

## de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

**Aan : de Staatssecretaris van Financiën**

**Van : de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs**

**Betreft: rapport “de kwaliteit van het fiscale wetgevingsproces”**

**Datum: 11 november 2002**

### **De kwaliteit van het fiscale wetgevingsproces**

Fiscale wetgeving komt tot stand in een proces van actie en reactie tussen regering aan de ene kant en volksvertegenwoordiging aan de andere kant. Aspecten van dit proces worden beschreven in bijgaand rapport. Het rapport bevat - zoals de Amerikanen dat noemen - “anecdotal evidence” over het proces van fiscale wetgeving in Nederland. Met andere woorden, het rapport is niet een grondige wetenschappelijke analyse van het fiscale wetgevingsproces, maar een beschrijving vanuit het perspectief van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB). Er waren verschillende aanleidingen om dit rapport op te stellen. Allereerst is daar het feit dat de NOB sedert 1981 door middel van de commentaren van haar Commissie Wetsvoorstellen een bijdrage heeft willen leveren aan de tot stand koming van goede fiscale wetten in Nederland. Na twintig jaar is het goed de indrukken van de NOB als deskundige toeschouwer en participant in dit proces te inventariseren. In de tweede plaats is er met de invoering van de Wet inkomstenbelasting 2001 een zeer grote wetgevingsoperatie voltooid zodat het opportuun leek eens terug te kijken op dit proces.

De belangrijkste conclusies van het rapport betreffen:

- de snelheid van het fiscale wetgevingsproces;
- de wildgroei van anti-misbruikmaatregelen met vage normen;
- het gebruik van delegatie van wetgevingsbevoegdheden; en
- terugwerkende kracht.

#### 1. Goede belastingwetgeving vergt tijd.

De grote tijdsdruk waaronder fiscale wetgeving tot stand komt, ontstaat door de korte tijdsperiode die beschikbaar is tussen publicatie van een wettekst en de geplande invoeringsdatum. Deze tijdsperiode kan verlengd worden door een eerdere publicatie van het tekstvoorstel en door vaker te werken met voorontwerpen van wet en consultatieve documenten die door belangenorganisaties becommentarieerd kunnen worden alvorens het formele wetgevingstraject begonnen wordt. Een suggestie die reeds eerder door kamerlid Hindriks is gedaan. Daardoor kunnen gedegen afwegingen en keuzes worden gemaakt over te hanteren fundamentele fiscale concepten; hetgeen tot consistentere en overzichtelijkere wetgeving moet leiden. Daarnaast wordt zo voorkomen dat de volksvertegenwoordiging onvoldoende inbreng kan geven in het wetgevingsproces; zo constateert kamerlid Vendrik bij de behandeling van Belastingplan 2002 *“Er zijn nog meer maatregelen die een serieuzere behandeling hadden verdiend en een meer integrale behandeling dan hier plaatsvindt. Dit is geen klein Belastingplan meer. Het was af en toe dan ook niet bij te benen.”*

Een in de tijd ruimer wetgevingstraject, bijvoorbeeld mede door te werken met consultatieve documenten, leidt er tevens toe dat er meer aandacht en afstemming kan plaatsvinden in context van het Europese recht en de internationale belastingverdragen.

## 2. Toename van anti-misbruikmaatregelen met soms vage normen

De tijdsdruk waaronder fiscale wetgeving tot stand komt en het daardoor ontstane gemis aan bezinning op de fundamentele grondslagen van een fiscale wet, leidt veelal tot nadere - ook weer ad hoc - reparaties van de wet door invoering van anti-misbruik regels. Soms hanteren die anti-misbruik regels ook nog eens vage of ruime normen. Ter illustratie kunnen genoemd worden: de “definitie” van economische eigendom in de overdrachtsbelasting, en uit de vennootschapsbelasting de “naar Nederlandse maatstaven redelijke buitenlandse belastingheffing”, het “feitelijk functioneren” als eigen vermogen, de negatieve “definitie” van “uiteindelijk gerechtigde” en last but not least het “rechtens dan wel in feite direct of indirect schuldig blijven”. Vooral in de vennootschapsbelasting is er een groei van anti-misbruikmaatregelen te zien die, vanwege hun ad hoc karakter, niet goed op elkaar zijn afgestemd en waarbij de bedoeling van de regel niet altijd uit de wettekst zijn af te leiden. Illustratief zijn de antwoorden van 11 juli 2002 op vragen van kamerlid de Haan in het kader van het Belastingplan II 2002. Dit leidt er toe dat het Nederlandse bedrijfsleven veel kosten moet maken om te voorkomen dat er fiscale ongelukken gebeuren die worden opgeroepen door de *overkill* van sommige regels. Uiteraard moet een wetgever aandacht geven aan wetgeving die misbruik moet voorkomen, maar een meer fundamentele benadering van fiscale vraagstukken kan - naar de mening van de Orde - leiden tot een afname van ad hoc en elkaar overlappende anti-misbruikregels waarvan de betekenis niet uit de wettekst alleen is af te leiden maar waarbij tevens inzicht nodig is in de steeds complexer wordende wethistorie van een regel.

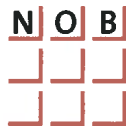
## 3. Delegatie van fiscale wetgeving

Kamerlid Schuyer heeft aandacht gevraagd voor tendens tot toepassing van de techniek van het delegeren van wetgeving door in algemene maatregelen van bestuur en ministeriele regelingen nadere voorwaarden of regels te stellen. De Raad van State is van opvatting dat bij nieuwe fiscale regels, het werken met delegatie teneinde ervaring op te doen aanvaard is; maar uiteindelijk zal dit tot codificatie moeten leiden. In ieder geval is van belang dat de volksvertegenwoordiging al tijdens de behandeling van een wetsvoorstel inzicht krijgt in de inhoud van de relevante AMvB's en ministeriele regelingen om zo de daadwerkelijke betekenis van de nieuwe fiscale regels te kunnen doorgronden.

## 4. Terugwerkende kracht

Wetgeving met terugwerkende kracht doet onmiskenbaar af aan de rechtszekerheid en de kenbaarheid van de fiscale wet. De in 1996 geformuleerde criteria voor de aanvaardbaarheid van terugwerkende kracht bij fiscale wetgeving geven enig inzicht in relevante overwegingen maar lijken in de praktijk niet alle gevallen waarin terugwerkende kracht is overwogen of toegepast te dekken. Het instrument van de terugwerkende kracht is erg verleidelijk voor een fiscale wetgever en budgetbewaker; desalniettemin zou hij die verleiding zoveel als mogelijk moeten weerstaan.

prof. dr.A.H.M. Daniels  
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

## **DE KWALITEIT VAN HET FISCALE WETGEVINGSPROCES**

### **EEN KRITISCHE TOETSING VAN:**

- SNELHEID**
- ANTI-MISBRUIKMAATREGELEN**
- DELEGATIE VAN WETGEVINGSBEVOEGDHEDEN**
- TERUGWERKENDE KRACHT**

### **EEN ONDERZOEK VAN DE NEDERLANDSE ORDE VAN BELASTINGADVISEURS**

**11 NOVEMBER 2002**

## **INHOUD**

<b>1.</b>	<b>INLEIDING</b>	<b>3</b>
<b>2.</b>	<b>INVLOEDEN OP HET WETGEVINGSPROCES</b>	<b>4</b>
<b>2.1</b>	<b>INTERNATIONALISERING</b>	<b>4</b>
<b>2.2</b>	<b>DE EUROPESE DIMENSIE</b>	<b>5</b>
<b>2.3</b>	<b>INSTRUMENTALISME</b>	<b>6</b>
<b>2.4</b>	<b>CONCENTRATIE OP ANTI-MISBRUIKMAATREGELEN</b>	<b>7</b>
<b>2.5</b>	<b>DE CONTROLERENDE TAAK VAN HET PARLEMENT</b>	<b>7</b>
<b>2.6</b>	<b>VEEGWETTEN</b>	<b>9</b>
<b>2.7</b>	<b>RUIME DELEGATIEBEVOEGDHEDEN</b>	<b>11</b>
<b>2.8</b>	<b>PACKAGEDEALS</b>	<b>12</b>
<b>2.9</b>	<b>TOENEMENDE VERSCHUIVING VAN WETGEVING NAAR BELEIDSREGELS</b>	<b>14</b>
<b>2.10</b>	<b>TERUGWERKENDE KRACHT</b>	<b>14</b>
<b>2.11</b>	<b>ONVOLDOENDE DOORDACHTTE WETSVOORSTELLEN</b>	<b>15</b>
<b>3.</b>	<b>WETGEVENDE ACTIVITEITEN 2001</b>	<b>17</b>
<b>3.1</b>	<b>DE FISCALITEIT ALS BELEIDSINSTRUMENT</b>	<b>17</b>
<b>3.2</b>	<b>DRUK OP KAMERLEDEN</b>	<b>19</b>
<b>3.3</b>	<b>TERUGWERKENDE KRACHT</b>	<b>21</b>
<b>3.4</b>	<b>INTERNATIONALISERING</b>	<b>22</b>
<b>3.5</b>	<b>EUROPEES RECHT</b>	<b>23</b>
<b>3.6</b>	<b>FIXATIE OP ANTI-MISBRUIK EN “OVERKILL”</b>	<b>24</b>
<b>4.</b>	<b>CONCLUSIES EN AANBEVELINGEN</b>	<b>26</b>
<b>BIJLAGE 1</b>	<b>BLOEMLEZING UIT DE VAKLITERATUUR OVER HET FISCALE WETGEVINGSPROCES</b>	<b>28</b>
<b>BIJLAGE 2</b>	<b>DE OPMARS VAN HET INSTRUMENT VAN TERUGWERKENDE KRACHT</b>	<b>32</b>
<b>BIJLAGE 3</b>	<b>FISCALE WETSVOORSTELLEN DIE IN DE LOOP VAN 2001 IN HET PARLEMENT ZIJN BEHANDELD</b>	<b>33</b>

## 1. INLEIDING

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft een lange traditie op het gebied van wetscommentaren. Sinds 1981 heeft de Orde een Commissie Wetsvoorstellen, die in de loop der jaren vele tientallen commentaren op fiscale wetsvoorstellen heeft opgesteld en aan de Tweede Kamer ter beschikking gesteld. Het wetenschappelijk niveau en de technische diepgang van de NOB-commentaren heeft nooit ter discussie gestaan. Of, zoals staatssecretaris Vermeend het uitdrukte in *Exposé*, het blad van de Orde: “Ze komen me niet altijd goed uit, dat zeg ik wel. Maar vaak doe ik er mijn voordeel mee. De commentaren getuigen van grote deskundigheid en inzicht.”

Op basis van haar ervaring en expertise als commentator van fiscale wetsvoorstellen beschrijft de Orde in dit rapport het proces van fiscale wetgeving vanuit haar eigen perspectief. Met nadruk wordt gesteld: het *proces* van fiscale wetgeving. Het rapport bevat geen oordeel over de kwaliteit van de Nederlandse wetgeving als zodanig, hoewel natuurlijk niet ontkend kan worden dat de wijze waarop het wetgevingsproces plaatsvindt op enige manier van invloed zal zijn op het eindresultaat.

De Orde hoopt vanzelfsprekend dat haar wetscommentaren steeds in zo breed mogelijke kring gelezen en bediscussieerd worden. Evenzeer hecht ze eraan dat de bevindingen in dit rapport op ruime schaal verspreid worden. De lezer die zich geroepen voelt te reageren, wordt van harte uitgenodigd dat te doen.

Het rapport is opgesteld door mr. drs. S.F.M. Niekel in samenwerking met mr. R. van Dieren en mr. M. Jakobsen onder verantwoordelijkheid van de Commissie Wetsvoorstellen van de NOB.

## 2. INVLOEDEN OP HET WETGEVINGSPROCES

De fiscale wetgeving heeft de laatste twee decennia al voor de nodige discussie gezorgd.<sup>1</sup> In 1981 gaf Nobel als zijn mening te kennen dat de kwaliteit “de laatste tijd omgekeerd evenredig is aan de graad van ingewikkeldheid”.<sup>2</sup> In 1991 concludeerde Van der Geld dat de Nederlandse fiscale wetgeving “structureel niet voldoet aan elementaire fiscaal-wetenschappelijke basisprincipes”.<sup>3</sup> En nog in 2000 sprak Verburg zijn teleurstelling uit over het feit dat de initiatieven van Financiën op het terrein van de vennootschapsbelasting een “onsamenhangende en opportunistische indruk maken”.<sup>4</sup>

Deze discussies lijken erop te wijzen dat een zorgvuldig wetgevingsproces ondergeschikt is aan andere belangen (bijvoorbeeld politieke aspecten). Terugkijkend op de kabinetsperiode van Paars II meent de Orde de volgende invloeden te onderkennen die een negatief effect hebben op het wetgevend proces.

### 2.1 Internationalisering

Het fiscale systeem van een land is een van de factoren die meewegen bij de vestigingsplaatskeuze van personen en bedrijven. Hieraan kunnen twee dimensies worden onderkend.

Ten eerste bedient Nederland zich van het belastinginstrument om haar internationale concurrentiepositie veilig te stellen. In de Memorie van toelichting van het wetsvoorstel “Tegengaan uitholling belastinggrondslag en werking versterking fiscale infrastructuur” uit 1996 werd nog gesteld dat het in het belang is van de ontwikkeling van onze economie en van de werkgelegenheid om de fiscale infrastructuur te versterken. Het gaat daarbij om aanpassingen van de fiscale wetgeving die Nederland op mondiaal niveau aantrekkelijk moeten houden voor investeringen waaruit duurzame werkgelegenheid voortvloeit.

Ten tweede tracht Nederland haar fiscale wetgeving zo in te richten dat in Nederland opgebouwde fiscale claims niet kunnen worden afgeschud door hetzij het belastingsubject, hetzij het belastingobject naar het buitenland te verplaatsen. Voorts zijn er verscheidene maatregelen die ervoor moeten waken dat de Nederlandse belastinggrondslag niet wordt uitgehold door inkomsten neer te laten slaan in landen met een belastingheffing die naar Nederlandse maatstaven niet als “redelijk” kan worden aangemerkt.

---

<sup>1</sup> Een kleine bloemlezing: D. Juch, De belastingadviseur en de reparatiewetgeving, WFR 1981/1264; L.G.M. Stevens, Wetsontwerp Tweeverdieners II: schuttersputjeswetgeving, WFR 1983/1401; F. de Grave, Functioneren van de Tweede Kamer op fiscaal terrein verdient genuanceerde kritiek, WFR 1985/145; N. Nobel, Onbenul van de fiscalisten of prutswerk van de wetgever?, WFR 1985/298; H.P.A.M. van Arendonk, Reparatiewetgeving of richtige heffing, MBB 1979/349.

<sup>2</sup> N. Nobel, Samenspel of tegenspel, WFR 1981/690.

<sup>3</sup> J.A.G. van der Geld in zijn inaugurele rede “Zicht op fiscale wetgeving”, beschreven door E.C.C.M. Kemmeren, Zicht op fiscale wetgeving, WFR 1991/1615.

<sup>4</sup> J. Verburg, De ontwikkeling van de vennootschapsbelasting: verleden, heden en toekomst, WFR 2000/1804.

Bij al deze maatregelen dient de wetgever oog te hebben voor de eventuele dubbele heffing die kan optreden. Hierbij spelen de door Nederland afgesloten belastingverdragen een belangrijke rol. Ondanks het feit dat deze verdragen van hogere orde zijn dan de nationale wetgeving blijkt de wetgever er in de praktijk nogal luchthartig mee om te springen. Zo heeft het de Orde destijds al verbaasd dat de staatssecretaris er zonder overleg vanuit is gegaan dat de vermogensrendementsheffing inpasbaar is in door Nederland afgesloten belastingverdragen. Verder is onduidelijk of de fictiebepalingen waar de wetgever zich in toenemende mate van bedient wel doorwerken naar verdragstoepassing. Een en ander komt de rechtszekerheid niet ten goede.

Internationalisering creëert specifieke vormen van belastingontwijking (het gebruiken van grensoverschrijdende kwalificatieverschillen, winstdrainage, dividendstripping, fiscale emigratie, etc.) die extra aandacht van de wetgever vereisen. Daarbij kunnen bepaalde fiscale kwesties alleen effectief worden aangepakt door een bilaterale of zelfs een multilaterale samenwerking (bijvoorbeeld verrekenprijzen, hybride rechtsvormen en grensoverschrijdende arbeid). Daarentegen kan worden opgemerkt dat wanneer staten los van elkaar een toenemend aantal anti-misbruikmaatregelen invoeren het ideaal van op elkaar aansluitende fiscale systemen (denk aan de Europese gedachte) steeds verder uit beeld raakt.

## **2.2 De Europese dimensie**

De jurisprudentie van het Europese Hof van Justitie inzake het vrije verkeer van personen, diensten en kapitaal verdient de volle aandacht van de fiscale wetgever. Immers, een mogelijke strijd met communautaire regelgeving en beginselen kan de nationale wetgeving onverbindend maken. Gezien de jurisprudentie van het Europese Hof van Justitie kan gesteld worden dat de Nederlandse wetgever hier het afgelopen decennium en ook de laatste jaren geen gelukkige hand in heeft gehad (voorbeelden: Leur-Bloem, Asscher, Verkooijen, etc.).

Het Europese recht rukt door de toenemende stroom jurisprudentie op het gebied van de directe belastingen steeds verder op. Tal van nationale belastingregels worden aan de rechter voorgelegd wegens werkelijke of vermeende strijd met de vier vrijheden. Voorts dient de wetgever ervoor te waken dat bepaalde fiscale stimuleringsmaatregelen zouden kunnen kwalificeren als “staatssteun”. Dergelijke maatregelen zijn namelijk onderworpen aan Europeesrechtelijke toetsing.

Gelukkig wordt sinds 1998 in de Memorie van toelichting bij steeds meer wetsvoorstellen een aparte paragraaf “Europeesrechtelijke aspecten” opgenomen (conform de aanbeveling van de Orde, zoals neergelegd in haar commentaar bij het wetsvoorstel tot herziening van de aanmerkelijkbelangregeling uit 1996).<sup>5</sup>

---

<sup>5</sup> Commentaar van 14 augustus 1996 van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs aan de griffier van de Vaste Commissie voor Financiën van de Tweede Kamer der Staten Generaal met betrekking tot wetsvoorstel 24 761 (herziening regime ter zake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting).

Wetsvoorstel	Vindplaats
Belastingplan 1999	paragraaf 6, Kamerstuk 1998-1999, 26245, nr. 3
Belastingherziening 2001	paragraaf 9, Kamerstuk 1998-1999, 26727, nr. 3
Belastingplan 2000	paragraaf 11, Kamerstuk 1999-2000, 26820, nr. 3
Belastingplan 2001	paragraaf 8, Kamerstuk 2000-2001, 27431, nr. 3
Veegwet Wet IB 2001	paragraaf 4, Kamerstuk 2000-2001, 27466, nr. 3

Anderzijds worden er ook nog steeds wetsvoorstellen ingediend zonder een specifieke Europeesrechtelijke toetsing in de Memorie van toelichting, terwijl daar wel aanleiding toe bestond (Wet Ondernemerspakket 2001, Wetsvoorstel dividendstripping en optierechten, Wetsvoorstel wijziging regime fiscale eenheid.)

Bovendien blijkt dat de wetgever er soms lichtvaardig van uitgaat dat de Nederlandse wetgeving niet strijdig is met het Europese recht. Hierbij kan worden gewezen op de uitbreiding van de anti-misbruikbepaling uit de EG Fusierichtlijn tot uitstel van belastingheffing, het concernfinancieringsregime, de uitdelingsheffing onder de EG Moeder-dochterrichtlijn, de systematiek van de conserverende aanslag, de houdbaarheid van de aanmerkelijkbelangmeesleepregeling, de nieuwe regelgeving rond conversie van afgewaardeerde vorderingen en het voorgestelde fiscale eenheidsregime.

### 2.3 Instrumentalisme

Er is een toenemende tendens fiscale wetgeving te gebruiken als instrument ten behoeve van andere departementen bij de vormgeving van hun beleid.

De Nederlandse belastingheffing wordt niet alleen ingezet ter bekostiging van de overheidsuitgaven, maar ook als instrument voor het bereiken van niet-fiscale doelstellingen op het gebied van bijvoorbeeld werkgelegenheid, volksgezondheid, milieu, energie en vervoer. In navolging van het rapport "Belastingen als beleidsinstrument" van de Algemene Rekenkamer,<sup>6</sup> kan een onderscheid worden gemaakt tussen:

- fiscale stimuleringsregelingen: regelingen ter stimulering van bepaald gedrag door de kosten van bepaalde gewenste activiteiten te verlagen;
- fiscale ontmoedigingsregelingen: regelingen gericht op ontmoediging van bepaald gedrag door de kosten van bepaalde ongewenste activiteiten te verhogen.

De toenmalige staatssecretaris Vermeend heeft er nooit een geheim van gemaakt een groot voorstander te zijn van het gebruik van de fiscale wet als algemeen beleidsinstrument.<sup>7</sup> Hij werd er zelfs van beschuldigd dat zijn interesse niet primair bij de kwaliteit van de wetgeving lag, maar bij het zo snel mogelijk omzetten van zijn (instrumentalistische) plannen in een wet of andere regeling.<sup>8</sup>

<sup>6</sup> Kamerstuk 1998-1999, 26452, nr. 2, Tweede Kamer.

<sup>7</sup> W.A. Vermeend, Instrumentalisering van het belastingrecht, WFR 1996/209.

<sup>8</sup> H.P.A.M. van Arendonk, Regeerakkoord Paars II: een fiscale impressie, MBB 1998/296.



In de fiscale wetenschap wordt het fiscaal instrumentalisme doorgaans afgewezen of wordt ten minste tot behoedzaamheid opgeroepen. De effectiviteit van dit soort wetgeving laat vaak te wensen over, terwijl nevendoeleinden de traditionele functies van de belastingheffing in gevaar kunnen brengen. Het in de wetgeving opnemen van dergelijke instrumentele regelingen met niet-fiscale beleidsdoelstellingen doet enerzijds de complexiteit en het frauderisico toenemen en vermindert anderzijds de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid van de wetgeving.

#### **2.4 Concentratie op anti-misbruikmaatregelen**

Anti-misbruikmaatregelen richten zich veelal tegen een bepaalde vorm van transacties of structuren en zijn daardoor zeer gedetailleerd en specifiek. Om te vermijden dat die wetgeving dan weer wordt ontweken, wordt de tekst op onderdelen breder geformuleerd, met als gevolg dat ook niet-bedoelde gevallen erdoor worden bestreken. Er bestaat niet dezelfde zorg om “overkill” te vermijden als die er is om wat als mazen in de wet worden gezien te dichten. Betreurenswaardig is dat gevallen waarin zulke wetgeving tot onbedoelde gevolgen leidt geen aanleiding vormen voor een snelle correctie.

#### **2.5 De controlerende taak van het parlement**

Ondanks de toename van de omvang en complexiteit van de wetgeving is het aantal Tweede-Kamerleden (en hun ondersteunende staf) niet toegenomen. Voorts kan voorzichtig worden geconstateerd dat in de Kamer echte technische fiscale expertise slechts in geringe mate aanwezig is. Het is ook niet de maatschappelijke rol van Kamerleden om alle wetgeving tot in detail te beheersen, maar in een situatie waarin “the devil is in the detail” wordt een apparaat dat Kamerleden kan ondersteunen in het signaleren en doorgronden daarvan node gemist. De behandeltijd voor nieuwe fiscale wetten wordt echter juist steeds korter. Voor de raadpleging van adviesorganen en parlementaire behandeling is weinig tijd beschikbaar. Commentaren in de vakpers zijn veelal in een te laat stadium beschikbaar en om die reden weinig bruikbaar tijdens de parlementaire behandeling.

Al in 1952 omschreef Hofstra het wetgevingsproces als een traag op gang komende machine die gedurende geruime tijd langzaam blijft draaien om dan plotseling een duizelingwekkende vaart te krijgen.<sup>9</sup> Het moment waarop deze duizelingwekkende vaart wordt ingezet valt doorgaans samen met het moment waarop het wetsvoorstel aan de Tweede Kamer wordt aangeboden. Nog vers in de herinnering ligt de ontzagwekkende snelheid waarmee de Belastingherziening 2001 door het parlement is geloodst. Deze handelwijze is in de fiscale vakpers unaniem veroordeeld.<sup>10</sup>

---

<sup>9</sup> H.J. Hofstra, De ondoeltreffendheid van ons wetgevend apparaat, De Naamloze Vennootschap, januari 1952.

<sup>10</sup> Zie bijvoorbeeld L.G.M. Stevens in zijn Fiscale beleidsnotities 2001, WFR 2000/1409, waarin hij schrijft: “De oppositiepartijen zaten er in wezen voor spek en bonen bij.” Overigens mag in dit verband ook niet onvermeld blijven het wetsvoorstel tot herziening van het aanmerkelijkbelangregime uit 1996. Zie bijvoorbeeld de opmerkingen van CDA-kamerlid Smits in de eerste termijn van het wetgevend overleg, Kamerstuk 1996-1997, 24761, nr. 26, Tweede Kamer

Een belangrijke bijwerking van een overhaast wetgevingsproces is dat parlementaire vragen dikwijls onvolledig en onzorgvuldig worden beantwoord. De Orde heeft destijds specifiek aandacht gevraagd voor dit probleem:<sup>11</sup>

“Voorts hebben de uitgebreide antwoorden van de wetgever op de diverse vragen bijgedragen aan een beter begrip van de voorliggende wetsvoorstellen, ook al blijft de Orde van mening dat de inhoud van de antwoorden, wellicht mede als gevolg van de extreme tijdsdruk die de wetgever zichzelf heeft opgelegd, te wensen overlaat. Met name betreurt de Orde dat op fundamentele kritiek veelal niet inhoudelijk is ingegaan, zoals met betrekking tot de beperkte mogelijkheden voor verliescompensatie, het gebrekkige regime van de overige werkzaamheden, de internationale fricties van de vermogensrendementsheffing, de overkill in het overgangsrecht, etc. Tenslotte, waar de parlementaire geschiedenis voor de praktijk zo belangrijk is voor de toepassing van de wet in concrete situaties, had een over de hele lijn goed uitgewerkte beantwoording veel conflictstof in de toekomst kunnen vermijden.”

Ook het parlement zelf liet zich op dit punt niet onbetuigd. Het waren met name de oppositiefracties die hun ongenoegen uitten over de gevolgde procedure. Hieronder een kleine bloemlezing van hun reacties.<sup>12</sup>

Fractie	Commentaar
CDA	“Zoals bekend, heeft de CDA-fractie altijd grote moeite gehad met de haast waarmee het belastingplan door de Kamer werd geast. Het tempo waarmee de Tweede Kamer het wetsvoorstel moest behandelen was veel te hoog.”
Groen Links	“Het was hollen van inbreng naar inbreng, met nauwelijks de mogelijkheid om op gedegen wijze eigen voorstellen te ontwikkelen, deskundigen te raadplegen of om literatuur bij te houden.” “De zorgvuldigheid van de wetgeving is hierbij in het geding en de medewetgevende taak van het parlement komt niet tot zijn recht.” “Voor de rest van deze zittingsperiode lijkt mij de boodschap helder: dit nooit meer!”
SP	“Het getuigt bovendien van weinig respect voor de opvatting van de gehele oppositie dat met de huidige procedure geen recht wordt gedaan aan de eisen van een zorgvuldige besluitvorming.”
GPV	“Dit is eens maar nooit weer zó.”
SGP	“De veelheid van informatie die deze leden in een korte tijdspanne over zich uitgestort hebben gekregen en de wijze waarop die is vormgegeven, sterkt hen te meer in hun kritiek met betrekking tot de snelheid waarmee voorliggend wetsvoorstel door het parlement moet worden behandeld en de weerslag daarvan op de wetgevingskwaliteit.”

<sup>11</sup> Commentaar van 20 januari 2000 van de De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs aan de griffier van de Vaste Commissie voor Financiën van de Tweede Kamer der Staten generaal met betrekking tot de tweede nota's van wijziging en de nota's naar aanleiding van het nader verslag inzake wetsvoorstel 26 727, Wet inkomstenbelasting 2001 en wetsvoorstel 26 728, Invoeringswet inkomstenbelasting 2001.

<sup>12</sup> De reacties zijn opgetekend uit de het nader verslag bij de Wet IB 2001 (Kamerstuk 1999-2000, 26727, nr. 16a, Tweede Kamer), alsmede de Handelingen (1999-2000, nrs. 40+41, 26727, 26728, Tweede Kamer).

De Orde meent dat de Tweede Kamer en Eerste Kamer zichzelf een dienst zouden kunnen bewijzen door van de regering te vragen dat antwoorden op vragen niet meer in lange doorlopende teksten worden opgenomen, maar op een veel inzichtelijker wijze worden gepresenteerd.

Het verleden heeft geleerd dat de fiscale literatuur gedurende de behandeling van een wetsvoorstel een nuttige en opbouwende taak kan vervullen. De rol van de vakliteratuur mag niet worden onderschat. Daarin worden omissies en knelpunten gesignaleerd waar de wetgever tijdens het parlementaire proces nog rekening mee kan houden door bijvoorbeeld een Nota van wijziging of verbetering in te dienen of de wettekst te amenderen. Dit is vanuit het perspectief van rechtszekerheid te verkiezen boven het indienen van een veegwet, die ook nog eens terugwerkende kracht krijgt toegekend.

Het is daarom te betreuren dat ingrijpende fiscale wetsvoorstellen de laatste jaren zo kort de tijd krijgen om te 'rijpen'. De doctrine wordt zo nauwelijks de gelegenheid geboden om een wetsvoorstel aan een kritisch-wetenschappelijke toets te onderwerpen. Zo verschenen er in 2000 en 2001 verschillende artikelen die knelpunten aan het licht brachten met betrekking tot zeer recente wetswijzigingen. Wanneer een minder ambitieus tijdpad was gevolgd, hadden de in deze artikelen opgenomen aanbevelingen wellicht nog kunnen worden meegenomen. Een frappant voorbeeld in dit verband is het artikel van prof. dr. T. Blokland, "Aspecten van hybride financiering", dat in de week van 21 december in het FED werd gepubliceerd. Terwijl Blokland er kennelijk van uitging dat het Belastingplan 2002-II nog voorlag ter behandeling in de Eerste Kamer, was op het moment van publicatie van zijn artikel het voorstel al tot wet geworden.

## 2.6 Veegwetten

Wat betreft het fenomeen "veegwet" was het staatssecretaris Vermeend die een eerste schot voor de boeg gaf met het wetsvoorstel "Wijziging van technische aard van enige belastingwetten c.a." uit 1997. Dit voorstel bevatte een aantal wetswijzigingen dat niet beleidsmatig van aard was maar diende tot herstel van in de afgelopen jaren gebleken onjuistheden. De eer van de eerste 'echte' fiscale veegwet valt echter te beurt aan de Veegwet Wet inkomstenbelasting 2001 uit 2000.<sup>13</sup>

Men kan zich afvragen wat precies met een veegwet wordt beoogd. In de Memorie van antwoord Eerste Kamer bij de Wet IB 2001<sup>14</sup> werd van regeringszijde hierover het volgende opgemerkt:

"Zoals de informele benaming 'veegwet' wellicht meer suggereert dan de formele aanduiding wetsvoorstel houdende technische aanpassingen van de Wet IB 2001, is dit wetsvoorstel niet bedoeld om stevig de bezem te halen door wat in de thans voorliggende wetsvoorstellen voorligt. Een andere visie zou zich ook slecht verhouden tot aard en oogmerk van de behandeling van de Wet IB 2001 en de Invoeringswet Wet IB 2001 in de Tweede Kamer en - binnenkort - de Eerste Kamer. Aan de ander kant is het ook niet zo dat het nog in te dienen wetsvoorstel

<sup>13</sup> Wet van 14 december 2000, Stb. 2000, 570 (kamerstuk 27 466).

<sup>14</sup> Kamerstuk 1999-2000, 26727, nr. 202a, Eerste Kamer.

uitsluitend beperkt zou moeten blijven tot punten, komma's en verwijzingen. Zo kan bijvoorbeeld uit de werkgroep Thunnissen/De Waard naar voren komen dat er technisch wenselijkere methoden zijn om hetzelfde doel te bereiken. Ook zulke voorstellen zouden in onze ogen in het wetsvoorstel technische aanpassingen kunnen worden meegenomen.”

In hoeverre blijft een veegwet inderdaad beperkt tot de reparatie van “technische foutjes”? In 1997 werd al door diverse kamerfracties kritiek geleverd op het wetsvoorstel “Wijziging van technische aard van enige belastingwetten”, omdat dit wetsvoorstel naast technische aanpassingen ook beleidswijzigingen zou bevatten.<sup>15</sup> Bij de behandeling van de Veegwet II vorig jaar werd dit punt door het CDA opnieuw naar voren gebracht:<sup>16</sup>

“Overigens bestrijden de leden van de CDA-fractie dat de voorgestelde maatregelen louter technisch van aard zijn. Uit de artikelsgewijze toelichting blijkt bijvoorbeeld dat wijzigingen worden doorgevoerd “ter voorkoming van misverstanden” (artikel 2.5 Wet IB 2001), om “gelijke behandeling” te bewerkstelligen (artikel 2.17 Wet IB 2001), of om “a-contrario redeneringen te voorkomen” (artikel 4.17 Wet IB 2001). Dit strijdt naar de mening van deze leden met de stelling van het kabinet dat slechts het herstel is beoogd van ‘technische omissies’.”

Het parlement moet er ook in de toekomst voor waken dat een veegwet niet wordt gebruikt als oneigenlijk instrument om, naast bepaalde technische correcties, ook inhoudelijke wijzigingen door te voeren. De Orde is daarom verheugd te kunnen constateren dat het oorspronkelijk als “Veegwet 2002” gepresenteerde wetsvoorstel nr. 28487 na kritiek van de Raad van State is omgedoopt in het meer neutrale “Vervolgwijzigingen in samenhang met de Belastingherziening 2001”.

Overigens ontkomt een veegwet zelf ook niet aan eventuele technische aanpassingen. Zo bleek het “in verband met de correctie van enkele omissies” noodzakelijk een Nota van wijziging in te dienen op de Veegwet Euro<sup>17</sup>, nog geen twee weken nadat de desbetreffende veegwet aan het parlement was voorgelegd, terwijl deze Nota van wijziging weer vier dagen later door een tweede Nota van wijziging werd gevolgd.<sup>18</sup> De regering maakte het met de Veegwet II zelfs nog bonter. De Nota van wijziging bij deze wet<sup>19</sup>, die naar eigen zeggen ertoe strekte in de Veegwet II “enkele technische wijzigingen aan te brengen”, werd door de Tweede Kamer op dezelfde dag ontvangen als het wetsvoorstel zelf. Vervolgens bleek het ook hier later nodig het wetsvoorstel gedurende de behandeling in de Tweede Kamer aan te passen vanwege een aantal “evidente onjuistheden”.<sup>20</sup> De Orde kan zich niet aan de indruk onttrekken dat een en ander te maken heeft met een overhaast wetgevingsproces.

<sup>15</sup> Kamerstuk 1997-1998, 25692, nr. 6, Tweede Kamer.

<sup>16</sup> Kamerstuk 2000-2001, 27746, nr. 4, Tweede Kamer.

<sup>17</sup> Kamerstuk 2001-2002, 28075, nr. 4, Tweede Kamer.

<sup>18</sup> Kamerstuk 2001-2002, 28075, nr. 5, Tweede Kamer.

<sup>19</sup> Kamerstuk 2000-2001, 27746, nr. 6, Tweede Kamer.

<sup>20</sup> Kamerstuk 2000-2001, 27746, nr. 7, Tweede Kamer.

## 2.7 Ruime delegatiebevoegdheden

De fiscale wetgever bedient zich in ruime mate van algemene maatregelen van bestuur (“AMvB’s”) en ministeriële regelingen om nadere voorwaarden of regels te kunnen stellen. Zo bevat de Wet IB 2001 in totaal meer dan 100 bepalingen waarin de regering de mogelijkheid wordt geboden om van dergelijke delegatiebevoegdheden gebruik te maken.

Er worden verschillende argumenten genoemd ter rechtvaardiging van deze trend:

- de hantering van de belastingheffing voor niet-fiscale doeleinden;
- het dynamische karakter van de moderne maatschappij, waardoor telkens de belastingwetgeving dient te worden aangepast aan gewijzigde omstandigheden;
- het zeer technische karakter van sommige bepalingen, waarvoor de wet zelf zich minder goed zou lenen.

Vanuit de optiek van het legaliteitsbeginsel en de rechtsbescherming van de burger is een dergelijke uitgebreide delegatie in de fiscale wetgeving aan de staatssecretaris van Financiën ongewenst. Bovendien wordt het recht van amendement van de Tweede Kamer materieel belemmerd. De grens tussen de uitvoerende en de wetgevende macht wordt erdoor verduisterd. Verder is de rechtszekerheid in het geding. Herhaaldelijk is het voorgekomen dat uitvoeringsbepalingen door de rechter onverbindend werden verklaard wegens overschrijding van bevoegdheden.

Het was dan ook begrijpelijk dat staatssecretaris Vermeend door het parlement werd teruggefloten toen hij bij het oorspronkelijke wetsvoorstel Wet IB 2001 een tijdelijke, maar overigens ongelimiteerde delegatiebepaling wenste op te nemen. Deze bepaling maakte het mogelijk dat in de eerste twee jaar na inwerkingtreding van de Wet IB 2001 “voor de goede uitvoering van deze wet” bij ministeriële regeling nadere regels konden worden gesteld. De Tweede Kamer werd slechts achteraf de mogelijkheid geboden haar oordeel over de inhoud van de ministeriële regeling uit te spreken. Gelukkig is het parlement uiteindelijk niet akkoord gegaan met deze potentieel onbegrensde inbreuk op de democratische controle vooraf.

De huidige opvatting van de regering aangaande het delegatievraagstuk kwam tot uitdrukking in het antwoord op een vraag van Tweede-Kamerlid Schuyer (VVD) in het kader van de algemene financiële beschouwingen voor 1999:<sup>21</sup>

“In de fiscale wetgeving wordt op enkele plaatsen gebruik gemaakt van ruim geformuleerde delegatiebepalingen indien op adequate wijze alert moet kunnen worden ingespeeld op onvoorziene omstandigheden. De parlementaire controle vindt dan in een aantal gevallen, zoals artikel 18 van het wetsvoorstel Wet overgang belastingheffing in euro’s, plaats enige tijd nadat een regeling in werking is getreden. Parlementaire controle vooraf behoort regel te zijn; soms is een direct werkende regeling echter geboden en gerechtvaardigd.”

---

<sup>21</sup> Handelingen 1998-1999, nr. 13, 26200, Eerste Kamer.

De Raad van State heeft zich als volgt over de kwestie uitgesproken:<sup>22</sup>

“Zoals de Raad reeds meermalen heeft opgemerkt, dient het voorwerp van een belasting wezenlijk in de heffingswet te zijn omschreven (kamerstukken II 1997/98, 26 020, B). Aanvaard is ten aanzien van nieuwe figuren, zoals de fiscale eenheid ooit geweest is, dat de grenzen van de heffing in de heffingswet worden opgenomen met een ruime delegatie ten aanzien van de concrete elementen teneinde ervaring met de desbetreffende figuur op te doen. Zodra de ervaring in voldoende mate is opgedaan, dient de figuur regeling te vinden in de heffingswet. Een codificatie houdt meer in dan het enkel opnemen van de standaardvoorwaarden in een algemene maatregel van bestuur.”

Het is van wezenlijk belang dat het parlement al tijdens de behandeling van een wetsvoorstel inzicht krijgt in de inhoud van de relevante AMvB's en ministeriële regelingen. Dit geldt in het bijzonder wanneer een bepaalde wetsbepaling een zeer ruime delegatiebevoegdheid bevat.

## 2.8 Packagedeals

Eén van de voornaamste oorzaken voor de toenemende druk op de besluitvorming is het bijeenbrengen van maatregelen van uiteenlopende aard in één belastingplan. Bij de behandeling van het Belastingplan 1993 in de Eerste Kamer is het kader geschetst van de onderwerpen die in een belastingplan thuishoren. Alleen maatregelen die direct betrekking hebben op het budgettaire en koopkrachtbeeld van het komende jaar zouden in een belastingplan mogen worden opgenomen. Destijds is de motie-Boorsma aangenomen, waarin de regering werd uitgenodigd om voor enig jaar fiscale wetsvoorstellen van verschillende aard, belang en/of urgentie in de toekomst niet meer in één wetsvoorstel samen te voegen.<sup>23</sup>

Weliswaar had de regering het Belastingplan 2002 opgesplitst in een aantal hoofdstukken waarin onderling samenhangende zaken aan de orde kwamen, maar dat neemt niet weg dat diverse onderdelen van dat belastingplan een zodanig zelfstandig karakter hadden dat zij daar eigenlijk niet in thuishoorden en een zelfstandige behandeling behoorden te krijgen. In haar nader commentaar van 12 november 2001 met betrekking tot het wetsvoorstel Belastingplan 2002-II schreef de Orde hierover:

“Anderzijds betreurt de Orde dat een aantal belangrijke en ingrijpende voorstellen onder wordt gebracht in een voorstel waarop een dermate grote tijdsdruk rust. In zijn algemeenheid pleit de Orde ervoor het jaarlijkse belastingplan te reserveren voor de actualisering van tarieven e.d. De Orde meent dat wijzigingen als die met betrekking tot hybride leningen, de deelnemingsvrijstelling, verrekening van bronheffing en codificatie van het at arm's length beginsel in een separaat wetsvoorstel thuis horen, zodat er een (nadere) fundamentele discussie daarover kan plaatsvinden. Zowel de Overheid, de uitvoeringsorganisatie en de adressanten van de nieuwe regels hebben hier belang bij.”

<sup>22</sup> Kamerstuk 1999-2000, 26854, nr. A, Tweede Kamer.

<sup>23</sup> Kamerstuk 1992-1993, 22873, nr. 110d, Eerste Kamer.

Door dergelijke elementen – die eigenlijk wezensvreemd zijn aan het jaarlijkse belastingplan – in aparte wetsvoorstellen onder te brengen, zou men twee vliegen in één klap slaan. Enerzijds komt meer tijd beschikbaar voor de behandeling van het jaarlijkse belastingplan en anderzijds kan meer aandacht worden besteed aan onderwerpen die een meer fundamentele discussie behoeven.

Het CDA stelde deze kwestie in de Eerste Kamer aan de orde in het kader van de behandeling van deel II van het Belastingplan 2002. De CDA-fractie meende dat onderwerpen als hybride leningen, de deelnemingsvrijstelling, verrekening van bronheffing, codificatie van het “arm’s length-beginsel” en de WIB een aparte behandeling vergen. Van regeringszijde werd hierop als volgt geantwoord:<sup>24</sup>

“Ieder jaar wordt opnieuw de afweging gemaakt over de opzet van het jaarlijkse belastingplan. Omdat ieder jaar andere maatregelen worden getroffen, heeft de opzet de afgelopen jaren gevarieerd. Bij deze afweging spelen verschillende aspecten een rol. Een constante in deze afweging is dat de maatregelen van het jaarlijkse belastingplan budgettair en beleidsmatig samenhangen. Ook tussen de vijf wetsvoorstellen die tezamen het Belastingplan 2002 vormen, bestaat een budgettaire en beleidsmatige samenhang. De afzonderlijke wetsvoorstellen en de daarin opgenomen maatregelen dienen dan ook zoveel mogelijk in hun onderlinge samenhang te worden beoordeeld. De keuze om voor het jaar 2002 de maatregelen van het Belastingplan thematisch onder te brengen in een aantal afzonderlijke wetsvoorstellen, sluit een andere keuze in latere jaren niet uit. Zoals hiervoor aangegeven, wordt ieder jaar opnieuw de afweging gemaakt over de opzet van het jaarlijkse belastingplan. Het opnemen van uiteenlopende onderwerpen in één Belastingplan zal betrokken worden in de evaluatie van het Belastingplan 2002.”

Een ander voorbeeld van een onderwerp dat niet echt thuishoorde in het Belastingplan 2002 was de aanpassing van de Successiewet. Tweede-Kamerlid De Haan van het CDA bracht deze kwestie ter sprake tijdens de mondelinge behandeling van deel IV van het Belastingplan in de Tweede Kamer. De reactie van staatssecretaris Bos was afhoudend:<sup>25</sup>

“Wij hebben onszelf de vraag gesteld of onderdelen van de belastingwetgeving geïsoleerd behandeld kunnen worden. Wij zullen hier nog eens goed naar kijken, maar ik wijs wel op de politieke risico’s die kunnen ontstaan als een fiscaal voorstel dat ook een budgettaire component bevat, op een ander moment in het jaar wordt behandeld dan andere wetsvoorstellen die geld kosten. De budgettaire implicaties kunnen dan immers niet in samenhang met andere voorstellen worden afgewogen zodat niet kan worden vastgesteld wat het beslag is op het saldo of welke relevante inkomenseffecten die voorstellen kunnen hebben. Dit doet niets af aan het feit dat de opmerking van de heer De Haan voor ons reden is dit punt mee te nemen in de evaluatie.”

---

<sup>24</sup> Kamerstuk 2001-2002, 28034, nr. 123b, Eerste Kamer.

<sup>25</sup> Handelingen 2001-2002, nr. 23, 28013, 28014, 28015, 28016, 28034, Tweede Kamer, blz. 1603.

Op 23 mei 2002 verscheen de toegezegde notitie "Evaluatie Belastingplan 2002". Hierin verwerpt staatssecretaris Bos expliciet de opvatting als zou een Belastingplan alleen uit tariefmaatregelen en enkele kleine aanpassingen moeten bestaan, zodat naar zijn mening maar weinig onderdelen van het fiscale pakket 2002 zich zouden hebben geleend voor een aparte behandeling. Wel geeft de staatssecretaris toe dat het opnemen van wetgeving op het terrein van de sociale zekerheid (zoals deel V van het Belastingplan 2002) zodanige praktische complicaties met zich brengt dat dit experiment niet zal worden gecontinueerd.<sup>26</sup>

## 2.9 Toenemende verschuiving van wetgeving naar beleidsregels

Ook het afgelopen jaar heeft het ministerie van Financiën weer tientallen besluiten het licht doen zien, vaak in de vorm van het inmiddels vertrouwde "vraag- en antwoordspel", om goedkeurend dan wel interpretatief beleid uit te vaardigen.

Hoewel dergelijke besluiten nuttig kunnen zijn voor de eenheid van beleid voor de rechtszekerheid (vanuit het vertrouwensbeginsel), zijn ze vanuit staatsrechtelijk oogpunt een met terughoudendheid te hanteren middel. Zo zou beter zijn wanneer al tijdens de parlementaire behandeling van een wetsvoorstel zelf (bijvoorbeeld in de Memorie van toelichting) gebruik wordt gemaakt van concrete voorbeelden en casusposities om de werking van bepaalde wetsbepalingen te illustreren. De Orde realiseert zich overigens dat niet elke situatie kan worden voorzien.

Maar dan is het zorgwekkend te moeten vaststellen dat interpretatieve besluiten van het ministerie soms veel strengere eisen stellen dan de wettelijke normen lijken in te houden. Een voorbeeld is het besluit over het "stapelen van personenvennootschappen".<sup>27</sup> In dit besluit worden enkele verstrekkende standpunten ingenomen die niet worden geschraagd door wetsgeschiedenis of jurisprudentie. Frappant zijn ook de besluiten van 18 februari 1999 nr. DB99/4355N en van 27 februari 2002 CPP2001/3541M, waarin diametraal tegenover elkaar staande standpunten zijn ingenomen. De enige overeenkomst tussen deze besluiten ligt in het feit dat de daarin verwerkte wetsinterpretaties ten gunste van de fiscus strekken. Hoewel veelal kan worden betwijfeld of de rechter de in besluiten verkondigde opvattingen zal volgen, is het effect van een besluit dat vertraging in de aanslagregeling optreedt of dat voorgenomen transacties worden uitgesteld of zelfs afgeblazen. De Orde meent dat beleidsbeslissingen zich moeten richten naar de rechtspraak die op het betreffende punt is te verwachten.

## 2.10 Terugwerkende kracht

Het onderwerp terugwerkende kracht mag zich de laatste jaren verheugen in een uitgebreide belangstelling van het parlement, niet in de laatste plaats omdat het kabinet zich juist bij fiscale wetten meer en meer van dit instrument is gaan bedienen. Toch betreft het hier geen nieuwe kwestie: al meer dan twintig jaar geleden verscheen van mr. H. Prast het pre-advies getiteld "Terugwerkende kracht op het gebied van de belastingwetgeving".<sup>28</sup>

<sup>26</sup> Kamerstuk 2001-2002, 28376, nr. 1, Tweede Kamer.

<sup>27</sup> Besluit van 19 december 2000, nr. CPP2000/2157M, BNB 2001/75.

<sup>28</sup> Vergelijk ook H. Prast, Terugwerkende kracht en belastingen, WFR 1979/1189.



Op verzoek van de Tweede Kamer publiceerde staatssecretaris Vermeend in 1996 een notitie met daarin de uitgangspunten die worden gehanteerd bij het toekennen van terugwerkende kracht aan fiscale maatregelen.<sup>29</sup> Deze notitie acht het verlenen van terugwerkende kracht gerechtvaardigd indien:

- het gaat om regelingen die misbruik of oneigenlijk gebruik beogen tegen te gaan, waarbij snel ingrijpen van de wetgever is geboden ter wille van een rechtvaardige belastingheffing;
- sprake is van een evidente omissie in een wet die leidt tot duidelijk onbedoelde gevolgen, waardoor bijvoorbeeld aanmerkelijke fiscale claims verloren gaan;
- moet worden voorkomen dat burgers maatregelen treffen waardoor de regeling haar beoogde effect ontbeert of zelfs een tegenovergesteld effect sorteert (het zogenoemde aankondigingseffect);
- moet worden voorkomen dat een ongewenste ongelijke behandeling ontstaat tussen enerzijds de belastingplichtigen die nog snel een constructie (kunnen) opzetten om van de oude regeling gebruik te maken en anderzijds de belastingplichtigen die dat niet kunnen of willen.

De in de notitie geformuleerde uitgangspunten worden in de praktijk door de wetgever nogal soepel gehanteerd.<sup>30</sup> Voorts is opvallend de tendens om nieuwe wetgeving in een persbericht aan te kondigen en de inwerkingtredingsdatum van deze wetgeving vervolgens in te laten gaan op de datum van publicatie van het persbericht. Uit het in bijlage 2 opgenomen overzicht wordt duidelijk dat sinds de tweede helft van de jaren '90 in toenemende mate van dit instrument gebruik wordt gemaakt.

## 2.11 Onvoldoende doordachte wetsvoorstellen

De afgelopen jaren is het enkele malen voorgekomen dat ambitieuze wetsvoorstellen worden gelanceerd die vervolgens binnen korte tijd werden ingetrokken omdat ze onvoldoende doordacht bleken. Als voorbeelden kunnen worden genoemd:

- de reparatie van het Baksteenarrest;
- de invoering van een verrekeningsstelsel voor bepaalde deelnemingsdividenden, zoals voorzien in het oorspronkelijk wetsvoorstel Wet Ondernemerspakket 2001;
- de oorspronkelijk in de Veegwet opgenomen hybride-leningwetgeving;
- het oorspronkelijke wetsvoorstel tot wijziging van het fiscale-eenheidsregime waarbij het "opgaan-in" concept werd ingeruild voor de consolidatiegedachte.

---

<sup>29</sup> Kamerstuk 1996-1997, 25212, nr. 1, Tweede Kamer. Tevens gepubliceerd als bijlage bij Kamerstuk 1995-1996, 24677, nr. 5, Tweede Kamer.

<sup>30</sup> Vergelijk bijvoorbeeld twee artikelen van de hand van S.H. Harkema: "De grenzen van de terugwerkende kracht in het belastingrecht", FED 1996/623 en "Acts of legislation on taxes (...) shall not be retroactive (article 5 (2) Tax code of the Russian Federation)", WFR 1999/333.

Wellicht ten overvloede kan hierover worden opgemerkt dat het intrekken of sterk wijzigen van oorspronkelijke voorstellen de rechtszekerheid, de mogelijkheid van anticipatie, de betrouwbaarheid van de Nederlandse overheid en daarmee het Nederlandse fiscale vestigingsklimaat onder druk zetten.

Tweede-Kamerlid Vendrik (Groen Links) stelde deze kwestie aan de orde bij de mondelinge behandeling van de Veegwet:<sup>31</sup>

“Het is alsof er een patroon in zit. Verschillende fiscale wetsvoorstellen die hier aanhangig zijn, bevatten onderdelen die voor het bedrijfsleven gevoelig zijn. Die worden hier aanhangig gemaakt en passeren de Raad van State. Er komt een protest en dan trekt de staatssecretaris ze weer terug. Vervolgens kijkt een werkgroep ernaar en dan krijgen wij een heel andere kermis in dit spel. Wat is hier aan de hand?”

Staatssecretaris Bos antwoordde hierop:

“Niet zo geweldig veel. Ten eerste, denk ik niet dat er een patroon is en ten tweede, denk ik dat het niet onverstandig is om op het moment dat er op onderdelen van voorstellen die wij doen redelijke en terechte kritiek komt, over de eigen trots heen te stappen en te zeggen: prima, daar moeten we dan nog eens naar kijken. Als je dan toch een studiegroep in gedachte hebt, die gaat kijken naar een heel aantal zaken, pijnlijke en minder pijnlijke, in de sfeer van de vennootschapsbelasting, dan heb je daarmee een vorm gevonden waarin dat op een prima wijze aan de orde kan komen.”

Hier past overigens een nuancering. Op zich is het prijzenswaardig dat eenmaal gedane voorstellen die heftige kritiek ontmoeten niet ten koste van alles doorgezet worden. Daarbij moet onderscheid gemaakt worden tussen politieke en meer technische kritiek. Het past in een democratie dat de Regering ook politiek omstreden voorstellen doet en doorzet. Technische kritiek die hout snijdt kan in eerdere stadia door goede consultatie ondervangen worden. Dat heeft als nevenvoordeel dat de Tweede Kamer en de Eerste Kamer zich niet kunnen concentreren op de politieke beoordeling.

---

<sup>31</sup> Handelingen 2000-2001, nr. 26, 27466, Tweede Kamer, blz. 2152.

### 3. WETGEVENDE ACTIVITEIT 2001

Na de exceptionele stroom wetsvoorstellen in het jaar 2000 heeft het ministerie van Financiën zijn wetgevende activiteiten niet echt verminderd. Weliswaar is de duizelingwekkende omvang van de Belastingherziening 2001 niet geëvenaard, maar het Belastingplan 2002 met zijn vijf delen leverde toch weer honderden pagina's wetteksten, toelichtingen en commentaar op. Bovendien werden weer onderwerpen opgepakt die door de belastingherziening tijdelijk een lagere prioriteit hadden gekregen. Te denken valt aan het wetsvoorstel tot herziening van het fiscaal-eenhedenregime, waarvoor in 2001 een Nota van wijziging werd gepresenteerd.

In bijlage 3 is een overzicht gegeven van de fiscale wetsvoorstellen die in het jaar 2001 in de Tweede Kamer zijn behandeld. Dit overzicht geeft aanleiding tot de volgende opmerkingen.

- Bijna alle wetsvoorstellen zijn door de Raad van State van inhoudelijk commentaar voorzien. Hoewel de Raad van State in principe over elk wetsvoorstel wordt gehoord voordat het aan de Tweede Kamer wordt aangeboden, kan het voorkomen dat de Raad in zijn advies uitsluitend opmerkingen van redactionele aard maakt, dan wel dat zijn advies zonder meer instemmend luidt. In een dergelijk geval wordt het advies niet openbaar gemaakt (artikel 25a, vierde lid, onderdeel b, van de Wet op de Raad van State). Bij de overgrote meerderheid van de in 2001 behandelde wetsvoorstellen was dit echter niet het geval.
- De betrokkenheid van de Tweede Kamer bij de fiscale wetsvoorstellen was met name te merken bij de behandeling van het Belastingplan 2002. Alle fracties hadden een inhoudelijke inbreng tijdens de schriftelijke ronde. Bovendien werden de diverse onderdelen van het Belastingplan 2002 uitvoerig besproken in de mondelinge behandeling. Bij de wat meer technische wetsvoorstellen waren het alleen de grotere partijen die de voorstellen van commentaar voorzagen en bleef een mondelinge behandeling vaak achterwege (bijv. de wetsvoorstellen "Wijziging BRK", "Dividendstripping en optierechten", "Afschaffing vrijstelling enkele overheidsbedrijven").
- De bijdrage van de Eerste Kamer was in kwantitatieve zin beperkter. Veel wetsvoorstellen werden door de vaste commissie voor Financiën niet van inhoudelijk commentaar voorzien. Voor zover dit wel gebeurde, waren het vooral de fracties van de VVD en het CDA die van zich lieten horen. Er werd uitsluitend mondeling gedebatteerd over het Belastingplan 2002; de overige wetsvoorstellen werden schriftelijk afgedaan.

#### 3.1 De fiscaliteit als beleidsinstrument

Ook staatssecretaris Bos schuwde in navolging van zijn voorganger het gebruik van de fiscaliteit als beleidsinstrument niet. Zo introduceerde Belastingplan 2002-I een nieuwe heffingskorting voor toetreders tot de arbeidsmarkt. Het artikel was een voorbeeld bij uitstek van fiscaal instrumentalisme. Het bevatte 7 leden, 14 subleden, vele honderden woorden en om het toe te passen diende een reeks van sociale- en

onderwijswetten geraadpleegd te worden. De invoering van dat artikel riep verder de noodzaak op ook elders in de fiscale wetgeving aanpassingen te plegen. Daarbij kwam dat deze wetgeving toegepast had moeten worden door personen die veelal niet over een uitgebreide wetskennis beschikken en evenmin over de financiële middelen om daarin bijgestaan te worden.

Een ander goed voorbeeld zijn de fiscale filmfaciliteiten. Deze werden met de invoering van het Belastingplan 2002-II verder uitgebreid. De kapitaalkrachtige filmliefhebber wordt inmiddels geconfronteerd met een combinatie van de Tijdelijke tegemoetkoming film 2001 (Hfst. 2, art. I, onderdeel Dd, Inv. wet Wet IB 2001), de tijdelijke filminvesteringsaftrek en filmdesinvesteringsbijtelling (art. 3.42b en 3.47a Wet IB 2001), de tijdelijke willekeurige afschrijving film (art. 3.33 Wet IB 2001), de maximumverliesbepaling (art. 3.9 Wet IB 2001), het overgangsrecht dat betrekking heeft op de aansluiting tussen het overgangsregime voor investeringen in films voor het kalenderjaar 2001 en het voorgestelde regime voor investeringen in films voor de kalenderjaren 2002 en 2003 (art. VI Overgangsrecht). Het behoeft na deze opsomming geen betoog dat fiscaal instrumentalisme de overzichtelijkheid van de regelgeving niet ten goede komt.

In zijn commentaar op deel I van het Belastingplan 2002 ging de Raad van State specifiek in op fiscaal instrumentalisme. De Raad was vooral bijzonder kritisch aangaande het fenomeen belastinguitgaven.<sup>32</sup> “Met de belastingheffing worden ook niet-fiscale doeleinden nagestreefd. Voor het realiseren van deze doelstellingen worden regelingen in een belastingwet opgenomen die veelal niet passen in de primaire heffingsstructuur van die belastingwet, de zogenoemde belastinguitgaven of fiscale subsidies.” Meer specifiek wees de Raad op de ECOFIN-richtlijnen van 15 juni 2001 waarin zorgen worden geuit over de overheidsuitgaven en de inflatie in Nederland. Verder had de Raad kritiek op het gebrek aan toelichting en het ontbreken van cijfermatige onderbouwing.

Ook de diverse kamerfracties was het instrumentele karakter van het Belastingplan 2002 niet ontgaan. De volgende verzuchting is in dit opzicht tekenend:<sup>33</sup>

“Wat de leden van de CDA-fractie direct opvalt, is het omvangrijke en instrumentele karakter van het belastingwetgevingpakket 2002. Als gevolg van de invoering van de Wet op de Inkomstenbelasting 2001 was het jaar 2001 in fiscale zin zeer woelig. Genoemde leden proefden in de praktijk behoefte aan rust in ieder geval voor het volgende jaar. Voor ons echter ligt maar liefst weer zevenenzeventig pagina's aan wettekst. Deze leden vragen zich af of zoveel wettekst wel nodig is. Beseft de regering wel dat niet al het overheidsbeleid met behulp van fiscaliteit te realiseren is?”

De Tweede-Kamerfractie van Groen Links uitte eveneens haar bedenkingen:<sup>34</sup>

“Voorts vragen deze leden of uit de voorliggende voorstellen voor fiscalisering van een aantal subsidies - afgezien van vernieuwde toepassing en vormgeving

<sup>32</sup> Kamerstuk 2001-2002, 28013, nr. A, Tweede Kamer.

<sup>33</sup> Kamerstuk 2001-2002, 28013, nr. 5, Tweede Kamer.

<sup>34</sup> Kamerstuk 2001-2002, 28013, nr. 5, Tweede Kamer.

van deze subsidies - moet worden geconcludeerd dat de fiscaliteit als het ware weer een stap verder uitgroeit tot het centrale instrument voor het voeren van arbeidsmarkt- (en inkomens)beleid. Zo ja, dan vragen deze leden of geschetst kan worden welke andere opties voor omzetting in beeld zouden kunnen komen. Tevens geven de leden van de fractie van Groen Links aan de kritische opmerkingen van de Raad van State over doelmatigheid en doeltreffendheid van de voorgenomen (verhoging van) fiscale kortingen te ondersteunen.”

De reactie van regeringszijde was ontwijkend.<sup>35</sup>

“Het fiscale stelsel vormt een belangrijk instrument voor arbeidsmarkt- en inkomensbeleid. Dat neemt niet weg dat de keuze tussen een fiscaal en een niet-fiscaal instrument, waaronder begrepen de keuze om al dan niet een bestaand niet-fiscaal instrument om te zetten in een fiscaal instrument en vice versa, uiteindelijk steeds zal worden genomen op basis van afwegingen van doeltreffendheid en doelmatigheid. De conclusie dat het fiscale instrument als het ware weer een stap verder uitgroeit tot het centrale instrument voor het voeren van arbeidsmarkt- en inkomensbeleid - dit mede in antwoord op de vragen van de leden van de fracties van het CDA en de SP is dan ook niet juist.”

Dit antwoord doet vrezen voor het instrumentele gehalte van toekomstige fiscale wetsvoorstellen. De NOB is er met name beducht voor dat met de combinatie van bijzondere aftrekken en een toenemend aantal heffingskortingen de vereenvoudigingswinst die de Wet op de Inkomstenbelasting 2001 oplevert weer teniet wordt gedaan.

### **3.2 Druk op Kamerleden**

Niettegenstaande de omineuze waarschuwingen van de oppositiepartijen aan het adres van het kabinet herhaalde de geschiedenis zich in 2001.

Het kabinet stelde het parlement tijdig in kennis van het Belastingplan 2002. Vier van de vijf delen van het Belastingplan 2002 werden op het vroegst mogelijke tijdstip bij de Tweede Kamer ingediend: op Prinsjesdag. Het wetsvoorstel dat het laatste werd ingediend, deel II van het Belastingplan 2002, bereikte de Kamer nog voor de Algemene Financiële Beschouwingen (9 en 10 oktober 2001). De Nota naar aanleiding van het verslag bij Belastingplan 2002-I vermeldde dienaangaande: “Met deze relatief vroege indiening van het Belastingplan 2002 (eerder dan in voorgaande jaren het geval was) is, zoals de leden van de fractie van de PvdA ook aangeven, beoogd om een gedegen wetsbehandeling zonder grote tijdsdruk mogelijk te maken, zowel bij uw Kamer als bij de Eerste Kamer.”

Ondanks deze tijdige indiening was het Belastingplan 2002 van zodanige omvang dat de beschikbare tijd te kort was om een zorgvuldige parlementaire behandeling mogelijk te maken.

Mevrouw De Vries van de VVD liet zich ontvallen:<sup>36</sup>

<sup>35</sup> Kamerstuk 2001-2002, 28013, nr. 6, Tweede Kamer.

<sup>36</sup> Handelingen 2001-2002, nr. 22, 28013, 28014, 28015, 28016, 28034, Tweede Kamer, blz. 1551.

“Eigenlijk is het belastingplan zo langzamerhand een veegwet geworden. Jaren geleden werden er een aantal voorstellen in gedaan, maar de afgelopen jaren is het aantal voorstellen steeds groter geworden. Ik hoop dat het volgend jaar weer wat bescheidener is.”

De heer Vendrik van Groen Links merkte op<sup>37</sup>:

“Het is allemaal erg veel, te veel. Andere collega's hebben hier ook over gesproken. Op sommige onderdelen is sprake van een overvaltactiek. Er zitten ineens maatregelen in het Belastingplan waarbij wij in het kader van de snelle behandeling die deze plannen nu eenmaal vragen, nauwelijks tijd krijgen om een en ander goed uit te discussiëren. Het kabinet krijgt dat een beetje op zijn brood. De Kamer dient voortdurend tussenoverleggen te voeren. Vorige week was er weer een wetgevingsoverleg over Belastingplan 5. Er zijn nog meer maatregelen die een serieuzere behandeling hadden verdiend en een meer integrale behandeling dan hier plaatsvindt. Dit is geen klein Belastingplan meer. Het was af en toe dan ook niet bij te benen.”

In het antwoord van regeringszijde werd deze kritiek als volgt weersproken:

“Wij zijn ons ervan bewust dat het fiscaal pakket 2002 niet gering is. Grotendeels is het echter een logisch vervolg op stappen die in het Belastingplan 2001 zijn gezet. Voor een belangrijk deel is het een technische uitwerking van beleidsvoornemens en maatregelen die reeds eerder waren aangekondigd. Overigens sterken de vragen in het verslag ons in de opvatting dat de huidige omvang van de fiscale wetsvoorstellen niet ten koste gaat van het inhoudelijke debat. Deze leden vragen daarnaast of zoveel wettekst wel nodig is, wijzend op zevenenzeventig pagina's aan wettekst. Hierover merken wij op dat wetgeving enerzijds leesbaar, beknopt en eenvoudig moet zijn, maar anderzijds ook zo eenduidig en doeltreffend mogelijk. Een gerichte en daarmee efficiënte inzet van het fiscale instrument, vergt een duidelijke wettelijke afbakening. Daarnaast hebben wijzigingsvoorstellen doorgaans ook doorwerkingen naar andere onderdelen binnen de belastingwetgeving. Om het systeem sluitend te houden is het noodzakelijk dat naast de eigenlijke wijziging ook deze doorwerkingen worden meegenomen.”

Inmiddels heeft de staatssecretaris van Financiën de notitie “Evaluatie Belastingplan 2002” het licht doen zien.<sup>38</sup> Hierin gaat hij onder meer in op het tijdspad waarbinnen het Belastingplan 2002 werd behandeld en de hiermee samenhangende tijdsdruk. Hoewel het Belastingplan 2002 al op een vroeg tijdstip bij de Tweede Kamer kon worden ingediend, moet ook de staatssecretaris constateren dat dit niet heeft geleid voor een duidelijke tijdswinst voor de Eerste Kamer. Hierover besluit hij met de opmerking dat dit in de toekomst een “aandachtspunt kan zijn”.

---

<sup>37</sup> Handelingen 2001-2002, nr. 22, 28013, 28014, 28015, 28016, 28034, Tweede Kamer, blz. 1566.

<sup>38</sup> Kamerstuk 2001-2002, 28376, nr. 1, Tweede Kamer.

### 3.3 Terugwerkende kracht

Het parlement leek met de uitgangspunten van de notitie uit 1996 redelijk uit te voeten te kunnen. Maar toen kwam de Belastingherziening 2001, een omvangrijke fiscale wetgevingsoperatie met een zeer korte parlementaire behandeltijd. Alras bleek dat er bepaalde “fouten” in de wettekst waren geslopen die moesten worden hersteld – het liefst met terugwerkende kracht. Een aantal van deze reparatievoorstellen vond zijn weg naar het Belastingplan 2002.

Het meest sprekende voorbeeld in dit verband is wellicht de “reparatie” van de buitenlandse belastingplicht met betrekking tot aanmerkelijkbelangschuldvorderingen (“ab-schuldvorderingen”). Door de ingrijpende wijziging van de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting in het kader van de Belastingherziening 2001 was deze inkomstencategorie komen te vervallen.

In zijn advies bij deel IV van het Belastingplan 2002 had de Raad van State zich als volgt uitgelaten over de kwestie van terugwerkende kracht met betrekking tot de reparatie van fouten in het kader van de Belastingherziening 2001:<sup>39</sup>

“De Raad is van oordeel dat in op dat herstel van technische omissies gerichte wetgeving ook belastende bepalingen met terugwerkende kracht tot de invoeringsdatum van de Wet IB 2001 mogen worden opgenomen mits sprake is van ondergeschikte wetswijzigingen die redelijkerwijs verwacht mochten worden omdat zij duidelijk uit het in de wet vastgelegde stelsel voortvloeien of omdat zij duidelijk kenbare fouten en omissies herstellen. Deze wetgeving hangt zozeer samen met die van de Wet IB 2001 dat eenzelfde tijdstip van inwerkingtreding in de rede ligt. (...) Uiteraard kan na verloop van enige tijd niet meer van deze samenhang gesproken worden. De Raad zal de wijzigingen van de Wet IB 2001 die na 1 januari 2002 aan hem worden aangeboden, in ieder geval niet meer kwalificeren als «technische herstel- of veegwetten».”

De staatssecretaris van Financiën aarzelde geen moment om de “toverformule” van “kenbare evidente omissies” aan te grijpen om het wetsvoorstel Belastingplan 2002-II zodanig aan te passen dat de buitenlandse belastingplicht met betrekking tot ab-schuldvorderingen met terugwerkende kracht zou worden gerepareerd. Op 8 oktober 2001 werd het Belastingplan-II aan de Tweede Kamer aangeboden, zodat hiermee nog net werd voldaan aan de door de Raad van State gestelde “deadline” van een jaar na invoering van de Wet IB 2001.

De artikelsgewijze toelichting kenmerkte de voorgestelde wijziging aangaande de ab-schuldvorderingen als een herstel van een “omissie”.

Uiteindelijk was het de Eerste Kamer die via een breed gesteunde motie-Stevens een duidelijk signaal aan het kabinet gaf dat dit een geval was van “eens maar nooit weer”.<sup>40</sup> In de motie werd de staatssecretaris verzocht om voor fiscale wetswijzigingen die terugwerkende kracht bevatten (ten nadele van de belastingplichtigen) altijd eerst het advies van de Raad van State in te winnen

<sup>39</sup> Kamerstuk 2001-2002, 28015, nr. A, Tweede Kamer.

<sup>40</sup> Kamerstuk 2001-2002, 28034, nr. 123c, Eerste Kamer.

alvorens ze aan het parlement voor te leggen. Nadat staatssecretaris Bos had aangegeven de uitgangspunten van de motie te ondersteunen, trok Stevens zijn motie in, overwegende: "Dat betekent dat in de toekomst niet meer bij nota van wijziging terugwerkende kracht wordt opgenomen in wetsvoorstellen."

Het is te betreuren dat de staatssecretaris zich niet bereid toonde de terugwerkende kracht weg te nemen. Hij vond kennelijk niet dat hierdoor de reputatie van Nederland als betrouwbare fiscale wetgever wordt aangetast. Door niettemin akkoord te gaan met de voorgestelde terugwerkende kracht heeft de Tweede Kamer een gevaarlijk precedent gecreëerd. Ze heeft hiermee de regering een vrijbrief gegeven om in de toekomst met terugwerkende kracht "fouten" te herstellen die door haar eigen toedoen zijn veroorzaakt en ook anderszins voor eigen rekening zouden behoren te blijven.

Wellicht dat in de toekomst de rechter in de gelegenheid wordt gesteld om zich over deze kwestie uit te spreken. Het is namelijk lang niet zeker dat de handelwijze van de wetgever de toets van het EVRM kan doorstaan. Uit HR 8 februari 2002, BNB 2002/137 blijkt dat de wetgever weliswaar een zekere beoordelingsvrijheid toekomt bij het totstandbrengen van belastingwetten, maar de overwegingen van de Hoge Raad doen vermoeden dat deze beoordelingsvrijheid wordt overschreden als de terugwerkende kracht zich uitstrekt tot vóór het tijdstip waarop het voornemen tot wetswijziging bekend is gemaakt. Het is daarom nog maar de vraag of het repareren van een "evidente omissie" met ingang van een datum vóór de aankondiging van die reparatie de toets van de Hoge Raad zal kunnen doorstaan.

### 3.4 Internationalisering

De in 2001 behandelde wetsvoorstellen bevatten een aantal internationale raakvlakken. Dit betrof met name deel II van het Belastingplan 2002, waarin maatregelen waren opgenomen ter versterking van het "fiscale vestigingsklimaat". De regering heeft ervoor gekozen hierbij de nadruk te leggen op reële economische activiteiten en op het moderniseren en transparanter maken van de Nederlandse internationale fiscale praktijk. In deel II van het Belastingplan 2002 werd het arm's-length-beginsel gecodificeerd, werd de verrekening van buitenlandse bronbelasting bij doorstroomvennootschappen beperkt en werd de Wet op de internationale bijstandsverlening aangescherpt. Met name dit laatste punt heeft bij de Orde tot verontrusting geleid, gezien het gemak waarmee de rechtsbescherming van de belastingplichtige ondergeschikt wordt gemaakt aan de efficiëntie van de werkzaamheden van de Belastingdienst.

Voorts kan in dit verband worden gewezen op de negatieve omschrijving van het begrip "uiteindelijk gerechtigde" zoals dat voorkomt in het wetsvoorstel Dividendstripping en optierechten. De staatssecretaris neemt het nogal vergaande standpunt in dat de voorgestelde omschrijving ook doorwerkt naar oudere belastingverdragen waarin deze uitdrukking niet voorkomt.<sup>41</sup> Deze opvatting is in de literatuur inmiddels fel bekritiseerd.<sup>42</sup>

<sup>41</sup> Kamerstuk 2001-2002, 27896, nr. 3, Tweede Kamer.

<sup>42</sup> H. de Gunst en J.K. Weststrate, Het nieuwe wetsvoorstel dividendstripping in internationaal verband, WFR 2001/6461, blz. 1814-1822, R.P.C.W.M. Brandsma, De (witte?) vlag uit?: eindelijk een uiteindelijk gerechtigde!, FED 2002/65.



Ten slotte is een aantal wetswijzigingen voorgesteld waar een principiële internationaal aspect aan valt te onderkennen:

- geen rente-afrek bij “BV1/BV2-structuren”;
- buiten toepassing laten van deelnemingsvrijstelling op hybride leningen bij “double dip”-situaties;
- reparatie zeventiende standaardvoorwaarde fiscale eenheid.

In al deze gevallen wordt de Nederlandse heffingsgrondslag afhankelijk gesteld van de vraag of bepaalde inkomensbestanddelen in het buitenland voor de heffing in aanmerking worden genomen.

Specifiek met betrekking tot de BV1/BV2-maatregel kan nog worden opgemerkt dat de te bestrijden structuur voortkomt uit de eigenaardigheid van het Amerikaanse belastingstelsel dat belastingplichtigen kunnen kiezen om bepaalde buitenlandse rechtsvormen al dan niet als transparant te behandelen voor de Amerikaanse belastingwetgeving. De Nederlandse wetgeving wordt nu dus belast met een clausule die werkt in relatie met alle landen in de wereld, alleen omdat de Verenigde Staten ten behoeve van het Amerikaanse bedrijfsleven wetgeving heeft ingevoerd die afwijkt van de internationale normen.

Blijkens uitlatingen van de staatssecretaris<sup>43</sup> moet de maatregel tegen BV1/BV2-structuren worden gezien in het kader van de goede trouw die Nederland jegens haar verdragspartners verschuldigd is. Zo zou de BV1/BV2-structuur te grote negatieve effecten hebben op de concurrentiepositie van het niet-Amerikaanse bedrijfsleven. Wat betreft de concurrentiepositie van niet-Amerikaanse bedrijven kan de Orde zich iets voorstellen, maar wat de voorgestelde maatregel te maken heeft met de goede trouw jegens de verdragspartners valt moeilijk in te zien. De kern van de zaak is immers gelegen in de – internationaal zeer ongebruikelijke – Amerikaanse regels voor buitenlandse investeringen van Amerikaanse ondernemingen.

### **3.5 Europees recht**

Naar wat inmiddels goed gebruik mag worden genoemd, bevatte ook het Belastingplan 2002 een Europeesrechtelijke paragraaf. Helaas beperkte deze paragraaf zich voornamelijk tot een bespreking van de belastingmaatregelen die vanwege hun (potentiële) staatssteunkarakter onderworpen zijn aan toetsing door de Europese Commissie. Weinig aandacht werd besteed aan de mogelijke strijdigheid van bepaalde wetswijzigingen met het Europese recht.

Wat dit laatste punt betreft heeft de additionele vennootschapsbelasting op excessieve winstuitdelingen, kortweg de ‘surtax’, de meeste aandacht getrokken. Met name het Kamerlid De Haan van het CDA heeft hier aandacht voor gevraagd naar aanleiding van het arrest C-294/99 van het Europese Hof van Justitie. De staatssecretaris

---

<sup>43</sup> Besluit 20 november 2000, IFZ2000/1292M, BNB 2001/14.

kondigde aan de kwestie nader te zullen bestuderen, maar tot op heden is niets van deze evaluatie vernomen.<sup>44</sup>

Verder is verondersteld door de wetgever dat de wijzigingen in artikel 13g Wet op de vennootschapsbelasting geen conflict oplevert met het Europese recht. Daarover bestaat echter geen communis opinio.

### **3.6 Fixatie op anti-misbruik en “overkill”**

Een voorbeeld van excessieve anti-misbruikwetgeving is artikel 11 lid 1 Wet op de Vennootschapsbelasting 1969. Commissarissenbeloning toegekend aan een persoon die ook aanmerkelijkbelanghouder is in de betalende vennootschap is onder omstandigheden ten dele niet aftrekbaar. Uiteraard is de beloning wel volledig belast in box 1. De reden voor de weigering van de aftrek is de veronderstelling dat het wel een uitdeling zal zijn. Daarbij past de commissaris annex aanmerkelijk belanghouder in zoverre te belasten tegen een tarief van 25%. Die consequentie is echter niet getrokken.

Dit artikel heeft oude rechten, maar is geschreven voor de situatie onder de Wet op de Inkomstenbelasting 1964. Onbegrijpelijk is waarom dit gehandhaafd wordt onder de Wet op de Inkomstenbelasting 2001. Eigenlijk had het al niet meer moeten worden toegepast sinds 1997, toen de aanmerkelijk-belangregeling grondig werd vernieuwd.

De Orde heeft er ook eerder op gewezen dat wanneer rente niet afgetrokken mag worden in de vennootschapsbelasting en de ontvangen rente wordt belast in box 1 er een cumulatie optreedt van een anti-misbruikmaatregel in de Wet op de Vennootschapsbelasting 1969 en een anti-arbitragemaatregel in de Wet op de Inkomstenbelasting 2001. Te denken is aan een combinatie van toepassing van artikel 10a Wet op de Vennootschapsbelasting en 3.92 Wet op de Inkomstenbelasting 2001. Deze zeer ongewenste en onrechtvaardige cumulatie (die tot een effectieve druk van ruim 68% kan leiden) heeft niet tot een veegwet geleid. Het probleem werd wel onderkend in 1997 en heeft toen tot een tijdelijke overgangsregeling geleid tot en met 2001.

Artikel 42c van de Invorderingswet dat sinds 1 januari 2002, de Wet heeft verrijkt, kent een hoofdelijke aansprakelijkheid voor BTW die onbetaald is gebleven in het kader van carrouselfraude. Ondanks bezweringen van de staatssecretaris richting Tweede Kamer dat de bona fide ondernemer van deze maatregel geen last zal ondervinden, moet geconstateerd worden dat de wet er niet in voorziet dat de betrokken ondernemer onder alle omstandigheden aannemelijk mag maken dat hem geen verwijt treft.

---

<sup>44</sup> Aanhangsel bij de Handelingen 2001-2002, Tweede Kamer, blz. 471.

De structuur van dit artikel is als volgt:

- de inspecteur moet bewijzen dat de ondernemer wist of behoorde te weten dat ter zake van bepaalde leveringen geen BTW (door anderen) zou worden voldaan;
- hij wordt geacht te weten dat hij voordeel heeft behaald;
- tenzij de ondernemer aannemelijk maakt dat dit voordeel niet voortvloeit uit het feit dat (anderen) geen BTW hebben afgedragen;
- maar onder omstandigheden wordt hij altijd geacht voordeel te hebben gehaald.

Per saldo resteert een complexe bewijsverdeling terwijl de logische verdeling al in de eerste zin is te vinden: wie profiteert van het niet afdragen van de BTW door een ander en dat weet of behoorde te weten moet voor de schade opdraaien.

#### 4. CONCLUSIES EN AANBEVELINGEN

- De Orde onderstreept dat de tijdsdruk waaronder fiscale wetsvoorstellen behandeld moeten worden sterk het wetgevingsproces beïnvloedt. Een overhaast wetgevingsproces leidt uiteindelijk slechts tot rechtsonzekerheid en een overbelasting van de wetgevende macht. Goede belastingwetgeving vergt tijd. De Orde is dan ook voorstander van het eerder betrekken van belangenorganisaties bij de totstandkoming van wetgeving. Idealiter zou het (concept)wetsvoorstel gepubliceerd kunnen worden op het moment dat het aan de Raad van State gezonden wordt. Hierdoor wordt de behandeltijd verlengd en bestaat er meer mogelijkheid om een wetsvoorstel te laten beklijven. Voorts zal er meer gelegenheid ontstaan om tijdens de parlementaire behandeling aandacht te schenken aan reacties en commentaren in vakbladen.
- De Orde is van mening dat fiscaal instrumentalisme zeer terughoudend moet worden toegepast. De Orde meent dat wanneer een nieuw fiscaal instrument wordt voorgesteld een duidelijke afweging tussen de doelstelling enerzijds en de uitvoeringslasten voor burgers en belastingdienst anderzijds gemaakt moet worden. Complexe wetgeving moet zoveel mogelijk worden vermeden.
- In dit verband acht de Orde het nuttig over te gaan tot een opschoonoperatie in de Wet op de vennootschapsbelasting, waarbij alle bepalingen kritisch worden doorgelicht op hun nut en noodzaak, en waarbij met name aandacht wordt besteed aan onnodig gedetailleerde regelingen en aan anti-misbruikregelingen die ‘op elkaar zijn gestapeld’. Vage begrippen om ruimte te houden misbruik te bestrijden gaan zeer ten koste van de rechtszekerheid voor ondernemingen die te goeder trouw zijn.
- Bij nieuwe wetgeving moet het Europese recht loyaal worden toegepast. Daarnaast moet ook adequaat gereageerd worden op EU-jurisprudentie. Het past de wetgever naar de mening van de Orde niet om af te wachten totdat individuele belastingplichtigen de mogelijke strijdbaarheid met het EU-recht aan de orde stellen bij de rechter.
- Zoals de Orde al aangaf in haar commentaar bij het wetsvoorstel tot herziening van het fiscale-eenheidsregime, is het funderen van een fiscale wet op uitgangspunten en een heldere systematiek geen “l’art pour l’art” die slechts van academisch belang is. Beschouwingen daarover verhelderden de keuzes die regering en volksvertegenwoordiging maken. Verder wordt een interpretatiekader aangereikt dat in de praktijk en voor de rechtspraak van belang is, wat de kans op “overkill” enerzijds en onbedoelde mazen in de wetgeving anderzijds beperkt. De voorspelbaarheid van het recht neemt daardoor toe.
- De Orde is een verklaard tegenstander van terugwerkende kracht van wetgeving die belastend is voor belastingplichtigen. Dit geldt ook voor terugwerkende kracht tot een datum waarop een wetsvoorstel is aangekondigd in een persbericht. Met name het in dergelijke gevallen ontbreken van een voorstel van de wettekst ziet de Orde als grote inbreuk op het rechtszekerheidsbeginsel.

- De Orde meent dat wetsvoorstellen in Veegwetten en Belastingplannen zich louter moeten beperken tot het herstellen van onjuistheden en het actualiseren van tarieven en vrijstellingen en dergelijke.
- De Orde meent dat tekst van een concept AMvB die in het verlengde van een bepaald wetsvoorstel ligt direct bij het betreffende wetsvoorstel aan de Tweede Kamer ter beoordeling moet worden aangeboden.

Gezien deze ervaringen verdient het aanbeveling om in de toekomst vaker gebruik te maken van consultatieve documenten om zodoende te voorkomen dat de betrokkenen voor verrassingen komen te staan en vervolgens ruim de gelegenheid te geven voor discussie.<sup>45</sup> Overigens meent de Orde dat een dergelijk inspraakproces wel transparant dient te zijn. Het maakt uit met wie over welk onderwerp wordt gesproken. Verschillende partijen kunnen verschillende belangen hebben.

---

<sup>45</sup> Vergelijk ook de door Hindriks (PvdA) gedane suggestie tijdens het algemeen overleg op 22 maart 2001 betreffende "Fiscale aspecten van het vestigingsklimaat in Nederland", Kamerstuk 2000-2001, 27505, nr. 4, Tweede Kamer.

## **BIJLAGE 1 Bloemlezing uit de vakliteratuur over het fiscale wetgevingsproces**

### **1. Ch.J. Langereis, Fiscale belevingswerelden, WFR 1990/1865**

“De tijd voor puntlassen ontbreekt nogal eens. Alhoewel 50% van de wetgeving afkomstig is van het Ministerie van Financiën, is er bij de grote fracties slechts een fiscalist die in staat is de wetgevende produkten op fiscaal terrein tegen het licht te houden. Naar ik meen is het zeker geen overbodige luxe indien de grote fracties over meerdere fiscale specialisten beschikken. Evenmin als op een belastingadvieskantoor een fiscalist kan worden aangewezen die het hele fiscale terrein beheerst, kan van een Kamerlid gevraagd worden pikeur te zijn op alle fiscale wapens.”

### **2. Verslag inaugurele rede J.A.G. van der Geld, door E.C.C.M. Kemmeren, Zicht op fiscale wetgeving, WFR 1991/1615**

“Hoewel er een algemene drang naar een vergaande deregulering is, is fiscale wetgeving wel nodig, als het maar goede en tijdige is, aldus Van der Geld. Er is echter een beeld ontstaan, dat fiscale wetgeving steeds minder voldoet aan erkende uitgangspunten zoals rechtszekerheid, rechtsgelijkheid, controleerbaarheid, uitvoerbaarheid, afdwingbaar zijn. Soms duurt het jaren voordat de wetgever met reparatiewetgeving komt. Ook bevat reparatiewetgeving nog al eens overkill, omdat het proportionaliteitsvereiste uit het oog wordt verloren. Van der Geld trekt daaruit als voorlopige conclusie, dat fiscale wetgeving structureel niet voldoet aan elementaire fiscaal-wetenschappelijke basisprincipes.”

### **3. S. Stoffer, inleiding congres Fiscale Kwaliteitszorg(en) 21 april 1993, WFR 1993/797**

“Ik trap een open deur in als ik zeg dat de leesbaarheid van de belastingwetten de laatste decennia is verslechterd. Door reparatiewetgeving is de wet niet langer helder en overzichtelijk, zelfs niet voor vakmensen. Dat valt te betreuren. Als er werkelijk niet aan ingewikkelde regelingen valt te ontkomen, is het echter van groot belang dat de wetgever bij de parlementaire behandeling duidelijk aangeeft welke doeleinden worden nagestreefd. Bij een duidelijke doelstelling immers kan de rechter, al kunnen de memorie van toelichting en de verdere parlementaire stukken nooit de wet zelf vervangen, zich eerder losmaken van de bewoordingen van de wet en de strekking van de wet tot gelding brengen. Bij detailregelingen loopt de wetgever eerder de kans dat de grote lijn zoek raakt en dat de rechter zich noodgedwongen aan de woorden van de wet gaat houden.”

### **4. J. Doornebal, De kostenarresten op de tocht?, TFO 1996/77**

“Het tempo waarmee de huidige staatssecretaris van Financiën fiscale wetsvoorstellen door het parlement jaagt, leidt onvermijdelijk tot een afnemende kwaliteit van de fiscale wetgeving. Voor een goede kwaliteit van deze wetgeving is noodzakelijk dat er ruimschoots gelegenheid is voor de

fiscale wetenschap en voor (organisaties van) de betrokken belastingplichtigen om bij het parlement ingediende fiscale wetsvoorstellen te bestuderen en van commentaar te voorzien. Het is te hopen dat bij de komende wetgevingslawine hiervoor voldoende ruimte wordt gereserveerd, zodat wij niet opnieuw - zoals bij de hierna te bespreken wetgeving inzake tijdelijke genotsrechten en blote eigendommen - worden geconfronteerd met onduidelijkheden in en onvoorziene consequenties van nieuwe wettelijke regelingen die het gevolg zijn van een overhaast wetgevingsproces.”

**5. T. Blokland, Fiscaal onthaasten, FED 1998/1**

“Eerdere indiening van een wetsvoorstel maakt overijling bij de parlementaire behandeling onnodig. Biedt de kamerleden de gelegenheid zichzelf grondig in een wetsvoorstel te verdiepen. Geeft de wetenschap de mogelijkheid om onafhankelijke inbreng te leveren. Verschafft ook de beroepsorganisaties de tijd en de ruimte om gedegen aanbevelingen te doen. Waarom wordt die route niet gevolgd? Het wetgevingsproces wordt dan evenwichtig gespeeld. Dit ten faveure van de kwaliteit van de fiscale wetgeving en van de maatschappelijke aanvaarding van belastingmaatregelen.”

**6. B. Emmerig, BV in, BV uit, MBB 2000/303**

“In toenemende mate is er kritiek op de wijze waarop fiscale wetgeving totstandkomt. Nu al is zeker dat het wetsvoorstel Ondernemerspakket 2001 bloot staat aan forse kritiek. (...) Ook de totstandkoming van de Wet IB 2001 staat aan forse kritiek bloot. Deze trend wordt naar mijn mening onder meer veroorzaakt door de manier waarop fiscale wetgeving de laatste jaren tot stand pleegt te komen. Eerst wordt er een werkgroep of een commissie geformeerd die met een aantal voorstellen komt. Deze worden vervolgens omgezet in een wetsvoorstel dat, afdoende voorgekookt, vrij makkelijk door de Staten-Generaal wordt aangenomen. Een van de leden van de werkgroep “Belastingen bedrijfsleven 21e eeuw”, Warmerdam, stelt zichzelf de retorische vraag welk debat nog nodig is nu de werkgroep unaniem van oordeel is dat haar voorstellen een goede bijdrage zullen leveren aan een versterking en dynamisering van het ondernemerschap. Dit geeft blijk van een lage dunk van het wetgevend proces. Wanneer dit soort gedachten karakteristiek zijn voor personen die betrokken zijn bij de voorbereiding van fiscale wetgeving, dan is de fiscale wetgeving op weg om haar legitimiteit te verliezen. Het kan en mag niet zo zijn dat fiscale wetgeving wordt ‘voorgekookt’ binnen werkgroepen en commissies om vervolgens met een te geringe mate van reflectie door de Staten-Generaal geloodst te worden. Het zou goed zijn om het fiscale wetgevende proces op dat punt eens aan een diepgaande beschouwing te onderwerpen.”

**7. J.E.A.M. van Dijck, De uitvoerende macht, WFR 2000/1120**

“Het verdient verder aanbeveling in de memorie van toelichting van de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Invoeringswet uitsluitend de mening van de staatssecretaris te zien en - gezien de onwelvoeglijke haast van de parlementaire behandeling - niet de (weloverwogen) bedoeling van de

wetgever, zeker niet over onderwerpen die geen aandacht hebben gekregen. Een rechter mag er mijns inziens van uitgaan dat veel Kamerleden niet alles gelezen, laat staan bestudeerd, hebben.”

**8. J.E.A.M. van Dijck, Wetsvoorstellen moeten bij indiening bij de Raad van State openbaar worden, WFR 2000/1662**

“Maatschappelijke discussie over voorgenomen wetgeving is zinvol en noodzakelijk. Indien het niet mogelijk is om met voorontwerpen te werken, zal de - meestal beperkte - tijd die voor maatschappelijke discussie beschikbaar is niet mogen worden ingeperkt door de adviesaanvraag aan de Raad van State. Bij de wetsontwerpen Wet inkomstenbelasting 2001 en de Invoeringswet deed dit zich op een genante wijze voor. De wetsontwerpen werden op 19 mei 1999 aan de Raad toegezonden, die na 85 dagen reageerde. Op 14 september 1999 werden de wetsontwerpen aan de Tweede Kamer aangeboden. Het verslag werd na 70 dagen vastgesteld. Voor een maatschappelijke inbreng, die invloed op het verslag kon hebben, waren dus amper 60 dagen beschikbaar. Alleen een arrogante wetgever, steunend op het betonblok van het regeerakkoord, kan zich een dergelijke minachting van de publieke opinie permitteren. De limiet van parlementaire onbeschaamdheid wordt echter bereikt met de aankondiging dat belanghebbenden voor de Veegwet één week de tijd hebben voor het leveren van commentaar.”

**9. Y.E. Gassler, Wijzigingen in het wetsvoorstel ‘Wet ondernemerspakket 2001’, MBB 2001/10**

“In december 1997 openbaarde het Ministerie van Financiën zijn fiscale toekomstvisie in het document ‘de Belastingen in de 21e eeuw, een verkenning’. Wie had op dat moment durven dromen dat deze plannen zo spoedig gerealiseerd zouden worden? Mijns inziens is het bewonderenswaardig dat het Ministerie van Financiën zijn doelstelling, de implementatie van de belastingherziening op 1 januari 2001, in verregaande mate heeft bereikt. Als kanttekening kan geplaatst worden dat de kwaliteit van de nieuwe fiscale wetgeving helaas ten koste is gegaan van de ‘efficiënte’ afhandeling in het wetgevingsproces. Het ministerie zal de regelingen die nog niet geïmplementeerd of gewijzigd zijn als gevolg van het tijdsgebrek gedurende het wetgevingsproces, in de vorm van reparatiewetgeving in de nieuwe wet moeten aanbrengen. De tijd van onthaasting en zorgvuldigheid is aangebroken.”

**10. P.H.J. Essers, Lijmen/Het been in de Tweede Kamer, WFR 2001/69**

“Het resultaat van dit magnifieke lijmproces is geweest dat de Tweede Kamer, verdoofd door zoveel lijmgeweld, zonder verder morren alle fiscale wetsvoorstellen ruimschoots op tijd afhandelde. Het zal niet verbazen dat de kwaliteit van het wetgevingsproces als gevolg van al dit gelijm te vergelijken is met de kwaliteit van een gemiddeld nummer van het Algemeen Wereldtijdschrift.”

**11. T. Blokland, Partiële herziening van de Successiewet 1956, FED 2001/513**



“Ook het voorgestelde tijdpad voor dit wetsvoorstel stemt niet tot vreugde. Met een beoogde ingangsdatum van 1 januari 2002 bij leven en welzijn, is de mogelijkheid voor inbreng vanuit de wetenschap en de praktijk, qua tijd en doordenking (te) gering. Publicatie van een te schrijven visie kan in en door de fiscale vakbladen nauwelijks anders dan als mosterd na de (parlementaire) maaltijd worden gepresenteerd. Dat komt de kwaliteit van de wetgeving, en de belangstelling, om daar aan bij te dragen, niet ten goede.”

**12. G.T.K. Meussen, Wetgever moet afzien van vage en open normen in fiscale wetgeving, WFR 2002/603**

“In de per 1 januari 2001 ingevoerde Wet inkomstenbelasting 2001 maakt de wetgever het nog bonter door daarin welbewust vage en open normen te gebruiken. (...) Op het moment van het schrijven van deze column (april 2002) is de staatssecretaris zijn toezegging in het Besluit van 13 april 2001, nr. RTB2001/1378M, BNB 2001/311, dat er binnen een afzienbare termijn in een nader besluit zou worden ingegaan op de inhoud van het begrip “in het maatschappelijke verkeer ongebruikelijke terbeschikkingstelling”, niet nagekomen. Is dat onwil of opzet? Het is in elk geval beschamend. De belastingplichtige weet op dit moment niet wat hem boven het hoofd hangt. Via het nog te publiceren besluit kan hij namelijk met terugwerkende kracht (tot 1 januari 2001) tot de ontdekking komen dat hij onwetend vanaf genoemde datum een in het maatschappelijke verkeer ongebruikelijke wijze van terbeschikkingstelling van een vermogensbestanddeel bezigde; met alle gevolgen van dien. Dit is een volstrekt onacceptabele situatie nog daargelaten het feit dat de enorme vloed aan besluiten in het kader van de Wet inkomstenbelasting 2001 zich aan vrijwel elke vorm van parlementaire controle onttrekt.”

**13. B. Emmerig, BNB 1988/217 is springlevend!, MBB 2002/86**

“Wat zich bij de behandeling van het Belastingplan 2002-II heeft afgespeeld, is dat de staatssecretaris ontwijkingsgedrag vertoont en dat het Parlement onder hoge tijdsdruk het wetsvoorstel heeft moeten behandelen. Deze voorstellen zijn nader uiteen gezet in een Memorie van Toelichting die in hoge mate letterlijk is overgenomen (tot een voetnoot aan toe) uit het rapport van de Studiegroep-Van Rooy. Kan het nog armoediger?”

**BIJLAGE 2 De opmars van het instrument van terugwerkende kracht**

Maatregel / wetsvoorstel	Publicatie persbericht	Terugwerkende kracht tot	Indiening wetsvoorstel	Publicatie staatsblad
Reparatie arrest comingbackservice (13004)	7/2/1972	1/1/1973	23/7/1974	10/12/1975
Tijdelijke genotsrechten (20648)	18/12/1987	18/12/1987	26/7/1988	28/12/1989
Bestrijding bloot-eigendomsconstructies (23219)	8/3/1995	8/3/1995	8/3/1995	27/12/1995
BTW-constructies onroerende zaken (24172)	31/3/1995	31/3/1995	24/5/1995	28/12/1995
Wijziging openingsbalans directiepensioenlichamen (24677)	16/8/1995	1/1/1992	4/4/1996	23/12/1996
Aanmerkelijkbelangheffing turbovennootschappen (24761)	4/6/1996	4/6/1996	4/6/1996	23/12/1996
Verduidelijking verzekerings- en premieplicht (25873)	1/12/1997	1/1/1989	26/2/1998	14/5/1998
Reparatie economische eigendom overdrachtsbelasting (26820)	12/11/1999	12/11/1999	12/11/1999	28/12/1999
Constructiebestrijding overdrachtsbelasting (27030)	29/9/1999	28/2/2000 (oorspr. 29/9/1999)	28/2/2000	27/12/2000
Reparatie Baksteenarrest (26821)	3/12/1998	26/8/1998	24/9/1999	ingetrokken
Reparatie landbouwvrijstelling (27209)	27/6/2000	27/6/2000	27/6/2000	27/12/2000
Dividendstripping (27896)	27/4/2001	27/4/2001	31/8/2001	25/7/2002
Vervolgwijzigingen op Belastingherziening 2001 (28487)	22/7/2002	1/1/2001	22/7/2002	n.n.b.

**BIJLAGE 3 Fiscale wetsvoorstellen die in de loop van 2001 in het parlement zijn behandeld**

Kamer stuk nr.	Wetsvoorstel	NOB commentaar?	Inhoudelijk commentaar RvS?	Verslag TK	Mondelinge behandeling g TK	Verslag EK	Mondelinge behandeling EK
26854	Herziening regime fiscale eenheid	ja	ja	PvdA / VVD / CDA / D66 / GL / CU	nee		
27648	Wijziging Tariefcommissie in douanekamer	nee	nee	PvdA / VVD	nee	nee	nee
27746	Veegwet II	ja	ja	VVD / CDA / D66	nee	nee	nee
27784	Afschaffing vrijstelling enkele overheidsbedrijven	nee	ja	PvdA / VVD / CDA	ja	CDA / VVD	nee
27882	Fiscale aanpassingswet Euro	nee	nee	Nee	nee	nee	nee
27896	Dividendstripping en optierechten	ja	ja	PvdA / VVD / CDA	ja		
27910	Wijziging BRK	nee	ja	VVD / CDA	nee	nee	nee
28013	Belastingplan 2002-I	ja	ja	PvdA / VVD / CDA / D66 / GL / SP / CU / SGP	ja	VVD	ja
28014	Belastingplan 2002-III	nee	ja	PvdA / VVD / CDA / D66 / GL / CU	ja	nee	ja
28015	Belastingplan 2002-IV	ja	ja	PvdA / VVD / CDA / D66 / GL / SP / CU / SGP	ja	CDA / VVD	ja
28016	Belastingplan 2002-V	nee	ja	PvdA / VVD / CDA / D66 / GL / SP / CU	ja	PvdA	ja
28034	Belastingplan 2002-II	ja	ja	PvdA / VVD / CDA / D66 / GL / SP / CU	ja	CDA / VVD	ja
28075	Veegwet Euro	nee	nee	Nee	nee	nee	nee

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs  
Sarphatistraat 500  
1018 AV Amsterdam  
Postbus 2977  
1000 CZ Amsterdam  
tel. 020 – 5141880  
fax 020 – 5141889  
e-mail: [nob@nob.net](mailto:nob@nob.net)

Reacties op de inhoud van dit rapport graag ter attentie van de Commissie Wetsvoorstellen.