepschrift bij de rechter die bevoegd is om van het hoger beroep kennis te nemen, dus bij het Hof (art. 6:24, lid 1 jo., art. 6:4, lid 3 AWB). De griffier van het Hof moet volgens het voorgestelde art. 27i, lid 1 AWR vervolgens contact opnemen met de griffier van de rechtbank, waarna afschriften van de relevante stukken door de rechtbank aan het Hof worden toegestuurd. De Orde vraagt zich af waarom er voor het beroep in cassatie in art. 6:24, lid 2 AWB een afwijkende logistiek is voorgeschreven.
- Het voorgestelde art. 28, lid 2 AWR regelt de mogelijkheid van sprongcassatie. Deze bepaling zou verduidelijkt kunnen worden. Voor sprongcassatie is instemming van de betrokkenen nodig, maar het is niet duidelijk vanaf wanneer en tot welk moment die toestemming verleend kan worden, en tot wie zij moet worden gericht. Verder maakt de voorgestelde tekst niet geheel duidelijk wie de belanghebbenden zijn waarvan de toestemming voor sprongcassatie vereist is.

- Voorgesteld wordt om de artikelen 8:27, 8:28, 8:29 en 8:31 AWB niet langer van overeenkomstige toepassing te verklaren op de cassatieprocedure. De Orde vraagt zich af of de Hoge Raad daar toch, in uitzonderlijke gevallen, behoefte aan heeft in het kader van een ambtshalve uit te voeren onderzoek, bijvoorbeeld naar de ontvankelijkheid van een bezwaar- of beroepschrift of naar de publicatie van een gemeentelijke belastingverordening.
- De toelichting op Artikel IV gaat ervan uit dat een waarschuwing in het douanerecht een beschikking vormt in de zin van de AWB. De Orde vraagt zich af wat het rechtsgevolg is van een zodanige waarschuwing.
- De overgangsbepaling, het voorgestelde Artikel XVII, lid 1, geeft geen oplossing voor het geval de termijn waarbinnen de inspecteur uitspraak moet doen op een bezwaarschrift reeds is verstreken voor de inwerkingtreding van de wet, en er na die inwerkingtreding beroep wordt ingesteld tegen het uitblijven van een uitspraak op het bezwaar.

Uiteraard is de Orde gaarne bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

mr. M.J. van Dieren