

## de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Aan de Vaste Commissie van Financiën uit de  
Tweede Kamer der Staten-Generaal  
**mr. R.F. Berck**  
Postbus 20018  
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 21 augustus 2003

### **Betreft: reactie staatssecretaris dd. 2 juli 2003 op NOB rapport Kwaliteit wetgeving**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van belastingadviseurs (hierna: *de Orde*) heeft met belangstelling kennisgenomen van de reactie van de staatssecretaris (hierna: *de Reactie*) op het rapport over de kwaliteit van het fiscale wetgevingsproces dat de Orde op 2 juli jl. aan uw Kamer heeft toegezonden en ziet daarin aanleiding tot de volgende reactie.

#### **1. INLEIDING**

De Orde maakt uit de Reactie op dat de constatering en aanbevelingen die de Orde in haar rapport van 12 november jl. heeft weergegeven op geen enkel punt worden gedeeld c.q. overgenomen. De Orde trekt hieruit de conclusie dat de staatssecretaris tevreden is met het huidige fiscale wetgevingsproces en (thans) geen aanleiding ziet voor vernieuwing of verbetering. De Orde meent daarentegen dat wetgevingskwaliteit op dit moment een zeer actueel onderwerp is en ziet zich hierbij gesteund door recente uitspraken van onder meer Hof Amsterdam van 2 juni 2003 over de aftrekbaarheid van beroepskosten<sup>1</sup> en Hof Den Bosch van 16 juli 2003 over het niet volgen van arresten van de Hoge Raad in afwachting van wetgeving met terugwerkende kracht<sup>2</sup>. Mede in het licht van deze jurisprudentie – waar hierna nog nader op wordt ingegaan – is de Reactie naar de mening van de Orde teleurstellend te noemen.

---

<sup>1</sup> Hof Amsterdam, 2 juni 2003, nr. 02/7448, gepubliceerd in VN 2003/31.4. In deze uitspraak oordeelde het Hof kort gezegd dat er ongeoorloofde ongelijkheid is ontstaan door het schrappen van de aftrekbaarheid van beroepskosten versus de mogelijkheid van een onbelaste vergoeding van de werkgever.

<sup>2</sup> Hof Den Bosch, 16 juli 2003, nr. 00/02803, gepubliceerd in Fiscaal up to Date/Viditax 29 juli 2003. In deze uitspraak oordeelde het Hof kort gezegd dat na het bekend worden van een (voor belanghebbende gunstig) arrest, de inspecteur belanghebbende gelijk had moeten geven. Het afwijzen van de bezwaren in het licht van aangekondigde (reparatie) wetgeving met terugwerkende kracht was aan te merken als misbruik van procesrecht.

## N | O | B |

“Consumenten” van fiscale wetgeving, zoals de leden van de Orde, proberen wetgeving te vertalen naar concrete situaties. Hierbij zijn aspecten als duidelijk taalgebruik, kenbare begrippen, uitdrukkingen en frases alsmede innerlijk consistentie en systematiek belangrijke steekwoorden. Deze aspecten kunnen gezien worden als invullingen van de beginselen van behoorlijke wetgeving zoals die in Nederland worden gehanteerd, zijnde rechtszekerheid, rechtsgelijkheid en rechtvaardigheid<sup>3</sup>. In haar rapport van eind vorig jaar concludeerde de Orde dat deze uitgangspunten op gespannen voet staan met een aantal trends die de laatste jaren in de fiscale wetgeving zijn waar te nemen, te weten:

- (a) de steeds kleiner wordende tijdspanne waarbinnen het fiscale wetgevingsproces wordt afgerond;
- (b) de wildgroei van anti-misbruikbepalingen;
- (c) de toename van delegatiemogelijkheden van wetgevingsbevoegdheden;
- (d) het hanteren van terugwerkende kracht.

De staatssecretaris heeft in zijn Reactie enigszins laconiek gereageerd op de invloed van deze trends op de kwaliteit van de wetgeving. De Orde meent dat het daarom gepast is nader in te gaan op de Reactie en zou het op prijs stellen indien de leden van uw Vaste Commissie het rapport van 12 november jl., de Reactie en het onderstaande in een kamerdebat nader aan de orde zou willen stellen.

## **2. GOEDE BELASTINGWETGEVING VERGT TIJD**

De Reactie gaat op dit punt in op twee aspecten, te weten (i) maatregelen die in een Belastingplan ondergebracht moeten worden en de tijdsdruk die daarop rust, alsmede (ii) het tijdstip van publicatie van wetsvoorstellen in het algemeen.

### **2.1 Onderwerpen in Belastingplan**

Over het eerste aspect wordt in de Reactie opgemerkt dat de tijdsdruk van het Belastingplan zeer groot is en dat wordt gestreefd naar tijdige indiening. Voorts wordt opgemerkt dat in de regel alleen beperkte wetswijzigingen die geen aantasting van de wettelijke structuur met zich meebrengen en in de regel eenvoudig van karakter zijn in het Belastingplan worden opgenomen. Meer ingrijpende fiscaal technische wijzigingen zouden normaliter worden opgenomen in separate wetsvoorstellen, zodat daaraan een (meer) uitgebreid voorbereidend proces voorafgaat.

---

<sup>3</sup> Zijdelings merkt de Orde nog op dat rechtelijke toetsing van deze rechtsbeginselen thans – behoudens via een beroep op artikel 14 EVRM en 26 BUPO – niet mogelijk zijn. Het initiatiefwetsvoorstel van Halsema (kamerstuk 28 331) probeert deze situatie te verbeteren door voor te stellen om artikel 120 van de Grondwet aan te passen zodat de rechtelijke macht de bevoegdheid krijgt wetten te toetsen aan een aantal bepalingen van de Grondwet. De Orde is een groot voorstander van de invoering van deze maatregel; dit zou immers rechters beter in staat stellen om kwalitatief gebrekkige wetgeving – zoals kwam vast te staan in de voornoemde zaak van Hof Amsterdam 2 juni 2003 – te toetsen en eventueel onverbindend te verklaren. Dit zou ook een incentive voor de wetgever zijn om de algemene beginselen van behoorlijke wetgeving nauwgezet in ogenschouw te nemen. De Orde hoopt dan ook op een spoedige afhandeling van dit kamerstuk.

## N | O | B |

De Orde meent dat wetsvoorstellen in Belastingplannen (en Veegwetten) zich louter zouden moeten beperken tot het herstellen van onjuistheden en het actualiseren van tarieven en vrijstellingen en dergelijke. De beschrijving in de Reactie doet vermoeden dat de visies van de Orde en het Ministerie hieromtrent niet ver uit elkaar liggen. De meest recente Belastingplannen laten evenwel het tegendeel zien. Voorstellen met een ingrijpend karakter die zich zeker niet als eenvoudig laten kwalificeren waren in de laatste drie Belastingplannen onder meer:

Bp 2001<sup>4</sup>: invoering herinvesteringsreserve regime, terugkeerfaciliteit BV's, aanpassing doorschuiffaciliteit ib-ondernemers, aanpassing vestigingsplaatsfictie, invoering artikel 12, aanpassing deelnemingsvrijstelling (13g), aanpassing verliescompensatieregeling (20a);

Bp 2002<sup>5</sup>: codificatie arm's length beginsel, administratieplicht voor intra-groep transacties, beperking verrekening bronheffingen doorstroomvennootschappen, aanpassing wetgeving omtrent hybride leningen, aanscherping deelnemingsvrijstelling;

Bp 2003<sup>6</sup>: afschaffing afschrijving op onroerende zaken, aanzienlijke verscherping deelnemingsvrijstelling, aanpassingen in fiscale eenheidsregime, afschaffing van de vrijstelling overdrachtsbelasting.

Uit dit overzicht blijkt dat - ondanks eerdere toezeggingen in het verleden - fundamentele, ingrijpende en ingewikkelde voorstellen werden meegezogen in de tijdsdruk van het Belastingplan. Waar deze haast toe kan leiden kan onder meer geïllustreerd worden aan de hand van de wetsgeschiedenis rond artikel 12 Wet op de Vennootschapsbelasting (ingevoerd middels belastingplan 2001) inzake de vrijval van schulden bij omzetting van zulke schulden in kapitaal. Het artikel werd aan de Kamers gepresenteerd als een anti-misbruik artikel dat bepaald urgent was. In de korte tijd die voor de behandeling van dit voorstel beschikbaar was, is zware kritiek uitgeoefend op dit artikel maar deze is aanvankelijk zo goed als genegeerd. Vervolgens werd in de praktijk hevestigd dat dit artikel financiële reddingsoperaties van Nederlandse concerns belemmerde, met name in situaties waarbij de omzetting van schulden tegen aandelen leidde tot acute belastingheffing. Door de vorige Staatssecretaris is eind 2002 toegezegd dat deze onbedoelde gevolgen gerepareerd zouden worden, maar een wetsvoorstel terzake is nog steeds niet gepubliceerd. Waarschijnlijk is de vertraging ontstaan omdat het Ministerie van Financiën de gelegenheid aangrijpt ook een aantal andere onderwerpen te regelen (zie persbericht (PERS 2003-167) van 7 juli jl.). Het blijft een prangende vraag waarom niet van meet af aan onderkend is althans erkend is dat artikel 12 veel te ver doorschoot en daarmee hoogst noodzakelijke financiële reddingsoperaties in de weg stond.

---

<sup>4</sup> Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2001, Ondernemerspakket), Tweede Kamer, vergaderjaar 1999-2000, 27 209, nr. 3

<sup>5</sup> Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2002-II. Economische infrastructuur), Tweede Kamer, vergaderjaar 2001-2002, nr. 28 034, nr. 3.

<sup>6</sup> Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2003-deel I en deel II), Tweede Kamer, vergaderjaar 2002-2003, 28 607 en 28 608, nr. 3.

## N | O | B

Het behoeft verder geen betoog dat de tijdsdruk van de belastingplannen een gedegen behandeling en daarmee de kwaliteit niet ten goede komt. De Orde meent dan ook dat het wellicht tijd is voor een signaal aan de staatssecretaris dat met ingang van Belastingplan 2004, Belastingplannen zich moeten beperken tot het herstellen van onjuistheden en het actualiseren van tarieven en vrijstellingen.

### 2.2 Publicatie wetsvoorstellen

De Orde is groot voorstander van het eerder betrekken van belangenorganisaties en deskundigen bij de totstandkoming van wetgeving, bijvoorbeeld door het werken met voorontwerpen van wet en fiscale verkenningen. De Orde begrijpt niet waarom er bezwaren zouden zijn tegen het publiceren van een wetsvoorstel of –ontwerp op hetzelfde moment als verzending aan de Raad van State. Hierdoor wordt immers de behandeltijd verlengd en worden de mogelijkheden om het voorstel goed te doordenken en aandacht te schenken aan reacties en commentaren in vakbladen verruimd.

De Reactie merkt op dat tot het moment van publicatie van het advies van de Raad van State geheimhouding noodzakelijk is in het licht van artikel 25a Wet op de Raad van State<sup>7</sup>.

De Orde leest hier evenwel geen enkele geheimhoudingsverplichting in en zo die er wel zou zijn vraagt de Orde zich af welke bezwaren er zouden kunnen zijn tegen aanpassing van deze bepaling.

---

<sup>7</sup> De tekst van artikel 25a Wet RvS luidt als volgt:

1. Onze Minister wie het rechtstreeks aangaat draagt zorg voor het openbaar maken van
  - a. adviezen van de Raad, door Ons gevraagd,
  - b. voordrachten en andere voorstellen Ons gedaan ingevolge artikel 16.
2. Openbaarmaking van de adviezen, bedoeld in het eerste lid onder a, geschiedt tezamen met openbaarmaking van de aan de Raad voorgelegde tekst, voor zover daarin wijzigingen zijn aangebracht nadat het advies is gevraagd, en van het nader rapport aan Ons. Zij heeft plaats voor wat betreft
  - adviezen over door Ons ingezonden voorstellen van wet: gelijktijdig met de inzending daarvan aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal;
  - adviezen over voorstellen van wet door de Staten-Generaal aan Ons gedaan: gelijktijdig met de afkondiging van de wet;
  - adviezen over verdragen met andere mogendheden en volkenrechtelijke organisaties, aan de Staten-Generaal ter stilzwijgende goedkeuring over te leggen: gelijktijdig met de overlegging daarvan aan de Staten-Generaal,
  - adviezen over algemene maatregelen van bestuur en andere koninklijke besluiten: gelijktijdig met de afkondiging.
3. Openbaarmaking van adviezen als bedoeld in het eerste lid, onder a, welke niet kan geschieden zoals voorzien in het tweede lid, alsmede openbaarmaking van voordrachten en andere voorstellen, gedaan ingevolge artikel 16, geschiedt uiterlijk binnen dertig dagen nadat is beslist op het advies, de voordracht of een ander voorstel van de Raad. Daarbij worden mede openbaar gemaakt het nader rapport en, in voorkomend geval, de aan de Raad voorgelegde tekst alsmede het koninklijk besluit, indien de openbaarmaking niet elders is geregeld. De openbaarmaking heeft plaats op de wijze, voorgeschreven in artikel 9, eerste en tweede lid, van de Wet openbaarheid van bestuur.
4. Openbaarmaking blijft achterwege
  - a. in de gevallen, bedoeld in artikel 10 van de Wet openbaarheid van bestuur;
  - b. indien een advies als bedoeld in het eerste lid, onder a, zonder meer instemmend luidt, dan wel uitsluitend opmerkingen van redactionele aard bevat.
5. De Raad doet in zijn adviezen, bedoeld in het eerste lid, voorstellen omtrent de toepassing van de bepalingen van het vierde lid.

## N | O | B |

De Reactie merkt voorts op dat het werken met voorontwerpen het wetgevingsproces op een onwenselijke wijze kan verlengen. De Orde mist een onderbouwing van deze vermeende onwenselijkheid. De Orde kan zich nauwelijks onoplosbare bezwaren tegen het gebruik van voorontwerpen hedenken. Daarbij kan verwezen worden naar ons omringende landen, zoals het Verenigd Koninkrijk en Duitsland, waar het gebruik van voorontwerpen (of zogenaamde “consultation papers”) hun diensten ruimschoots bewezen hebben. De Orde verwijst ter illustratie daarvan naar de website van het Britse Ministerie van Financiën, waar de Britse consultatie procedure in detail wordt beschreven (“*code of practice on consultation*”): [http://www.hm-treasury.gov.uk/Consultations\\_and\\_Legislation/consult\\_index.cfm](http://www.hm-treasury.gov.uk/Consultations_and_Legislation/consult_index.cfm).

De Britse regering noemt op deze site als voordelen van de consultatieprocedure:

- (i) het ontlokt een nationaal debat bij ingrijpende belasting (-politieke) beslissingen;
- (ii) het vergroot de begripbaarheid van de mogelijke impact van nieuwe wetgeving voor betrokkenen;
- (iii) het biedt ambtenaren en het kabinet de mogelijkheid aangedragen alternatieven en/of voorgestelde verbeteringen te overwegen; en,
- (iv) het verbetert de kwaliteit van wetsvoorstellen, in het bijzonder door te verzekeren dat de voorstellen werkbaar zijn in de praktijk.

Met name de laatste opmerking is in dit verband interessant. Het verdient overigens opmerking dat het consultatieproces in het Verenigd Koninkrijk niet voor alle wetsvoorstellen wordt toegepast. In situaties waarbij een vooraankondiging zou kunnen leiden tot ontwijkingsgedrag, tijdelijke marktverstoringen of indien een zeer korte tijdspanne noodzakelijk, is het mogelijk om van het consultatieproces af te zien.

In Duitsland geldt een vergelijkbare regeling gebaseerd op artikel 47 (3) van de *Gemeinsame Geschäftsordnung der Bundesministerien*. In de Duitse literatuur is eveneens geconstateerd dat betrokkenheid van derden tijdens de consultatieperiode bijdraagt aan de kwaliteit van wetgeving. Wel is opgemerkt dat consultatie van Europeesrechtelijke experts in Duitsland zou kunnen worden verbeterd<sup>8</sup>.

De Orde meent dat een diepgaand onderzoek naar de buitenlandse ervaringen over de inrichting van consultatieprocessen wenselijk is en dat op basis daarvan ook vergelijkbare initiatieven in Nederland zouden moeten worden overwogen.

### **3. WILDGROEI VAN ANTI-MISBRUIKBEPALINGEN**

De constatering van de Orde dat door gemis aan bezinning op de fundamentele grondslagen van een fiscale wet een wildgroei van anti-misbruikregels met vage of ruime normen is ontstaan, wordt in de Reactie onder andere gepareerd met de opmerking dat de door de Orde genoemde voorbeelden van open normen tot stand zijn gekomen na uitvoerig overleg met het georganiseerde bedrijfsleven.

---

<sup>8</sup> Zie Prof. Dr. Peter-Christian Müller-Graff, “The quality of European and National Legislation – German experiences and initiatives”, in *Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht* 1998, Heft 11, blz. 325 e.v.

Naar de mening van de Orde doet dat niet af aan de toename van open normen in de anti-misbruikbepalingen van de belastingwetten en de daarmee gepaard gaande rechtsonzekerheid. Het uitvoerige overleg met het georganiseerde bedrijfsleven kan er hooguit toe leiden dat enkele “insiders” een vermoeden hebben over de beleidsmatige overwegingen bij de uitleg van deze normen door de Belastingdienst. Daarnaast kan het overleg met enkele insiders onvoldoende grond vormen om te constateren dat er maatschappelijk draagvlak is voor de betreffende wetsvoorstellen.

De Reactie wijst op de publicatie van prof. Essers over de open norm “goed koopmansgebruik” en de daar gesuggereerde voordelen verbonden aan het werken met de open norm “goed koopmansgebruik”. Essers constateert daar evenwel ook:

*“Het aan een open norm inherente bezwaar van verminderde rechtszekerheid werd niet als ernstig ervaren, vooral vanwege de bereidheid van de Nederlandse fiscus tot het maken van bindende afspraken – rulings – over voorgenomen handelingen.”<sup>9</sup>*

M.a.w. daar waar de open norm tot rechtsonzekerheid leidt kon de inspecteur “*Einzelfallgerechtigheit*” scheppen door met de belastingplichtige een bindende afspraak te maken en daar waar het om een ruimere groep belastingplichtigen ging kon een convenant worden gesloten waarmee eenheid van beleid werd bereikt; Essers noemt als voorbeeld van zo’n convenant het Besluit Leaseregeling.

Zoals u weet is de huidige fiscale praktijk een andere. Inspecteurs maken veelal geen bindende afspraken meer vooraf en eenheid van beleid wordt nagestreefd door middel van het besloten overleg in kennisgroepen. Daarnaast zal het vragen van zekerheid vooraf over de vraag of een specifieke transactie binnen de reikwijdte van een open norm in een anti-misbruik voorschrift valt, in de regel door de Belastingdienst worden aangemerkt “fiscale grensverkenning”; met als gevolg dat er geen zekerheid vooraf gegeven wordt.

Tenslotte kan men zich afvragen of een open norm als “goed koopmansgebruik” wel vergelijkbaar is met een open normen in anti-misbruikregels zoals “een belang bij (onroerende) zaken”<sup>10</sup> of “een naar Nederlandse maatstaven redelijke belastingheffing naar de winst”<sup>11</sup>. Hier worden naar de mening van de Orde appels met peren vergeleken. In de eerste plaats gaat het bij goed koopmansgebruik “slechts” over de verdeling van fiscaal belastbare winst over de verschillende belastingjaren terwijl de vage normen in anti-misbruikregels een “alles of niets” karakter hebben: wel of geen overdrachtsbelasting, wel of geen renteaftrek, wel of geen verrekening of verlaging van dividendbelasting, etc. Een dynamisch begrip als goedkoopmansgebruik staat het toe de invulling daarvan te laten meegroeien met (economische) ontwikkelingen in de tijd. Sprake is van *positief* recht. Het karakter van anti-misbruik wetgeving is niet te vergelijken en ziet op het bestrijden van bepaalde specifieke situaties. Deze situaties moeten zo nauwkeurig mogelijk worden omschreven. Zodra dergelijke wetgeving open normen bevat, komt de rechtszekerheid in het geding hetgeen ook een onmiskenbaar negatief effect heeft op het Nederlandse vestigingsklimaat.

<sup>9</sup> P.H.J. Essers, De toekomst van goed koopmansgebruik: Over de grenzen van de vennootschapsbelasting: opstellen aangeboden aan prof. mr. D. Juch ter gelegenheid van zijn afscheid als hoogleraar aan de universiteit van Tilburg, 2002 blz. 222.

<sup>10</sup> De omschrijving van economische eigendom van vastgoed in artikel 2 lid 2 Wet Belastingen van Rechtsverkeer.

<sup>11</sup> De tegenbewijsregeling bij rente-aftrek onder artikel 10a lid 2 Wet op de Vennootschapsbelasting.

De Reactie merkt voorts op dat de nadelen van open normen – zoals rechtsonzekerheid – gering zijn omdat de jurisprudentie op dit vlak vrij consistent is en dat de Hoge Raad slechts bij uitzondering “omgaat”. Invulling van open normen en onnodig ruime formuleringen (bijvoorbeeld “rehtens dan wel feitelijk, direct of indirect”) is veelal een feitelijke kwestie waartegen het aantekenen van cassatie weinig zin heeft. Voorts is het doel van anti-misbruikwetgeving om bepaalde ongewenste gedragingen af te schrikken en te bestrijden. Gezien deze doelstelling is het onwaarschijnlijk dat over (de invulling van open termen in) anti-misbruikbepalingen geprocedeerd wordt. Hoewel het hart van menig fiscalist sneller gaat kloppen bij de gedachte aan het winnen van een procedure over de onverhindendheid van een anti-misbruikregeling (denk aan surtax in het licht van de Athinaiki-uitspraak van het Europese Hof van Justitie), toch zal een goed adviseur zijn cliënten proberen te behoeden voor een procedure. De wisselwerking tussen (i) de toename van open normen in anti-misbruik wetgeving die tot onzekerheid leiden in de fiscale praktijk, (ii) de feitelijke onmogelijkheid om in de uitvoeringspraktijk zekerheid vooraf te krijgen en (iii) de professionele plicht van de adviseur om belastingplichtigen te waarschuwen voor fiscale risico’s is naar de mening van de Orde een belangrijke oorzaak voor het verslechterde imago van het Nederlandse fiscale vestigingsklimaat.

Daarnaast wijs de Orde op de constatering van prof. Essers in de ook in de Reactie genoemde publicatie<sup>12</sup> dat de wetgever “steeds vaker de neiging heeft om de Hoge Raad te corrigeren bij zijn taak handen en voeten te geven aan de open norm (...).” Vaak gebeurt dit met terugwerkende kracht (zie hierna punt 5).

In dit verband acht de Orde het nuttig over te gaan tot een opschoonoperatie in de Wet op de vennootschapsbelasting, waarbij met name aandacht wordt besteed aan onnodig gedetailleerde regelingen en aan anti-misbruikregelingen die ‘op elkaar zijn gestapeld’ en waarbij onnodige en onbedoelde overkill die meerdere malen is gesignaleerd in vakliteratuur en commentaren wordt weggenomen.

#### **4. DELEGATIEMOGELIJKHEDEN VAN WETGEVINGSBEVOEGDHEDEN**

Er is een toenemende tendens tot delegatie van fiscale wetgeving door in Algemene Maatregelen van Bestuur en ministeriële regelingen aanvullende voorwaarden of regels te stellen. De Orde vindt het van belang dat het parlement al tijdens de behandeling van een wetsvoorstel inzicht krijgt in de inhoud van de relevante AMvB’s en ministeriële regelingen en daardoor de daadwerkelijke betekenis van nieuwe fiscale regels sneller kan doorgronden.

De voordelen die hiervoor zijn genoemd die zouden kunnen optreden door invoering van een consultatieprocedure gelden voor dit punt evenzeer. Een eerdere publicatie en het uitlokken van discussie voorafgaand aan invoering/inwerkingtreding kan de kwaliteit van deze maatregelen alleen maar ten goede komen. De Orde acht de publicatie van de conceptversie van de algemene maatregel van bestuur Fiscale Eenheid 2003 (in de memorie van Antwoord van het wetsvoorstel tot herziening van het fiscale eenheidregime, kamerstuk 26 854) daarvan een goed voorbeeld.

---

<sup>12</sup> Essers t.a.p. blz. 223.

De totstandkoming van de definitieve versie van dit besluit heeft aangetoond dat deze door “voorhang” is verduidelijkt en verbeterd. De Orde meent dan ook dat publicatie van concept besluiten/AmvB's eerder regel dan uitzondering zou moeten zijn en zou het op prijs stellen indien de staatssecretaris een toezegging in een dergelijke richting zou kunnen doen.

Zo verdient de afschaffing van de vrijstelling overdrachtsbelasting voor woningcorporaties per 1 januari 2003 geen schoonheidsprijs omdat ruim acht maanden na die afschaffing nog steeds geen invulling is gegeven aan de met die afschaffing samenhangende Ministeriële regeling voor wijkontwikkelingsmaatschappijen<sup>13</sup>.

## **5. HET HANTEREN VAN TERUGWERKENDE KRACHT**

De Orde is een verklaard tegenstander van terugwerkende kracht van wetgeving die belastend is voor belastingplichtigen. Dit geldt te meer voor terugwerkende kracht tot een datum waarop een wetsvoorstel is aangekondigd in een persbericht, aangezien het ontbreken van een concreet wetsvoorstel een onaanvaardbare inbreuk vormt op het rechtszekerheidsbeginsel. De Reactie deelt dit commentaar van de Orde niet. In dit kader wil de Orde gaarne nogmaals wijzen op de reeds genoemde recente uitspraak van Hof Den Bosch (16 juli 2003), waarin het hof - naar de mening van de Orde terecht - heeft beslist dat het door een inspecteur doelbewust niet volgen van een arrest van de Hoge Raad - in afwachting van wetgeving met terugwerkende kracht - moet worden aangemerkt als het op onaanvaardbare wijze misbruiken van procesrecht.

De Orde voelt zich door deze uitspraak gesteund in haar strijd tegen het zogenaamde “regeren bij persbericht”. Meerdere malen is er door de staatssecretaris materiële terugwerkende kracht gecreëerd door inspecteurs op te roepen bezwaarschriften aan te houden totdat ongewenste (budgettaire) effecten door middel van wettelijke maatregelen zijn gerepareerd. Recente voorbeelden daarvan zijn: aftrek BTW bij verkoop deelneming (zie Besluit staatssecretaris van Financiën van 11 augustus 2003<sup>14</sup>), aankoopkosten deelnemingen (zie Besluit staatssecretaris van Financiën 12 juni 2002<sup>15</sup>), de invoering van maatregelen tegen dividendstripping (Persbericht 27 april 2001<sup>16</sup>) en de voorgenomen reparatie van het baksteenarrest, HR 26 augustus 1998<sup>17</sup>.

De Orde signaleert dus een nieuwe trend in de uitvoeringspraktijk waar de door belastingplichtigen bij de fiscale rechter verkregen rechtsbescherming betekenisloos is doordat in de uitvoeringssfeer de behandeling van bezwaarschriften worden aangehouden in afwachting van – met terugwerkende kracht – in te voeren wetgeving.

---

<sup>13</sup> Artikel 15.1.o Wet Belastingen van Rechtsverkeer

<sup>14</sup> CPP/2003/1915M inhoudende een opdracht aan inspecteurs om in strijd met HR 14 maart 2003 geen aftrek toe te staan.

<sup>15</sup> Besluit staatssecretaris van Financiën 12 juni 2002, nr. CPP2002/1737, gepubliceerd in VN 2002/29.16

<sup>16</sup> Gepubliceerd in VN 2001/24.22

<sup>17</sup> Persbericht Ministerie van Financiën, 27 september 1999, nr. 99/218, gepubliceerd in VN 1999/43.16. In het bijbehorende wetsvoorstel wordt terugwerkende kracht voorgesteld die het mogelijk zou maken, de voorgestelde maatregelen te laten terugwerken tot jaren waarover de aanslag of beschikking nog niet onherroepelijk waren vastgesteld.



## N | O | B |

Voor wat betreft het kenbaarheidvereiste – er kan geen terugwerkende kracht gegeven worden aan maatregelen die voor de belastingplichtige voor het tijdstip waarop het regime zal gaan gelden niet (voldoende) kenbaar zijn – meent de Orde dat daarvan alleen sprake kan zijn als de concrete wettekst is gepubliceerd in de staatscourant. De Orde is benieuwd naar de visie hieromtrent van de staatssecretaris.

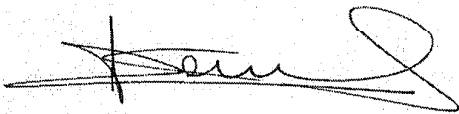
### **SLOT**

De Orde heeft het bijzonder op prijs gesteld dat uw Commissie aandacht heeft gevraagd voor het Rapport en de Orde zou het in hoge mate op prijs stellen indien u de bovenstaande vragen en opmerkingen in overweging zou willen nemen en in een kamerdebat met de Staatssecretaris van Financiën aan de orde zou willen stellen teneinde te komen tot een vergroting van de kwaliteit van het fiscale wetgevingsproces en een verbetering van het fiscale vestigingsklimaat in Nederland.

Een kopie van deze brief heeft de Orde heden verzonden aan de Staatssecretaris. Uiteraard is de Orde gaarne bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,  
namens deze



prof. dr. A.H.M. Daniels