

Vergaderjaar 2003–2004

29 251

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

Nr. 4

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 13 mei 2003 en het nader rapport d.d. 10 september 2003, aangeboden aan de Koningin door de minister van Justitie en de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 19 februari 2003, no. 03.000778, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Justitie, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet met memorie van toelichting houdende wijziging van de Wet op de rechterlijke organisatie, de Algemene wet inzake rijksbelastingen en enige andere wetten in verband met de invoering van beroep bij de rechtbank, alsmede van hoger beroep bij het gerechtshof, in belastingzaken (Wet belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties).

Het wetsvoorstel effectueert, in het bijzonder door wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), de invoering van de tweede feitelijke instantie in de belastingrechtspraak, waarover de beslissing ten principale is genomen door de aanvaarding van het amendement-Van Oven.² Tevens houdt het voorstel wijzigingen in van de systematiek van de AWR in die tot doel hebben de AWR nauwer te doen aansluiten bij het stelsel van de Algemene wet bestuursrecht (Awb).

De Raad van State kan zich vinden in de thans voorgestelde invoering van de tweede feitelijke instantie in de belastingrechtspraak, maar ziet een aantal bezwaren tegen de voorgestelde wijzigingen van de AWR en de Awb. In verband daarmee meent hij dat het voorstel dient te worden aangepast.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 19 februari 2003, nr. 03.000778, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan ons te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 13 mei 2003, nr. W03.03 0064/I, bieden wij U hierbij aan.

Vorbereiding; organisatorische aspecten

1. Invoering; financiering

a. In paragraaf 1.3. van het algemene deel van de toelichting wordt ingegaan op de betekenis van artikel 14, vijfde lid, van het Internationaal Verdrag inzake Burgerrechten en Politieke Rechten (IVBPR) voor het Nederlandse stelsel van belastingrechtspraak. Opgemerkt wordt dat over de verenigbaarheid van dat stelsel met de internationale mensenrechtenverdragen zelfs geen twijfel mag bestaan. In paragraaf 7 van het algemene deel van de toelichting wordt

¹ De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

² Kamerstukken II 2000/01, 27 181, nr.8. Dit amendement leidde tot artikel XVIII in de Wet organisatie en bestuur gerechten, dat zal leiden tot een wijziging van de Wet op de rechterlijke organisatie waardoor de rechtbanken in eerste aanleg bevoegd worden in belastingzaken.

aangegeven dat invoering van een tweede feitelijke instantie op relatief korte termijn – het planningschema in deze paragraaf is gericht op inwerkingtreding op 1 januari 2005 – moet plaatsvinden, omdat twijfel omtrent de verenigbaarheid van het stelsel met artikel 14, vijfde lid, IVBPR zo spoedig mogelijk moet worden weggenomen.

Gelet op het voorgaande wekt het bevreemding dat het voorstel aan de Raad is voorgelegd terwijl nog niet lijkt vast te staan of en wanneer de financiële middelen die nodig zijn voor het invoeren van de tweede feitelijke instantie in de belastingrechtspraak kunnen worden vrijgemaakt.¹ De Minister van Justitie heeft na het aannemen van de motie-Van Oven² bij brief van 8 januari 2003 aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal weliswaar toegezegd het voorstel aan de Raad ter advisering voor te leggen, maar hij heeft daarbij gesteld dat hij zich na de ontvangst van het advies van de Raad zal beraden of indiening van het voorstel plaats zal vinden.³

De Raad merkt op dat deze opstelling zich niet goed verdraagt met het in de toelichting aangegeven standpunt dat twijfel aangaande de verenigbaarheid met artikel 14, vijfde lid, IVBPR zo spoedig mogelijk moet worden weggenomen. Tevens is de Raad van oordeel dat hij ervan moet kunnen uitgaan dat wanneer een wetsvoorstel aan hem ter advisering wordt voorgelegd, de besluitvorming over de financiële gevolgen van dat voorstel niet nog in een zodanig stadium verkeert dat uit dit oogpunt indiening bij de Tweede Kamer nog onzeker is.

b. In paragraaf 5.2 van het algemene deel van de toelichting wordt opgemerkt dat op korte termijn de nodige maatregelen moeten worden getroffen op het gebied van werving, selectie en opleiding. Voor 1 januari 2004 zullen na een selectieprocedure reeds 15 rechters moeten zijn aangesteld. Het aantrekken van specialisten op het terrein van het belastingrecht in de loop van 2003 vergt een gerichte aanpak gelet op de relatief schaarse expertise en zal de nodige tijd kosten.

De Raad ziet ernstige bezwaren in het reeds op gang brengen van de voorbereiding van de invoering van de tweede feitelijke instantie in de belastingrechtspraak indien de financiering van die invoering niet is veiliggesteld. Het college onderkent dat er eveneens bezwaren zijn verbonden aan het in de tijd opschuiven van de voorbereiding, omdat dit kan leiden tot – onwenselijk te achten – uitstel van de invoering van de tweede feitelijke instantie. Dat onderstreept het belang van zekerheid aangaande de financiering, zodat tijdig kan worden voorzien in de vereiste uitbreiding van capaciteit.

c. Blijkens paragraaf 6 van het algemene deel van de toelichting zijn voor de rechtbanken voor het primaire proces in totaal 64,5 fte rechterlijke ambtenaren met rechtspraak belast nodig; daartegenover staat een afname bij de gerechtshoven van 13,3 fte. De toelichting besteedt geen aandacht aan de vraag of valt te verwachten dat de hiervoor genoemde relatieve schaarste van expertise, een beletsel zal zijn voor een tijdige werving en benoeming van het benodigde aantal rechters met de vereiste fiscale deskundigheid. Ook wordt niet ingegaan op de vraag of valt te verwachten dat, waar nodig, raadsheren van de gerechtshoven in voldoende mate bereid zullen zijn een aanstelling te aanvaarden bij een rechtbank.

De Raad adviseert in de toelichting in te gaan op de hiervoor genoemde punten.

1. a. In zijn algemeenheid onderschrijven wij dat wetsvoorstellen niet aan de Raad van State behoren te worden voorgelegd als de besluitvorming over de financiering nog in een zodanig stadium verkeert dat indiening bij de Tweede Kamer nog onzeker is. In dit geval deed zich echter de bijzondere situatie voor, dat de Tweede Kamer bij motie-Van Oven (Kamerstukken II 2002/03, 28 600 VI, nr. 72) aandrang op indiening van het wetsvoorstel vooruitlopend op de afronding van het overleg over de financiering. In die bijzondere omstandigheid is er voor gekozen gedurende dit overleg alvast een volgende stap in het wetgevingsproces te zetten. Inmiddels is het overleg over de financiering afgerond en kan het wetsvoorstel worden ingediend. Daarmee zal ook een einde komen aan eventuele twijfel over de verenigbaarheid van het bestaande

¹ Kamerstukken II 2002/03, 26 352, nr. 63.

² Kamerstukken II 2002/03, 28 600, VI, nr. 72.

³ Kamerstukken II 2002/03, 28 600, VI, nr. 122.

stelsel met artikel 14, vijfde lid, Internationaal Verdrag inzake Burgerrechten en Politieke Rechten.

b. Anders dan de Raad veronderstelt, is de daadwerkelijke voorbereiding van de invoering van het wetsvoorstel pas op gang gebracht, nadat de financiering was zeker gesteld. Ten opzichte van het tijdschema zoals dit was opgenomen in de aan de Raad van State voorgelegde versie van de memorie van toelichting is daardoor een geringe achterstand opgelopen. Overleg met de Raad voor de rechtspraak heeft echter geleerd, dat invoering op 1 januari 2005 nog altijd haalbaar is.

c. Het advies van de Raad is gevolgd (zie paragraaf 5.2 van de memorie van toelichting).

2. Aantal bevoegde rechtbanken

Voorgesteld wordt de belastingrechtspraak in eerste aanleg te concentreren bij vijf rechtbanken, in de ressortshoofdplaatsen. Op dit punt wijkt het voorstel af van de adviezen van de Hoge Raad, de Raad voor de Rechtspraak, de Nederlandse Vereniging voor Rechtspraak en de Vereniging van Nederlandse Gemeenten, die allemaal pleiten voor aansluiting bij de gewone regels van de relatieve competentie. Het argument voor de voorgestelde concentratie is het waarborgen van de kwaliteit van de fiscale rechtspleging. Er kan dan een voldoende aantal fiscaal geschoolde rechters aanwezig zijn om het brede terrein van het belastingrecht met voldoende diepgang te bestrijken en zo nodig fiscaal deskundige meervoudige kamers te vormen. Overigens lijkt in paragraaf 2.2 van het algemene deel van de toelichting de klemmendheid van concentratie te worden gerelativeerd, doordat de mogelijkheid wordt geopperd van de vestiging van nevenzittingsplaatsen.

De Raad erkent het belang van het kwaliteitsargument bij de verandering van de fiscale rechtsgang. Hij meent echter dat afwijking van de gewone regels van relatieve competentie een bijzondere motivering vereist, en is van oordeel dat de toelichting in dat opzicht tekortschiet. In paragraaf 2.2 van het algemene deel van de toelichting wordt erkend dat niet alle belastingzaken zodanig gecompliceerd zijn dat zij uitsluitend door fiscaal geschoolde rechters zouden kunnen worden behandeld, maar dat er een groot aantal belastingzaken is waarvoor dit wel geldt. In paragraaf 5.1 wordt opgemerkt dat een deel van de belastingzaken relatief eenvoudig is, terwijl een ander deel specialistische kennis vereist. Opmerkelijk is dat de toelichting geen informatie bevat over het totale aantal zaken dat in de eerste aanleg verwacht mag worden, en evenmin inzicht geeft in de kwantitatieve verdeling tussen de relatief eenvoudige en de meer complexe zaken. Verder kan de Raad niet inzien waarom het niet mogelijk zou zijn om door samenwerking tussen de 19 rechtbanken («inlenen» van over en weer benoemde plaatsvervangers) voor de behandeling van de meer complexe zaken in elke rechtbank voldoende kwaliteit in te zetten. Voorzover nodig zal ook op het terrein van de opleidingen in het bijzonder de eerste jaren de nodige inzet kunnen worden gepleegd ter verdere bevordering van voldoende deskundigheid. Verder mag worden verwacht dat van de appèlrechtspraak door de gerechtshoven ook, waar nodig, een kwaliteit-simpuls zal uitgaan naar de eerste aanleg. Ten slotte valt niet in te zien waarom het argument van de kwaliteit voor de behandeling van fiscale zaken wezenlijk anders zou liggen dan voor alle andere rechtsgebieden binnen de bevoegdheid van de rechtbanken. Voorzover niettemin in het kwaliteitsargument een belemmering zou worden gezien om al direct over te gaan tot het opdragen van de behandeling van fiscale zaken aan alle 19 rechtbanken, zou kunnen worden overwogen die situatie aan te merken als de tweede fase van een ontwikkeling die begint met de thans voorgestelde bevoegdverklaring van vijf rechtbanken. In dat geval dient dan wel verzekerd te zijn dat die tweede fase binnen een afzienbare termijn geëffectueerd wordt, en dat in de tussentijd de maatregelen worden getroffen die nodig zijn om alle 19 rechtbanken te voorzien van de vereiste kwaliteit.

De Raad adviseert de motivering van de keuze voor concentratie in het licht van het voorgaande nader te bezien, en deze keuze zo nodig te heroverwegen.

2. Een substantiële minderheid van de belastingzaken is zodanig complex dat de behandeling daarvan specifieke fiscale deskundigheid vergt. Deze deskundigheid kan alleen in eenheden van voldoende schaalgrootte worden

opgebouwd. Daarom achten wij concentratie van de belastingrechtspraak in de vijf ressortshoofdplaatsen wenselijk.

Exacte kwantitatieve gegevens over de verhouding tussen de meer complexe en de meer eenvoudige zaken zijn niet voorhanden. Uit het Beheersverslag Belastingdienst 2002 blijkt dat in 2002 ruim 6 500 beroepschriften inzake rijksbelastingen (dus exclusief zaken betreffende belastingen van decentrale overheden) zijn ingediend. Daarvan pleegt iets minder dan een derde te worden ingetrokken. Van de ingediende beroepschriften betreft ongeveer twee derden de inkomstenbelasting. Daarmee is echter nog niets gezegd over de zwaarte van de zaken. In beginsel kunnen bij iedere belasting zowel ingewikkelde als eenvoudige zaken voorkomen. Wel kan men globaal zeggen dat zaken betreffende de vennootschapsbelasting gemiddeld ingewikkelder zullen zijn dan zaken betreffende de motorrijtuigenbelasting of de Wet waardering onroerende zaken. In 2002 betroffen 474 beroepschriften de vennootschapsbelasting. Maar ook van de ruim 4 200 zaken betreffende de inkomstenbelasting zal in ieder geval een flink deel specifieke fiscale deskundigheid vergen.

De Raad is van oordeel dat de vereiste deskundigheid ook door samenwerking tussen rechtbanken (het «inlenen» van over en weer benoemde rechterplaatsvervangers voor de meer specialistische zaken) zou kunnen worden gewaarborgd. Op zichzelf is dit juist, maar naar ons oordeel is het doelmatiger om de benodigde expertise op een beperkt aantal plaatsen te concentreren. Dat voorkomt heen en weer reizen door rechters en ondersteunend personeel. Voorts blijven wij van oordeel, dat de wetgever een voor de kwaliteit van de fiscale rechtspleging zo belangrijk punt niet geheel aan de praktijk mag overlaten, maar zelf de nodige waarborgen moet scheppen. Ten slotte wijzen wij er op dat de geografische bereikbaarheid van de belastingrechtspraak door de voorgestelde concentratie niet minder wordt dan in de huidige situatie. Denkbaar zou ook nog zijn, om de bevoegdheid in belastingzaken formeel aan alle negentien rechtbanken toe te delen, maar deze zaken door aanwijzing van nevenzittingsplaatsen feitelijk door een beperkt aantal rechtbanken te laten behandelen. Dit model wordt thans voor studiefinancieringszaken gehanteerd. Wij menen echter dat een model waarin de formele bevoegdheid en de feitelijke werkwijze overeenstemmen, voor de belastingplichtigen transparanter is en daarom de voorkeur verdient. Dit laat onverlet, dat voor bepaalde soorten zaken andere rechtbanken in het ressort als nevenzittingsplaatsen van de rechtbank in de ressortshoofdplaats zouden kunnen worden aangewezen, indien het mogelijk is om met behoud van doelmatigheid zittingen «dichter bij de belastingplichtige» te houden.

3. Interne organisatie rechtbanken

Artikel 20 van de Wet op de rechterlijke organisatie bepaalt dat het bestuur binnen het gerecht ten hoogste vier organisatorische eenheden instelt, onder de benaming sectoren (civiel, straf, bestuur en kanton). De belastingrechtspraak zal in de sector bestuursrecht worden ondergebracht. Volgens paragraaf 5.1 van het algemene deel van de toelichting zal met het algemene geldende uitgangspunt dat rechterlijke ambtenaren met rechtspraak belast in meer dan één sector inzetbaar moeten zijn, ten aanzien van de fiscalisten flexibel moeten worden omgegaan. De vraag is of daarmee voldoende is gewaarborgd dat wordt voorkomen dat een deel van de capaciteit die wordt gecreëerd voor de belastingrechtspraak, wegvloeit naar andere rechtsgebieden binnen de sector bestuursrecht en/of naar andere sectoren. Dergelijk wegvloeien zou een vergroting betekenen van het verwachte probleem om de bezetting van de rechtbanken met voldoende specialisten op het terrein van het belastingrecht op peil te houden.

De Raad adviseert te motiveren waarom ervan is afgezien de vorming van een afzonderlijke sector belastingrecht of van afzonderlijke belastingkamers mogelijk te maken, en het voorstel op dit punt zo nodig aan te passen.

3. Het is in beginsel het bestuur van de rechtbank dat bepaalt welke sectoren de rechtbank kent (artikel 20, eerste lid, Wet op de rechterlijke organisatie). Wij zien geen aanleiding om op dit nog maar recent ingevoerde stelsel inbreuk te maken door de vorming van een sector belastingrecht wettelijk voor te schrijven. Anders dan de Raad kennelijk veronderstelt, is de vorming van een afzonderlijke sector belastingrecht op zichzelf ook geen waarborg tegen het wegvloeien van capaciteit naar andere sectoren. Het bestuur van de rechtbank

kan, indien het daartoe de noodzaak aanwezig acht, ook capaciteit tussen sectoren herverdelen. Inhoudelijk heeft onderbrenging van de belastingzaken bij de sector bestuursrecht het voordeel, dat sommige rechters zowel belastingzaken als andere bestuursrechtelijke zaken kunnen doen. Dat maakt een flexibele capaciteitsplanning mogelijk en kan de wisselwerking en wederzijdse bevruchting tussen het belastingrecht en het overige bestuursrecht ten goede komen. Voorts zullen sommige rechters een dergelijk gevarieerd werkpakket als aantrekkelijk ervaren.

Aspecten van de verhouding tussen de instanties

4. Verwijzing naar een enkelvoudige kamer

Het voorgestelde artikel 27k, tweede lid, AWR bepaalt, dat indien een zaak die door de enkelvoudige kamer van de rechtbank is behandeld, naar het oordeel van de meervoudige kamer van het gerechtshof geschikt is voor verdere behandeling door één rechter, zij deze kan verwijzen naar een enkelvoudige kamer. De Raad wijst erop, dat de ervaring na de invoering van twee instanties in de bestuursrechtspraak nog steeds leert, dat vele zaken die zich lenen voor behandeling in een enkelvoudige kamer van de rechtbank, niettemin door een meervoudige kamer van de rechtbank worden behandeld teneinde rechters te kunnen opleiden. Te verwachten is dat deze ervaring zich ook bij de invoering van de tweede feitelijke instantie in de belastingrechtspraak bij de rechtbanken zal voordoen.

Teneinde de meervoudige kamers van de gerechtshoven niet onnodig te belasten, adviseert de Raad de verwijzing van een zaak door een meervoudige kamer van het gerechtshof naar een enkelvoudige kamer niet te beperken tot de zaken die door een enkelvoudige kamer van een rechtbank zijn afgedaan, maar deze verwijzing mogelijk te maken voor alle zaken die naar het oordeel van de meervoudige kamer geschikt zijn voor verdere behandeling door één rechter. Evenzo zou ook de beperking voor de mogelijkheid tot toepassing van artikel 8:86 Awb in hoger beroep tot zaken die door een enkelvoudige kamer van de rechtbank behandeld zijn (artikel 27j, derde lid, AWR), kunnen vervallen. De Raad adviseert de artikelen 27 j, derde lid, en 27k, tweede lid, AWR in deze zin aan te passen.

4. Het voorstel van de Raad om de mogelijkheid van enkelvoudige behandeling in hoger beroep niet meer dwingend te koppelen aan de wijze van behandeling in eerste aanleg, spreekt ons aan. Ook in het vreemdelingenrecht is deze koppeling reeds losgelaten, op de grond, dat de keuze tussen enkel- of meervoudige behandeling aan de prudentie van het appèlcollege kan worden overgelaten (art. 88, tweede lid, Vreemdelingenwet 2000). Ditzelfde geldt voor de afweging of na behandeling van een verzoek om voorlopige voorziening tevens de hoofdzaak kan worden afgedaan (art. 8:86 Awb) – een bevoegdheid die overigens in de praktijk in hoger beroep maar sporadisch wordt toegepast. Het wetsvoorstel is derhalve in de door de Raad voorgestelde zin aangepast. Een nadeel hiervan is dat het belastingrecht op dit punt gaat afwijken van het overige bestuursrecht. De eerste ondergetekende zal daarom in de nabije toekomst bezien, of ook de regelingen van het hoger beroep in het overige bestuursrecht in de voorgestelde zin kunnen worden gewijzigd.

5. Vervanging mondelinge uitspraak door een schriftelijke uitspraak

Een bijzonder element in de belastingrechtspraak is dat, ingevolge artikel 28, eerste lid, AWR, beroep in cassatie slechts tegen schriftelijke uitspraken openstaat. Indien het gerechtshof mondeling uitspraak doet, dient deze mondelinge uitspraak door een schriftelijke uitspraak te worden vervangen, indien beroep in cassatie wordt ingesteld. Deze regeling is bij amendement bij de herziening van het fiscale procesrecht¹ bestendigd, teneinde een tendens te voorkomen dat mondelinge uitspraken sterk op schriftelijke uitspraken zouden gaan lijken, hetgeen negatieve gevolgen zou hebben voor de afdoeningscapaciteit van de gerechtshoven.

De Raad wijst erop, dat, zoals reeds onder de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken gold, de motivering van een schriftelijke uitspraak ten opzichte van het proces-verbaal van een mondelinge uitspraak preciseringen mag bevatten en uitvoeriger mag zijn. De in de jurisprudentie van de Hoge Raad getrokken scheidslijn met een heroverweging, die op straffe van vernietiging van de uitspraak niet is toegestaan, is echter zodanig scherp dat zich de

¹ Kamerstukken II 1997/98, 25 175, nr. 8.

praktijk heeft ontwikkeld, dat de overwegingen in het proces-verbaal niet afwijken van de overwegingen in de vervangende schriftelijke uitspraak. De vervanging van een mondelinge uitspraak door een schriftelijke uitspraak, die gepaard gaat met de heffing van een extra griffierecht, roept aanvullende werkzaamheden voor rechter en administratie op zonder dat de mogelijkheid van vervanging een duidelijk positieve invloed heeft op de afdoeningcapaciteit van de gerechtshoven.

Bij de beoordeling of deze regeling gehandhaafd moet worden, moet mede in aanmerking worden genomen dat thans voorgesteld wordt hoger beroep ook open te stellen tegen mondelinge uitspraken van de rechtbanken. Zoals ook uit de toelichting op artikel 27h AWR blijkt, heeft de ervaring geleerd dat met het algemene bestuursprocesrecht het proces-verbaal van de mondelinge uitspraak tezamen met het dossier de hoger beroepsrechter voldoende aanknopingspunten biedt voor een goede beoordeling.

Op grond van deze ontwikkelingen adviseert de Raad opnieuw te bezien of de vervanging van een mondelinge uitspraak van het gerechtshof door een schriftelijke uitspraak enkel ten behoeve van het instellen van beroep in cassatie nog wel geboden is.

5. De vraag of beroep in cassatie tegen mondelinge uitspraken mogelijk moet zijn, is uitvoerig aan de orde geweest bij de totstandkoming van de op 1 september 1999 in werking getreden herziening van het fiscale procesrecht (zie de Wet van 29 oktober 1998, Stb. 621). Het oorspronkelijke wetsvoorstel opende, anders dan de voormalige Wet administratieve rechtspraak belastingzaken, deze mogelijkheid. Daarbij was echter bepaald, dat indien beroep in cassatie werd ingesteld, de mondelinge uitspraak moest worden aangevuld met een door een het gerechtshof opgesteld overzicht van het procesverloop, de feiten en de standpunten van partijen. Deze stukken werden nodig geacht om de Hoge Raad in staat te stellen zijn taak als cassatierechter te vervullen (zie Kamerstukken II, 25 175, nr. 3, blz. 23). Anders dan in hoger beroep vindt in cassatie immers geen nieuwe behandeling van de zaak plaats, maar wordt de uitspraak van het gerechtshof getoetst aan het recht, alsmede op motiveringsgebreken en vormverzuimen. Dit betekent dat de Hoge Raad in het bijzonder ook de feitelijke grondslag van het geding geheel in de gedingstukken moet kunnen vinden.

Bij amendement van de leden Giskes en B.M. de Vries (Kamerstukken II, 25 175, nr. 8) is deze regeling weer vervangen door de oude regeling van de vervangende schriftelijke uitspraak, onder meer omdat de nieuwe regeling bij nader inzien geen wezenlijke vereenvoudiging en uit een oogpunt van werklast van het gerechtshof geen winst opleverde. De indieners waren integendeel juist bevreesd dat deze werklast zou toenemen doordat de Hoge Raad gedwongen zou zijn hogere eisen aan een mondelinge uitspraak te stellen. Naar het ons voorkomt, gaan deze argumenten tegen het openstellen van beroep in cassatie tegen mondelinge uitspraken thans nog evenzeer op als enige jaren geleden. Dat thans wel hoger beroep tegen mondelinge uitspraken wordt opengesteld, maakt dit niet anders, juist omdat, zoals uiteengezet, beroep in cassatie in dit verband wezenlijk verschilt van hoger beroep. In hoger beroep vindt een nieuwe behandeling van de zaak plaats en kan daarom de feitelijke grondslag van de uitspraak van de eerste rechter zo nodig worden gecorrigeerd of aangevuld. In cassatie is dit niet mogelijk.

6. Prorogatie

In de toelichting op onderdeel L van het voorstel wordt gesteld dat het te veel van het goede zou zijn om naast de sprongcassatie ook de mogelijkheid van prorogatie in het stelsel op te nemen. Deze motivering om prorogatie af te wijzen schiet naar het oordeel van de Raad tekort. Sprongcassatie en prorogatie zijn verschillende figuren, die elk hun eigen voor- en nadelen kennen. Indien op voorhand in een geschil de feiten volledig tussen partijen vaststaan, ligt ter verkorting van de procedure prorogatie voor de hand, omdat in dat geval direct van de hoger beroepsrechter een oordeel kan worden verkregen. Indien aanvankelijk nog een geschil over de feiten bestaat, maar dit geschil na de beslissing van de rechtbank naar het oordeel van partijen beslecht is, kan de verkorting van de procedure over enkel nog een bestaand juridisch geschil door sprongcassatie worden bereikt. Niet valt in te zien waarom in dezen niet een keuzevrijheid kan worden gelaten aan partijen.

De Raad adviseert het afwijzen van de figuur van prorogatie in het stelsel te heroverwegen, gelet op de eigen aard van prorogatie ten opzichte van sprongcassatie.

6. Het is op zichzelf juist, dat de figuren prorogatie en sprongcassatie niet volledig uitwisselbaar zijn, omdat zij op enigszins verschillende situaties zien. Wij erkennen dat de figuur van de prorogatie onder omstandigheden nuttig zou kunnen zijn indien reeds bij de aanvang van de beroepsfase geen geschil meer bestaat over de feiten. Anderzijds zou invoering van de mogelijkheid van prorogatie naast de mogelijkheid van sprongcassatie en de binnenkort (voor het belastingrecht: opnieuw) in te voeren mogelijkheid om de bezwaarschrift-procedure over te slaan (zie het wetsvoorstel rechtstreeks beroep, Kamerstukken I 2002/03, 27 563, nr. 236), wel wat veel van het goede worden en het procesrecht verder kunnen compliceren. Voorts zou het fiscale bestuursprocesrecht daardoor verder gaan afwijken van het algemene bestuursprocesrecht, terwijl invoering van de mogelijkheid van prorogatie voor het algemene bestuursprocesrecht onwenselijk is, omdat zij daar tot een te grote druk op de hoogste rechter zou leiden. De fiscale rechtsgang zou bij prorogatie nog altijd twee instanties kennen. Een en ander afwegende, menen wij dat het vooralsnog niet wenselijk is de mogelijkheid van prorogatie te openen.

Aanpassing andere heffingswetten

7. Artikel 26 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen
Blijkens paragraaf 3 van het algemene deel van de toelichting is van de gelegenheid van dit wetsvoorstel gebruikgemaakt om de systematiek van hoofdstuk V AWR (Bezwaar en beroep) te wijzigen, teneinde nauwer aan te sluiten bij het stelsel van de Awb. Daartoe vervalt artikel 8:4, onderdeel g, Awb, dat bepaalt dat geen beroep kan worden ingesteld tegen een besluit genomen op grond van een wettelijk voorschrift inzake belastingen of de heffing van een premie dan wel een premieervangende belasting ingevolge de Wet financiering volksverzekeringen. Teneinde het zogenoemde gesloten stelsel van voor beroep vatbare besluiten in het belastingrecht te handhaven, wordt voorgesteld in artikel 26, eerste lid, AWR het gesloten stelsel vast te leggen door te bepalen dat in afwijking van artikel 8:1, eerste lid, Awb tegen een besluit genomen op grond van een wettelijk voorschrift inzake belastingen of de heffing van een premie dan wel een premieervangende belasting ingevolge de Wet financiering volksverzekeringen alleen beroep bij de rechtbank kan worden ingesteld indien het beroep een belastingaanslag of een ingevolge de belastingwet voor bezwaar vatbare beschikking betreft. Dit voorstel beoogt het gehele terrein van de belasting- en premieheffing te bestrijken. Het lijkt echter te miskennen dat de AWR geldt voor de heffing van rijksbelastingen, alsmede voor de heffing van heffingsrente, revisierente, compenserende rente, kosten van ambtelijke werkzaamheden en bestuurlijke boeten welke ingevolge de belastingwet kunnen worden vastgesteld of opgelegd. Onder rijksbelastingen worden verstaan belastingen welke van rijkswege door de rijksbelastingdienst worden geheven, met inbegrip van de rechten bij invoer en rechten bij uitvoer (artikel 1, tweede lid, AWR). Het doen vervallen van artikel 8:4, onderdeel g, Awb, en het regelen van de rechtsbescherming tegen de in die bepaling genoemde besluiten door een artikel in de AWR houdt niet zonder meer in, dat het aldus «overgebrachte» regime ook geldt voor andere belastingen dan rijksbelastingen, en evenmin voor de premieheffing. Dit betekent ook dat niet langer sprake is van de in de toelichting op artikel 26 AWR vermelde afbakening van het gedeelte van het bestuursrecht waarvoor de in de AWR neergelegde afwijkingen van en aanvullingen op het Awb-procesrecht gelden. In een aantal gevallen werkt de handhaving van het gesloten stelsel door in de desbetreffende wetgeving doordat de AWR, inclusief de bepalingen inzake het gesloten stelsel van rechtsbescherming, van overeenkomstige toepassing is verklaard. Zo wijst paragraaf 1.1 van het algemene deel van de toelichting terecht op de verwijzingsbepalingen naar de AWR in de organieke wetten. Teneinde het gesloten stelsel voor het gehele terrein waarvoor het thans geldt te handhaven, dient na het vervallen van artikel 8:4, onderdeel g, Awb voor alle andere heffingswetten dan rijksbelastingen te zijn verzekerd, waar nodig door een uitdrukkelijke bepaling met de strekking van het voorgestelde artikel 26 AWR, dat dit gesloten stelsel ook geldt voor die heffingswetten. Dit vergt een

volledige inventarisatie van de wetgeving waarin de AWR van overeenkomstige toepassing is verklaard en waar nodig aanpassing daarvan. De Raad adviseert deze inventarisatie te verrichten, de bewoordingen van artikel 26 AWR toe te spitsen op de rijksbelastingen en, voor zoveel nodig, in alle overige wetgeving waarin de AWR van overeenkomstige toepassing is verklaard, het gesloten stelsel uitdrukkelijk op te nemen.

Voorts merkt de Raad op dat met het vervallen van artikel 8:4, onderdeel g, Awb, ten onrechte geen overeenkomstige voorziening is getroffen in het kader van de Invorderingswet 1990. Die wet valt immers niet onder de AWR, terwijl artikel 8:4, onderdeel g, Awb, ook op de invordering met toepassing van de Invorderingswet 1990 ziet. De Raad adviseert het wetsvoorstel op dit punt aan te vullen.

7. Het advies van de Raad is gevolgd. Artikel 26 Awr is aangepast en bevat voor de rijksbelastingen het gesloten stelsel voor belastingaanslagen en ingevolge de belastingwet gegeven voor bezwaar vatbare beschikkingen. In een reeks andere wetten is hoofdstuk V Awr van overeenkomstige toepassing verklaard. Daarmee geldt voor deze gevallen de fiscale rechtsgang, in voorkomende gevallen met inbegrip van het gesloten stelsel, en niet de rechtsgang van de Awb. Voor de premieheffing zal een dergelijke voorziening te zijner tijd worden getroffen in het in voorbereiding zijnde voorstel voor een Wet financiering sociale verzekering. Uit de naar aanleiding van het advies van de Raad verrichte inventarisatie is gebleken dat op deze wijze hetzelfde resultaat wordt bereikt als met het huidige artikel 8:4, onderdeel g, Awb. De Raad merkt op zichzelf terecht op dat de strekking van artikel 8:4, onderdeel g, ruimer is dan die van artikel 26 Awr, maar door hoofdstuk V Awr waar nodig uitdrukkelijk van overeenkomstige toepassing te verklaren kan dit verschil worden overbrugd.

De door de Raad genoemde Invorderingswet 1990 vormt hierop echter een uitzondering. Besluiten krachtens deze wet vallen thans onder de omschrijving van artikel 8:4, onderdeel g, Awb, zodat daartegen niet de Awb-rechtsgang openstaat. In enkele, maar niet alle, gevallen staat in plaats daarvan de fiscale rechtsgang open. Teneinde deze situatie te handhaven is de Invorderingswet 1990 toegevoegd aan de bijlage, behorende bij artikel 8:5 Awb, de zogenaamde «negatieve lijst».

8. Artikel 27 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen

Artikel 27 AWR heeft betrekking op de bevoegdheid van de rechtbanken.

Aangezien de AWR alleen betrekking heeft op rijksbelastingen is de bevoegde rechtbank die in de hoofdplaats van het ressort waarin de indiener van het beroepschrift zijn woonplaats heeft. Het ressort waarin het bestuursorgaan zijn zetel heeft is alleen van belang voor andere belastingen dan rijksbelastingen. De regeling van de bevoegdheid voor die andere belastingen kan echter niet in de AWR plaatsvinden, maar dient in de desbetreffende heffingswetten te worden opgenomen.

De Raad adviseert de bewoordingen van artikel 27 AWR toe te spitsen op de rijksbelastingen en in de overige wetgeving waarin de AWR van overeenkomstige toepassing is verklaard, de bevoegde rechtbank uitdrukkelijk aan te wijzen.

8. De Raad stelt terecht dat slechts de voor rijksbelastingen relatief bevoegde rechtbank rechtstreeks in de Awr kan worden geregeld. De door de Raad aanbevolen wetstechnische oplossing heeft echter het nadeel, dat in de wetten betreffende belastingen en heffingen van lagere overheden telkens uitdrukkelijk moet worden bepaald dat bevoegd is de rechtbank in de hoofdplaats van het ressort waarin het bestuursorgaan zijn zetel heeft. Dat is onoverzichtelijk en brengt bovendien het risico mee, dat dit zou kunnen worden vergeten als in de toekomst een nieuwe decentrale heffing zou worden ingevoerd. Daarom is in het voorgestelde artikel 27, eerste lid, Awr bepaald, dat de rechtbank in de hoofdplaats van een ressort voor de toepassing van artikel 8:7 Awb in de plaats treedt van de overige rechtbanken in dat ressort. In de context van de Awr ziet dit op de toepassing van artikel 8:7, tweede lid, Awb (centrale overheid). Doordat (hoofdstuk V van) de Awr in de wetgeving betreffende decentrale belastingen en heffingen van overeenkomstige toepassing is verklaard, ziet het indirect tevens op de toepassing van artikel 8:7, eerste lid, Awb (decentrale overheden).

9. Artikel 26, tweede lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen
Het voorgestelde artikel 26, tweede lid, AWR bepaalt dat voor de toepassing van de wettelijke voorschriften inzake bezwaar en beroep met een voor bezwaar vatbare beschikking gelijkgesteld wordt het bedrag dat als belasting op aangifte is voldaan of afgedragen, dan wel door een inhoudingsplichtige is ingehouden. In de toelichting bij deze bepaling wordt het standpunt ingenomen dat bij afdracht of voldoening op aangifte, dan wel inhouding, van een bedrag als belasting geen sprake is van een beslissing van een bestuursorgaan en derhalve ook niet van een besluit in de zin van artikel 1:3 Awb. Niettemin is in deze gevallen vanouds wel bezwaar en beroep mogelijk: het huidige artikel 24 AWR bepaalt dat hij die bezwaar heeft tegen het bedrag dat als belasting, hetzij door hem op aangifte is voldaan of afgedragen, hetzij door een inhoudingsplichtige van hem is ingehouden, een bezwaarschrift kan indienen bij de inspecteur. Met het voorgestelde artikel 26, tweede lid, AWR wordt beoogd het regime van artikel 24 AWR te bestendigen. Zoals hiervoor, onder punt 7, is opgemerkt, wordt met het wetsvoorstel onder meer beoogd om de AWR nauwer te doen aansluiten bij de Awb. Artikel 8:4, onderdeel g, Awb vervalt, zodat het recht om tegen een uitspraak op bezwaar beroep in te stellen voortaan rechtstreeks voortvloeit uit artikel 8:1, eerste lid, Awb. De hiervoor weergegeven opvatting in de toelichting bij het voorstel dat in een geval als het voldoen of afdragen van belasting dan wel het inhouden van belasting geen sprake zou zijn van een beslissing van een bestuursorgaan en daarmee ook niet van een besluit in de zin van artikel 1:3 Awb leidt, gezien vanuit de systematiek van de Awb, tot de vraag wat dan wel het primaire besluit is – en van welk bestuursorgaan – waartegen vervolgens, ingevolge artikel 26, tweede lid, AWR, bezwaar kan worden gemaakt bij de inspecteur (tegen wiens besluit op bezwaar vervolgens beroep openstaat op de rechtbank). In elk geval is door de voorgestelde formulering in artikel 26, tweede lid, AWR, in tegenstelling tot de formulering van het huidige artikel 24 AWR, niet verzekerd dat het bezwaarschrift bij de inspecteur moet worden ingediend. Dat laatste is niet vanzelfsprekend, omdat het, in de hiervoor bedoelde gevallen, niet de inspecteur is die een primair besluit heeft genomen en omdat in de nieuwe formulering van artikel 26, eerste lid, onderdeel b, AWR ook niet is uitgesloten dat bezwaar en beroep wordt opengesteld tegen primaire besluiten van andere bestuursorganen dan de inspecteur. Teneinde het regime van artikel 24 AWR te bestendigen binnen het stelsel van de Awb dienen daarom voor bezwaar en beroep de beslissingen van de inhoudingsplichtige – en in de lijn hiervan van de voldoeningsplichtige – met uitsluiting van henzelf te worden toegerekend aan de inspecteur. Dat kan door in het voorgestelde artikel 26, tweede lid, «met een voor bezwaar vatbare beschikking gelijkgesteld» te vervangen door: met een door de inspecteur genomen voor bezwaar vatbare beschikking. In ieder geval moet worden voorkomen, dat bij de heffing van belasting bij wege van voldoening of afdracht op aangifte vermenging optreedt van de fase waarin de inhoudingsplichtige of voldoeningsplichtige het belastingbedrag bepaalt en inhoudt of voldoet, met de fase waarin de belastingdienst deze inhouding of voldoening controleert en eventueel corrigeert, alsmede, daaropvolgend, de eventuele bezwaren behandelt van degene ten laste van wie is ingehouden of van degene die de belasting heeft voldaan of afgedragen. Voorts dient in artikel 26, tweede lid, AWR niet het bedrag als beschikking te worden aangemerkt, maar de inhouding, voldoening of afdracht als zodanig. De Raad adviseert artikel 26, tweede lid, AWR en voor zoveel nodig artikel 26, eerste lid, onderdeel b, AWR in het licht van het voorgaande opnieuw te bezien, en aan te passen.

9. Het advies van de Raad is gevolgd.

10. «Desbetreffende rechtspersoon»

In de artikelen 271, derde lid, 27n, derde en vijfde lid, 27p, eerste en tweede lid, AWR wordt steeds gesproken van «desbetreffende rechtspersoon». Voorzover het hier gaat om handelen van de inspecteur, ware de desbetreffende rechtspersoon rechtstreeks aan te duiden (Staat der Nederlanden). De Raad adviseert het voorstel dienovereenkomstig aan te passen.

10. Het advies van de Raad is gevolgd.

11. Uitbreiding gesloten stelsel

In het advies inzake de Wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van enkele andere fiscale wetten in verband met de openstelling van bezwaar en beroep tegen een aantal fiscale beschikkingen¹ heeft de Raad onder meer het volgende opgemerkt:

«De Raad van State mist in de toelichting een nadere standpuntbepaling met betrekking tot het gesloten stelsel van rechtsmiddelen en een eventueel stapsgewijs openbreken daarvan door opeenvolgende voorstellen als het onderhavige. De Raad adviseert ook op deze meer algemene aspecten in de toelichting in te gaan.»

In het nader rapport is hieromtrent gesteld:

«Een discussie ten gronde over het gesloten stelsel van rechtsbescherming in het belastingrecht kan het beste worden gevoerd in het kader van de Algemene wet bestuursrecht (Awb). Zoals aangekondigd in de brief van de Minister van Justitie en de Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken van 19 juni 1996 (kamerstukken II 1995/96, 24 400, VVI, nar.49, blz.4) zal nader worden onderzocht in hoeverre de heffing van belastingen beter in het systeem van de Awb kan worden ingepast. Bij dat onderzoek zal ook de vormgeving van het stelsel van rechtsbescherming aan de orde komen.»

De Raad mist in het voorliggende voorstel opnieuw de nadere standpuntbepaling met betrekking tot het gesloten stelsel van rechtsbescherming. Aan de maatschappelijke ontwikkelingen waarbij de behoefte aan een afzonderlijke rechterlijke toetsing van ook andere beslissingen van de belastingdienst duidelijk naar voren is gekomen, zoals bij (de weigering van) de zogenoemde APA-rulings² en de vaststelling van de zogenoemde gebruikelijke beloning van een directeur-groot aandeelhouder, wordt voorbijgegaan, indien de grenzen van het gesloten stelsel niet uitdrukkelijk in aanmerking worden genomen. De Raad adviseert uitdrukkelijk te bezien met betrekking tot welke beslissingen van de belastingdienst het gesloten stelsel kan worden uitgebreid.

11. De Raad wijst er terecht op dat er aanleiding is het gesloten stelsel van rechtsbescherming in de fiscaliteit te bezien op zijn actualiteit. Het verleden heeft aangetoond dat met enige regelmaat bepaalde fiscale beschikkingen, die tot op dat moment niet open stonden voor bezwaar en beroep, vatbaar werden verklaard voor bezwaar en beroep. Dat is bijvoorbeeld geschied bij de door de Raad genoemde Wet van 20 december 1996 tot wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van enkele andere fiscale wetten in verband met de openstelling van bezwaar en beroep tegen een aantal fiscale beschikkingen (Stb. 659). Bij deze wet werden onder meer bezwaar en beroep mogelijk gemaakt tegen voorlopige aanslagen en voorlopige verliesverrekeningen. Inmiddels wordt een wetsvoorstel voorbereid waarbij de mogelijkheid van bezwaar en beroep wordt geopend tegen bepaalde beschikkingen van de inspecteur betreffende de fiscale informatieplicht. Met dit laatste wetsvoorstel zal opnieuw een categorie van beslissingen van de inspecteur worden opengesteld voor bezwaar en beroep.

Een en ander roept begrijpelijkerwijs de vraag op in hoeverre er nog steeds redenen zijn het gesloten stelsel van rechtsbescherming te handhaven voor de nog niet voor bezwaar en beroep vatbaar verklaarde beschikkingen van de inspecteur. Daartoe hoort een inventarisatie te worden gemaakt van de tot die categorie behorende beschikkingen en vervolgens kan de analyse en afweging worden gemaakt of en zo ja in welke mate het gesloten stelsel met het oog op die gevallen dient te worden gehandhaafd. Mede in het licht van de door de Raad en hiervoor geschetste ontwikkelingen, is dit onderzoek inmiddels gestart. De randvoorwaarde hierbij is evenwel dat het proces van heffing van belastingen als zodanig niet in gevaar wordt gebracht. Daarom zal ook worden gekeken naar minder vergaande varianten waarbij een open stelsel van beroep wordt toegepast, maar tegelijk enkele (voorbereidings)beschikkingen expliciet worden uitgesloten van bezwaar en beroep.

In het licht van het belang van een zo spoedig mogelijke inwerkingtreding van dit wetsvoorstel zijn wij van mening dat de voortgang van dit wetsvoorstel niet is gediend met het wachten op de uitkomsten van dat onderzoek.

¹ Kamerstukken II 1995/96, 24 868, B.

² APA is: Advance Price Agreement.

12. «Voor bezwaar vatbare beschikking»

In de toelichting bij artikel 26 wordt erop gewezen dat in onderdeel b van het eerste lid van artikel 26 het voor het belastingrecht vertrouwde begrip «voor bezwaar vatbare beschikking» is gehandhaafd. Strikt genomen zou dit begrip moeten worden vervangen door «voor beroep vatbare beschikking», maar daarvan is om praktische redenen afgezien, aldus de toelichting.

De Raad wijst op het grote belang van een correcte, consistente terminologie in het bestuursprocesrecht, en is niet overtuigd door de argumenten in de toelichting om een incorrect begrip te handhaven. Hij adviseert alsnog de vereiste aanpassing door te voeren. Met deze louter technische operatie behoeft het proces van wetgeving in formele zin niet te worden belast. De Raad geeft in overweging een slotbepaling op te nemen met daarin de opdracht aan de Kroon om bij algemene maatregel van bestuur, op voordracht van de Minister van Justitie na overleg met de ministers die het aangaat, de terminologie van de desbetreffende wetgeving zo aan te passen dat overal «voor bezwaar vatbare beschikking» wordt vervangen door «voor beroep vatbare beschikking».

12. Het onder punt 11 aangegeven onderzoek zal naar verwachting volgend jaar tot nadere besluitvorming leiden en mogelijk tot voorstellen voor wettelijke maatregelen. Daarmee zal het thans geldende gesloten systeem, waarin de «voor bezwaar vatbare beschikking» een sleutelbegrip is, ten principale aan de orde worden gesteld. Indien besloten zou kunnen worden het gesloten stelsel te verlaten, bestaat niet langer behoefte aan het begrip «voor bezwaar vatbare beschikking» noch aan het door de Raad voorgestelde nieuwe begrip «voor beroep vatbare beschikking», aangezien dan in beginsel alle fiscale beschikkingen voor beroep vatbaar zullen zijn. Hoewel de Raad vanuit wetstechnisch en theoretisch standpunt bezien gelijk heeft, achten wij het onder deze omstandigheden niet wenselijk de al bijna tien jaar gehanteerde terminologie te wijzigen, wetende dat een discussie ten principale gevoerd zal gaan worden die er mogelijkwijs toe zal leiden dat deze wijziging binnen afzienbare tijd overbodig wordt.

13. Overige opmerkingen

a. In rijksbelastingwetten komen verschillende bepalingen voor waarin het gaat om beschikkingen van anderen dan de inspecteur – veelal gaat het hier om beschikkingen van bepaalde ministers – waarop niet de fiscale rechtsgang van toepassing is, maar de rechtsgang volgens de Awb. Dit gebeurt thans door artikel 8:4, onderdeel g, Awb uit te sluiten. De in het voorstel gekozen constructie is om in die gevallen het voorgestelde artikel 26 AWR, dat enkele uitzonderingen op artikel 8:1 Awb formuleert, uit te sluiten.

De Raad merkt op dat deze constructie niet valide is, omdat hierbij de andere artikelen van hoofdstuk V AWR, zoals bijvoorbeeld de artikelen 22j en 25, vierde en vijfde lid, AWR, van toepassing blijven. Daarom adviseert de Raad in bedoelde gevallen heel hoofdstuk V AWR uit te sluiten. In verband hiermee ware na te gaan welke bepalingen dit betreft en in ieder geval de in artikel XI genoemde bepalingen van de Wet op de inkomstenbelasting 2001, alsmede de toelichting daarop en de toelichting bij artikel XII betreffende artikel 30 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen aan te passen.

b. In het voorgestelde artikel 26a, eerste lid, aanhef en onderdeel c, AWR is bepaald dat het beroep slechts kan worden ingesteld door degene tot wie de voor bezwaar vatbare beschikking zich richt. Een dergelijke uitdrukkelijke bepaling komt in de huidige wetgeving niet voor.

De Raad adviseert hieraan aandacht te schenken in de memorie van toelichting.

13. a. Het advies van de Raad is gevolgd.

b. Het voorgestelde artikel 26, eerste lid, aanhef en onderdeel c, ziet op het beroep tegen een voor bezwaar vatbare beschikking die geen belastingaanslag, als bedoeld in onderdeel a, is, zoals bijvoorbeeld een beschikking inzake fiscale eenheid. Daarvan wordt ook thans reeds aangenomen dat daartegen slechts beroep kan worden ingesteld door degene tot wie de beschikking zich richt. Onderdeel c behelst derhalve slechts een verduidelijking, waarmee geen wijziging van het geldende recht is beoogd. Een en

ander is overeenkomstig het advies van de Raad in de memorie van toelichting bij artikel 26a uiteengezet.

14. Voor redactionele kanttekeningen verwijst het college naar de bij het advies behorende bijlage.

14. Naar aanleiding van de redactionele kanttekeningen van de Raad merken wij nog het volgende op.

- De kanttekening met betrekking tot het voorgestelde artikel 26, eerste lid, onderdeel b, Awr is overgenomen, met dien verstande dat niet het woord «genomen» maar het woord «gegeven» is ingevoegd, omdat dit taalkundig beter lijkt. Ook de Algemene wet bestuursrecht spreekt, bijvoorbeeld in artikel 4:13, van het «geven» van een beschikking.
- De kanttekening met betrekking tot het voorgestelde artikel 54 van de Successiewet 1956 is niet overgenomen, omdat de voorgestelde tekst naar ons oordeel reeds buiten twijfel stelt dat ook het voorgestelde artikel 26a, derde lid, Awr van toepassing is.
- Wij hebben afgezien van aanpassing van de Wet temporisering van de uitbetaling van investeringsbijdragen en beëindiging op termijn van de verrekening van de bijdragen (Stb. 1991, 356), omdat deze wet inmiddels is uitgewerkt.

De overige redactionele kanttekeningen zijn overgenomen.

Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om de in het voorgestelde artikel 271 Awr genoemde griffierechtbedragen aan te passen aan het thans bij de Eerste Kamer aanhangige wetsvoorstel tot wijziging van de Algemene wet bestuursrecht, de Wet tarieven in burgerlijke zaken en enige andere wetten ter verhoging van de opbrengst van de griffierechten (verhoging van de opbrengst van griffierechten) (Kamerstukken I 2002/03, 28 740, nr. 266).

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

*De Vice-President van de Raad van State,
H. D. Tjeenk Willink*

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

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

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn

Bijlage bij het advies van de Raad van State van 13 mei 2003, no. W03.030064/I, met redactionele kanttekeningen die de Raad in overweging geeft.

- In het in artikel I, onderdeel A, opgenomen artikel 56 van de Wet op de rechterlijke organisatie «artikel 27, eerste lid» vervangen door: artikel 27, tweede lid.
- In het in artikel I, onderdeel D, opgenomen artikel 65 van de Wet op de rechterlijke organisatie na «behandelen en beslissen» tussenvoegen: in hoger beroep.
- In het in artikel IV, onderdeel D, opgenomen artikel 26, eerste lid, onderdeel b, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) na «belastingwet» invoegen: genomen.
- In het in artikel IV, onderdeel E, opgenomen artikel 27, derde lid, AWR de zinsnede «In dat geval» verduidelijken.
- Het verschil tussen de termijnstelling zoals geregeld in het in artikel IV, onderdeel K, opgenomen artikel 27i, tweede lid, AWR (onverwijld) en de in de Beroepswet en de Wet op de Raad van State voor eenzelfde situatie geregelde termijn van «binnen een week na ontvangst» nader toelichten.
- In het in artikel IV, onderdeel L, opgenomen artikel 28 AWR de contradictie in het eerste lid tussen de aanhef en onderdeel c wegnemen. Tegen een uitspraak op verzet tegen een met toepassing van artikel 8:55, vijfde lid, van de Algemene wet bestuursrecht gewezen uitspraak staat immers geen hoger beroep open.
- In verband met het in artikel IV, onderdeel T, opgenomen artikel 30a, derde lid, AWR bezien of de in de plaats treding geen ruimere toepassing behoeft dan alleen voor de toepassing van afdeling 3.
- In het in artikel VIII opgenomen artikel 12, vierde lid, van de Registratiewet 1970 nader preciseren waarop Hoofdstuk V AWR van overeenkomstige toepassing is.
- In artikel IX de citeertitel correct vermelden. Voorts verduidelijken of artikel 26a, derde lid, AWR van overeenkomstige toepassing is.
- In artikel X de citeertitel correct vermelden.
- In de artikelen XV, XVI en XXI – mede gelet op de Wet van 18 december 1997, Stb.738 – «Artikel 26a, tweede lid, van de Algemene wet» telkens vervangen door: Artikel 26a, derde lid, van de Algemene wet.
- Artikel XX aanpassen in verband met het vervallen van artikel 37k van de Luchtvaartwet.
- Artikel 8, tweede lid, van de Wet temporisering van de uitbetaling van investeringsbijdragen en beëindiging op termijn van de verrekening van de bijdragen (Stb.1991, 356) en artikel 9 van de Wet op het BTW-compensatiefonds voor zoveel nodig aan de wijzigingen in de AWR aanpassen.