

Vergaderjaar 2003–2004

29 251

Wijziging van de Wet op de rechterlijke organisatie, de Algemene wet inzake rijksbelastingen en enige andere wetten in verband met de invoering van beroep bij de rechtbank, alsmede van hoger beroep bij het gerechtshof, in belastingzaken (Wet belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties)

Nr. 6

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 7 mei 2004

Algemeen

Met belangstelling hebben wij kennisgenomen van het verslag over het onderhavige wetsvoorstel. Het verheugt ons, dat alle fracties de strekking van het wetsvoorstel onderschrijven en spoedige invoering wenselijk achten. De gestelde vragen beantwoord ik, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, als volgt.

De redenen waarom het wetsvoorstel na het rapport van de werkgroep belastingrechtspraak in twee instanties (maart 2002) enige vertraging heeft opgelopen, zijn inderdaad van budgettaire aard. Het heeft de nodige tijd gekost een adequate dekking voor het voorstel te vinden. Uiteindelijk zijn door een interne herschikking binnen Justitie middelen aan de rechtspraak toegevoegd.

De leden van de fractie van de SGP plaatsen een vraagteken bij het argument dat invoering van een tweede feitelijke instantie tot verhoging van de kwaliteit van de rechtspraak zou leiden. Zij legden de vraag voor of de praktijk elders niet zou hebben geleerd dat de aanwezigheid van een correctiemogelijkheid tot een oppervlakkige aanpak in eerste instantie kan leiden. Het is ons niet duidelijk op welke praktijkervaringen deze leden hier doelen. De civiele en strafrechtspraak kennen van oudsher de mogelijkheid van hoger beroep. Dat dit tot een «oppervlakkige aanpak» in eerste aanleg zou hebben geleid, kan niet worden staande gehouden.

Hoofdpijnen van het wetsvoorstel

Concentratie

De leden van de fracties van de PvdA, de ChristenUnie en de SGP plaatsen kanttekeningen bij de in het wetsvoorstel voorgestelde concentratie van de belastingrechtspraak in eerste aanleg bij de rechtbanken in de ressortshoofdplaatsen. Mede naar aanleiding daarvan hebben wij ons standpunt in deze heroverwogen. Deze heroverweging heeft plaatsgevonden in samenspraak met de Raad voor de rechtspraak. Dit heeft geleid

tot een tussenoplossing, die is neergelegd in de bij deze nota gevoegde nota van wijziging.

De kern van deze tussenoplossing is, dat, zoals ook door de leden van de fractie van de ChristenUnie als optie wordt gesuggereerd, onderscheid wordt gemaakt tussen zaken betreffende rijksbelastingen en zaken betreffende de belastingen van decentrale overheden. Voor zaken betreffende de belastingen van decentrale overheden, met inbegrip van zaken betreffende waardevervalsstellingsbeschikkingen genomen op de voet van de Wet waardering onroerende zaken, zullen alle negentien rechtbanken bevoegd zijn. Dit zijn in de regel relatief eenvoudige zaken, die minder fiscale deskundigheid vergen, terwijl bij deze zaken juist het aspect van de geografische bereikbaarheid van de rechtspraak zwaar weegt. Voor zaken betreffende rijksbelastingen blijft concentratie bij één rechtbank per ressort naar ons oordeel uit een oogpunt van kwaliteit noodzakelijk. Veel van die zaken kunnen zonder hoogwaardige fiscale deskundigheid niet op een verantwoorde wijze worden behandeld. Wij hechten met de leden van de PvdA-fractie aan de geografische bereikbaarheid van de rechtspraak, maar dat is slechts één aspect, dat moet worden afgewogen tegen andere aspecten, waaronder in het bijzonder ook de inhoudelijke kwaliteit. De beschikbaarheid van voldoende deskundigheid op het hele brede terrein van de rijksbelastingen kan alleen bij voldoende schaalgrootte worden gewaarborgd. Wij menen dat voor het bereiken van die schaalgrootte en dus van de vereiste kwaliteit niet alleen op vrijwillige samenwerking tussen de rechtbanken mag worden vertrouwd, maar dat de wetgever hier zijn verantwoordelijkheid moet nemen.

Wij beseffen, dat het onderscheid rijksbelastingen/decentrale belastingen niet volstrekt parallel loopt met het onderscheid meer/minder specialistisch, waar het eigenlijk om gaat. Laatstgenoemd onderscheid is echter als bevoegdheidscriterium niet hanteerbaar; daarvoor is het niet scherp genoeg. Het onderscheid tussen rijksbelastingen en decentrale belastingen vormt een goede benadering en heeft het grote voordeel, dat het zo scherp en eenvoudig toepasbaar is, dat geschillen over welke rechtbank bevoegd is in de praktijk vrijwel uitgesloten zijn: of een bepaalde heffing een rijks- of een gemeentelijke heffing is, is zelden of nooit voor twijfel vatbaar.

Ook onze aanvankelijke keuze voor de rechtbanken in de ressorts-hoofdplaatsen is in samenspraak met de Raad voor de rechtspraak heroverwogen. Keuze voor de ressorthoofdplaats heeft het voordeel dat personeel dat wil of moet overstappen van het gerechtshof naar de rechtbank niet van standplaats behoeft te veranderen. Uit een oogpunt van een evenwichtige organisatie-opbouw is het echter aantrekkelijker om de te concentreren belastingzaken bij een middelgrote rechtbank onder te brengen. Het nadeel dat de verschillen tussen grote en kleine rechtbanken toenemen, waarop ook de leden van de PvdA-fractie wijzen, wordt dan immers gemitigeerd.

Alles afwegende hebben wij er daarom voor gekozen om in het ressort Amsterdam niet de – reeds zeer grote – rechtbank Amsterdam, maar de rechtbank Haarlem aan te wijzen als «concentratierightbank» voor het beroep in eerste aanleg in rijksbelastingzaken. In het ressort 's-Hertogenbosch is op soortgelijke gronden gekozen voor de rechtbank Breda. In de ressorten Arnhem en Leeuwarden zijn verschillen in omvang tussen de rechtbanken minder groot en slaat bij afweging van voor- en nadelen de balans dus toch door naar de ressorthoofdplaatsen. In het ressort Den Haag is eigenlijk geen goed alternatief voor de rechtbank Den Haag voorhanden. De rechtbank Rotterdam is bijna even groot als de rechtbank Den Haag, zodat een keuze voor Rotterdam in dat opzicht geen winst zou opleveren. De rechtbanken Dordrecht en Middelburg zijn echter weer zo klein, dat concentratie van rijksbelastingzaken daar tot een onevenwichtigheid binnen die rechtbanken zou leiden. Samenvattend stellen wij dus voor om het beroep in eerste aanleg in rijksbelastingzaken

te concentreren bij de rechtbanken Leeuwarden, Arnhem, Haarlem, Den Haag en Breda en voor de overige belastingzaken alle rechtbanken bevoegd te verklaren.

De leden van de fractie van de PvdA stelden in dit verband nog een vraag over nevenzittingsplaatsen. Het bestuur van het gerecht bepaalt of nevenzittingsplaatsen worden aangewezen. Thans houden de belastingkamers van de gerechtshoven zittingen in andere dan de hoofdplaatsen in het ressort om de toegankelijkheid van de rechtspraak voor de partijen te bevorderen. Op dit moment valt nog niet te overzien in hoeverre er in de nieuwe structuur animo zal zijn voor het aanwijzen van nevenzittingsplaatsen en in hoeverre er (bij partijen) behoefte zal bestaan.

Artikel 14, vijfde lid, IVBPR

Naar aanleiding van de opmerking in de memorie van toelichting dat de Spaanse en Georgische cassatieprocedure niet zonder meer met de Nederlandse cassatieprocedure kunnen worden vergeleken, vragen de leden van de VVD-fractie of de regering nauwkeurig kan aangeven wat de verschillen zijn. Beantwoording van deze vraag zou uitvoerig rechtsvergelijkend onderzoek vergen en dus veel tijd en geld kosten, terwijl niet duidelijk is wat het nut van een dergelijke exercitie zou zijn. Wij menen daarom van een dergelijk onderzoek te moeten afzien. De zojuist bedoelde opmerking in de memorie van toelichting heeft geen verdergaande strekking dan in herinnering te roepen, dat de ervaring in de rechtsvergelijking heeft geleerd, dat ook op het eerste gezicht sterk verwante rechtsfiguren uit verschillende rechtsstelsels bij nadere beschouwing soms een duidelijk verschillende betekenis kunnen hebben. Dat komt doordat een rechtsfiguur niet los kan worden gezien van de context van het rechtsstelsel en de rechtscultuur waartoe zij behoort. Om die reden moet dan ook de nodige voorzichtigheid worden betracht als men aan een oordeel van een internationaal college over een rechtsfiguur uit rechtsstelsel A conclusies wil verbinden voor een verwante rechtsfiguur uit rechtsstelsel B.

Deze voorzichtigheid past ook bij de door deze leden aangehaalde opinies van het Human Rights Committee in de zaken Perera/Australië (HRC 28 maart 1995, nr. 536/1993) en Lumley/Jamaica (HRC 31 maart 1999, nr. 662/1995). Bovendien betreffen beide zaken, net als de in de memorie van toelichting besproken zaken, sancties die niet vergelijkbaar zijn met een fiscale boete, namelijk lange gevangenisstraffen. Tenslotte moet worden opgemerkt, dat het Human Rights Committee in deze beide zaken wettelijke beperkingen van de toetsing door de Australische, respectievelijk Jamaicaanse hogere rechter juist wél aanvaardbaar achtte: beide klachten werden op dat punt ongegrond geoordeeld.

Hoever dergelijke beperkingen in een fiscale boetezaak mogen gaan, wordt uit de opinies van het Human Rights Committee niet duidelijk. Wij achten het ook niet vruchtbaar daarover thans nog te speculeren of met de literatuur in discussie te treden, nu het onderhavige wetsvoorstel er juist toe strekt om op korte termijn een vol hoger beroep in te voeren, dat in ieder geval iedere twijfel over de verenigbaarheid van de fiscale rechtsgang met artikel 14, vijfde lid, IVBPR zal wegnemen. Wel merken wij naar aanleiding van de desbetreffende vraag van de leden van de VVD-fractie nog op dat het voor deze verenigbaarheid op zichzelf uiteraard niet relevant is of daarover al dan niet klachten bij het Human Rights Committee aanhangig zijn. De mededeling in de memorie van toelichting dat dit thans niet het geval is, is louter informatief bedoeld. In bij de Hoge Raad aanhangige zaken pleegt thans, wanneer een boete is opgelegd, bijna standaard het ontbreken van een tweede feitelijke instantie als grief naar voren te worden gebracht. Nu de Hoge Raad nog onlangs een arrest heeft gewezen, waarin aan het ontbreken van een tweede feitelijke instantie geen gevolgen worden verbonden, waarbij de Hoge Raad uitdrukkelijk verwijst naar het onderhavige wetsvoorstel (HR 23 januari 2004, LJN-nr.

AO2281) is niet te verwachten dat de Hoge Raad op korte termijn een ander standpunt zal innemen. Tenslotte antwoorden wij op de desbetreffende vraag van deze leden, dat het in dit verband naar ons oordeel geen verschil maakt of een bestuurlijke boete door de belastingrechter of door een andere bestuursrechter wordt beoordeeld.

Wat het overgangsrecht betreft hebben wij begrip voor de wens van de leden van de VVD-fractie om ook alle lopende boetezaken naar de rechtbanken over te hevelen, maar dit is, zoals deze leden ook onderkennen, praktisch niet uitvoerbaar. De variant, waarin een boetezaak op verzoek van de belanghebbende naar de rechtbank kan worden overgeheveld, brengt ook de nodige administratieve rompslomp en vertraging mee. Een nadeel is voorts, dat de rechtbanken dan in de opstartfase meteen geconfronteerd zouden kunnen worden met een aantal zware of zeer zware zaken. Wij geven er daarom de voorkeur aan de blik vooral op de toekomst te richten en voor de oude zaken de bestaande rechtsgang te handhaven.

Prorogatie

De leden van de fracties van de ChristenUnie en de SGP bepleiten om naast de in het wetsvoorstel voorziene mogelijkheid van sprongcassatie ook de mogelijkheid van prorogatie in te voeren. Zij wijzen daarbij op het burgerlijk procesrecht, waar beide mogelijkheden wel naast elkaar voorkomen (art. 329 resp. 398 WvBRv). Naar ons oordeel ligt het eerder voor de hand de vergelijking te maken met het algemene bestuursprocesrecht. Het algemeen bestuursprocesrecht kent niet de mogelijkheid van prorogatie. Invoering daarvan zou ook ongewenst zijn in verband met het risico van overbelasting van de appèlrechter. Wij zien niet waarom het fiscale procesrecht op dit punt zou moeten afwijken van het algemene bestuursprocesrecht. Er zij bovendien op gewezen, dat invoering van de mogelijkheid van prorogatie naast die van sprongcassatie niet tot een verdere versnelling van de procedure zal leiden. Men kan immers niet beide mogelijkheden in dezelfde zaak benutten, want cassatierechtspraak zonder uitspraak van de feitenrechter is niet denkbaar. Beide mogelijkheden komen er op neer, dat partijen één van de twee feitelijke instanties kunnen overslaan. In het wetsvoorstel is er voor gekozen dat in zo'n geval het gerechtshof kan worden overslagen. Wat de winst zou zijn indien partijen de mogelijkheid zou worden geboden om in plaats daarvan de rechtbank over te slaan, is niet duidelijk. Daarom zou invoering van prorogatie naast sprongcassatie de regeling van het procesrecht zonder goede reden ingewikkelder maken.

De leden van de SGP-fractie vroegen nog, waarom aan de instemming met sprongcassatie de eis wordt gesteld dat deze schriftelijk wordt gegeven, hoewel deze eis in het burgerlijk procesrecht in 1993 is geschrapt. Naar ons oordeel gaat de vergelijking met het burgerlijk procesrecht ook op dit punt niet goed op. In het bestuursprocesrecht, waaronder het fiscale procesrecht, staan per definitie twee ongelijkwaardige partijen tegenover elkaar: de overheid en de burger. De burger verkeert veelal in een zwakkere positie, zeker als hij zonder deskundige rechtsbijstand procedeed. Daarom behoeft en krijgt de burger in het bestuursprocesrecht soms extra bescherming (ongelijkheidscompensatie). Dit is met name van belang, als het initiatief tot sprongcassatie van de Minister van Financiën uitgaat. De burger kan dan tijd winnen, maar hem wordt ook gevraagd iets op te geven, namelijk een tweede feitelijke instantie. Wij menen dat in het bestuursrecht aan afstand van instantie door de burger de eis mag en moet worden gesteld, dat deze afstand berust op een uitdrukkelijke, weloverwogen beslissing van de burger, die blijkt uit een schriftelijk stuk. Zou men aannemen dat de instemming van de burger ook stilzwijgend kan worden gegeven en bijvoorbeeld kan blijken uit het deelnemen aan de procedure in cassatie, dan bestaat het

risico dat de burger onbedoeld een instantie verliest, bijvoorbeeld omdat hij niet beseftte dat voor de sprongcassatie zijn instemming nodig was. Indien beroep in cassatie wordt ingesteld tegen een uitspraak van de rechtbank en de schriftelijke toestemming van de wederpartij van de indiener van het beroepschrift ontbreekt, dan is dit, zo bevestigen wij de leden van de SGP-fractie, inderdaad een verzuim in de zin van artikel 6:6 jo. 6:24 Awb, dat derhalve binnen een door de Hoge Raad te stellen termijn kan worden hersteld.

Wij kunnen deze leden eveneens bevestigen dat de belastingzaken zullen worden ondergebracht bij de sectoren bestuursrecht van de rechtbanken. Het belastingrecht behoort immers tot het bestuursrecht. Daarnaast vragen deze leden nog, of het bestuursprocesrecht van de Awb wel is toegesneden op de behandeling van fiscale zaken in eerste aanleg, met name wat betreft het vaststellen van de feiten. Meer in het algemeen vragen zij of het procesrecht van de Awb «de huidige, sterk op oplossing van conflicten gerichte wijze van behandeling van belastingzaken niet in de weg kan staan». Deze vraag berust kennelijk op de veronderstelling, dat het bestuursprocesrecht van de Awb thans niet voor belastingzaken geldt en pas door het onderhavige wetsvoorstel van toepassing zou worden. Dat is een misverstand. Het Awb-procesrecht geldt al sinds 1 september 1999 ook voor de behandeling van belastingzaken (Wet van 29 oktober 1998, Stb. 621). Naar de toepassing van dit Awb-procesrecht wordt thans een evaluatie-onderzoek gedaan door onderzoekers van de Erasmus Universiteit Rotterdam, onder leiding van prof. mr. M.W.L. Feteris. Zonder op de uitkomsten van deze evaluatie – die medio dit jaar beschikbaar zullen komen – te willen vooruitlopen, stellen wij vast dat wij vooralsnog geen enkele aanwijzing hebben dat het Awb-procesrecht de belastingrechter zou belemmeren bij het vaststellen van feiten of het oplossen van conflicten.

Overige

De leden van de CDA-fractie vragen of een inschatting gemaakt kan worden van de gevolgen van deze wetswijziging voor de werkdruk van respectievelijk de rechtbanken, de gerechtshoven en de Hoge Raad. Uitgangspunt bij de berekening van de benodigde formatie bij de rechtbanken is de feitelijke instroom van zaken bij de hoven geweest. De vierjaarlijkse WOZ-instroom is daarbij geëxtrapoleerd tot een gemiddelde instroom over 4 jaar. Daarbij is er van uitgegaan dat de instroom bij de rechtbanken niet erg zal veranderen. Volledigheidshalve wordt er op gewezen dat een wetsvoorstel voor advies aan de Raad van State is aangeboden dat een aantal maatregelen bevat die moeten leiden tot een meer doelmatige uitvoering van de Wet waardering onroerende zaken. Zie hierover onder meer de brief van de Staatssecretaris van Financiën, d.d. 30 maart 2004 aan de Tweede Kamer (Kamerstukken II 2003/04, 29 200 B, nr. 14). Deze maatregelen kunnen leiden tot een vermindering van het aantal beroepschriften. De mate waarin dit zich voordoet is echter met een grote mate van onzekerheid omgeven. Daarom zal de feitelijke ontwikkeling nauwlettend worden gevolgd.

Voor de bepaling van het aantal appèlzaken is een inschatting van het beroepspercentage gemaakt, te weten 30. Deze schatting is gebaseerd op ervaringen op het terrein van de sociale zekerheid; daar wordt in ongeveer 30% van de zaken hoger beroep ingesteld. Dit cijfer is als uitgangspunt genomen omdat er nu eenmaal geen ervaringscijfers zijn over hoger beroep in belastingzaken en sociale zekerheidszaken van alle zaken waarover wel ervaringsgegevens beschikbaar zijn, nog het meest op belastingzaken lijken.

Wat de Hoge Raad betreft – ook de leden van de VVD-fractie vragen hier naar – is aannemelijk, dat het aantal belastingzaken door de «zeefwerking» van het hoger beroep op den duur zal gaan dalen. Anderzijds zal

de overheveling van de uitvoering van de premieheffing en -inning werknemersverzekeringen naar de fiscus – en dus van geschillen daarover naar de fiscale rechtsgang – voor de Hoge Raad naar verwachting een zekere stijging van het aantal zaken meebrengen. De gevolgen voor de rechterlijke macht van voornoemde overheveling komen aan de orde bij het wetsvoorstel Wet financiering sociale verzekeringen (Wfsv), waarover de Tweede Kamer is geïnformeerd bij brief van 30 maart 2004 (Kamerstukken II 2003/04, 28 919, nr. 16).

De leden van de CDA-fractie vroegen voorts of de regering kan garanderen dat de capaciteit, die nu wordt gecreëerd voor de belastingrechtspraak, niet wegvloeit naar andere rechtsgebieden binnen de sector bestuursrecht en/of naar andere sectoren. In de gemoderniseerde structuur van de rechterlijke macht, zoals deze op 1 januari 2002 is ingevoerd, is dit niet primair de verantwoordelijkheid van de regering. Ten behoeve van de invoering van belastingrechtspraak zijn voor 2004 aan de betrokken gerechten middelen beschikbaar gesteld op basis van een berekening van de voor de belastingrechtspraak benodigde formatie bij de rechtbanken. In het jaar 2004 worden deze middelen besteed aan het aantrekken en opleiding van personeel alsmede het inrichten van de organisatie. Na 2004 zal de Raad voor de rechtspraak voor belastingzaken, net als voor andere categorieën zaken, met de betrokken rechtbanken bestuursafspraken maken over productie (aantal af te handelen belastingzaken). Het is vervolgens de verantwoordelijkheid van het gerechtsbestuur om de beschikbare capaciteit zodanig in te zetten dat deze afspraken kunnen worden nagekomen.

De leden van de CDA-fractie vroegen tenslotte naar het aantal douanezaken. In het jaar 2002 heeft de douanekamer van het Gerechtshof Amsterdam per saldo 307 douanezaken in behandeling genomen. Er is geen aanleiding te veronderstellen dat dit aantal straks bij de rechtbank wezenlijk hoger of lager zal liggen. De douanekamer van het gerechtshof bestaat thans uit 3,9 fte rechterlijke ambtenaren en 7,1 fte ondersteunend personeel. Een soortgelijke bezetting zal nodig zijn bij de rechtbank Haarlem, die straks de douanezaken in eerste aanleg zal gaan behandelen. Ook voor douanezaken zal dus extra personeel moeten worden geworven. De leden van de PvdA-fractie stelden de vraag of er inmiddels al meer duidelijkheid is over de vraag of het gerechtshof Leeuwarden in de nieuwe structuur voldoende schaalgrootte zal kunnen behouden. Volstreekte zekerheid is daaromtrent niet te geven, nu onbekend is in hoeveel zaken daadwerkelijk hoger beroep zal worden ingesteld. Mede gelet op het feit dat binnen afzienbare tijd enige nieuwe categorieën zaken (aansprakelijkheidszaken en premiezaken) aan de belastingrechter zullen worden opgedragen, hebben wij vooralsnog geen aanleiding om aan te nemen dat zich in Leeuwarden een probleem zal gaan voordoen.

De leden van de PvdA-fractie achten het denkbaar dat als gevolg van een sterke «zeefwerking» in eerste aanleg de belastingrechters bij de gerechtshoven té weinig zaken te behandelen krijgen. Zij stelden de vraag of er oplossingsrichtingen zijn voor het geval er teveel belastingrechters bij de gerechtshoven zouden zijn. Daarnaast informeren deze leden naar de mogelijkheden van al of niet tijdelijke inzet van belastingrechters van het gerechtshof bij rechtbanken met een tekort.

Uitgaande van de verwachte instroom van appèlzaken (30%) en de noodzaak om werkvoorraden weg te werken verwacht de Raad voor de rechtspraak in ieder geval voorlopig geen overschot aan belastingrechters bij de gerechtshoven. Aan raadsheren wordt de mogelijkheid geboden om op detacheringbasis bij een rechtbank te gaan werken of om definitief over te stappen naar een rechtbank. Het perspectief van belastingraadsheren binnen de rechtbanken is dat zij aldaar een belangrijke bijdrage kunnen leveren aan de opleiding van nieuwe rechters en de verdere ontwikkeling van de organisatie. De raadsheren die overgaan zullen dit doen met behoud van hun huidige rang. Bij definitieve overstap zullen ze naar

verwachting worden aangesteld in de rang van vice-president (hetzelfde salarisniveau als dat van raadsheer bij het hof). Gelet op de overgangperiode, waarbij de formatie bij de gerechtshoven in de komende jaren geleidelijk aan zal afnemen, is de verwachting dat er geen overtollig personeel zal ontstaan.

De leden van de PvdA-fractie constateren dat uit de vermindering van het zaaksaanbod voortvloeiende vermindering van de formatie voor de gerechtshoven wordt uitgesteld tot een tijdstip waarop naar verwachting de werkvoorraden tot een aanvaardbaar niveau zijn teruggebracht. Zij vragen of er overeenstemming is tussen de gerechtshoven over wat dit aanvaardbare niveau concreet inhoudt en of hier een rol is weggelegd voor de Raad voor de rechtspraak. Die rol is er inderdaad. De Raad maakt met de betrokken gerechten bestuursafspraken over de te realiseren productie (aantal af te handelen belastingzaken). Daarbij zal ook worden gesproken over het terugbrengen van voorraden tot aanvaardbare proporties. Opmerking verdient dat de eventuele werkvoorraad (ten dele) kan worden afgedaan in het eerste jaar na invoering, in de periode waarin er nog geen hoger beroepszaken bij de gerechtshoven binnenkomen omdat de rechtbanken de zaken eerst in eerste aanleg moeten behandelen en afdoen.

De leden van de VVD-fractie stelden de vraag of de rechtbanken bevoegd zouden zijn een aparte sector belastingrecht in te stellen als zij dat zouden willen doen. Op grond van artikel 20 van de Wet op de rechterlijke organisatie kan het gerechtshof – naast de wettelijk verplichte sector kanton – ten hoogste vier sectoren instellen. Het zou een gerechtshof dus vrijstaan om een sector belastingrecht in te stellen, mits het aantal sectoren maar binnen de wettelijke grenzen blijft. Als regel zal het aantal rechters en andere medewerkers dat zich met belastingrecht bezighoudt, echter te klein zijn om de instelling van een aparte sector te rechtvaardigen.

Het procesrecht

De leden van de CDA-, de VVD- en de PvdA-fractie hebben vragen over het zogenoemde gesloten stelsel in de fiscaliteit en het in dat kader plaatsvindende onderzoek. De afgelopen jaren hebben diverse keren nieuwe ontwikkelingen te zien gegeven waarbij voorheen niet voor bezwaar en beroep openstaande beslissingen van de inspecteur voor bezwaar en beroep werden opengesteld. Zo is bij de Wet van 20 december 1996 tot wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van enkele andere fiscale wetten in verband met de openstelling van bezwaar en beroep tegen een aantal fiscale beschikkingen (Stb. 659) bezwaar en beroep mogelijk gemaakt tegen voorlopige aanslagen en voorlopige verliesverrekeningen. Thans is in voorbereiding een wetsvoorstel waarin dwangsommen worden voorgesteld bij informatieverplichtingen. Zie hierover de brief van de Staatssecretaris van Financiën aan de Tweede Kamer d.d. 19 april 2004. In dat wetsvoorstel kan ook een aanpassing van de rechtsbescherming ten aanzien van informatieverzoeken van de inspecteur worden geregeld. Er is derhalve sprake van een ontwikkeling waarbij telkens wordt bezien in hoeverre aanpassing van rechtsbescherming wenselijk en mogelijk is. In dat kader is de vraag begrijpelijk of, gezien deze ontwikkeling, het uitgangspunt van het gesloten stelsel moet worden gehandhaafd. In de memorie van toelichting (blz. 7) is melding gemaakt van een onderzoek ter zake. In het nader rapport (punt 11) hebben wij aangegeven dat dit onderzoek zich in eerste instantie richt op een inventarisatie van de nog niet voor bezwaar en beroep openstaande fiscale beschikkingen en dat vervolgens de analyse kan worden gemaakt of er reden is het gesloten stelsel als zodanig in stand te houden dan wel dat een andere opzet wenselijk is. In de inventariserende fase van het onderzoek komt naar voren dat er in het voortdurende proces van belas-

tingheffing een veelheid aan grote en kleine beslissingen wordt genomen. Daarbij moet steeds worden beoordeeld of iedere afzonderlijke beslissing van de belastingdienst kwalificeert als een zelfstandige beschikking, dan wel als een (onzelfstandige) deelbeschikking of voorbereidingshandeling. Dergelijke onzelfstandige deelbeschikkingen en voorbereidingshandelingen zijn ook in een open stelsel niet zelfstandig voor bezwaar en beroep vatbaar. Deze onderscheiding maakt het onderzoek bewerkelijk en tijdrovend. Zodra daartoe aanleiding is zal de Staatssecretaris van Financiën de Tweede Kamer nader informeren. Zoals in het nader rapport is opgemerkt gaat deze discussie voor het overige het onderhavige wetsvoorstel te buiten.

Voor het antwoord op de vraag van deze leden over de Invorderingswet 1990 en de Kostenwet invordering rijksbelastingen verwijzen wij naar het artikelsgewijze gedeelte van deze nota (artikel II, onderdeel B).

Naar aanleiding van de opmerking in de memorie van toelichting dat de rechtseenheidsfunctie van het hoger beroep in het belastingrecht minder belangrijk is dan in het overige bestuursrecht, omdat in het belastingrecht de appèlrechter niet de hoogste rechter is, merken de leden van de CDA-fractie op de rechtseenheidsfunctie ook voor het hoger beroep in het belastingrecht van wezenlijk belang te achten. Zij wijzen in dit verband op diverse inspanningen om eenheid van beleid en rechtstoepassing binnen de belastingdienst te waarborgen.

Wij menen dat deze leden de memorie van toelichting op dit punt misverstaan. Wij zijn uiteraard met deze leden van oordeel dat eenheid van beleid en rechtstoepassing ook in het belastingrecht van wezenlijk belang zijn. Wij hebben er echter op gewezen dat deze eenheid in het belastingrecht in laatste instantie niet door het hoger beroep, maar door het beroep in cassatie wordt gewaarborgd. Het hoger beroep kan de rechtseenheid binnen het belastingrecht niet volledig waarborgen, omdat er nu eenmaal vijf gerechtshoven in hoger beroep zullen oordelen. Ook als de belastingdienst volstreekte eenheid van beleid weet te realiseren, kan niet worden uitgesloten dat verschillende gerechtshoven verschillend oordelen over hetzelfde beleid. Maar in het belastingrecht behoeft het hoger beroep de rechtseenheid ook niet volledig te waarborgen, omdat er, anders dan in het overige bestuursrecht, nog een cassatierechter is die eventuele verschillen in rechtsopvatting tussen gerechtshoven kan corrigeren. Daarom is er ook geen noodzaak om met het oog op de rechtseenheidsfunctie beperkingen aan het hoger beroep te stellen: in het belastingrecht is er immers al een rechter die zich uitsluitend op rechtsvragen kan concentreren, namelijk de Hoge Raad.

Het verheugt ons dat de leden van de PvdA-fractie zich goed kunnen vinden in de nauwere aansluiting van het belastingrecht bij het stelsel van de Awb. Het is ons echter niet geheel duidelijk waarop deze leden doelen met hun vraag over de procesvertegenwoordiging. Thans is het zo dat in het belastingrecht, net als in het overige bestuursrecht, geen verplichte procesvertegenwoordiging geldt. Dit wetsvoorstel brengt daarin geen verandering.

De leden van de PvdA-fractie constateerden terecht, dat met de voorgestelde regeling van het incidenteel hoger beroep wordt vooruitgelopen op een eventuele regeling in het algemeen bestuursrecht. Zij vroegen in dit verband wat dit betekent indien alsnog van laatstgenoemde regeling zou worden afgezien. In dat geval zal moeten worden bezien, of de argumenten om in het algemeen bestuursrecht van incidenteel hoger beroep af te zien, ook voor het belastingrecht opgaan. Wij verwachten echter niet dat deze situatie zich zal voordoen.

De verwijzing in de aanhef van artikel II van het wetsvoorstel naar de tekst van de Awb zoals deze komt te luiden als de wetsvoorstellen 27 563 (rechtstreeks beroep) en 28 483 (elektronisch bestuurlijk verkeer), waarop de leden van de VVD-fractie wijzen, heeft een wetstechnische achter-

grond. Zowel het onderhavige wetsvoorstel als de beide genoemde wetsvoorstellen brengen wijzigingen aan in artikel 8:4 Awb. Daarom is duidelijkheidshalve aangegeven dat bij het onderhavige wetsvoorstel is uitgegaan van de veronderstelling, dat beide andere wetsvoorstellen in werking zijn getreden. Laatstgenoemd wetsvoorstel is op 27 april 2004 door de Eerste Kamer aanvaard, eerstgenoemd wetsvoorstel is daar nog aanhangig.

De leden vroegen of er bij een ruime mogelijkheid tot het inbrengen van nieuwe grieven in hoger beroep nog wel behoefte bestaat aan incidenteel hoger beroep. Het antwoord luidt bevestigend, omdat grieven, onverschillig of zij nieuw zijn of eerder zijn ingebracht, slechts kunnen worden ingebracht door degene die hoger beroep heeft ingesteld. Als dus een belastingplichtige die aanvankelijk in de uitspraak van de rechtbank heeft berust, naar aanleiding van een hoger beroep van de inspecteur de zaak alsnog in volle omvang in hoger beroep aan de orde wil stellen, kan het zijn dat hij daartoe ook zelf alsnog hoger beroep moet instellen. De regeling van het incidenteel hoger beroep zorgt ervoor dat hij dit zonnodig nog bij verweerschrift kan doen. In de praktijk zal dit betekenen dat telkens wanneer de verwerende partij in haar verweerschrift met eigen grieven komt, de rechter dit zo nodig zal opvatten als het instellen van incidenteel hoger beroep, waarna de rechter die grieven kan behandelen. Derhalve doet het door deze leden gesignaleerde probleem van afgrenzing van verschillende processtukken zich niet voor.

De beperkingen voor het aanvoeren van nieuwe stellingen op grond van een goede procesorde houden verband met wat wel het verdedigingsbeginsel wordt genoemd. Het komt er kort gezegd op neer, dat men zijn wederpartij niet mag overrompelen op zodanige wijze dat deze zich niet meer behoorlijk kan verweren. De wederpartij van de degene die nieuwe grieven naar voren brengt moet voldoende tijd en gelegenheid krijgen om te reageren.

De leden van de VVD-fractie vroegen voorts naar de mogelijkheid om nevenvorderingen voor het eerst in hoger beroep in te stellen. Volgens de rechtspraak van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State (ABRS 19 maart 1999, AB 1999, 205 m.nt. MSV) kan een verzoek om schadevergoeding als bedoeld in artikel 8:73 Awb slechts voor het eerst in hoger beroep worden gedaan, voorzover verzoeker zelf hoger beroep heeft ingesteld en hem redelijkerwijs niet kan worden verweten dat hij het verzoek niet reeds bij de rechtbank heeft gedaan. Een verzoek tot schadevergoeding kan betrekking hebben op alle schade die het gevolg is van het bestreden besluit en die ten tijde van de uitspraak kan worden vastgesteld. In hoger beroep kan voorts een verzoek worden gedaan om het bestuursorgaan te veroordelen in de kosten van het hoger beroep (art. 8:75 Awb). Ook kan men in hoger beroep komen tegen het oordeel van de rechtbank omtrent de proceskosten van het beroep in eerste aanleg. Men kan echter niet pas in hoger beroep verzoeken om vergoeding van de kosten van het beroep in eerste aanleg.

De leden van de fracties van de VVD en van de ChristenUnie stelden voorts vragen over de gevolgen van het ontbreken van schorsende werking van het hoger beroep. Mede naar aanleiding daarvan hebben wij dit aspect opnieuw overwogen. De praktijk is thans, dat aan een uitspraak van de belastingrechter pas uitvoering wordt gegeven als zij onherroepelijk is. Bij nader inzien is het beter om deze sedert lang bestaande praktijk te codificeren door in de wet vast te leggen dat het hoger beroep en het beroep in cassatie schorsende werking hebben. Dit betekent dat, indien de belastingplichtige door de rechtbank in het gelijk wordt gesteld, maar de inspecteur in hoger beroep gaat, de inspecteur de uitspraak van de rechtbank nog niet hoeft uit te voeren. In de praktijk hoeft dit voor de belastingplichtige niet bezwaarlijk te zijn, omdat deze veelal ook uitstel van betaling krijgt tot dat de aanslag onherroepelijk is.

Invoering

De leden van de VVD-fractie verwijzen naar de brief van 25 juni 1997 over de derde fase van de herziening van de rechterlijke organisatie en vragen welke voortgang in de afgelopen zes jaar is gemaakt met invoering van een tweede feitelijke instantie in belastingzaken. De besluitvorming over de totstandkoming van dit voorstel is aangekondigd bij brief van de minister van Justitie van 18 mei 2001 (Kamerstukken II 2000/01, 26 352, nr. 47). In de herfst van 2001 is vervolgens een projectgroep ingesteld, die in maart 2002 een rapport uitbracht («In tweede instantie»), waarbij een concept-wetsvoorstel was gevoegd. Over dit rapport en het concept-wetsvoorstel zijn vervolgens de nodige adviezen gevraagd. Op 19 februari 2003 is het wetsvoorstel voorgelegd aan de Raad van State, die op 13 mei 2003 advies heeft uitgebracht, waarna het wetsvoorstel op 20 oktober 2003 is ingediend. Zoals in de memorie van toelichting aangegeven, streven wij thans naar inwerkingtreding op 1 januari 2005.

De leden van de SGP-fractie vragen met het oog op een soepele invoering van de wet of de regering ter oplossing van de problemen met de adequate bemensing van de twee instanties iets ziet in een anticiperende uitbreiding van de belastingkamers van de hoven. Er worden binnenkort opleidingen geschapen ten behoeve van (nieuwe) rechters in de rechtbank die belastingzaken gaan behandelen. Deze zijn te onderscheiden in:

- een praktische opleiding, te volgen bij de belastingsector van het hof in het ressort.
- het volgen van één of meerdere theoretische cursussen, verzorgd door de Stichting Studiecentrum Rechtspleging.

De voorzitters van de sector bestuursrecht van de rechtbanken in het ressort bepalen, in samenspraak met de aangestelde coördinator in het ressort, wie van de rechters een opleiding bij het hof gaan volgen.

Personele gevolgen

De leden van de CDA-fractie vroegen naar de vorderingen op het gebied van de werving van fiscale rechters en de mogelijkheden voor rechters om in deeltijd te werken. Inmiddels is gebleken dat er buiten de rechtspraak ruime belangstelling bestaat voor het vervullen van een functie binnen de rechtspraak. De verwachting is dan ook, dat het bij nader inzien niet noodzakelijk zal zijn om tot de in de memorie van toelichting aangekondigde «ongebruikelijke acties» over te gaan. De normale werving zal waarschijnlijk volstaan. Eind februari zijn de eerste advertenties geplaatst. De bedoeling is om extern met name ervaren (dat wil zeggen: met meer dan zes jaar relevante ervaring) fiscaal juristen aan te trekken. Per rechtbank zal de mogelijkheid tot het werken in deeltijd worden bekeken. Veelal zal het werken in deeltijd mogelijk zijn.

De leden van de PvdA-fractie vroegen op welke wijze uitzonderingen worden gemaakt op het uitgangspunt dat de te werven functionarissen met rechtspraak belast in meer dan één sector inzetbaar moeten zijn. Voor alle potentiële kandidaten geldt dat aanvankelijk de nadruk zal liggen op de behandeling en afdoening van belastingzaken binnen de sector bestuursrecht, maar dat men in beginsel bereid en in staat moet zijn om (na verloop van tijd) ook te worden ingezet bij de behandeling van zaken in het overige bestuursrecht of in een andere sector. Dit uitgangspunt zal echter niet onnodig rigide worden gehanteerd; in bijzondere gevallen zijn uitzonderingen denkbaar. Dat is primair een zaak voor de betrokken rechtbank.

Deze leden merken op dat het voor de hand ligt dat de huidige belastingrechters hun kennis en hun ervaring zoveel mogelijk op efficiënte en effectieve wijze overdragen aan de toekomstige rechters van de rechtbank.

Wordt naast het mentorschap, ook op andere wijze deze fiscale expertise overgedragen, zo vragen deze leden. De raadsheren uit de gerechtshoven zullen een belangrijke bijdrage gaan leveren in vooral de praktische scholing van de toekomstige belastingrechters. Dit zal geschieden bij de belastingsectoren van de gerechtshoven. Er zijn thans geen aanwijzingen dat binnen de gerechtshoven onvoldoende mentoren kunnen worden gevonden.

De leden van de PvdA-fractie hebben zorgen over hoe het benodigde fiscale deskundigheidsniveau bereikt kan worden, omdat fiscale deskundigheid op een behoorlijk niveau nu eenmaal een schaars goed is. Wij delen deze zorgen niet. Zoals reeds gesteld, zijn de aanwijzingen dat er onder fiscalisten voldoende belangstelling is voor functies binnen de rechterlijke macht. Daarnaast zullen de nodige opleidingen worden verzorgd. In het opleidingsprogramma bestuursrecht van de Stichting Studiecentrum Rechtspleging (SSR) is opgenomen een leergang voor recent benoemde rechters en rechters in opleiding, alsmede voor ervaren rechters die vanuit een andere sector overgaan naar de sector bestuursrecht van de rechtbank. De leergang staat ook open voor secretarissen. Om zo spoedig mogelijk aan aankomende belastingrechters en/of secretarissen de gewenste theoretische opleiding te bieden, wordt aansluiting gezocht bij deze bestaande leergang. Daarnaast worden er een aantal specifieke belastingcursussen georganiseerd voor zittende rechters en secretarissen en nieuw geworven personeel.

Degenen waarvoor een praktische opleiding in de belastingsector aangegeven is, kunnen worden verdeeld in twee groepen:

- De (nieuw aangetrokken) rechters en secretarissen – reeds fiscaal geschoolde juristen – die bij de rechtbank alle soorten belastingzaken te behandelen krijgen;
- de (bestuurs)rechters en secretarissen – niet fiscaal geschoolde juristen – die alleen betrokken worden bij de behandeling van de belastingzaken van de decentrale overheden.

Voor beide groepen dient de praktische opleiding bij de belastingsector er op te zijn gericht dat de rechters en secretarissen kennis maken met het fiscale procesrecht, de wijze waarop zaken in de belastingsector worden aangepakt, behandeld en afgedaan en dat zij wegwijs worden gemaakt in de fiscale bibliotheek en op de belastinggriffie. De opleiding dient vooral zittingsgericht te zijn. Voor de beide doelgroepen zal de theoretische opleiding, al naar gelang de aanwezige kennis en ervaring en de soorten belastingzaken die moeten worden behandeld, verschillen.

Overig

De leden van de CDA-fractie vroegen naar de gevolgen van dit wetsvoorstel voor de gesubsidieerde rechtsbijstand. Deze zijn beperkt. Voorzover een toevoeging wordt verleend voor bijstand in een fiscale procedure, zouden de kosten daarvan iets kunnen oplopen in die gevallen, waarin in drie instanties wordt geprocedeerd. Dat is echter maar een klein deel van de gevallen.

Artikelsgewijs

Artikel II

Onderdeel B

De leden van de fracties van het CDA, de SGP, de ChristenUnie en de VVD constateren terecht dat de vermelding van de Invorderingswet 1990 op de bijlage bedoeld in artikel 8:5 Awb (de «negatieve lijst») geen recht doet aan het feit dat sinds kort tegen besluiten op grond van twee artikelen van

de Invorderingswet 1990 bezwaar en beroep overeenkomstig de Awb openstaat. Het gaat daarbij om de beslissingen bedoeld in de artikelen 30 en 49 van de Invorderingswet 1990. Bij nota van wijziging wordt voorgesteld deze artikelen uit te zonderen van plaatsing van de Invorderingswet 1990 op de bijlage bij de Awb op grond van artikel 8:5 Awb. Deze leden merken eveneens terecht op dat de Kostenwet invordering rijksbelastingen ook dient te worden opgenomen in de bijlage bij de Awb. Aangezien met ingang van 1 januari 2004 in artikel 7 van de Kostenwet invordering rijksbelastingen is opgenomen dat tegen beschikkingen op grond van het eerste lid bezwaar en beroep open staat dient dit artikel echter eveneens te worden uitgezonderd. Bij nota van wijziging is in deze wijzigingen voorzien.

Artikel IV

Artikel 26

De leden van de VVD-fractie vragen of het wel nodig is de verrekening in artikel 26, eerste lid, apart te benoemen. Dit is nodig omdat, anders dan deze leden veronderstellen, de verrekening niet een element van de aanslag is. Dit blijkt uit artikel 15 waaruit blijkt dat verrekening geschiedt nadat de aanslag is tot stand gekomen.

De leden van de fracties van de VVD en de SGP vragen naar aanleiding van het voorgestelde artikel 26b, tweede lid, Awr, of daarin niet, naar het voorbeeld van HR 11 april 2003, BNB 2003/224 een clausulering moet worden opgenomen, omdat niet alle voorschriften inzake bezwaar en beroep onverkort kunnen worden toegepast indien het bezwaar of beroep zich richt tegen een op aangifte voldaan of afgedragen bedrag. Wij achten dit een waardevolle suggestie, die wij graag overnemen. Inderdaad zijn er voorschriften, zoals het door deze leden genoemde artikel 3:45 Awb, die in deze situatie niet of niet onverkort kunnen worden toegepast.

Deze leden stelden voorts een vraag over artikel 4n van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij belastingen (WIB). Daarin is bepaald dat hoofdstuk V van de Awr van overeenkomstige toepassing is op beschikkingen genomen op de voet van afdeling 1 van hoofdstuk 1A van die wet. Dit geldt voor alle beschikkingen die in dat kader worden genomen. Daarom is er geen aanleiding in dit geval deze beschikkingen aan te duiden als voor bezwaar vatbare beschikkingen. De systematiek van afdeling 1 van hoofdstuk 1A van de WIB brengt met zich dat voor alle beschikkingen de fiscale bezwaarprocedure en rechtsgang geldt. De WIB is niet een belastingwet. Dit is ook niet nodig nu ingevolge artikel 4n van de WIB hoofdstuk V van overeenkomstige toepassing is.

De leden van de VVD-fractie vragen voorts wie bezwaar kan maken bij een beschikking inzake fiscale eenheid. Artikel 15, eerste lid, Wet op de vennootschapsbelasting 1969 bepaalt dat de moeder- en de dochtermaatschappij gezamenlijk het verzoek doen tot aanmerking als fiscale eenheid. Voor de omzetbelasting geldt dat één of meer van de personen of lichamen, als bedoeld in artikel 7, vierde lid, al dan niet op verzoek, door de inspecteur als één ondernemer worden aangemerkt. De regel dat bij een voor bezwaar vatbare beschikking degene tot wie de beschikking is gericht bezwaar en beroep kan instellen leidt ertoe dat ieder van de betrokken ondernemingen de mogelijkheid heeft van bezwaar en beroep tegen de beschikking fiscale eenheid nu voor ieder van deze partijen geldt dat hun (fiscale) rechtspositie in het geding is.

Deze leden stelden voorts enige vragen over de overeenkomstige toepassing van artikel 24a, tweede lid, in beroep en in hoger beroep. Dit artikellid bepaalt, dat, indien de bedragen van een belastingaanslag en een bestuurlijke boete op één aanslagbiljet zijn vermeld, het bezwaar tegen de belastingaanslag geacht wordt zich mede tegen de boete te richten, tenzij uit

het bezwaarschrift het tegendeel blijkt. In beroep en hoger beroep is deze bepaling van overeenkomstige toepassing. Het praktisch gevolg daarvan is allereerst dat de rechter ook de rechtmatigheid van de boete moet beoordelen, tenzij uit het beroepschrift volgt dat de belanghebbende het geschil bewust tot de belastingaanslag wil beperken. Dat laatste zal zich niet vaak voordoen.

Een tweede praktisch gevolg is dat de belanghebbende de boete ook voor het eerst in beroep en zelfs voor het eerst in hoger beroep expliciet ter discussie kan stellen. De belanghebbende wordt immers geacht de boete reeds in bezwaar te hebben bestreden. Het maakt in dit verband geen verschil of de inspecteur in de uitspraak op bezwaar al dan niet expliciet op de boete is ingegaan. Het door deze leden gesuggereerde alternatief is dus niet nodig.

Artikel 27h

Naar aanleiding van een vraag van de leden van de CDA-fractie, alsmede van opmerkingen in de literatuur, hebben wij moeten constateren dat de regeling van de vervanging van een mondelinge door een schriftelijke uitspraak met het oog op het instellen van beroep in cassatie met name in het geval van sprongcassatie nog niet geheel sluitend was. Binnen het huidige model, waarin degene die beroep in cassatie wil instellen, om een schriftelijke uitspraak moet vragen, kan dit echter slechts worden opgelost met een regeling die in verhouding tot het belang van de zaak, onevenredig ingewikkeld zou worden. Wij hebben daarom gekozen voor een ander model, dat een belangrijke vereenvoudiging oplevert. Dit model komt er op neer dat de vervanging van de mondelinge uitspraak door een schriftelijke niet langer een voorwaarde voor, maar een gevolg van het instellen van cassatieberoep is. Anders gezegd: tegen mondelinge uitspraken kan beroep in cassatie worden ingesteld, maar dat heeft tot gevolg dat het gerechtshof of, in het geval van sprongcassatie, de rechtbank, van rechtswege verplicht is om de mondelinge uitspraak te vervangen door een schriftelijke. Het cassatieberoep richt zich dan tegen de schriftelijke uitspraak. Op de verplichting om de mondelinge uitspraak te vervangen door een schriftelijke wordt echter een uitzondering gemaakt voor het geval de Hoge Raad het cassatieberoep reeds aanstonds kennelijk niet-ontvankelijk oordeelt. Dit is met name van belang voor gevallen, waarin het griffierecht voor het beroep in cassatie niet tijdig is betaald of de beroepstermijn kennelijk niet-verschoonbaar is overschreden. Daarnaast wordt de Hoge Raad de mogelijkheid gegeven om ook in andere gevallen te bepalen, dat de schriftelijke uitspraak achterweg kan blijven. Bijkomend voordeel van dit systeem is, dat voor de vervanging geen afzonderlijk griffierecht meer behoeft te worden geheven, dat derhalve ook niet meer met het griffierecht voor het beroep in cassatie behoeft te worden verrekend. Dit betekent een zekere vermindering van de administratieve lasten voor de gerechten. Een en ander zal niet ertoe leiden dat partijen bij het inbrengen van cassatiegronden in een nadeliger positie komen te verkeren. In voorkomend geval biedt de procedure bij de Hoge Raad de betrokkene de gelegenheid naar aanleiding van het de schriftelijke uitspraak daar nader op in te gaan, indien daar aanleiding voor is.

De leden van de VVD-fractie vroegen voorts of er van kan worden uitgegaan dat de uitdrukkingen «een uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6» in het voorgestelde artikel 27h, eerste lid, Awr en «een uitspraak die overeenkomstig afdeling 8.2.6 is gedaan» in het voorgestelde artikel 28, eerste lid, Awr ook een uitspraak naar aanleiding van een verzoek om herziening omvatten. Deze leden vragen dus of een uitspraak naar aanleiding van een verzoek om herziening vatbaar is voor hoger beroep of cassatie. Daarbij moet onderscheid worden gemaakt tussen een uitspraak waarbij het verzoek om herziening wordt afgewezen en een uitspraak waarbij dit

verzoek wordt toegewezen. Een uitspraak van een rechtbank of van een gerechtshof waarbij een verzoek om herziening wordt afgewezen, is een uitspraak op grond van titel 8.4 Awb en dus niet een uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 Awb en is derhalve niet vatbaar voor hoger beroep of cassatie (ABRS 18 juli 2001, JB 2001, 231). Indien echter een rechtbank of een gerechtshof een verzoek tot herziening van een uitspraak toewijst, betekent dit dat een nieuwe inhoudelijke uitspraak in het geschil moet worden gedaan. Deze nieuwe uitspraak zal in de regel een uitspraak zijn als bedoeld in afdeling 8.2.6 en is dus vatbaar voor hoger beroep c.q. cassatie (ABRS 1 september 1998, JB 1998, 238.) Ons zijn geen uitspraken van andere bestuursrechters bekend, waaruit een andere opvatting zou blijken.

De leden van de VVD-fractie betwijfelden of er goede gronden zijn voor de regel dat van een bestuursorgaan eerst na afloop van de procedure griffierecht wordt geheven. Deze gronden zijn er echter wel degelijk. De voorgestelde regeling is identiek aan die voor het overige bestuursrecht. Toen deze regeling in 1994 werd geïntroduceerd, was een belangrijke doelstelling om de administratieve lasten voor de griffies van de gerechten zoveel mogelijk te beperken en met name om de griffies niet te belasten met restitutie en incassowerkzaamheden. Bij burgers worden incassowerkzaamheden vermeden door het systeem van vooruitbetaling en zijn er geen restitutiewerkzaamheden: de burger die zijn zaak wint, krijgt zijn griffierecht niet terug van het gerecht, maar van het bestuursorgaan. Het omgekeerde geldt niet: de burger hoeft nooit het griffierecht van het bestuursorgaan te vergoeden. Het bestuursorgaan dat in hoger beroep wint, zou het griffierecht dus moeten terugkrijgen van het gerecht. Om de administratieve rompslomp van het eerst ontvangen en dan weer terugstorten te vermijden is daarom voor bestuursorganen gekozen voor het systeem van betaling achteraf. Dat kan, omdat bestuursorganen in de praktijk niet of nauwelijks incassoproblemen geven. Er is dus geen sprake van strijd met het gelijkheidsbeginsel, omdat burgers en bestuursorganen in dit opzicht geen gelijke gevallen zijn. De vergelijking met het griffierecht voor vervanging van een mondelinge uitspraak door een schriftelijke gaat niet op, omdat dit griffierecht nooit behoeft te worden teruggegeven, de vergelijking met het griffierecht voor een voorlopige voorziening niet omdat het daar geen automatisme is dat het griffierecht bij toewijzing van het verzoek wordt teruggegeven. Overigens wijzen wij deze leden er nog eens op, dat de voorgestelde regeling sedert tien jaar voor het overige bestuursrecht geldt en daar nimmer tot enige discussie aanleiding heeft gegeven.

Welke rechtspersoon voor de toepassing van onder meer artikel 27h, derde lid, in de plaats treedt van de Staat, indien het om heffingen van andere overheidslichamen gaat, is thans niet uitdrukkelijk geregeld. Bij nota van wijziging is dit alsnog geregeld in de Provinciewet, Gemeentewet en Waterschapswet.

Artikel 27k

Naar aanleiding van de desbetreffende vraag van de leden van fractie van de VVD merken wij op, dat ook de regel dat zaken in hoger beroep in behandeling worden genomen door een meervoudige kamer en dan eventueel kunnen worden verwezen naar een enkelvoudige kamer, is ontleend aan het algemeen bestuursrecht en daar bevredigend werkt. De procedure is in de praktijk ook aanzienlijk minder zwaar dan deze leden veronderstellen. In de praktijk doen de gerechtsambtenaren die de zaak voorbereiden, aan de hand van door het gerecht vastgestelde criteria en onder toezicht van een rechter, in voorkomende gevallen het voorstel om de zaak door een enkelvoudige kamer te laten behandelen. Dergelijke zaken worden in eerste instantie ingedeeld bij een enkelvoudige kamer. Merkt het lid van die enkelvoudige kamer bij bestudering van de zaak dat

deze bij nader inzien toch ingewikkelder is, dan kan hij de zaak alsnog verwijzen naar een meervoudige kamer.

Artikel 27n

Het is juist dat hangende een verzoek om herziening een verzoek om voorlopige voorziening kan worden gevraagd, nu artikel 8:88 Awb titel 8.3 Awb uitdrukkelijk van overeenkomstige toepassing verklaart (zie ook Pres. CRvB 3 december 1998, JB 1999, 31 m.nt. EvdL). In de literatuur en lagere rechtspraak wordt voorts aangenomen, dat hangende het verzet tegen een uitspraak waarbij een beroep buiten zitting is afgedaan, geen voorlopige voorziening openstaat. Immers, in die situatie heeft de rechtbank reeds ten gronde beslist dat de hoofdzaak kennelijk niet-ontvankelijk of kennelijk ongegrond is. Een verzoek om voorlopige voorziening hangend verzet, zou noodzakelijkerwijs moeten berusten op de stelling, dat dit eerdere oordeel van de rechtbank onjuist is. Maar het ligt niet in de rede, dat de voorzieningenrechter het werk van de rechtbank gaat over doen en nog minder dat hij dan voorlopig zou gaan oordelen dat een einduitspraak van de rechtbank bij nader inzien onjuist is. Bij herziening ligt dit anders, want daarvoor moet per definitie sprake zijn van een feit dat de rechtbank niet bij haar einduitspraak heeft kunnen betrekken. Dan is denkbaar, al komt het in de praktijk nauwelijks voor, dat de voorzieningenrechter een voorlopig oordeel geeft over de vraag, of dit niet eerder beoordeelde feit tot herziening van de uitspraak zal nopen.

De leden van de VVD-fractie vroegen waarom tegen beslissingen op een verzoek om voorlopige voorziening geen beroep in cassatie openstaat. Wij wijzen er op dat het onderhavige wetsvoorstel op dit punt geen wijziging brengt in de bestaande situatie. De keuze om tegen de uitspraak op een verzoek om voorlopige voorziening geen beroep in cassatie open te stellen is gemaakt bij de herziening van het fiscale procesrecht in 1999, toen de voorlopige voorziening in het belastingrecht werd geïntroduceerd (zie de Wet van 29 oktober 1998, Stb. 621, in werking getreden op 1 september 1999). Daarbij is aansluiting gezocht bij het overige bestuursprocesrecht, waarin tegen de uitspraak op een verzoek om een voorlopige voorziening evenmin rechtsmiddelen openstaan. Het herziene fiscaal procesrecht wordt thans geëvalueerd; de resultaten van deze evaluatie zullen medio 2004 beschikbaar zijn. Het ligt niet in de rede om vooruitlopend daarop in het kader van het onderhavige wetsvoorstel de in 1998 gemaakte keuze te heroverwogen. Indien de uitkomsten van de evaluatie daartoe aanleiding geven, is het alsdan in te nemen kabinetsstandpunt over deze evaluatie het geëigende kader om op deze kwestie terug te komen.

Wel willen wij op deze plaats nog opmerken, dat de door deze leden gemaakte vergelijking met het civiele procesrecht naar ons oordeel niet opgaat. Het wezenlijke verschil tussen een civiel kort geding en een bestuursrechtelijke (en dus ook fiscale) voorlopige voorziening is dat het kort geding een zelfstandige procedure is, waarop vaak geen bodemgeschil meer volgt, terwijl een voorlopige voorziening juist alleen maar mogelijk is als tevens de bodemzaak aanhangig is. Anders dan in het civiele recht kan de rechtseenheid in het bestuursrecht dus in het kader van de bodemzaak worden gewaarborgd.

Artikelen 27o tot en met 27r

Op de vraag van de leden van de fracties van het CDA en de VVD over het schriftelijkheidsvereiste bij de toestemming voor sprongcassatie gingen wij in het algemeen gedeelte van deze nota reeds in naar aanleiding van een soortgelijke vraag van de leden van de SGP-fractie. In dat verband zijn wij ook ingegaan op het rechtsgevolg van het ontbreken van de schriftelijke instemming: het beroepschrift voldoet dan niet aan de daaraan te

stellen eisen, maar kan worden aangevuld binnen een daartoe met toepassing van artikel 6:6 door de Hoge Raad te stellen termijn. Op de vraag van de VVD-fractie over prorogatie zijn wij eveneens reeds in het algemeen gedeelte van deze nota ingegaan. De vraag van de leden van de CDA fractie over feitenonderzoek door de Hoge Raad bespreken wij hierna, onder artikel 29.

Waar een zuivere rechtsvraag voorligt en over de feiten geen geschil bestaat, zal het bestuursorgaan inderdaad als regel meewerken aan sprongcassatie; spoedige duidelijkheid is dan immers ook in het belang van de fiscus.

De leden van de fracties van de VVD en de SGP stelden de vraag waarom in de artikelen 27q en 27r niet expliciet is voorzien in de mogelijkheid voor het gerechtshof om de zaak terug te wijzen naar de inspecteur. De reden daarvoor is, dat deze mogelijkheid reeds besloten ligt in artikel 27j, eerste lid, waar onder meer artikel 8:72 Algemene wet bestuursrecht van overeenkomstige toepassing is verklaard. Het systeem van de wet is, dat het gerechtshof in hoger beroep alle uitspraakbevoegdheden heeft die de rechtbank in eerste aanleg heeft, plus een aantal uitspraakmogelijkheden die specifiek zijn voor hoger beroep; deze laatste zijn geregeld in artikel 27q.

Artikel 28

De leden van de fractie van de VVD nemen terecht aan dat in de toekomst ook geschillen met betrekking tot de aansprakelijkheid voor premies werknemersverzekeringen aan de belastingrechter zullen worden opgedragen. Zoals eerder opgemerkt, zal anderzijds dit wetsvoorstel tot een vermindering van de werklast van de Hoge Raad leiden. Op dit laatste punt is reeds ingegaan in het algemeen gedeelte van deze nota, onder «overige».

De leden van de VVD-fractie stelden voorts enkele vragen over het voorgestelde artikel 28, derde lid, Awr. Met belanghebbende wordt in dit verband bedoeld op degene die in bezwaar, (hoger) beroep of cassatie kan komen. Dit betekent dat er in de overgrote meerderheid van de belastingzaken slechts één belanghebbende is, namelijk alleen degene aan wie de belastingaanslag is opgelegd of jegens wie de voor bezwaar vatbare beschikking is gegeven, dan wel degene die de belasting heeft voldaan of afgedragen of van wie de belasting is ingehouden. Er kunnen zich echter situaties voordoen, waarin er meer belanghebbenden zijn (bijvoorbeeld in het geval van artikel 26a, tweede lid). De strekking van het voorgestelde artikel 28, derde lid, is dat in laatstgenoemd geval *alle* belanghebbenden en de minister moeten instemmen met sprongcassatie. Bij nader inzien kan dit echter duidelijker en korter worden geformuleerd; verwezen zij naar de bijgevoegde nota van wijziging.

Artikel 29

De leden van de fracties van het CDA, de VVD en de SGP bepleiten om de verwijzing naar de artikel 8:27 tot en met 8:29 en 8:31 Awb te handhaven, nu de Hoge Raad incidenteel wel eens feitenonderzoek moet doen. Bij nader inzien is het inderdaad beter deze verwijzing zekerheidshalve te handhaven; daarin is bij nota van wijziging voorzien.

De Minister van Justitie,
J. P. H. Donner