

Nieuwe regeling in zake belastingrechtspraak
(Wet administratieve rechtspraak belastingzaken)

MEMORIE VAN ANTWOORD
(Ingezonden 10 oktober 1955)

No. 5

(De vroegere stukken zijn gedrukt in de
Zitting 1954—1955)

Algemene beschouwingen

§ 1. *Inleidende opmerkingen*

Het stemt de ondergetekenden tot voldoening dat met het voornemen ener reorganisatie der belastingrechtspraak in de afdelingen van de Tweede Kamer der Staten-Generaal algemeen instemming werd betuigd en dat men de voor de noodzaak van een herziening der bestaande wettelijke regeling in de Memorie van Toelichting aangevoerde argumenten in hoofdzaak kon onderschrijven.

Evenzeer stemt het tot voldoening dat zeer vele leden konden instemmen met de opvatting van ondergetekenden, dat een afdoende verbetering der belastingrechtspraak slechts kan worden verkregen door deze op te dragen aan beroepsrechters.

Met erkentelijkheid werd vernomen dat men de voorgestelde aanvullingen met betrekking tot de procedure verbeteringen achtte.

§ 2. *Opdracht aan de gerechtshoven*

Volgens het Voorlopig Verslag uitte men nagenoeg algemeen ernstige bezwaren tegen de kern van de voorgestelde regeling, welke beoogt de rechtspraak in fiscale zaken op te dragen aan de gerechtshoven. Ondergetekenden mogen dien-aangaande voorop stellen, dat het voorstel om de belastingrechtspraak op te dragen aan de gerechtshoven naar hun mening niet de kern van het wetsontwerp is, doch dat deze veel-
eer is te vinden in de daaraan ten grondslag liggende gedachte, dat de belastingrechtspraak voortaan aan beroepsrechters moet worden opgedragen. Dit is hun uitgangspunt en zij hebben met voldoening mogen constateren, dat dit ook in het Voorlopig Verslag is onderschreven.

Dit uitgangspunt berust op de ervaring, vooral in de jaren na de bevrijding, dat de rechtspraak van de bestaande raden tekort schiet en ook wel tekort moet schieten, omdat rechters, die slechts een gedeelte van hun tijd aan deze rechtspraak kunnen wijden, niet voldoende in staat kunnen zijn zich volledig op de hoogte te houden van de ingewikkelde problematiek van het hedendaagse belastingrecht, de met de belastingheffing beoogde maatschappelijke doeleinden en de sociaal-economische consequenties welke voortvloeien uit de verschillende gearde belastingregelingen. De belastingrechter moet daarenboven een goed inzicht hebben in de sociale en economische structuur der maatschappij en voorts in de verhouding van het belastingrecht tot de andere takken van recht. De ondergetekenden begrijpen dan ook ten volle dat de Hoge Raad in zijn bij deze memorie als bijlage I overgelegd advies van 6 november 1947 aan de toenmalige ambtsvoorganger van de eerste ondergetekende tot uitdrukking bracht dat de huidige rechtspraak in belastingzaken niet altijd beantwoordt aan de eisen die men er in redelijkheid aan kan stellen. Ons hoogste rechtscollege, dat optreedt als cassatierechter in belastingzaken, kon hier uit eigen ervaring spreken. Het college hecht veel gewicht aan de rechtspraak in belastingzaken en het meent dan ook dat het bij de zeer toegenomen moeilijkheid en ingewikkeldheid van het belastingrecht en bij de sterke vergroting van de financiële belangen, welke bij de toepassing er van zijn betrokken, gewenst is in afwijking van de opzet van de bestaande regeling, het rechtspreken in deze materie in beginsel

op te dragen aan personen die zich geheel aan die taak wijden en voorts zoveel mogelijk te bevorderen dat daartoe de beste krachten kunnen worden aangetrokken.

De ondergetekenden onderschrijven deze zienswijze van ons hoogste rechtscollege, dat door zijn ervaringen ten aanzien van de belastingrechtspraak tot oordelen bevoegd is, ten volle. Zij kunnen dan ook niet onderschrijven de opvatting welke verderop in het Voorlopig Verslag tot uitdrukking komt, nl. dat aan de belastingrechters geen bijzonder zware eisen behoeven te worden gesteld en dat hun taak over het algemeen lichter zou zijn dan die van de niet gespecialiseerde rechter in de rechtbank.

De kern van het voorstel van ondergetekenden om de bestaande wetgeving te wijzigen is nu, dat de rechtspraak in de toekomst zal worden toevertrouwd aan deskundige beroepsrechters. Ondergetekenden zijn er zich daarbij van bewust, dat men verschillend kan denken over de wijze waarop dit doel het beste gerealiseerd kan worden. Er staan hier verschillende mogelijkheden open, welke elk voor zich bepaalde voor- en nadelen hebben. Ten aanzien van sommige der mogelijke oplossingen zijn, naar het oordeel van ondergetekenden, de nadelen duidelijk gewichtiger dan de voordelen. Ten aanzien van andere daarentegen valt moeilijk een besliste keuze te maken. Ondergetekenden vertrouwen, dat het verder overleg met de Staten-Generaal er toe kan leiden, dat één van die laatstbedoelde mogelijkheden algemene instemming kan krijgen. Voorshands hechten zij, om de nader uiteen te zetten redenen, nog aan het voorstel van het wetsontwerp, waarin zij een der mogelijk goede oplossingen gelegen achten.

De verschillende mogelijkheden nagaande, vraagt eerst de aandacht de in het Voorlopig Verslag gedane suggestie om bij de organisatie van de belastingrechtspraak te streven naar een zekere overeenstemming met de organisatie van de raden van beroep voor de sociale verzekering en van de ambtenaren-gerechten. Kenmerkend voor deze rechtscollages is, dat naast deskundige beroepsrechters leken-deskundigen in de rechtspraak betrokken zijn. Het doel van een dergelijke regeling is in de eerste plaats om door inschakeling van personen, die uit en door de eigen kring zijn verkozen, een vertrouwensband met de administratieve rechter te scheppen (zie Memorie van Antwoord aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal over het ontwerp van wet dat geleid heeft tot de Beroepswet; zitting 1953—1954, no. 3349, stuk no. 5, bladzijde 2, linkerkolom).

Wat nu de belastingplichtigen betreft, hierbij valt echter geen speciale groep van de bevolking als zodanig te onderscheiden. Voor leken, zoals deze een plaats hebben gevonden in de rechtspraak betreffende de sociale verzekering, lijkt hier dan ook geen plaats te zijn. Ook om andere redenen lijkt er weinig aanleiding te bestaan om naast beroepsrechters leken in te schakelen. Het element van plaatselijke bekendheid of dat van bekendheid met gebruiken en gewoonten in een bepaalde kring van beroeps- of bedrijfsgenoten, dat mede een reden kan geven voor deelneming van niet beroepsrechters aan de rechtspraak, weegt niet zwaar bij de toepassing van de uniforme belastingregelen en moet in elk geval blijven achterstaan bij het belang dat de meer ingewikkelde zaken eventueel collegiaal door een kamer bestaande uit drie beroepsrechters kunnen worden beslist. Dit spreekt te meer, omdat aan de rechtspraak, welke in het onderhavige wetsontwerp aan de orde is, reeds in het algemeen een administratieve procedure is voorafgegaan, die met een gemotiveerde uitspraak in het geschil is geëindigd. Wanneer de justitiabele meent, dat grote belangen op het spel staan, dient hij het recht te hebben om in tweede aanleg een beslissing te krijgen na onderzoek door méér dan een beroepsrechter. Denkbaar zou nog zijn, dat de belastingrechtspraak van het onderhavige wetsontwerp zou worden toevertrouwd aan colleges met drie belastingrechters en twee leken op het voetspoor van het College van beroep voor het bedrijfsleven, al zou een dergelijke oplossing dan ook onnodig zwaar zijn, gezien het geringe belang van inschakeling van leken in de onderhavige rechtspraak. In elk geval echter menen ondergetekenden dat het geen aanbeveling verdient om een college in tweede feitelijke instantie slechts met één beroepsrechter te bezetten.

Omdat het hier bij de belastingrechtspraak praktisch gaat om uitspraken in tweede feitelijke aanleg, ligt het reeds daarom niet voor de hand de oplossing te zoeken in de richting van een opdracht aan speciale kamers van bepaalde rechtbanken, zoals vervolgens subsidiair in het Voorlopig Verslag wordt bepleit. Bovendien zou opdracht aan de rechtbanken organisatorische moeilijkheden scheppen. Het is uitgesloten om in elk van de 19 rechtbanken tenminste drie rechters, met ervaring in het belastingrecht, te benoemen. Deze 57 rechters zouden trouwens bij de meeste rechtbanken geen dagtaak hebben. Men zou dan óf genoeg moeten nemen met merendeels niet-deskundige rechters, die tegelijkertijd in andere kamers zouden kunnen medewerken, óf de rechtspraak moeten toebedelen aan een klein aantal rechtbanken. De eerste oplossing zou gaan ten koste van de belastingrechtspraak en moet daarom worden verworpen. De tweede oplossing zou een vreemde figuur in de rechterlijke organisatie introduceren. Het voor de hoven geduchte gebrek aan harmonie zou in dit geval voor de rechtbanken reële betekenis hebben; immers de belastingkamers zouden met hun veel groter ressort geheel buiten het verband van de rechtbank komen te staan. Tenslotte moet worden opgemerkt, dat, zoals ook tot uitdrukking komt in het eerder aangehaalde advies van de Hoge Raad, de aard van de materie vraagt, dat de berechting zal worden opgedragen aan personen van dezelfde kwaliteit als raadsheren in de gerechtshoven.

Naar het oordeel van de ondergetekenden blijven dan twee verantwoorde mogelijkheden inzake de organisatie van de rechtspraak over, óf wel opdracht aan bijzondere colleges bezet met beroepsrechters, bijvoorbeeld in de trant van „Hoven voor belastingzaken”, zoals genoemd in het advies van de Hoge Raad van 6 november 1947, óf wel belastingkamers van de gerechtshoven, zoals voorgesteld in het onderhavige wetsontwerp. Ondergetekenden zijn vooralsnog geneigd de voorkeur te geven aan de laatste oplossing, zonder daarmede overigens te kennen te willen geven, dat zij de eerste oplossing in een of andere nader uit te werken vorm ongewenst of minder passend zouden oordelen.

Het spreekt welhaast van zelf dat het instellen van belastingkamers, te verbinden aan de gewone gerechtshoven, uit een oogpunt van doelmatigheid de voorkeur moet hebben boven het instellen van afzonderlijke colleges. Men kan volstaan met één administratief apparaat en men heeft geen nieuwe gebouwen van node. Voorts kunnen raadsheren, die in de loop der jaren hun speciale belangstelling zouden hebben verloren of van wie zou blijken dat zij op de duur toch meer geschikt zijn voor algemene rechterlijke arbeid, op andere gebieden worden ingeschakeld; een gezonde doorstroming zou hierdoor bevorderd worden. Doch afgezien van het argument van doelmatigheid zijn er, naar het oordeel van ondergetekenden, ook andere voordelen verbonden aan het incorporeren van de belastingrechtspraak in de organen van de gewone rechterlijke macht. Het aanzien van de rechterlijke macht en haar betekenis in het maatschappelijk bestel, wordt voor een niet onbelangrijk deel daardoor bepaald, dat uiteenlopende takken van rechtspraak bij dezelfde organen worden geconcentreerd. Versplintering van de rechtspraak zou er toe kunnen leiden dat de rechterlijke macht aan speciale betekenis in de maatschappelijke structuur inboet. Het streven van de eerste ondergetekende en van zijn ambtsvoorgangers is er dan ook, vooral sedert de bevrijding, op gericht geweest om, waar zulks mogelijk en verantwoord was, rechtspraak te concentreren bij de gewone rechterlijke macht. Een belangrijk voorbeeld geeft de Wet op de economische delicten, waarbij de tuchtrechtspraak voor de voedselvoorziening en voor de prijzen zijn opgeheven en de werkzaamheden van de daarmede belaste organen zijn overgeheveld naar de gewone rechterlijke macht. Op het gebied van de onderhavige rechtspraak meenden de ondergetekenden geen klemmende behoefte te zien aan het instellen van bijzondere organen. Dat zij een ander niet in den brede in de Memorie van Toelichting hebben uiteengezet — overigens wordt er op gewezen, dat de toelichting aan het onderhavige punt geenszins is voorbij gegaan, zie de aanhef van punt 2 der algemene beschouwingen — is dan ook daaruit te verklaren dat de ondergetekenden meenden

dat het instellen van bijzondere colleges wèl, doch het belasten van de gewone rechterlijke organen met rechtspraak niet in bijzondere mate behoefde te worden toegelicht. In het onderhavige geval leek deze gedachtengang nog te meer voor de hand te liggen, omdat reeds de Hoge Raad met de rechtspraak in cassatie in belastingzaken is belast en de ervaringen, welke zijn opgedaan met de combinatie van de belastingrechtspraak en de gewone rechtspraak bij de Hoge Raad zeer gunstig zijn. Ondergetekenden hebben dan ook tot hun voldoening bemerkt dat op dit stuk geen wijziging in de huidige situatie in het Voorlopig Verslag wordt bepleit. De verwantschap tussen het belastingrecht, het civiele- en het strafrecht is bovendien van dien aard dat het voor de hand leek te liggen om in de eerste plaats te onderzoeken of bij de lagere organen een combinatie, gelijk die bij de Hoge Raad van het begin af aanwezig is geweest, kon worden gemaakt. Ondergetekenden werden in hun opvatting op dit punt versterkt door de opmerking in het advies van de Hoge Raad van 5 maart 1954, dat er in de toelichting op het voorontwerp van wet voor de toewijzing van de belastingrechtspraak aan de gerechtshoven inderdaad goede argumenten waren aangevoerd.

In het Voorlopig Verslag wordt opgemerkt dat de belastingrechtspraak een geheel ander karakter heeft dan de gewone rechtspraak en zich ook in een andere sfeer afspeelt. Dit kan slechts ten dele worden toegegeven. Voor zover betreft de rechtspraak in cassatie, gaat hetgeen hier door vele leden wordt betoogd, niet op. Wat betreft de enigszins gemoedelijke, eenvoudige sfeer, welke de hier aan het woord zijnde leden blijkbaar op prijs stellen, omdat zij de belastingplichtige de toegang tot de rechter vergemakkelijkt, merken de ondergetekenden vooreerst op, dat men van gespecialiseerde belastingrechters mag verwachten dat zij de juiste sfeer voor de berechting weten te scheppen. Overigens dient te worden bedacht, dat het bij de belastingrechtspraak ook veelal gaat om de beslissing over feitelijke en juridische geschillen, waarbij toch in het algemeen de belastingplichtige zal worden bijgestaan door een raadsman. Ondergetekenden veroorloven zich verder op te merken dat de hier aan het woord zijnde leden het eventueel aanvaardbaar achten dat de rechtspraak wordt opgedragen aan bepaalde rechtbanken, voor deze taak uitgebreid met belastingkamers. Het ontgaat de ondergetekenden waarom het bezwaar met betrekking tot de wijze van behandeling voor de belastingkamers van de hoven niet even zwaar zou moeten tellen indien de rechtspraak zou worden opgedragen aan belastingkamers van de rechtbanken. Op dit stuk verschilt de rechtspraak van de rechtbanken immers niet met die van de hoven.

Instelling van belastingkamers bij de gerechtshoven brengt inderdaad een nieuw en, zo men wil, vreemd element in de gerechtshoven. Voor zover dit nieuwe gezien moet worden in het feit dat gespecialiseerde raadsheren aan de gerechtshoven worden toegevoegd, moge er op worden gewezen dat reeds op ander gebied naar bepaalde specialisatie is gestreefd. Als voorbeelden worden genoemd de instelling van economische strafkamers, ook bij de gerechtshoven, en voorts de instelling van een pachtkamer bij het gerechtshof te Arnhem. Geheel nieuw zou inderdaad zijn dat, tenzij partijen collegiale behandeling vragen, bepaalde zaken voor de belastingkamers door een alleensprekende rechter kunnen worden afgedaan. Dat een en ander nadelig zou zijn voor de homogeniteit der colleges vermogen ondergetekenden intussen niet in te zien. De gespecialiseerde kamers op het stuk van de economische strafrechtspraak en de rechtspraak in pachtzaken hebben, voor zover valt na te gaan, een dergelijk gevolg niet gehad. Het valt nauwelijks aan te nemen dat in het bijzonder het instellen van enkelvoudige kamers de homogeniteit zou aantasten. Bij de rechtbanken althans, die vele enkelvoudige kamers hebben, valt van een dergelijke aantasting niets te bemerken. In de derde plaats zou nieuw zijn, dat — gedurende de overgangstijd — ook andere personen dan meesters in de rechten tot raadsheer zouden kunnen worden benoemd. Dat het contact met dergelijke personen de homogeniteit zou verstoren valt evenmin aan te nemen, vooral wanneer men er van uitgaat, dat voor een zodanige benoeming slechts in aanmerking zouden mogen

komen personen die de karaktereigenschappen bezitten waarover een goed rechter behoort te beschikken. Ondergetekenden kunnen, gelet op een en ander, dan ook de argumentatie van de presidenten der gerechtshoven in hun adres van januari 1955 niet onderschrijven.

De eisen welke aan rechters in belastingzaken moeten worden gesteld, zijn hierboven reeds ter sprake gekomen. Zonder te willen ontkennen dat de belastingrechter ook te doen heeft met geschillen van eenvoudige aard — zulks is niet alleen het geval bij de belastingrechtspraak doch ook bij de gewone rechtspraak bij de hoven en in kwantiteit zullen de meer eenvoudige zaken het meestal wel winnen bij de meer ingewikkelde — mogen de ondergetekenden er op wijzen, dat niet de kwantiteit van meer eenvoudige zaken bepalend is voor de eisen, welke aan de belastingrechter moeten worden gesteld, doch de kwaliteit en kwantiteit van die zaken waarbij grote belangen op het spel staan. Hiervan uitgaande menen de ondergetekenden zich, zoals gezegd, te kunnen aansluiten bij de opvatting van de Hoge Raad in zijn advies van 6 november 1947, dat het gewicht van de rechtspraak in belastingzaken vereist dat men daarmede personen belast, die zijn gelijk te stellen met raadsheren. Ondergetekenden vermogen daarbij niet in te zien dat de kennis van plaatselijke verhoudingen in de belastingrechtspraak een rol van grote betekenis zou moeten spelen. Het gaat hier immers om een stuk publiekrecht met nagenoeg uitsluitend geschreven normen, waarbij bij uitstek gestreefd is naar gelijkheid voor alle burgers ongeacht de plaatselijke omstandigheden. Dat b.v. voor de omzetbelasting volstaan kan worden met een landelijke tariefcommissie kan wellicht een praktische aanwijzing zijn dat het belastingrecht ook in het algemeen niet vraagt om een rechtspraak, waarbij aan kennis van plaatselijke omstandigheden groot gewicht moet worden toegekend. Overigens bevat het wetsontwerp reeds een voorstel om de kamers van de gerechtshoven ook buiten hun standplaats zitting te doen houden, zodat het in dit opzicht in feite weinig verschil zal uitmaken of er vijftien raden van beroep zijn dan wel vijf belastingkamers van de gerechtshoven.

De hier aan het woord zijnde leden waren intussen met de ondergetekenden van oordeel, dat aan de noodzakelijke kennis van het belastingrecht bij menig lid van een raad van beroep het een en ander ontbreekt. Met dit uitgangspunt voor ogen hebben ondergetekenden hierboven reeds uiteengezet, dat naar hun oordeel de verbetering niet gezocht moet worden in een reorganisatie van de bestaande raden. Ook in het aanwijzen van bepaalde rechtbanken, welke voor de tak der belastingrechtspraak zouden worden uitgebreid met speciale kamers, kan, zoals gezegd, naar hun oordeel de passende oplossing niet worden gevonden. Ondergetekenden koesteren de verwachting, dat de op dit stuk aan het woord zijnde leden en de verscheidene leden, die zich bij de conclusie van eerstgenoemden aansloten, na kennisneming van de boven weergegeven bezwaren tegen de oplossing die zij voorstonden, aanleiding kunnen vinden andere mogelijke oplossingen nader in hun overweging te betrekken.

Met de vele andere leden die vervolgens aan het woord zijn, zijn ondergetekenden, zoals hierboven reeds is uiteengezet, van mening, dat aan de nieuwe colleges een status moet worden toegekend, welke veelmeer ligt op het niveau van de gerechtshoven dan op dat van de rechtbanken. Eveneens zijn zij van mening dat alle leden van een raad beroepsrechters behoren te zijn. Zoals reeds tot uitdrukking kwam, achten ondergetekenden twee oplossingen voor het voorgestelde probleem verantwoord, die van de instelling van afzonderlijke hoven voor belastingzaken of die van samenstelling van gespecialiseerde kamers van de gewone gerechtshoven. Vooralsnog geven zij, zoals werd uiteengezet, de voorkeur aan de laatstbedoelde oplossing. Dat de samenstelling van gespecialiseerde belastingkamers een vreemd element in de gerechtshoven zou brengen, omdat die kamers met de andere weinig samenhang zouden vertonen, kan ten dele worden erkend, doch gezien de ervaring met de andere hierboven genoemde reeds bestaande gespecialiseerde kamers van de gerechtshoven, mag een hieruit voortvloeiend bezwaar niet worden overschat. Tegenover het mogelijke nadeel staan

echter de hierboven omschreven voordelen van integratie. Bij instelling van zelfstandige colleges voor belastingzaken zijn nog weer twee varianten denkbaar, nl. colleges die hetzij geheel los staan van de rechterlijke macht, hetzij in enige speciale vorm een verbondenheid hebben met de gerechtshoven in die zin, dat de mogelijkheid geopend wordt om een lid van het hof, op zijn verzoek, aan te wijzen tot lid van het college voor belastingzaken.

Met de hier aan het woord zijnde leden zouden ook ondergetekenden bezwaar hebben tegen het instellen van belastingkamers bij de rechtbanken al of niet met deelneming van lekenrechters daaraan. Inschakeling van deze laatsten heeft naar het oordeel van de ondergetekenden, zoals werd uiteengezet, geen zin en past bij de administratieve rechtspraak in belastingzaken ook weinig. Een constructie als die van het College van beroep voor het bedrijfsleven ligt eveneens weinig voor de hand.

De eisen welke aan belastingrechter moeten worden gesteld kwamen hierboven reeds ter sprake. Ondergetekenden menen daarom hierop thans niet verder te moeten ingaan.

Wat de vergelijking met de rechtbanken betreft, er werd hierboven op gewezen dat de rechtspraak in belastingzaken, waarvan in dit wetsontwerp sprake is, niet in materiele zin kan worden gezien als rechtspraak in eerste instantie, doch moet worden beschouwd als recht doen in tweede feitelijke aanleg.

Ondergetekenden voldoen gaarne aan het verzoek de door de Hoge Raad op dit stuk uitgebrachte adviezen, nl. van 6 november 1947 en van 5 maart 1954, als bijlagen bij deze memorie te voegen. Teneinde duidelijk te maken welk verband er tussen deze adviezen bestaat, wordt tevens als bijlage bijgevoegd een afschrift van de brief van de toenmalige ambtsvoorganger van eerste ondergetekende aan de Hoge Raad, gedateerd 27 november 1953, waarop het tweede advies is gevolgd.

§ 3. De competentie van de nieuwe colleges

Met voldoening hebben de ondergetekenden er van kennis genomen, dat door zeer vele leden werd toegejuicht, dat de nieuwe colleges mede als rechter zullen gaan optreden voor de behandeling van successie-, overgangs- en schenkingsrecht en voor de grondbelasting en daarmee gelijk te stellen heffingen. De vraag naar de urgentie van wijziging ook op het gebied van de registratie van zegelwetgeving moet, naar het hun voorkomt, wat anders bezien worden dan in het Voorlopig Verslag is geschied. Dat de rechter en de advocaat niet over voldoende deskundigheid in deze speciale materie zouden beschikken en de procedures op dit gebied uit dien hoofde riskant zouden zijn, is een mening welke zij niet kunnen onderschrijven. Deze mening is in strijd met het beeld, dat de praktijk over een reeks van jaren te zien heeft gegeven. Hierbij zij overigens aangekend, dat als fiscale adviseurs in registratiezaken de notarissen plegen te fungeren; zij zijn in het bijzonder met deze materie vertrouwd. Voorts zij opgemerkt, dat de evenredige zegelrechten hun werking in het algemeen slechts tot speciale, qua omvang beperkte sectoren van de maatschappij uitstrekken (polis-, effecten-, beurszegel). Ook hier ligt de zaak dus anders dan bij de directe belastingen. Dat op het stuk van het registratie- en zegelrecht weinig procedures voorvallen moet dan ook voor een belangrijk deel toegeschreven worden aan de enigszins aparte sfeer waarin het heffingsprocédé verloopt.

Ten aanzien van de zaak zelf zij opgemerkt dat zowel de Registratiewet 1917 als de Zegelwet 1917 structureel in sterke mate afwijken van de wetten in zake de directe belastingen. Onder andere gingen zij uit van het systeem dat de rechter in de zaak gemengd kan worden, hetzij doordat de belanghebbende verzet doet tegen een jegens hem gedane eis tot betaling van recht, hetzij doordat reeds betaalde belasting als onverschuldigd betaald wordt teruggevorderd. Aan de mogelijkheid tot inroeping van het rechterlijke oordeel in deze wetten gaat daarenboven niet een, door middel van een bezwaarschrift ingeleide, administratieve procedure vooraf. Uit dezen hoofde is de tweede ondergetekende van oordeel, dat geen essentiële verbetering zou worden gebracht, indien zonder meer de burger-

lijke rechter zou worden vervangen door de belastingrechter; de geschapen eenheid zou meer uitwendig dan materieel zijn. De oplossing zal — evenals bij de aanhangige vernieuwing van de successiewetgeving — moeten liggen in het ten principale in herziening nemen van de stof van deze beide wetten, teneinde daarbij — als onderdeel — ook de procedure te bezien in samenhang met de materiële regeling in zake de vaststelling van de aanslag en de rechtspositie tussen partijen. Het ligt in het voornemen van de tweede ondergetekende dit werk ter hand te nemen, zodra de behandeling van de wetsvoorstellen, berustende op de arbeid van de Vereenvoudigingscommissie, goeddeels zal zijn gevorderd.

De ondergetekenden hebben er met voldoening van kennis genomen, dat men zich kan verenigen met het handhaven van de Tariefcommissie als afzonderlijke rechter op het terrein van invoerrecht en omzetbelasting. In hoeverre in bepaalde gevallen de onderzoeken van het Secretariaat van de Tariefcommissie terecht de indruk kunnen wekken dat de zaak in feite reeds zou zijn beslist voordat de mondelinge behandeling daarvan is begonnen, vermogen zij niet te beoordelen. Zij hebben in deze gemeend te moeten volstaan met het doorgeven van de ter zake in het Voorlopig Verslag gemaakte opmerking aan de voorzitter van de Tariefcommissie.

Artikelen

Artikel 2, lid 2. De gemachtigde, als bedoeld in artikel 12, kan niet worden gezien als „belanghebbende” in de zin van artikel 2, lid 2. Dit blijkt reeds daaruit dat bij overlijden van de gemachtigde zijn erfgenamen niet in zijn plaats komen, terwijl zulks voor de belanghebbende, volgens de tweede volzin van lid 2 (in de door de Nota van Wijzigingen opgenomen redactie: eerste volzin van lid 4), wel het geval is.

Ondergetekenden hebben er intussen geen bezwaar tegen om in artikel 2 een bepaling op te nemen, volgens welke voor belanghebbenden bestemde stukken aan zijn vertegenwoordiger kunnen worden gericht.

Ondergetekenden achten het niet binnen het bestek van dit wetsontwerp gelegen om de positie van de gemachtigde te regelen. Het vraagstuk van een wettelijke regeling van het beroep van belastingconsulent houdt slechts zeer ten dele verband met de onderhavige materie en behoort in dit verband dan ook niet te worden behandeld.

Artikel 2, lid 3. De ondergetekenden hebben het raadzaam geacht de bepalingen omtrent de vertegenwoordiging in het onderhavige ontwerp te coördineren met die, welke ter zake zijn opgenomen in het ontwerp Algemene Wet in zake Rijksbelastingen (Zitting 1954—1955 — 4080), waarvan met name de in artikelen 39 t/m 44 geregelde vertegenwoordiging te zijner tijd ook voor het optreden in rechte zal gelden. Als uitvloeisel van deze coördinatie is in de Nota van Wijzigingen een nieuwe redactie van artikel 2 voorgesteld, volgens welke de facultatieve vertegenwoordiging van minderjarigen en onder curatele gestelden, die ook in de bestaande wetgeving voorkomt, wordt gecontinueerd. In dat artikel is voorts, in overeenstemming met het ontwerp Algemene Wet in zake Rijksbelastingen de facultatieve vertegenwoordiging van gefailleerden en van degenen wier vermogen onder bewind is gesteld, opgenomen, terwijl daarnaast enige wijzigingen van meer redactionele aard zijn aangebracht.

Artikel 5, lid 2. Gezien het verband tussen het eerste en het tweede lid van artikel 5 en gelet op het feit dat slechts voor het instellen van beroep in cassatie griffierecht wordt geheven, kan het nauwelijks aan twijfel onderhevig zijn dat met „voorzitter van de kamer, die de zaak in behandeling neemt” bedoeld is de voorzitter van de belastingkamer van de Hoge Raad. Uitgaande van het in het algemeen in de wetgeving neergelegde stelsel, dat de rechter uiteindelijk beslist over geldelijk onvermogen komt in de onderhavige materie slechts de hier bedoelde autoriteit in aanmerking voor het nemen van een dergelijke beslissing. Toegegeven kan worden dat een beroep op onvermogen, met name wanneer het gaat om een bedrag van slechts f 10 zelden zal voorkomen. De ervaring met de toepassing van

artikel 29, lid 2, van de Wet op de Raden van beroep, waarbij het overigens slechts gaat om een bedrag van f 3,75, wijst in die richting. Niettemin achten de ondergetekenden het van principiële betekenis dat de wet in elk geval de mogelijkheid niet uitsluit om onvermogens tegemoet te komen; bij stilzwijgen van de wet zou zulks in de onderhavige materie het geval zijn.

Artikel 5, lid 4. Gelet op de tegen dit voorstel ingebrachte bezwaren wordt bij Nota van Wijzigingen voorgesteld dit lid te doen vervallen.

Artikel 5, lid 5. Bij Nota van Wijzigingen worden de woorden „de betrokken voorzitter” verduidelijkt.

Het is gebruikelijk om aan vaktijdschriften afschriften van arresten te geven omdat het uiteraard eenvoudiger is een doorslag van een arrest te verstrekken dan een afzonderlijk te vervaardigen uittreksel. De praktijk is, dat de redacties van de vaktijdschriften hierbij de vereiste geheimhouding in acht nemen door bij de publicatie namen en andere bijzonderheden weg te laten. De rechter heeft, doordien hij toestemming tot het verstrekken van afschriften moet geven, zo nodig, de beschikking over een doeltreffende sanctie op het niet betrachten van de vereiste geheimhouding. Aangezien tot dusver van bezwaar tegen deze reeds bestaande regeling niet is gebleken, zouden ondergetekenden er de voorkeur aan geven haar te handhaven.

Artikel 6, lid 1. Omdat over de toewijzing van een zaak aan een bepaalde kamer eerst kan worden beslist nadat het beroepschrift aan de eisen van de wet voldoet, valt aan die voorzitter, die de toewijzing regelt, de taak toe om de belanghebbenden op gepleegde verzuimen te wijzen. In verband hiermede lijkt, gezien de definitie van „voorzitter” in artikel 2, artikel 6 in dit opzicht geen verduidelijking te behoeven.

Artikel 7. Het is niet bij voorbaat uitgesloten dat de voorzitter van oordeel is dat aan het beroepschrift een bepaald gebrek kleeft, terwijl de belanghebbende in dit opzicht met hem van mening zou verschillen en diens oordeel uiteindelijk door de belastingkamer zou worden gedeeld. In verband hiermede werd het beter geacht de niet-ontvankelijkheid facultatief te maken.

Artikel 8, lid 1. In overeenstemming met de hierover gemaakte opmerking worden dit onderdeel van het wetsontwerp en, in verband hiermede, de leden 2 en 3 van artikel 8 bij Nota van Wijzigingen aangevuld in diër voege, dat in plaats van het beroepschrift zelf uitsluitend een afschrift aan de ambtenaar van de dienst der belastingen wordt gezonden. Voor zover nog nodig wordt er de aandacht op gevestigd dat onder afschrift een fotocopy mag worden begrepen.

Artikel 8, lid 3. Indien de inspecteur zijn verzoekschrift niet ondertekent, zal daarop inderdaad geen acht kunnen worden geslagen. Het lijkt een eis van goede rechtsbedeling uitdrukkelijk vast te stellen, dat slechts ondertekende verzoekschriften mogen worden ingediend. De hier gestelde eis kan trouwens niet overdreven worden genoemd.

Artikel 8, lid 4. In dit lid en in het derde lid wordt bij Nota van Wijzigingen een verduidelijking aangebracht, zodat de toevoeging van eventuele bijlagen aan de verzoekschriften wettelijke erkenning zal vinden.

Artikel 9. Ondergetekenden kunnen bij nader inzien de wenselijkheid onderschrijven dat in bepaalde gevallen gelegenheid wordt gegeven om vóór de mondelinge behandeling schriftelijk van re- en dupliek te dienen. Uit een oogpunt van systematiek verdient het aanbeveling een daartoe nodige wijziging van het wetsontwerp te doen geschieden door opnemng van een artikel 8a. Dit artikel bevat bepalingen, waarvan de inhoud overeenkomt met de leden 2 en 3 van artikel 40 van de Wet administratieve rechtspraak bedrijfsorganisatie, waarin een soortgelijke regeling voorkomt. Op het voetspoor van die regeling wordt het aan de rechter overgelaten te beslissen of gelegenheid behoort te worden gegeven tot re- en dupliek. De invoeging bij Nota van Wijzigingen van een nieuw artikel 8a vraagt tevens een wijziging van artikel 9. In het artikel zijn bij Nota

van Wijzigingen tevens enige andere redactionele wijzigingen aangebracht.

Artikel 10, lid 1. Het woord „kamer” is hier gebruikt om misverstand uit te sluiten over de vraag wie dag en uur van de behandeling vaststelt.

Artikel 10, lid 2. Ondergetekenden hebben geen bezwaar tegemoet te komen aan de tegen dit onderdeel van het wetsvoorstel gemaakte bezwaar. Verwezen zij naar de Nota van Wijzigingen.

Artikel 10, lid 4. Het systeem van het wetsontwerp is er op gericht om een spoedige behandeling van de zaken zoveel mogelijk te bevorderen. Aan te nemen valt dat het slechts in een betrekkelijk klein aantal zaken zal voorkomen, dat een beroep op artikel 4, lid 6, wordt gedaan, omdat de voorzitters bij de toewijzing van de zaken een juist onderscheid zullen weten te maken. In het systeem van het ontwerp nu wordt bereikt, dat voor de meerderheid der zaken spoedig dag en uur vast staat, waartegenover staat dat af en toe enige zaken van de rol moeten worden afgevoerd. Volgens het systeem daarentegen, dat eerst moet worden afgewacht of er bezwaren tegen behandeling door een enkelvoudige kamer bestaan, wordt de afdoening van alle zaken vertraagd. Bovendien heeft dit laatste systeem het nadeel, dat voor alle zaken van de enkelvoudige kamer twee berichten moeten worden verzonden, terwijl in het systeem van het wetsontwerp meestal met één bericht kan worden volstaan. Aangezien het belang van partijen in beide systemen gelijkelijk wordt gediend, blijven ondergetekenden de voorkeur geven aan dat van het ontwerp.

Artikel 12, lid 1. Aangezien meestal eerst op de zitting kan blijken dat de belanghebbende zich door een niet aanvaardbare gemachtigde doet vertegenwoordigen, zal de in lid 1 van artikel 12 bedoelde beschikking ook nog op de zitting kunnen worden genomen. De redactie van het lid sluit zulks dan ook niet uit. Het is inderdaad wenselijk dat de reden van weigering schriftelijk wordt medegedeeld; dit wordt, door wijziging van het derde lid, bij Nota van Wijzigingen vastgelegd.

Artikel 12, lid 2. Bij Nota van Wijzigingen wordt de tweede volzin gewijzigd in die zin, dat van het gerechtshof niet de toestemming voor de bijstand wordt gevraagd, doch dat het hof kan weigeren een bepaald persoon tot het verlenen van bijstand toe te laten. De speciale status van de advocaat brengt mede dat hij voor het verlenen van bijstand niet behoort te kunnen worden gewraakt door een rechterlijk college. De waarborg voor het juist optreden van de advocaat zal moeten worden gevonden in het bij de wet geregelde advocatentuchtrecht. Zolang een dergelijke regeling voor belastingadviseurs of belastingconsulenten ontbreekt en zolang niet vaststaat wat onder belastingadviseur of consulent moet worden verstaan kunnen ook de bekwaamsten onder hen niet in het verband van het onderhavige wetsontwerp met advocaten gelijk worden gesteld.

Een meer uitdrukkelijke voorziening betreffende de positie van de advocaat dan in het wetsontwerp voorkomt, lijkt de ondergetekenden evenwel niet aan te bevelen.

Artikel 12, lid 3. Ondergetekenden nemen gaarne het voorstel over om imperatief voor te schrijven, dat, indien het gerechtshof de vertegenwoordiging door een bepaalde gemachtigde of de bijstand van een persoon, die de belanghebbende vergezelt, weigert, de zaak wordt aangehouden totdat de belanghebbende in de gelegenheid is geweest de geweigerde gemachtigde of de persoon, die hem bijstaat, te vervangen. Een daartoe strekkend voorstel is in de Nota van Wijzigingen opgenomen.

Artikel 13, lid 1, 2°. Het enkele verzoek om inflichtingen aan derden behoort, naar het oordeel van de ondergetekenden nog niet met een sanctie te worden gedekt. Voldoende is dat het gerechtshof over de mogelijkheid beschikt de derde eventueel als getuige of deskundige te doen oproepen, aan welke oproeping immers wél gevolg moet worden gegeven.

Ondergetekenden vermogen niet in te zien dat de termijn van vijf dagen in de artikelen 13, 14 en 15 te kort zou zijn.

Deze termijn is immers slechts een minimum-termijn, waarbij het verder aan de rechter wordt overgelaten om van geval tot geval de duur van de termijn van indiening te bepalen.

Naar aanleiding van de ter zake gemaakte opmerking wordt in plaats van „belanghebbende partij”, bij Nota van Wijzigingen, voorgesteld te lezen: „betrokken partij”. Elke mogelijkheid van verarring wordt hierdoor uitgesloten. Uit hetgeen in de onderwerpelijke bepaling vooraf gaat blijkt duidelijk dat elke betrokken partij om verlenging van de termijn mag vragen.

Artikel 13, lid 3. Hoewel de procedure aan de rechter een grote mate van vrijheid ten aanzien van het bewijs toekent, lijkt het toch aanbeveling te verdienen uitdrukkelijk in de wet op te nemen dat de rechter uit het niet verschijnen van een belanghebbende of uit weigering om inlichtingen te verstrekken de nodige gevolgtrekkingen kan maken. Niet alleen ligt hierin een vingerwijzing voor de rechter, doch ook is hierin een belangrijke aanwijzing aan de partijen gelegen om aan de rechtspraak volledig mede te werken. Een overeenkomstige bepaling komt voor in artikel 44, lid 2, van de Wet administratieve rechtspraak bedrijfsorganisatie, welke aan de daarin bedoelde rechter evenzeer een grote vrijheid ten aanzien van het bewijs toekent. Ondergetekenden zouden er dan ook de voorkeur aan geven, dat de onderhavige bepaling gehandhaafd blijft.

Artikel 14, lid 1. Zoals bij artikel 13, lid 1, 2°, reeds werd opgemerkt, geldt de termijn van vijf dagen uitsluitend als een minimum-termijn. Het lijkt de ondergetekenden niet gewenst in deze termijn wijziging te brengen.

Artikel 14, lid 6. Aangezien het zeer wel mogelijk is dat het deskundigenbericht voor de ene partij gemakkelijker te beoordelen valt dan voor de andere, lijkt het ondergetekenden niet nodig om steeds aan beide partijen een gelijke termijn toe te staan om over het bericht schriftelijk van haar gevoelen te doen blijken. Zij menen dat de beslissing te dezen geredelijk aan de rechter kan worden overgelaten.

De woorden „belanghebbende partij” worden bij Nota van Wijzigingen in dit artikel vervangen door „betrokken partij”.

In het zevende lid wordt een zelfout hersteld.

Artikel 15. Het lijkt niet nodig afschrift van het proces-verbaal van de verklaringen der getuigen, als bedoeld in artikel 14, lid 5, aan partijen toe te zenden. Deze hebben immers de gelegenheid gehad bij het verhoor aanwezig te zijn.

Indedaad moet aangenomen worden dat het horen van getuigen ter terechtzitting geschiedt, zodat beide partijen daarbij tegenwoordig kunnen zijn. Om elke twijfel over dit punt uit te sluiten wordt het vijfde lid van artikel 14 bij Nota van Wijzigingen aangevuld.

Artikel 18. Teneinde te voldoen aan de suggestie van vele leden, die het gewenst achtten, dat de afschriften van de uitspraken van het hof, die aan belastingplichtigen worden verstrekt, een mededeling omtrent de mogelijkheid van beroep in cassatie zullen bevatten, wordt het derde lid van artikel 16 aangevuld in dier voege, dat de griffier bij het toezenden van het afschrift van de uitspraak aan de partijen een desbetreffende mededeling doet.

Artikel 19. Naar het oordeel van ondergetekenden is de termijn van dertig dagen voor het instellen van beroep in cassatie niet te kort. Het wil hun voorkomen dat de procedure in civiele zaken niet in alle gevallen tot voorbeeld behoeft te strekken voor de onderhavige.

Artikel 20. Het eerste lid van dit artikel wordt in dier voege gewijzigd dat ook voorzien wordt de mogelijkheid dat het beroepschrift verkeerdelijk bij een gerechtshof wordt ingediend.

Artikel 20, lid 2. Aangezien in het eerste lid van artikel 20 ook slechts sprake is van „het” beroepschrift zal ook in het tweede lid deze terminologie gebruikt dienen te worden. Voorschijns valt niet in te zien dat het een verbetering zou zijn om in plaats van „het” te lezen: „een”.

Artikel 22. Dit artikel heeft dezelfde strekking als het gelijknamige artikel in de Wet op de raden van beroep. De praktijk

heeft niet de wenselijkheid aan de dag doen treden van een andere regeling op dit stuk. Bij de vraag over de toelating tot het pleiten voor de Hoge Raad is overigens ook van betekenis, dat de raadslieden onderworpen zullen zijn aan een deugdelijk bij de wet geregeld tuchtrecht, omdat het niet wenselijk is, dat het hoogste rechtscollege tijdens een cassatieprocedure wordt betrokken in vragen omtrent de toelating van bepaalde raadslieden. Aangezien er niet een dergelijke tuchtrecht is, noch voor meesters in de rechten in het algemeen, noch ook voor candidaat-notarissen of andere personen, bedoeld in het tweede lid van artikel 27 van het wetsontwerp, lijkt het niet gewenst aan artikel 22 uitbreiding te geven.

Artikel 24. Zoals hierboven reeds ter sprake kwam menen ondergetekenden dat de regeling voor civiele procedures niet bijzonderlijk tot voorbeeld behoeft te strekken voor de rechtspraak in de onderhavige materie van administratief recht. Opgemerkt wordt dat in strafgedingen de Hoge Raad in bepaalde omstandigheden wel een eindbeslissing kan geven. Uit een oogpunt van kostenbesparing menen ondergetekenden dat het ook in de onderhavige materie gewenst is om de Hoge Raad de bevoegdheid toe te kennen om feitelijke kwesties van ondergeschikte aard zelf te beslissen. Zij kunnen niet inzien dat het hierbij gewicht in de schaal legt, dat de belanghebbende en de inspecteur hun zaak slechts door een advocaat kunnen doen bepleiten.

Artikel 27, lid 2. De beste waarborg voor het vervullen van een lidmaatschap van een belastingkamer ligt volgens de ondergetekenden in een gedegen kennis van recht en rechtspraak in het algemeen, aangevuld met gespecialiseerde kennis van het belastingrecht. Op de duur zal derhalve voor belastingdeskundigen de vereiste basis voor benoeming moeten zijn, dat zij de hoedanigheid van meester in de rechten bezitten. Voor een overgangstijd evenwel zal er naar gestreefd moeten worden om, door samenwerking enerzijds van meesters in de rechten met speciale belangstelling voor het belastingrecht en anderzijds belastingdeskundigen met speciale belangstelling voor andere takken van het recht, een goede oplossing te verkrijgen. Het stemt intussen tot voldoening dat vele leden de benoembaarheid tot lid van een belastingkamer voor personen, die niet aan de eisen van artikel 64 van de Wet op de rechterlijke organisatie voldoen, toejuichen en dat andere leden de onderhavige bepaling als overgangsregeling aanvaardbaar achtten.

Aangezien in het verleden de opleiding tot candidaat-notaris grotendeels parallel liep met die voor surnumerair der belastingen, menen de ondergetekenden dat het in de onderhavige overgangsregeling past hierin ook de candidaat-notarissen te noemen. Zij zouden de kring evenwel niet ruimer getrokken willen zien, met name niet omdat eerst in de laatste jaren andere onderdelen van academische opleiding bijzondere aandacht aan het belastingrecht hebben besteed, zodat niet aangenomen kan worden dat voor een overgangstijd onder deze groep een dusdanig beduidend aantal kandidaten gevonden kan worden, dat daarvoor van de bestaande wet moet worden afgeweken.

Met het examen in de belastingwetenschap aan de Rijksbelastingacademie is bij artikel 110 van het Ambtenarenbesluit Belastingdienst gelijkgesteld een vroeger vakexamen voor surnumerair (met uitzondering van dat van de grondbelasting en van de waarborg). De aequivalentie wordt door de objectieve maatstaf van deze bepaling gemeten. Een verdergaande concretisering lijkt dan ook niet nodig.

Artikelen 27 en 28. Aangezien het niet in het voornemen ligt om personen die de leeftijd van veertig jaren nog niet hebben bereikt tot raadsheer-plaatsvervanger te benoemen, mede omdat zulks minder passend zou zijn in verband met het gewicht van de te vervullen functie, achten ondergetekenden het niet gewenst om meer dan strikt noodzakelijk af te wijken van de Wet op de rechterlijke organisatie.

Het niet opnemen in het onderhavige wetsontwerp van een bepaling overeenkomende met artikel 4, lid 2, van de Wet op de raden van beroep vindt daarin zijn oorzaak, dat in de Wet op

de rechterlijke organisatie er ook nergens sprake van is dat ambtenaren, behorende bij bepaalde takken der administratie, welke betrokken kunnen zijn in rechtsgeschillen, niet tot rechter- of raadsheer-plaatsvervanger benoembaar kunnen zijn. Intussen hebben ondergetekenden er geen bezwaar tegen alsnog een dergelijke bepaling op te nemen. Een daartoe strekkend voorstel is in de Nota van Wijzigingen vervat.

Artikel 38. Teneinde aan de met betrekking tot dit artikel geopperde bezwaren tegemoet te komen wordt bij Nota van Wijzigingen voorgesteld in een algemeen gestelde regel, waarbij in de redactie van de bestaande wetgeving geen wijziging wordt gebracht, te bepalen dat het gerechtshof onderscheidenlijk de voorzitter van een meervoudige belastingkamer van het gerechtshof voortaan de werkzaamheden verricht, welke in wettelijke bepalingen zijn opgedragen aan de raad van beroep voor de directe belastingen of de voorzitter van de raad van be-

roep. Bij herziening van de betrokken belastingwetten kan dan in de toekomst de wettelijke terminologie aan de nieuwe situatie worden aangepast.

De Minister van Justitie,

L. A. DONKER.

De Staatssecretaris van Financiën,

VAN DEN BERGE.

De Minister van Binnenlandse Zaken a.i.,

L. A. DONKER.