

Vergaderjaar 1991-1992

22 491

Wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (uitbreiding van de mogelijkheid van bezwaar en beroep)

B

ADVIES RAAD VAN STATE

NADER RAPPORT

Aan de Koningin

Aan de Koningin

's-Gravenhage, 4 december 1991

's-Gravenhage, 10 januari 1992

Bij Kabinetsmissive van 17 juli 1991, nr. 91.006552, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt een voorstel van wet met memorie van toelichting tot wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (uitbreiding van de mogelijkheid van bezwaar en beroep).

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw Kabinet van 17 juli 1991, nr. 91.006552, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde wetsvoorstel rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 4 december 1991, bied ik U hierbij aan.

1. Nu er in het licht van artikel 26 van het Internationaal Verdrag inzake Burgerrechten en Politieke rechten van moet worden uitgegaan dat voor de minstverdienende echtgenoot rechtsmiddelen dienen te worden geschapen, is bij de Raad van State de vraag gerezen waarom niet tevens voor deze echtgenoot de bevoegdheid wordt geschapen in cassatie te gaan tegen de uitspraak van het gerechtshof op het beroep-schrift van de andere echtgenoot. In artikel 19 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken (Stb. 1983, 61), waarin de mogelijkheid van cassatieberoep is geregeld, wordt met «belanghebbende» immers alleen bedoeld degene door of namens wie het beroepschrift bij het hof is ingediend (artikel 2, tweede lid, van genoemde wet).

1. Bij de Raad is, nu er in het licht van artikel 26 van het Internationaal Verdrag inzake Burgerrechten en Politieke rechten van moet worden uitgegaan dat voor de minstverdienende echtgenoot rechtsmiddelen dienen te worden geschapen, de vraag gerezen waarom niet tevens voor deze echtgenoot de bevoegdheid wordt geschapen in cassatie te gaan tegen de uitspraak van het gerechtshof op het beroep-schrift van de andere echtgenoot. De Raad verwijst in dit verband naar de betekenis die het begrip «belanghebbende» ingevolge artikel 2, tweede lid, van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken (Stb. 1983, 61; hierna WARB) heeft in artikel 19 van die wet.

Naar aanleiding van de opmerkingen van de Raad wil ik nog eens op de volgende aspecten van het wetsvoorstel wijzen. Voorop staat de wenselijkheid de desbetreffende

bepalingen in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Stb. 1959, 301; hierna AWR) in overeenstemming te brengen met de eisen die – naar de rechtspraak van de Hoge Raad heeft duidelijk gemaakt – heden ten dage kunnen worden gesteld aan de wettelijke mogelijkheden tot rechtsbescherming van de burger tegen de heffingsbeslissingen van de fiscus. Degene wiens inkomens- of vermogensbestanddelen zijn begrepen in het voorwerp van de belastingaanslag of -beschikking die ten name van een ander is vastgesteld, dient zelfstandig dezelfde rechtsmiddelen te kunnen uitoefenen als welke aan die ander ten dienste staan. Het voorstel gaat er daarom van uit dat het volledige rechtsmiddelentraject dat de wet toekent aan degene jegens wie een aanslag of beschikking is vastgesteld, voortaan ook toekomt aan degene wiens inkomens- en vermogensbestanddelen mede aan die aanslag of beschikking ten grondslag liggen. De toegang daartoe ligt in artikel 23 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, dat omschrijft wie bevoegd zijn een bezwaarschrift in te dienen. Vervolgens kan degene die een bezwaarschrift heeft ingediend, tegen een hem of haar onwettelijke uitspraak op dat bezwaar ingevolge artikel 26, eerste lid, AWR daartegen beroep instellen bij de belastingrechter. Tegen een navorderingsaanslag dient rechtstreeks beroep te worden ingesteld bij de belastingrechter. Ten slotte kan de betrokkene ingevolge de door het college genoemde artikelen van de WARB beroep in cassatie instellen. Het gevolg van deze opzet is dus dat ook de minstverdienende echtgenoot wiens inkomens- en vermogensbestanddelen zijn begrepen in de aanslag welke is opgelegd aan de andere echtgenoot, uiteindelijk beroep in cassatie kan instellen mits de minstverdienende echtgenoot eerst een bezwaarschrift heeft ingediend tegen die aanslag en vervolgens ook een beroepschrift ter zake heeft ingediend bij het gerechtshof.

In verband met de door de Raad gemaakte opmerkingen heb ik de memorie van toelichting bijgesteld.

2. Aansluitend bij hetgeen onder punt 1 is gezegd, merkt de Raad op dat naar het hem voorkomt met de voorgestelde regeling nog geen volledig aan de doelstelling beantwoordende regeling wordt bereikt. Gesteld zou namelijk kunnen worden dat de vereiste gelijkheid van de echtelieden ook met zich brengt zeggenschap van beiden over de aangifte. Het belang van de minstverdienende echtgenoot kan daarbij zijn de kans dat hij, als het tot navordering wegens onjuiste aangifte komt, zijn portie moet bijdragen in de verhoging, begrepen in de ter zake op te leggen navorderingsaanslag. Dit belang wordt nog groter, indien volgens het voorstel van wet tot wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen in verband met de herziening van het stelsel van administratieve boeten en van de bevoegdheid tot navorderen (Kamerstukken II, vergaderjaar 1988-1989, 21 058) een verhoging wegens onjuiste aangifte reeds in de gewone, primitieve aanslag kan worden begrepen. Hoewel de Raad het juist acht dat een verderstrekkende regeling, welke een grondige studie vereist, buiten dit wetsvoorstel is gehouden, ware aan dit punt in de memorie van toelichting aandacht te besteden en mede te delen of in de toekomst nadere regelgeving ter zake wordt overwogen.

3. De Raad heeft zich afgevraagd of er geen reden is te vrezen dat echtelieden naar believen de termijn voor het indienen van bezwaren zullen oprekken, daarbij stellende dat de minstverdienende niet eerder op de hoogte was van de aanslag. In dit verband is het voor het college ook niet duidelijk waarop de mededeling in de memorie van toelichting berust, dat de gevolgen van het wetsvoorstel, eenmaal tot wet

2. Aansluitend bij hetgeen onder punt 1 is gezegd merkt de Raad op dat met de voorgestelde regeling nog geen volledig aan haar doel beantwoordende regeling wordt bereikt. Daartoe zou volgens de Raad zeggenschap van beide echtelieden over de aangifte nodig zijn. Het belang daarbij zou zijn gelegen in de kans dat de minstverdienende echtgenoot, als het tot navordering komt wegens onjuiste aangifte, zijn portie moet bijdragen in de verhoging, begrepen in de ter zake op te leggen navorderingsaanslag.

Ik deel deze visie van de Raad niet. Naar mijn oordeel wordt aan de vereiste gelijkheid van de echtelieden op het vlak van de rechtsbescherming afdoende tegemoet gekomen. In dit verband stel ik vast dat de minstverdienende echtgenoot zowel kan opkomen tegen een aan de andere echtgenoot opgelegde primitieve aanslag, in eerste aanleg door middel van bezwaar, als tegen een aan die andere echtgenoot opgelegde navorderingsaanslag. Dat laatste geldt gelijkelijk voor bezwaren tegen de belasting én voor de bij wijze van boete vastgelegde verhoging. Ik wijs erop dat een dergelijke boete slechts kan worden opgelegd indien de fiscus aanneemelijk kan maken dat de onjuistheid van de desbetreffende aangifte te wijten is aan de opzet of de grove schuld van de belastingplichtige in kwestie. Tot slot breng ik in herinnering dat de aansprakelijkheid van de minstverdienende echtgenoot zich niet uitstrekt tot de in de belastingaanslag begrepen verhogingen voor zover het belopen daarvan niet aan de aansprakelijke is te wijten (artikel 32, tweede lid, Invoeringswet 1990, Stb. 221).

Uiteraard zal ik de ontwikkelingen op dit terrein nauwkeurig blijven volgen. Gelet op het vorenstaande zie ik echter thans geen aanleiding een studie naar een verder strekkende regeling te entameren.

3. De Raad heeft zich afgevraagd of er geen reden is te vrezen dat echtelieden de termijn voor het indienen van bezwaren naar believen zullen oprekken, daarbij stellende dat de minstverdienende niet eerder op de hoogte was van de aanslag. In verband daarmee was het de Raad ook niet duidelijk geworden op welke grond verwacht wordt dat de gevolgen van dit wetsvoorstel voor de werkdruk van de belastingrechter verwaarloosbaar klein zullen zijn.

verheven, voor de werkdruk van de rechterlijke macht verwaarloosbaar klein zullen zijn. Ook hierop ware in de toelichting in te gaan.

In de memorie van toelichting heb ik vermeld dat, voor zover mij bekend, zich sedert de publikatie van het arrest van de Hoge raad van 27 september 1989, BNB 1990/61, nog geen enkel geval heeft voorgedaan waarin op die rechtspraak een beroep wordt gedaan. In deze zinsnede ligt opgesloten dat noch in beroepschriften tegen belastingaanslagen of beschikkingen, noch in verzoeken aan de voorzitters van de belastingkamers van de gerechtshoven om een nieuwe termijn voor de indiening van een bezwaar- of beroepschrift, noch ook in aan de inspecteurs gerichte verzoeken om ambtshalve verminderingen van belastingaanslagen, een beroep op de door de Hoge Raad in vorenge- noemd arrest gegeven regel is gedaan. Met andere woorden, in de praktijk zien de justitiabelen kennelijk nog geen aanleiding op een dergelijke rechtsregel op enigerlei wijze een beroep te doen. Voorts ligt het in de lijn der verwachting dat de voorzitters van de belastingkamers van de gerechtshoven de hun toege- kende toetsingsbevoegdheid daadwerkelijk zullen hanteren en aldus zullen voorkomen dat echtelieden de termijn voor het indienen van bezwaren naar believen zullen oprekken. Deze achtergrond verklaart mijn opinie dat de gevolgen voor de werkdruk van de rechterlijke macht verwaarloosbaar klein zullen zijn.

Naar aanleiding van de opmer- kingen van de Raad ter zake heb ik de memorie van toelichting met het vorenstaande aangevuld.

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten- Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,
M. J. J. van Amelsvoort

De Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat aan het vorenstaande aandacht zal zijn geschonken.

De Vice-President van de Raad van State,
W. Scholten