

VERSLAG VAN HET MONDELING OVERLEG,  
TEVENS EINDVERSLAG

Nr. 7

(De vroegere stukken zijn gedrukt in de zittingen  
1954—1955 en 1955—1956)

1. Enige leden der commissie waren — ondanks de argumenten, die de Minister te dezer zake op blz. 2, linkerkolom, laatste alinea, van de Memorie van Antwoord naar voren heeft gebracht — van oordeel gebleven, dat een goede behandeling van het onderhavige wetsontwerp eerst mogelijk zal zijn, indien ook de ontwerpen voor de heffingswetten bij de Kamer bekend zullen zijn.

Na bestudering van de Memorie van Antwoord achtte de vaste Commissie voor Financiën het wenselijk alsnog omtrent een aantal punten met de Minister van Financiën van gedachten te wisselen. Deze verklaarde zich hiertoe bereid en het mondeling overleg, waarbij de Minister zich deed vergezellen van de heren dr. W. H. van den Berge, regeringscommissaris voor de belastingen, en A. Meering, hoofd van het Bureau Vereenvoudiging belastingwetgeving van het Departement van Financiën, vond plaats op 25 mei 1957.

Een verslag van dit overleg volgt hieronder. Daarin is hetgeen van de zijde der commissie te berde werd gebracht in de linkerkolom weergegeven en de antwoorden van de Minister in de rechterkolom.

Opgemerkt zij nog, dat, indien de formulering van de (vraag)punten bepaalde suggesties inhouden, deze uitsluitend voor rekening komen van de leden, die de desbetreffende kwestie aan de orde stelden.

De Minister zou het betreuren, indien de openbare behandeling nog langer uitgesteld werd. Voordat het ontwerp ook in de Eerste Kamer behandeld zal zijn, zal op zijn minst toch reeds een tijd van 2 jaren sedert de indiening (op 16 september 1955) zijn verstreken.

Ook uit zakelijk oogpunt achtte de Minister het niet wenselijk met de behandeling te wachten totdat de ontwerpen van de heffingswetten verschenen zullen zijn. De Algemene wet moet als formeel-juridisch fundament voor de heffingswetten dienen; eerst als het onderhavige ontwerp in het *Staatsblad* zal zijn verschenen, kunnen de definitieve ontwerpen voor de andere wetten daarop worden afgestemd. Bovendien zou vertraging in de behandeling een onnodig tijdverlies betekenen voor de aanpassing van de bestaande wetten, met name de Successie-, de Registratie- en de Zegelwet, alsmede de Wet op de Omzetbelasting 1954, die eveneens met de Algemene wet in overeenstemming moeten worden gebracht.

Aangezien de Algemene wet een volkomen zelfstandig geheel vormt, is het naar de mening van de Minister ook niet nodig nauwkeurig te weten, welke de materiële inhoud is van de heffingswetten. De problematiek van het thans behandelde ontwerp is van formeel-juridische aard, de heffingswetten zijn uiteraard hoofdzakelijk van materiële betekenis. De Minister kon dan ook niet inzien, welk reël belang de Kamer bij een verder uitstel zou hebben. Zij zal immers te zijner tijd bij de behandeling van de heffingswetten volkomen vrij zijn deze op haar eigen merites te beoordelen. Zo daartoe noodzaak mocht bestaan, zal de Algemene wet dan achteraf weer aan de heffingswetten aangepast kunnen worden.

Op een desbetreffende vraag uit de commissie antwoordde de Minister nog, dat het in de bedoeling ligt de Algemene wet telkens tegelijk met een nieuwe, dan wel een aangepaste heffings-

wet in werking te doen treden. Voordat de nieuwe heffingswetten in het *Staatsblad* verschenen, onderscheidenlijk de bestaande wetten aangepast zullen zijn, zal de Algemene wet dus geen enkele verandering in de feitelijk bestaande toestand teweegbrengen. Artikel 93 biedt hiertoe de mogelijkheid.

Enige leden der commissie verklaarden door de argumenten van de Minister niet te zijn overtuigd. Zij waren ook na deze uiteenzetting nog van oordeel, dat de openbare behandeling van de Algemene wet pas vruchtbaar zal zijn, als ook de heffingswetten in ontwerp aan de Kamer bekend zijn. Het een is immers niet los van het ander te denken; een uitgestelde behandeling als door hen voorgestaan, zal het voordeel hebben, dat achteraf de Algemene wet niet weer aan de heffingswetten moet worden aangepast, nadat eerst de ontwerpen voor deze laatste wetten met de grondslagenwet in overeenstemming zijn gebracht. De vertraging, die uit de door hen geprefereerde methode zou voortvloeien, kan huns inziens niet op ernstige bezwaren stuiten. Van hoeveel belang de totstandkoming van een nieuwe algemene wet ook is, men kan toch bezwaarlijk volhouden, dat zich hier een urgente behoefte voordoet. Deze leden trokken hier een vergelijking met de behandeling van het nieuwe Burgerlijk Wetboek. Ook deze herziening is zonder twijfel van belang, maar vrijwel niemand ziet het als een ernstig bezwaar, dat deze niet in een snel tempo wordt verwezenlijkt.

Andere leden bleken op dit punt met de gedachtengang van de Minister in te stemmen. Een behandeling van de Algemene wet, met inachtneming van de ontwerpen voor de heffingswetten, zal vermoedelijk zeer gecompliceerd en tijdrovend blijken. Voor een fait accompli zal de Kamer zich anderszids niet gesteld zien, wanneer zij nu de Algemene wet behandelt, die immers zo nodig weer kan worden bijgeschaafd, hetgeen te minder bezwaar oplevert, nu deze wet toch niet vóór de nieuwe of vernieuwde heffingswetten praktische gelding verkrijgt.

2. Men bleef het betreuren, dat noch de administratieve rechtspraak in belastingzaken, noch de invordering in het wetsontwerp zijn opgenomen. De bezwaren, in de Memorie van Antwoord tegen deze opneming aangevoerd, werden slechts opportunistisch en geenszins principieel van aard geacht.

Invoeging van de administratieve rechtspraak behoeft, nu de desbetreffende wet van nog recente datum is, in ieder geval niet veel tijd te kosten, zodat althans op dit punt het argument van een belangrijke vertraging in de totstandkoming van de Algemene wet niet zwaar kan wegen. Bovendien zou het bezwaar van enig uitstel ruimschoots opwegen tegen het voordeel, dat dan een volledig en gaaf werkstuk wordt afgeleverd, terwijl het huidige ontwerp een aantal ernstige lacunes vertoont.

De Minister antwoordde, dat ook hij in abstracto aan een meer volledige algemene wet de voorkeur geeft. Op zich zelf is het dan ook zeker niet ondenkbaar, dat op 'de duur met name de invordering alsnog een plaats in de Algemene wet zal vinden. Wil men echter bereiken, dat op redelijke termijn een samenvatting van allerlei verspreide bepalingen van formele aard tot stand komt, dan dient men het goede, dat thans bereikbaar is, te verkiezen boven het betere, waarvan de verwezenlijking voorshands niet verwacht kan worden. De invoeging van de regeling betreffende de invordering zou, als gevolg van het ingewikkelde karakter van deze materie, immers geruime tijd vergen. Er zou naar schatting zeker een jaar en waarschijnlijk zelfs meer tijd mede gemoeid zijn.

Tegen inpassing van de rechtspraak in de Algemene wet — zo ging de Minister voort — zijn, ook afgezien van het daarmee gepaard gaande tijdverlies, wel bezwaren aan te voeren. De gehele materie van de rechtspraak behoort immers naar haar aard meer tot de verantwoordelijkheid van de Minister van Justitie dan tot die van Financiën. De Wet administratieve rechtspraak belastingzaken draagt dan ook de handtekening van de Minister van Justitie als eerste ondertekenaar.

Indien er behoefte aan zou bestaan deze regeling in een meer omvattende wet in te voegen, zou derhalve wellicht met meer recht de inpassing in de Wet op de rechterlijke organisatie dan invoeging in de algemene belastingwet verdedigd kunnen worden.

Uit de commissie werd erop gewezen, dat de Minister in zijn (overigens vóór de tijd van zijn ministerschap geschreven) artikel over dit ontwerp in „De Naamlooze Vennootschap” van november 1955 als zijn mening heeft gegeven, dat fiscale rechtspraak en invordering in beginsel in de Algemene wet thuis horen. Alleen „omdat elke verdere omwerking en aanvulling weer tijd zou gaan kosten, die wij niet meer mogen laten passeren”, wilde de schrijver het ontwerp, zoals het was, aanvaarden. De hierbedoelde leden meenden te mogen veronderstellen, dat deze laatste overweging thans — nu immers sedert de publikatie van genoemd artikel anderhalf jaar is verlopen — niet meer zal gelden. Is de Minister — zo vroegen zij — dan sedertdien van gedachten veranderd?

3. Naar aanleiding van de eerste volle alinea van blz. 4 van de Memorie van Antwoord, waar gesproken wordt over de algemene begripsomschrijvingen in het wetsontwerp, werd verwezen naar hetgeen de heer H. J. Hofstra in zijn reeds vermeld artikel in „De Naamlooze Vennootschap” opmerkt over het begrip „belastingplichtige” en de term „heffing bij wege van voldoening of afdracht op aangifte” (blz. 123 en 124).

4. Artikel 2, lid 1, onder b. Moet als rechter ook niet de burgerlijke rechter worden genoemd, die immers voor bepaalde rijksbelastingen (zegel, registratie) competent is?

In ieder geval zou over het laatste overleg gepleegd moeten worden met de Minister van Justitie, zodat deze procedure minder eenvoudig is dan de desbetreffende leden van de commissie blijkbaar veronderstellen.

Ten slotte merkte de Minister nog op, dat de wettelijke regeling van de rechtspraak, evenals die der invordering, een afgerond en gesloten geheel vormt, waar zich dus het gevaar van een uiteengroeien van in onderscheiden wetten verspreide begrippen niet voordoet.

De Minister herhaalde, dat hij bij nader inzien wel enig voorbehoud wenst te maken tegen de invoering van de fiscale rechtspraak, maar dat hij overigens ook thans nog op het standpunt staat, dat een meer omvattende algemene regeling op zich zelf toe te juichen zou zijn. Op praktische gronden meent hij echter aan een totstandkoming van het ontwerp, zoals het er thans ligt, de voorkeur te moeten geven. Het argument van de vertraging heeft zijn kracht zeker niet verloren. Integendeel, het feit, dat sedert het verschijnen van het artikel alweer zoveel tijd is verlopen zonder dat het ontwerp het stadium van de openbare behandeling heeft bereikt, heeft de Minister versterkt in zijn opvatting, dat die behandeling thans niet langer moet worden uitgesteld dan strikt noodzakelijk is.

De Minister herinnerde eraan, dat zijn bezwaar tegen het begrip „belastingplichtige”, zoals dat in artikel 6 wordt gehanteerd, hierop neerkwam, dat aan deze term in het ontwerp een ruimere betekenis wordt toegekend dan volgens de bestaande opvattingen het geval is; het begrip omvat in het ontwerp nl. ook de ondernemer in de zin van de Wet op de Omzetbelasting 1954.

De strekking van zijn opmerking in „De Naamlooze Vennootschap” was dan ook, dat deze incongruentie behoort te worden opgeheven, hetzij door een uitdrukkelijke definitie van het begrip „belastingplichtige” in de Algemene wet, hetzij door een wijziging op dit punt van de Wet op de Omzetbelasting 1954.

Intussen is in de Memorie van Antwoord medegedeeld, dat het in de bedoeling ligt laatstgenoemde wet — die ook op andere punten moet worden afgestemd op de Algemene wet — aan het ruime begrip belastingplichtige aan te passen.

Wat betreft de term „heffing bij wege van voldoening of afdracht op aangifte”, merkte de Minister op, dat deze op zich zelf juridisch zeker juist is. Zijn bezwaar in het aangehaalde tijdschriftartikel ging dan ook tegen de omslachtigheid. Invoering van de gesuggereerde term „afdracht” zou echter, afgezien van andere bezwaren (met name een zekere vaagheid en een minder duidelijke aansluiting aan de juridische achtergrond) tot een tijdrovende omwerking van het wetsontwerp moeten leiden. Nu het hier zeker niet om een essentieel punt gaat, zou de Minister er daarom thans de voorkeur aan geven de tekst van het ontwerp te handhaven.

De Minister achtte het noemen van de burgerlijke rechter niet nodig, omdat de Algemene wet eerst voor het zegel- en

Enige leden merkten op, dat uit deze mededeling weer blijkt, dat de inhoud van het ontwerp niet voldoende te beoordelen is zonder dat men de ontwerpen van de heffingswetten kent.

De eerderbedoelde leden concludeerden uit de mededelingen van de Minister, dat de Kamer dus door artikel 2 aan te nemen toch een principiële uitspraak doet ten aanzien van de vraag, wie voor het gehele belastingrecht (met uitzondering van de omzetbelasting) als rechter zal fungeren.

Van andere zijde werd in dit verband de vraag gesteld, of men in artikel 2 aan de term „rechter” niet de betekenis zou kunnen toekennen van de rechter, die in de desbetreffende belastingwetten als zodanig wordt aangewezen. Door een dergelijke algemene formule zou een principiële beslissing, als hiervóór bedoeld, vermeden worden.

5. *Artikel 2, lid 1, onder b.* Dient (in overeenstemming met de redactie van lid 3, onder *b*) niet gelezen te worden: „het gerechtshof, dat bevoegd is”?

6. *Artikel 2, lid 1, onder c.* Men was van mening, dat, indien het begrip doelvermogen niet in de wet kan worden omschreven, het er ook niet in thuishoort.

registratierecht van toepassing zal worden verklaard, nadat deze belastingwetten aan de Algemene wet zijn aangepast. Het ligt in het voornemen, de rechtspraak in zaken betreffende zegel- en registratierecht daarbij op te dragen aan de belastingkamers van de gerechtshoven, bedoeld in de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken, zoals ook voor geschillen inzake het successierecht reeds is gebeurd bij de nieuwe Successiewet.

De Minister antwoordde, dat de ontwerpen voor de zegel- en registratiewet nog niet gereed zijn, zodat aan het te dezen bestaande verlangen niet zou kunnen worden voldaan zonder een langdurige vertraging in de behandeling te veroorzaken. Met het voornemen van de genoemde aanpassing van zegel- en registratiewet voor ogen, zou het echter onjuist geweest zijn de burgerlijke rechter in artikel 2 te noemen. Dit neemt niet weg, dat de Kamer, indien t.z.t. de ontwerpen voor de zegel- en registratiewet aan de orde komen, in geen enkel opzicht gebonden zal zijn aan het voorstel om de burgerlijke rechter door de belastingrechter te vervangen. Indien de Kamer dit voornemen niet zou steunen, zal de Algemene wet alsnog op dit punt aangevuld moeten worden.

De Minister zou dit laatste geen verbetering achten. Een nauwkeurige formulering, eventueel opsomming, biedt meer houvast dan een zo algemene term. Van meer belang is, dat de in het ontwerp gevolgde methode het mogelijk maakt, de gehele regeling van bezwaar en beroep, en daarmee dus ook de aanwijzing van de bevoegde rechter, in de Algemene wet onder te brengen en dus uit de heffingswetten weg te laten. Dit komt aan de beoogde vereenvoudiging belangrijk ten goede.

De Minister achtte deze toevoeging overbodig, omdat artikel 2, lid 1, onder *b*, het oog heeft op de absolute competentie. De relatieve competentie is afzonderlijk geregeld in artikel 26, lid 1.

De Minister wees erop, dat het begrip doelvermogen, eveneens zonder dat daarvan een wettelijke omschrijving wordt gegeven, ook reeds in de Wet op de economische delicten is gebruikt. Door deze term ook in de Algemene wet in te voeren, blijft men derhalve in de lijn van de bestaande wetgeving. De Memorie van Toelichting bij de Wet op de economische delicten omschrijft het begrip als „het vermogen, bijeengebracht tot een bepaald doel, zonder dat voor het beheer daarvan een statuut of reglement is vastgesteld”.

De invoering van de term kan naar de mening van de Minister zeker nuttig zijn. Men denke b.v. aan een niet perfecte stichting (die dus in het maatschappelijk verkeer feitelijk als stichting wordt beschouwd, maar niet aan de formeel-juridische vereisten daarvoor voldoet).

De wetgeving opereert vaker met begrippen, die moeilijk omschreven kunnen worden, maar waaraan gaandeweg door rechtspraak en wetenschap een meer nauwkeurige omlijning wordt gegeven.

Uit de commissie werd opgemerkt, dat deze begrippen inderdaad door de jurisprudentie vrij nauwkeurig zijn geconcretiseerd. Geheel anders ligt het echter, wanneer men bewust een vage term — ook in de Wet op de economische delicten staat de betekenis van „doelvermogen” immers nog niet vast — gaat introduceren, alleen om te zorgen, dat de fiscus aan zijn trek komt. Een dergelijke handelwijze bleven deze leden volkomen onjuist achten.

De eerderbedoelde leden wezen erop, dat het in het B.W. hoofdzakelijk gaat om toekenning van bepaalde rechten. In dat geval is het werken met min of meer vage begrippen wellicht minder bezwaarlijk; bedenkelijk wordt het echter, wanneer men ten gerieve van de belastingdienst zulke vage termen introduceert, met de bedoeling allerlei instellingen e.d. fiscaal te kunnen aanvatten. Hier wordt de rechtszekerheid ernstig in gevaar gebracht, zo meenden deze leden.

7. *Artikel 2, lid 4.* Over de betekenis en de noodzaak van invoering van het begrip „bestuur van 's Rijks belastingen” zou men gaarne nader worden ingelicht.

In de commissie vroeg men zich af, of hier toch niet enige overdaad van terminologie aanwezig is. Kon niet volstaan worden met b.v. de term „rijksbelastingdienst”, die in artikel 1, lid 2, gebezigd wordt? Dat dan de desbetreffende termen uit het Wetboek van Strafvordering door andere vervangen zouden moeten worden, lijkt weinig bezwaarlijk; integendeel, een verantwoorde modernisering verdient slechts toejuiching.

De Minister wees hier op termen als goede trouw, goed koopmansgebruik en onrechtmatige daad, die in het rechtsleven een belangrijke rol spelen.

De Minister stelde daartegenover, dat de introductie van minder vastomlijnde begrippen grote voordelen biedt voor een gezonde ontwikkeling van het rechtsleven. Ook het begrip onrechtmatige daad b.v. had bij de invoering van het B.W. in 1838 een vrij vage inhoud, die pas later meer geconcretiseerd is. Zou men — om een ander voorbeeld te noemen — het begrip winst in de belastingwetgeving van meet aan nauwkeurig gedefinieerd hebben, dan had dit telkens gewijzigd moeten worden om het aan de voortschrijdende ontwikkeling aan te passen. Het verdient de aandacht, dat ook prof. Meyers in zijn ontwerp-Burgerlijk Wetboek een aantal belangrijke rechtsbegrippen met opzet niet nauwkeurig omschrijft, zoals „rechtspersoon” en „kerkgenootschap” (zie Inleidende opmerking tot de toelichting op boek 2 onderscheidenlijk de toelichting op artikel 2.1.2 van het ontwerp B.W.).

De Minister herinnerde er nog aan, dat het Besluit op de Vennootschapsbelasting 1942 een begrip kent, dat nagenoeg met „doelvermogen” overeenkomt, nl. „fondsen (beheren)”, in artikel 3. Deze term heeft in de praktijk, voor zover bekend, nimmer tot moeilijkheden aanleiding gegeven.

Gezien de bezwaren, die in de commissie tegen de introductie van „doelvermogen” blijken te leven, verklaarde de Minister zich intussen bereid dit punt nader te bezien.

Naderhand heeft de Minister medegedeeld, dat hij ook na hernieuwde overweging er de voorkeur aan blijft geven van het begrip doelvermogen geen omschrijving in de wet op te nemen.

Onder „bestuur van 's Rijks belastingen” dient — aldus de Minister — te worden verstaan de leiding van de belastingadministratie, die is opgedragen aan in concreto door de Minister aan te wijzen functionarissen.

Het begrip is niet nieuw, doch ontleend aan het Wetboek van Strafvordering (artikelen 528 e.v.). Het begrip is alleen voor het formele strafrecht van belang; men zie de artikelen 74 en 78 e.v. van het ontwerp.

De Minister wees erop, dat de uitdrukking „bestuur van 's Rijks belastingen”, zoals uit het antwoord reeds blijkt, een andere betekenis heeft dan de term „rijksbelastingdienst”.

8. *Artikel 4, lid 1.* Uit de Memorie van Antwoord blijkt, dat, ook al zijn de feitelijke omstandigheden in twee gevallen gelijk, toch het rechterlijk oordeel tot verschillende conclusies kan komen. Men bleef dit onbevredigend achten.

9. *Artikel 5.* Hoe wordt de situatie, als de dagtekening door een omissie ontbreekt?

10. *Artikel 6, lid 3.* Kunnen de woorden „bij algemeen voorschrift” niet vervallen (vgl. b.v. artikel 7, lid 2)?

11. *Artikel 7, lid 1.* Het werd mogelijk geacht, dat deze bepaling ertoe kan leiden, dat bij het aangiftebiljet documenten opgevraagd worden, die bezwaarlijk bij dit biljet kunnen worden gevoegd. Hierbij werd met name gedacht aan unica. Daar de tijdsduur, welke ligt tussen het tijdstip van indiening van de aangifte en behandeling van de aangifte ter inspectie, gewoonlijk zeer groot is, kan het voorkomen, dat dergelijke unica geruime tijd uit handen van belanghebbende zijn. Hierbij werd tevens gewezen op het gevaar van zoekraken en terugzending aan personen, voor wie de stukken niet bestemd zijn.

Verschillende leden van de commissie waren van oordeel, dat de tekst van artikel 7 in feite toch geen zekerheid biedt, dat originele stukken niet opgeëist zullen worden. Mocht het inderdaad voorkomen, dat de fiscus de overlegging van een „unicum” vordert, dan zal een beroep op de tekst van artikel 7 vermoedelijk niet baten, te minder daar de tegenstelling met

Nu de eerste term reeds sedert 1921 in het Wetboek van Strafvordering voorkomt en van bezwaren daartegen niet is gebleken, lijkt het juister het ontwerp op dit punt niet te veranderen.

De Minister was van oordeel, dat het geheel van de feitelijke omstandigheden het beste criterium is voor de beslissing op de vraag, of iemand voor de heffing van een persoonlijke belasting hier te lande woont en daarom in volle omvang belastingplichtig behoort te zijn. Het bezwaar, dat bij gelijke feitelijke omstandigheden twee rechters tot een verschillende conclusie kunnen komen, is eigen aan alle waarderingsoordelen, waarbij feiten worden vastgesteld om daarop de normen te kunnen toepassen. Tracht men een opsomming te geven van de feitelijke omstandigheden, welke beslissend zijn voor de plaats, waar iemand woont, dan zullen er altijd lacunes in die opsomming blijven. Dit zou een veel ernstiger rechtsongelijkheid tot gevolg hebben dan het voorgestelde woonplaatsbegrip, dat immers in de loop van vele jaren door rechtspraak en wetenschap een vrij vaste inhoud heeft gekregen. Overigens doen zich verschillen, als waarop de vraag het oog heeft, slechts in een klein aantal twijfelgevallen voor. Het aantal verschillen zal relatief zeker nog belangrijk verminderen, nu de belastingrechtspraak bij vijf gerechtshoven is geconcentreerd.

De Minister antwoordde, dat in dat geval een nieuw, ditmaal gedagtekend, aanslagbiljet zal worden uitgereikt.

De Minister antwoordde, dat deze woorden zijn ingevoegd om te doen uitkomen, dat het hier geen individueel op te leggen verplichtingen kan betreffen, doch uitsluitend voor een ieder geldende regelingen, welke ingevolge artikel 62 in de *Staatscourant* moeten worden gepubliceerd.

Een overeenkomstige invoeging in artikel 7, lid 2, is niet nodig; deze bepaling is immers naar haar aard algemeen.

Met „bescheiden” zijn b.v. bedoeld — aldus de Minister — afschriften van de balans en winst- en verliesrekening, specificaties (van effectenbezit) e.d.; echter nimmer originele bewijsstukken (akten, polissen e.d.). Dit blijkt duidelijk uit de term „overleggen”, die hier en in artikel 8 gebezigd wordt in tegenstelling tot: ter inzage verstrekken (artikelen 45, 46 en 47). Aangezien het hier niet om de originelen gaat, wordt in artikel 8 waarmerking door de belastingplichtige voorgeschreven.

De hierbedoelde bescheiden maken een integrerend deel uit van de aangifte. In tegenstelling met originele stukken, waarvan slechts inzage kan worden gevorderd, worden deze bescheiden derhalve niet teruggegeven aan de belastingplichtigen. Dezen hebben daar trouwens geen belang bij, terwijl de fiscus wel belang heeft bij het behouden ervan; men denke b.v. aan jaarstukken.

de stukken, die in de artikelen 45, 46 en 47 worden bedoeld (waar b.v. ook van „bescheiden” wordt gesproken) niet zeer sterk is.

12. *Artikel 8, lid 1.* Waarom zijn de woorden „naar waarheid” niet opgenomen?

13. *Artikel 9, lid 1.* Niet voor alle belastingen, die bij wege van aanslag worden geheven, wordt een aangifte verlangd (b.v. personele belasting, grondbelasting) zoals deze bepaling ten onrechte suggereert. Ware het daarom niet duidelijker een omschrijving te kiezen als b.v.: „wordt, indien de inspecteur een aangiftebiljet heeft uitgereikt. . . .” enz.?

14. *Artikel 9, lid 2.* Waarom is het begrip „voorlopige aangifte” niet geïntroduceerd naast „voorlopige aanslag”? Het is in het spraakgebruik volledig ingeburgerd.

15. *Artikel 9, lid 3.* Verdient het geen aanbeveling de boete op ten hoogste f 500 te stellen?

16. *Artikel 9, lid 5.* (Vgl. ook de artikelen 18, lid 3, en 21, lid 3). Het is niet duidelijk, waarom het „te ver zou voeren het initiatief op de schouders van de administratie te leggen”. Men meende, dat met weinig moeite een regeling getroffen zou kunnen worden, waardoor voorkomen wordt, dat de betrokkenen tweemaal voor hetzelfde feit worden gestraft.

De Minister deelde niet de vrees, dat originele stukken zullen worden opgevraagd en niet teruggegeven.

Nu echter te dezen onzekerheid in de commissie bleek te bestaan, verklaarde de Minister zich bereid de tekst van dit artikel opnieuw te bezien.

Nadere overweging van de bij de commissie bestaande bezwaren heeft ertoe geleid aan artikel 7 een nieuw tweede lid toe te voegen, luidende:

„2. Onder bescheiden worden voor de toepassing van het bepaalde in het eerste lid niet begrepen bescheiden welke plegen te worden opgemaakt om te dienen als bewijs tegenover derden.”

Verwezen zij naar onderdeel I van de Tweede Nota van Wijziging, welke dit verslag vergezelt.

Het opnemen van deze woorden is naar de mening van de Minister overbodig. Artikel 66, dat het onjuist of onvolledig doen van de aangifte strafbaar stelt, houdt immers reeds in, dat de aangifte „naar waarheid” moet geschieden.

De Minister achtte deze aanvulling niet noodzakelijk. De aangifteplicht is immers geregeld in artikel 8 juncto artikel 6, terwijl artikel 9 slechts bepaalt bij wie en binnen welke termijn aangifte moet worden gedaan, indien aangifteplicht bestaat.

Intussen had de Minister er geen bezwaar tegen de tekst te verduidelijken, hetgeen het eenvoudigst kan geschieden door tussen „wordt” en „aangifte” het woordje „de” in te voegen.

Het introduceren van het begrip „voorlopige aangifte” verdient naar de mening van de Minister geen aanbeveling. De term „aangifte” is in het ontwerp strikt gereserveerd voor een complex van nauwkeurige gegevens, dat wordt verlangd voor het vaststellen van de uiteindelijke belastingschuld. Aan het niet tijdig of niet juist doen van deze aangifte zijn strafsancities verbonden (artikel 9, lid 3, en artikel 66). Het zou te ver gaan om de gegevens, bedoeld in artikel 9, lid 2, welke voor het overgrote deel op schattingen berusten, terminologisch gelijk te stellen met de aangifte, als hiervóór omschreven. Doet men dit toch, dan zouden ook aan het niet juist of onvolledig doen van een „voorlopige aangifte” strafrechtelijke sancities zijn verbonden, tenzij met zoveel woorden voor deze aangifte een uitzondering wordt gemaakt.

De Minister zou een lager maximum dan f 1000 bepaald ongewenst achten, omdat daarvan een onvoldoende preventieve werking zou uitgaan, in het bijzonder met betrekking tot de grote aanslagen in de belastingen naar inkomen en winst.

De Minister wees erop, dat de inspecteur als zodanig — en afgezien van een eventueel optreden als getuige of deskundige — geen bemoeienis heeft met de strafprocedure, die op grond van de artikelen 66 e.v. aanhangig wordt gemaakt. De inspecteur krijgt geen bericht van de afloop van de procedure; hij behoeft daarmede dan ook niet bekend te zijn, zodat van hem bezwaarlijk het initiatief voor de terugbetaling kan uitgaan. Het lijkt ook overigens zeker niet onredelijk, dat de belanghebbende zelf door het indienen van een simpel verzoek ertoe medewerkt, dat hij niet dubbel wordt gestraft. Hij is immers

degene, die uit eigen wetenschap beschikt over de kennis van de beide feiten, die de dubbele bestraffing constitueren.

Van de zijde der commissie werd opgemerkt, dat, indien het geval van artikel 9, lid 4, zich voordoet, de fiscus de schuldenaar van de belastingplichtige is geworden. De schuldenaar dient, ook zonder speciaal verzoek van de schuldeiser, zijn schulden te voldoen. Uiteraard zal de fiscus, om dit te kunnen doen, met het bestaan van de schuld bekend moeten zijn, maar aan deze voorwaarde is, naar het voorkomt, gemakkelijk te voldoen door te bepalen, dat de rechter (de griffier) de inspecteur op de hoogte stelt van de uitspraak.

De Minister achtte het op zich zelf al weinig aanbevelenswaardig om de taak van de administratie op deze wijze te verzwaren.

Naar aanleiding van het gestelde, dat op de fiscus als schuldenaar zonder meer de verplichting rust zijn schulden te voldoen, merkte de Minister op, dat het ook in het normale economische verkeer gebruikelijk is, dat een debiteur (b.v. koper) met betaling wacht tot hij een rekening ontvangen heeft; ook in dat geval gaat dus het initiatief voor de voldoening van de schuld uit van de schuldeiser.

17. *Artikelen 11 en 13.* Het kwam gewenst voor, dat de inspecteur, wanneer deze een voorlopige, onderscheidenlijk definitieve aanslag oplegt, die afwijkt van de voorlopige, respectievelijk definitieve aangifte, schriftelijk mededeling doet van de reden van deze afwijking.

Naar de mening van de Minister bestaat er geen grond om bij afwijking van de gegevens verstrekt ten behoeve van het vaststellen van een voorlopige aanslag die afwijking te motiveren. De door de belastingplichtige ter zake gedane opgave kan immers voor een groot deel niet anders dan op schattingen berusten.

Ingeval de *definitieve* aanslag afwijkt van de (definitieve) aangifte, is het inderdaad wenselijk, dat de fiscus de afwijkingen aan de belastingplichtige mededeelt, in de veronderstelling uiteraard, dat de gedane aangifte behoorlijk is verzorgd. In de Instructie Inkomsten- en Vermogensbelasting (§ 113) zijn dan ook de inspecteurs in deze zin geïnstrueerd.

Een andere vraag is, of het aanbeveling verdient een dergelijke verplichting in de wet op te nemen. De Minister was van oordeel, dat dit niet het geval is. Indien zulk een voorschrift wel in de wet zou worden opgenomen, zou men tevens moeten bepalen, dat het niet voldoen aan de verplichting geen nietigheid van de aanslag met zich brengt. Een voorschrift als het bovengenoemde behoort naar zijn aard in een ambtelijke instructie thuis. Een juridische verplichting tot motivering, over welker schending bij de rechter kan worden geklaagd, is eerst op haar plaats ten aanzien van de uitspraak op een bezwaar- of verzoekschrift.

18. *Artikel 12.* De verduidelijking, waarover in de Memorie van Antwoord wordt gesproken, zal er pas zijn, wanneer in de kennisgeving aan de gehuwde vrouw wordt medegedeeld, dat haar inkomen bij haar man belast zal worden.

De Minister verklaarde zich naar aanleiding van deze opmerking bereid een ambtelijk voorschrift te doen uitgaan, dat in voorkomende gevallen een desbetreffende mededeling aan de gehuwde vrouw moet worden gedaan.

19. *Artikel 16, lid 1.* Men bleef bezwaren gevoelen tegen een wetstekst, waarin geen enkele jurist, hoe bekwaam ook, zelfs maar bij benadering de bedoeling van de wetgever kan ontdekken.

De Minister gaf toe, dat het criterium „enig feit”, dat reeds tientallen jaren aldus in de wetgeving wordt gebruikt, op zich zelf — d.w.z. wanneer men alleen op de tekst van de wetsbepaling afgaat — niet een strak omliggende inhoud heeft.

De rechtspraak van de afgelopen decennia leert echter, dat het de rechter wel degelijk gelukt is aan dit begrip een vaste inhoud te geven, die in redelijkheid voldoet aan de eisen van rechtszekerheid, welke de belastingplichtigen hier mogen stellen. Praktisch is de bestaande formulering dan ook zeer goed bruikbaar gebleken.



Verschillende leden bleken niettemin aan een nauwkeuriger wetstekst de voorkeur te geven. Het argument, dat de voorgestelde term reeds jarenlang heeft dienst gedaan, mag, naar deze leden meenden, niet van doorslaggevende betekenis zijn nu het erom gaat een geheel nieuwe grondslagenwet voor de belastingen te ontwerpen.

20. *Artikel 16, lid 3.* Men bleef het als een groot bezwaar gevoelen, dat de navorderingstermijn wordt verlengd met de duur van het verleende uitstel. De thans geldende regeling dient te worden gehandhaafd.

21. *Artikel 17.* Men zou het juist achten in lid 2 het woord „geen” te laten vervallen. Ten einde de nietigheid niet afhankelijk te doen zijn van het al dan niet aanwezig zijn van een redelijk belang voor de belastingplichtige, zou dan tevens de tussenzin „tenzij deze daarbij geen redelijk belang heeft” uit het eerste lid geschrapt moeten worden.

Enige leden bleven het onbevredigend achten, dat op het niet naleven van de verplichting, in lid 1 bedoeld, geen sanctie staat.

De eerderbedoelde leden vreesden, dat deze sanctie niet zeer doeltreffend zal zijn; zij konden nl. niet inzien, dat het achterwege laten van de mededeling aan de belastingplichtige geldelijke schade zou kunnen berokkenen, welk element toch voor het voeren van een actie ex artikel 1401 B.W. onmisbaar is.

De Minister was voorshands van oordeel, dat het, gezien de zeer uiteenlopende gevallen, welke zich hier plegen voor te doen, onmogelijk zou zijn in de wet de omstandigheden, waaronder navordering al dan niet kan plaatsvinden, concreet te omschrijven. Niettemin verklaarde hij zich bereid, deze aan gelegenheid nader onder ogen te zien.

Hernieuwde overweging van de naar voren gebrachte bezwaren heeft tot de slotsom geleid, dat het geen aanbeveling verdient de bepaling te wijzigen.

De Minister wees erop, dat ten gerieve van de belastingplichtigen meermalen een vrij langdurig uitstel wordt verleend. Deze praktijk zou bezwaarlijk kunnen worden gecontinueerd, indien daardoor de termijn, binnen welke een navorderingsaanslag kan worden vastgesteld, zou worden verkort. De voorgestelde regeling is dus in het belang van de belastingplichtigen.

De Minister zou het geenszins in overeenstemming met de redelijkheid achten, indien het niet naleven van de voorschriften, in lid 1 van dit artikel genoemd, de nietigheid van de aanslag ten gevolge zou hebben. De bepaling van lid 2 is reeds tientallen jaren oud en van enige noodzaak tot wijziging is tot nu toe nimmer gebleken. Er zouden trouwens aan een verandering van het systeem in de zin, zoals de vragenstellers bedoelen, belangrijke praktische bezwaren zijn verbonden. Zij zou immers in alle gevallen de verplichting met zich brengen, de omstandigheden, welke de navordering rechtvaardigen, mede te delen, zelfs als deze reeds aan de belastingplichtige uit een bespreking of een vroegere correspondentie bekend zijn. Aangezien het aantal navorderingen in de tienduizenden per jaar loopt (de omzetbelasting niet medegerekend), zou dit tot een aanzienlijke en grotendeels overbodige verzwaring van de taak van de administratie leiden.

De Minister wees erop, dat voor de belastingplichtige in een dergelijk geval toch altijd de mogelijkheid van een actie wegens onrechtmatige daad openstaat.

De Minister stelde daartegenover, dat het in ieder geval onjuist zou zijn aan een licht vormverzuim zulke belangrijke materiële gevolgen te verbinden als de nietigheid van de navorderingsaanslag. Te minder is deze sanctie met de redelijkheid in overeenstemming, nu de belastingplichtige tegen de navorderingsaanslag in beroep kan komen bij de rechter. Van te geringe rechtszekerheid kan dan ook naar de overtuiging van de Minister niet gesproken worden.

22. *Artikelen 18, lid 1, en 21, lid 1.* Het feit, dat vroeger is geoordeeld op de wijze, als in de Memorie van Antwoord is vermeld, betekent nog niet een afdoende rechtvaardiging van dit voorstel. De bewuste maatregel blijft er een van zodanige aard, dat de rechter over de omvang moet kunnen oordelen. Bepleit werd daarom, de woorden „wordt . . . . . verhoogd” te vervangen door „kan . . . . . worden verhoogd”.

Er werd in dit verband nog op gewezen, dat het meermalen gebeurt, dat de navordering of naheffing betrekking heeft zowel op feiten, die aan opzet of grove schuld zijn te wijten, als op geheel verschoonbare omstandigheden. In zulke gevallen zou het percentage van de verhoging daarop afgesteld moeten kunnen worden. De wet laat daartoe, in beroep, de mogelijkheid niet open.

De Minister was met de leden, die dit punt aan de orde stelden, van oordeel, dat de verhogingen het karakter van een straf dragen. Men kan derhalve verdedigen, dat in principe de oplegging van deze straffen bij de rechter thuisbehoort. Om praktische redenen achtte de Minister het echter volslagen onmogelijk, de hierbedoelde feiten rechtstreeks door de strafrechter te laten beoordelen. De rechterlijke macht is in geen geval in staat het zeer grote aantal gevallen van navordering met verhoging op een zodanig korte termijn te behandelen als voor een doeltreffende bestraffing noodzakelijk is. Het aantal navorderingsgevallen bedroeg in 1953 in totaal ruim 153 000; in ruim 53 000 gevallen daarvan werd een verhoging opgelegd.

Hier komt bij, dat de meeste gevallen van verhoging bij navordering in de inkomens- en vermogenssfeer zich, gezien het belang van de belastingplichtige, niet lenen voor een openbare behandeling in de sfeer van de strafrechter, oordelende over misdrijf en overtreding.

Het bestaande systeem, dat in het ontwerp-Algemene wet is gehandhaafd, is in een lange reeks van jaren doeltreffend en praktisch bruikbaar gebleken. Dit stelsel bevordert een vlotte afwikkeling en een voor de belastingplichtigen bevredigende afdoening binnen de beslotenheid van de belastingadministratie.

Het kwam de Minister om al deze redenen voor, dat het systeem van het ontwerp niet moet worden losgelaten. De belastingadministratie, die de verschuldigdheid van de boete constateert, heeft de bevoegdheid tot matiging of algehele kwijtschelding op grond van artikel 64. Na uitvoerig onderzoek heeft destijds ook de Commissie tot herziening van het fiscaal strafrecht en strafprocesrecht — de Commissie-Van den Dries — tot dit stelsel geadviseerd.

Wat de kwestie betreft, die in de tweede alinea van dit punt is aangeroerd, erkende de Minister, dat de navordering of de naheffing betrekking kan hebben ten dele op feiten, waarbij de belastingplichtige opzet of grove schuld is te verwijten en ten dele op verschoonbare omstandigheden.

Bij het bepalen van het kwijt te schelden bedrag wordt hiermede uiteraard rekening gehouden.

Meestal is het echter niet zo, dat nauwkeurig aanwijsbaar opzet of grove schuld bestaat ten aanzien van bepaalde feiten en dat ten opzichte van andere feiten, waarop de navordering (naheffing) steunt, een lichtere schakering van schuld of in het geheel geen schuld aanwezig is. In de regel betreft de navordering een feit of een samenhangend complex van feiten, waarbij uitsluitend ten aanzien van het onsplitsbare geheel kan worden uitgemaakt, welke mate van schuld de belastingplichtige treft.

Uit de commissie werd opgemerkt, dat het toch meermalen voorkomt, dat in het gehele samenstel van feiten b.v. slechts op één klein punt van grove schuld gesproken kan worden. In een dergelijk geval is het onbevredigend en in strijd met het rechtsgevoel, dat — afgezien van de mogelijkheid tot kwijtschelding — een verhoging met 100 pct. moet worden opgelegd.

De Minister zegde toe te zullen bezien of nog enige verijning in de onderhavige bepalingen kan worden aangebracht.

Nadere overweging van deze aangelegenheid heeft geleid tot de slotsom in artikel 18, eerste lid, het woord „tenzij” te vervangen door: „behoudens voor zover” en in artikel 21, eerste lid, het woord „indien” te vervangen door: „voor zover”.

23. *Artikel 19, lid 1.* De termijn van tien dagen werd in verband met moeilijkheden van administratieve aard te kort geacht.

Enige leden waren door het antwoord van de Minister niet geheel gerustgesteld. Hen hadden juist van de zijde van administratiekantoren en dergelijke klachten bereikt over de te korte termijn voor de afdracht van loonbelasting.

24. *Artikel 21, lid 1.* De obligatoire verhoging met tien percent werd in niet laakbare gevallen weinig gelukkig geoordeeld. Het geval kan zich b.v. voordoen, dat de inhoudingsplichtige over een bepaald punt in dubio verkeert en bij het doen van de aangifte aanstonds aan de inspecteur mededeelt, dat in de aangifte ten aanzien van dat punt de voor het Rijk nadelige oplossing is gekozen.

Dit is een in de praktijk niet ongewone gedragslijn, die gevolgd wordt om een uitspraak van de rechter te verkrijgen. In dergelijke gevallen is ook voor een verhoging met tien percent geen enkele reden aanwezig.

25. *Artikel 25, lid 1.* Gaarne zou men nader gemotiveerd zien, waarom het ongewenst of zelfs onmogelijk is, de inspecteur aan een termijn te binden. Eventueel zou om zeer bijzondere redenen van de termijn afgeweken mogen worden.

Verwezen zij naar de onderdelen III en IV van de meer genoemde Tweede Nota van Wijziging.

De Minister kon niet inzien, welke moeilijkheden van administratieve aard zouden kunnen beletten, dat belastinggelden, die reeds in kas voorhanden zijn, binnen tien dagen worden afgedragen. Voor de loonbelasting, waarbij de termijn voor afdracht ook in de huidige wetgeving op tien dagen is gesteld, is in de praktijk nimmer van moeilijkheden gebleken. Voor de omzetbelasting, ten aanzien waarvan door het z.g. factuurstelsel niet vaststaat, dat de belasting al in kas is op het tijdstip, waarop zij verschuldigd wordt, is reeds in de Memorie van Antwoord toegezegd, dat in de nog aan de Algemene wet aan te passen Wet op de Omzetbelasting 1954 een afwijkende termijn zal worden opgenomen.

De Minister verklaarde, dat deze klachten hem onbekend waren, maar wees er voorts op, dat, indien zich in incidentele gevallen bijzondere moeilijkheden voordoen, deze kunnen worden opgevangen door het verlenen van uitstel voor het doen van aangifte, waaraan dan automatisch uitstel van betaling is gekoppeld (artikel 19, lid 4).

De Minister wees erop, dat in een dergelijk geval van de in artikel 64 neergelegde bevoegdheid tot kwijtschelding gebruik zal kunnen worden gemaakt.

In daartoe leidende gevallen kan dit zelfs geschieden door bij het vaststellen van de naheffingsaanslag reeds aanstonds het opleggen van een verhoging achterwege te laten.

Het stellen van een termijn, binnen welke de inspecteur uitspraak op een bezwaarschrift moet doen, is naar de mening van de Minister niet mogelijk. De „zwaarte” van de gevallen, waarin bezwaarschriften worden ingediend, loopt zeer uiteen. Voor de ingewikkelde gevallen is veelal een onderzoek van de accountantsdienst noodzakelijk. De duur daarvan is zo zeer afhankelijk van de omstandigheden van het geval en de wijze, waarop de boekhouding is gevoerd, dat het reeds om die redenen onmogelijk is, de inspecteur aan een termijn te binden. Bovendien is de duur van een zodanig onderzoek in hoge mate afhankelijk van de medewerking, welke van de belastingplichtige wordt ondervonden.

Ook overigens verdient het naar de mening van de Minister geen aanbeveling, hier een wettelijke termijn te stellen. De inspecteurs zijn reeds uitdrukkelijk geïnstrueerd, de bezwaarschriften binnen een redelijke termijn af te doen. Zou er een wettelijke termijn worden gesteld, dan zou vermoedelijk het gevolg zijn, dat de inspecteur de bezwaren binnen de gestelde termijn afwijst voor zover nog geen klaarheid is verkregen. Dit zou een juiste afdoening van zaken bepaald niet ten goede komen, terwijl daarvan bovendien een vermeerdering van het aantal beroepschriften zou moeten worden verwacht.

Indien een termijn zou worden gesteld, zou tevens moeten worden geregeld, welke gevolgen intreden ingeval de inspecteur de termijn niet in acht neemt.

De verwachting, dat de inspecteurs, als zij in tijdnoed komen, de bezwaren zullen afwijzen, werd door verschillende leden niet gedeeld. Deze methode zou immers de goede naam van de inspecteurs bij de rechter in diskrediet brengen. Voor het overige konden deze leden de bezwaren van de Minister wel onderschrijven. Zij hadden intussen de indruk, dat het in vele gevallen uitermate lang duurt voordat de uitspraak door de inspecteur wordt gedaan. Zij zouden het daarom op prijs stellen, indien van de zijde van de Minister regelmatig werd nagegaan, dat hier de nodige spoed wordt betracht.

26. *Artikel 27, lid 2.* Gevraagd werd, of het in de laatste zin van de Memorie van Antwoord over dit voorschrift opgemerkte wel juist is. (Zie artikel 7 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken).

27. *Artikelen 29—34 (hoofdstuk VI).* De beantwoording van de opmerkingen, welke met betrekking tot dit hoofdstuk in het Voorlopig Verslag zijn gemaakt, werd niet bevredigend geacht. Vast staat, dat de Wet op de richtige heffing na invoering van het reële stelsel nagenoeg geen toepassing heeft gevonden en dat ook niet te verwachten is, dat deze thans op grotere schaal toepassing zal vinden. De wet heeft dan ook nu geen ander doel dan een weinig sierlijke „stok achter de deur te zijn, met het gevaar, dat de wet te eniger tijd zal worden gehanteerd voor doeleinden, waarvoor zij niet bestemd is.

Men was er voorts nog geenszins van overtuigd, dat de thans bestaande mogelijkheid van een proefprocedure dient te verdwijnen. De kwestieuze regeling toch dient schriftelijk te worden voorgelegd. Houden de belanghebbenden zich er niet precies aan, dan is de administratie aan haar beantwoording niet gebonden. In dit opzicht behoeven dus geen voorbehouden te worden gemaakt. De regeling zelf moet, waar zij zwart op wit wordt vastgelegd, toch op haar merites in fiscaal opzicht kunnen worden beoordeeld.

In de commissie bleef men bezwaren koesteren tegen het vervallen van de bestaande regeling. De belastingplichtigen hebben thans het recht, een „proefprocedure” te beginnen, en dat recht wil het ontwerp hun nu ontnemen. De hierbedoelde leden vreesden niet, dat van deze mogelijkheid veel misbruik gemaakt zal worden. De belastingplichtige weet immers van tevoren, dat de inspecteur niet aan zijn antwoord gebonden is, indien de voorgelegde casuspositie niet identiek is met de latere feitelijke situatie. Men zal er zich daarom wel voor wachten deze mogelijkheid, met de daaraan verbonden kosten, te benutten, indien het geen reële zaak betreft.

De Minister deelde naar aanleiding van de laatste opmerking nog mede, dat regelmatig wordt nagegaan of zowel met de aanslagregeling als met de afdoening van de bezwaarschriften voldoende voortgang wordt gemaakt.

De Minister betreurde het bij nader inzien enigermate, dat deze zin in de Memorie van Antwoord is opgenomen. Voor de interpretatie van het voorschrift is de mededeling, dat het niet voldoen daaraan niet-ontvankelijkheid van het beroep met zich brengt van geen betekenis en bovendien staat de vraag, of niet-ontvankelijkheid behoort te worden uitgesproken, uiteindelijk alleen aan de rechter ter beoordeling.

De gewraakte zin heeft intussen betrekking op het geval, dat een beroepschrift niet voldoet aan een essentiële voorwaarde. In dit geval behoort naar de mening van de Minister inderdaad niet-ontvankelijkheid het gevolg te zijn, al is — gelijk gezegd — deze opvatting voor de rechter vanzelfsprekend niet bindend.

Onder verwijzing naar hetgeen daaromtrent in de stukken reeds is naar voren gebracht, handhaafde de Minister zijn mening, dat bepalingen omtrent de richtige heffing niet gemist kunnen worden.

Naar aanleiding van de suggestie om de inhoud van artikel 3 van de Wet op de richtige heffing wederom in de wet op te nemen, merkte de Minister op, dat de thans geldende bepaling in het verleden weinig of geen praktisch nut bleek te hebben. Een beantwoording van vragen door de inspecteur stelt deze immers voor de noodzaak het antwoord met zo vele voorbehouden te omringen, dat het in wezen geen betekenis heeft. Deze voorbehouden kunnen niet gemist worden, daar immers de anti-fiscale strekking van de beraamde rechtshandelingen veelal pas uit de later opkomende feiten blijkt.

De Minister herhaalde, dat de desbetreffende bepaling uit de wet van 1925 een dode letter is gebleven. In het algemeen

28. *Artikel 39, lid 3.* Het lijkt gewenst te bepalen, tot wie de geweigerde zich in verweer kan wenden.

29. *Artikel 43.* Men begreep niet, in welke redelijke behoefte van de belastingdienst deze bepaling moet voorzien. De inspecteur heeft immers op grond van de artikelen 39, lid 2, en 45 e.v. zeer ver gaande bevoegdheden ten aanzien van de belastingplichtigen; er is dan ook geen enkele reden om aan de contribuabelen de hulp en bijstand door een vertegenwoordiger te onthouden.

In de commissie was men van mening, dat deze laatste bevoegdheid in de wet niet duidelijk tot uitdrukking komt.

30. *Artikel 47.* Het kwam gewenst voor dit artikel niet van toepassing te verklaren ten aanzien van vertegenwoordigers, bedoeld in artikel 39, die tevens als vertrouwensmannen optreden.

31. *Artikel 49, lid 2.* Waaraan moet de voorkeur voor de zonsondergang boven de zonsopgang worden toegeschreven? Modernisering lijkt hier wenselijk.

32. *Artikel 51.* Men was van mening, dat door deze bepalingen het medisch beroepsgeheim nog onvoldoende wordt beschermd.

achtte hij het trouwens ongewenst om een rechter, op welk gebied van het recht ook, te laten oordelen over hypothetische feiten en de mogelijke gevolgen daarvan. Dit geldt nog in sterkere mate op het onderhavige terrein, waar het nog juist toelaatbare en het niet meer geoorloofde in elkaar overgaan.

De Minister verklaarde, dat de vertegenwoordiger, die door de inspecteur is geweigerd, zich in verweer kan wenden tot 1<sup>o</sup>. de (ambtelijke) superieur van de inspecteur, en 2<sup>o</sup>. de burgerlijke rechter, met een actie wegens onrechtmatige overheidsdaad. Het is onjuist en overbodig deze mogelijkheid van verweer in de wet vast te leggen.

De Minister wees erop, dat het bij de vaststelling van de grootte der belastingschuld niet, zoals in het civiele recht, gaat om de formele tussen twee procespartijen geldende waarheid, maar om de objectieve, materiële juistheid van een schuld jegens de Staat. De belastingplichtige is zelf in het algemeen het best in staat de gegevens te verstrekken, die voor het vaststellen van de grootte der belastingschuld nodig zijn. Een vertegenwoordiger heeft tot op zekere hoogte altijd slechts een afgeleide kennis, in zover hij afhankelijk is van de gegevens, die de belastingplichtige hem verstrekt. Het persoonlijk contact tussen inspecteur en belastingplichtige kan dan ook in vele gevallen niet worden ontbeerd. Artikel 43 verzekert dit persoonlijk contact ten aanzien van faillieten, onder curatele gestelden en anderen, voor wie artikel 39, lid 2, dat alléén op vertegenwoordiging krachtens volmacht ziet, buiten toepassing moet blijven.

Een ander doet uiteraard niet af aan het recht van de belastingplichtige om zich bij het onderhoud met de inspecteur door een deskundige te doen vergezellen.

De Minister verklaarde zich bereid, de tekst op dit punt nader te zullen bezien. Deze nadere overweging heeft niet geleid tot het aanbrengen van een wijziging in het ontwerp.

De Minister erkende, dat van dit artikel geen gebruik behoort te worden gemaakt om bij accountants en belastingconsulenten inzage te verkrijgen van de in de uitoefening van deze beroepen aan cliënten verstrekte adviezen en met cliënten gevoerde correspondentie. In deze zin zijn de belastingambtenaren onder vigeur van de gelijkkluidende bestaande bepalingen (Wet vervanging fiscaal noodrecht) geïnstrueerd. Het opnemen van een wettelijke bepaling te dezen, b.v. door de accountants, belastingconsulenten e.d. in te voegen in de opsomming van artikel 51, lid 2, is niet wel mogelijk, zolang de status van de genoemde beroepen niet bij de wet is geregeld.

De Minister was bereid het slot van deze bepaling te vervangen door: mits tussen des voormiddags acht uur en des namiddags zes uur.

De Minister kon niet inzien, dat artikel 51 het beroepsgeheim van de arts onvoldoende zou beschermen. De mededelingsplicht aangaande de eigen fiscale positie beperkt zich tot gegevens, die voor de heffing van de belasting van belang kunnen zijn. De inzage van de administratie van de arts strekt zich niet verder

Verschillende leden waren door dit antwoord niet bevredigd. Uit de administratie van de arts zal toch blijken wie zijn patiënten zijn en het is op zich zelf in vele gevallen reeds ongewenst, dat derden dit te weten komen.

De eerderbedoelde leden achtten deze regeling, hoewel zij haar op zich zelf toejuichten, toch onvoldoende. Bovendien biedt zij voor de artsen en hun patiënten weinig rechtszekerheid, omdat men zich immers niet op een recht tot toepassing ervan kan beroepen. Ernstig bezwaar hadden deze leden voorts tegen de laatste zinsnede van lid 1 („zelfs niet indien deze hem bij een wettelijke bepaling is opgelegd”). Zij waren van oordeel, dat de woorden „zelfs niet indien” vervangen behoren te worden door: tenzij.

33. *Artikel 51.* Bestaat er geen tegenstrijdigheid tussen het eerste en het tweede lid, met betrekking tot de weigering om te voldoen aan de verplichtingen, omschreven in artikel 48, welk artikel in de beide leden wordt genoemd?

34. *Artikel 53.* Men achtte het wenselijk dit artikel, dat een te zware bewijslast aan de betrokkene oplegt, te doen vervallen.

35. *Artikel 61.* Is het niet wenselijk deze bevoegdheid, althans voor zover het individuele gevallen betreft, aan een andere instantie dan de Minister toe te kennen?

uit dan tot de financiële administratie van zijn praktijk. De daarvan gescheiden gehouden aantekeningen betreffende de patiënten persoonlijk — en deze scheiding heeft de arts zelf in de hand — behoeven niet ter inzage te worden verstrekt.

De Minister deelde hierop mede, dat het thans gebruikelijk is, dat in gevallen waarin dit wenselijk blijkt, het onderzoek wordt ingesteld door een inspecteur, die niet ter plaatse bekend is.

De Minister merkte op, dat dit zinsgedeelte zou kunnen vervallen, zonder dat er in feite iets verandert. Een wijziging, zoals gesuggereerd, zou de Minister met klem willen ontraden. Dit zou een ongerechtvaardigd privilege van de medici betekenen tegenover de andere belastingplichtigen.

Deze vraag gaf de Minister aanleiding tot de toezegging, de tekst nader te zullen bezien. Tegenstrijdigheid tussen het eerste en tweede lid bestaat niet, aangezien artikel 48 slechts complementaire verplichtingen inhoudt, die gebonden zijn aan de hoofdverplichtingen van elk van de artikelen 45, 46 en 47. Nadere overweging van de vraag heeft dan ook geen aanleiding gegeven in de tekst van het artikel wijziging te brengen.

De Minister herinnerde eraan, dat het Wetboek van Koophandel (artikel 6) ieder, die een bedrijf uitoefent, de verplichting oplegt „van zijn vermogenstoestand en van alles, wat zijn bedrijf betreft,” een financiële administratie aan te houden. Ook particulieren plegen de bescheiden betreffende belangrijke financiële transacties te bewaren. Onder deze omstandigheden achtte de Minister het een redelijke verdeling van de bewijslast, dat de belastingplichtige het ontbreken van dergelijke bescheiden aannemelijk maakt. Het moet niet mogelijk zijn, dat een belastingplichtige door een simpele verklaring, geen boeken of bescheiden te bezitten, zich onttrekt aan de noodzakelijke medewerking aan het vaststellen van de belastingschuld op het juiste bedrag.

Ten slotte wees de Minister er nog op, dat artikel 75 van de oude wet op de inkomstenbelasting deze bepaling, welke bij het in werking treden van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 is gehandhaafd, reeds bevatte. In al de jaren van haar bestaan heeft zij nimmer tot moeilijkheden van belang aanleiding gegeven.

De Minister wees erop, dat het hier gaat om de uitvoering van de wet. Het behoort tot de taak van de Minister, die met die uitvoering is belast, om aan onbillijkheden van overwegende aard, die zich daarbij voordoen, tegemoet te komen. Voor zijn handelwijze te dezen is hij verantwoordelijk tegenover de Staten-Generaal. Het zou naar de mening van de Ministers staatsrechtelijk onjuist zijn, indien de uitvoering van de belastingwetten op dit punt, zij het ook slechts voor een deel, zou worden overgelaten aan de inzichten van een orgaan, dat staatsrechtelijk geen verantwoordelijkheid draagt.

Ook uit praktisch oogpunt lijkt de Minister van Financiën het geschikte orgaan voor het hanteren van de hierbedoelde

36. *Artikel 61.* Hoe dikwijls en voor welke groepen van gevallen is b.v. sinds 1950 van deze bevoegdheid gebruik gemaakt?

Uit de commissie werd gevraagd, of de Minister ook kon aangeven op welke soorten van gevallen de toepassing van de hardheidsbepalingen betrekking heeft gehad. Voor de belastingplichtigen zou het van belang zijn, indien aan deze materie grotere bekendheid werd gegeven.

37. *Artikel 66.* Is het wel aanvaardbaar gedragingen strafbaar te stellen, zonder dat daarbij opzet of schuld als element van het strafbare feit is tot uitdrukking gebracht en dus als zodanig behoeft te worden bewezen?

bevoegdheid, omdat hij voor de beoordeling van de vraag, of er een onbillijkheid van overwegende aard aanwezig is, over meer en betere gegevens kan beschikken dan een commissie of ander orgaan.

De Minister antwoordde, dat voor de inkomstenbelasting, loonbelasting en vennootschapsbelasting van 1950 tot 1957 in totaal 85 aanschrijvingen zijn uitgegaan, welke voor groepen van gevallen een toepassing van de z.g. hardheidsclausule inhouden.

Het is niet bekend in hoeveel individuele gevallen de inspecteurs die aanschrijvingen hebben toegepast. Het betreft, te samen met de gevallen, waarin van departementswege beschikkingen zijn genomen met toepassing van de hardheidsbepalingen, in elk geval enkele duizenden gevallen.

De Minister achtte het niet mogelijk aan deze wens te voldoen. De variatie van het aantal gevallen is zo groot, dat enige rubricering moeilijk te geven is. De toe te passen richtlijnen zijn echter neergelegd in de eerdergenoemde 85 aanschrijvingen, welke in de vakliteratuur gepubliceerd en dus voor ieder kenbaar zijn.

Het is — naar de Minister opmerkte — met de beginselen van ons strafrecht in overeenstemming, dat gedragingen strafbaar worden gesteld zonder dat opzet of schuld uitdrukkelijk als element van het strafbare feit in de wettelijke delictomschrijving is opgenomen. Dit is het geval met vrijwel alle overtredingen, die in het Wetboek van Strafrecht worden genoemd, waarbij overigens gebleken afwezigheid van alle schuld als strafuitsluitingsgrond geldt. Dit beginsel is ook ten aanzien van de fiscale strafbare feiten van toepassing.

De Commissie voor Financiën is van oordeel, dat met de mededeling van het bovenstaande de openbare behandeling van het wetsontwerp voldoende is voorbereid.

Aldus vastgesteld 4 oktober 1957.

LUCAS  
 VONDELING  
 WELTER  
 VAN DE WETERING  
 JANSSEN  
 VAN LEEUWEN  
 PESCHAR  
 VAN EIJSDEN  
 SMALLENBROEK  
 VAN DOORN  
 W. J. G. PETERS  
 A. R. VERMEER  
 VAN DEN TEMPEL  
 VENVERLOO  
 BAKKER.