

Vergaderjaar 2002–2003

28 349

Invoering in de Algemene wet inzake rijksbelastingen van de mogelijkheid tot het doen van een collectieve uitspraak op massaal bezwaar

Nr. 5

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 21 oktober 2002

Inleiding

De leden van de CDA-fractie hebben met belangstelling kennis genomen van het voorstel van wet, houdende invoering in de Algemene wet inzake rijksbelastingen van de mogelijkheid tot het doen van een collectieve uitspraak op massaal bezwaar. Ook bij de leden van de fracties van de VVD, de PvdA, GroenLinks en D66 is dit in meerdere of mindere mate het geval. Wel leven er bij een groot aantal leden vragen die neerkomen op de vraag of de rechtspositie van burgers die bescherming zoeken tegen het optreden van de overheid, in casu de Belastingdienst, niet wordt aangetast. Hierover zou ik gaarne het volgende opmerken.

Een door deze leden veronderstelde aantasting van de rechtspositie zou gezocht moeten worden in hetzij een verzwakking van die positie als zodanig, hetzij een verzwakking van de rechtspositie als gevolg van uitstel van de verdere proceduremogelijkheid tot na de uiteindelijke uitspraak van (in de regel) de Hoge Raad.

Verzwakking van de rechtspositie als zodanig is niet aan de orde. Na de inwerkingtreding van het wetsvoorstel heeft de belastingplichtige evenveel mogelijkheden om zijn recht te halen als daarvoor. Op zijn bezwaar wordt uitspraak gedaan. Dat gebeurt weliswaar collectief, maar dat levert geen enkel ander resultaat op dan in de huidige situatie waarin de inspecteur het bezwaar aanhoudt, de uitspraak van de Hoge Raad afwacht en vervolgens uitspraak op het bezwaar doet overeenkomstig de beslissing van de Hoge Raad. Indien de belastingplichtige tegen de uitspraak beroep wenst aan te tekenen, is dit mogelijk. Wel dient hij dan eerst de inspecteur te verzoeken te zijnen aanzien de collectieve uitspraak te vervangen door een individuele, maar de inspecteur is gehouden dit te doen en zal dit dus doen. Deze situatie is vergelijkbaar met die waarin een mondelinge uitspraak van het Gerechtshof op verzoek van de belastingplichtige wordt vervangen door een schriftelijke uitspraak, met het oog op beroep in cassatie bij de Hoge Raad. Het beroep van de belastingplichtige daarna wordt volgens de bestaande regels behandeld, eventueel inclusief cassatieberoep bij de Hoge Raad. Ik kan hieruit niet anders concluderen dan dat de rechtspositie van de belastingplichtige in formele zin niet wordt geschaad.

De tweede vraag is of de rechtspositie schade oploopt als gevolg van verlenging van de procedure. Indien de belastingplichtige na mogelijk geruime tijd alsnog in beroep zou willen gaan bij het Gerechtshof, zou hij mogelijk bepaalde gegevens kwijt kunnen zijn, of wellicht de «drive» om door te procederen hebben verloren. Zonder mij te willen uitlaten over de zwaarte van deze argumenten, erken ik dat ze er zijn. Dit zou echter zonder de onderhavige wetswijziging niet anders zijn. Ook thans is het in de praktijk zo dat in gelijksoortige gevallen eerst enkele gevallen tot en met de Hoge Raad worden uitgeprocedeerd, terwijl de overige zaken worden aangehouden. Pas na een definitieve uitspraak worden de aangehouden gevallen alsnog afgehandeld. Dit brengt hetzelfde tijdverlies mee als waarvan bij massaal bezwaar sprake zal zijn. Dit is a fortiori zo indien, zoals in de memorie van toelichting is beschreven: op informele wijze, de bezwaren de facto worden behandeld als massaal bezwaar. Zo deze gang van zaken al als bezwaarlijk zou moeten worden gekenschetst, is de oorzaak hiervan niet in het wetsvoorstel te zoeken.

De conclusie uit het voorgaande moet, meen ik, zijn dat de voorgestelde regeling geen afbreuk doet aan de rechtspositie van belastingplichtigen. De enige verzwaring die is te onderkennen is de noodzaak van een verzoek om omzetting van een collectieve uitspraak in een individuele uitspraak. Tegen de achtergrond van het feit dat de Hoge Raad dan al uitspraak ten gunste van de fiscus heeft gedaan, zodat individueel verder procederen niet als zeer zinvol kan worden gekenschetst, moet aan dit bezwaar minder gewicht worden toegekend in de afweging tegen de grote lastenverlichting bij de Belastingdienst. Daarnaast kan de belastingplichtige in de bezwaarfase niet worden gehoord. Indien hij meent daardoor in rechte tekort te zijn gedaan, kan hij dit tekort laten opvullen door het Gerechtshof.

De leden van de VVD-fractie vragen of de huidige wetgeving niet voldoende mogelijkheden biedt. De staatssecretaris kan toch verdere bezwaren tegengaan door toe te zeggen dat de inspecteur ambtshalve tegemoet zal komen indien de uitspraak van de Hoge Raad daartoe aanleiding geeft? Ook de leden van de fracties van CDA en D66 vragen hiernaar. Op dit punt ben ik minder optimistisch dan deze leden. De huidige praktijk leert dat belastingplichtigen ook in dit soort gevallen ter bewaring van rechten, veelal pro forma, in bezwaar komen. In zijn commentaar merkt P. G. M. Jansen op (WFR 2002/6488) dat een toezegging van ambtshalve vermindering minder ingrijpend is dan het breken met een wettelijke verplichting. Niet duidelijk is op welke wettelijke verplichting hij doelt. Duidelijk is wel dat het wetsvoorstel juist voorkomt dat moet worden gebroken met een thans nog geldende wettelijke verplichting, namelijk het onder alle omstandigheden doen van een individuele uitspraak op bezwaar.

Een en ander neemt overigens niet weg dat de staatssecretaris bij massaal bezwaar tevens de door Jansen gesuggereerde weg zal kunnen volgen, zoals in de memorie van toelichting op blz. 3 ook is vermeld en zoals dat in het verleden ook is gebeurd. Belastingplichtigen die hierop vertrouwen kunnen zich op deze wijze zelfs het in bezwaar gaan besparen en de verdere procedure afwachten. De staatssecretaris zal zich immers aan zijn woord houden. Deze mogelijkheid blijft ook in de toekomst bruikbaar, maar zal niet afdoende zijn.

Een andere in de literatuur gedane suggestie is die van R. H. Happé (WFR 2002/6492). In verband met het tijdstip van publicatie kon daarop in het verslag nog niet worden ingegaan. Het lijkt mij niettemin goed daar op te reageren.

Happé vraagt waarom de regeling niet wordt aangevuld met een bepaling die de individuele belanghebbende het recht geeft om een individuele uitspraak te verzoeken, nog voordat er een uitspraak van de Hoge Raad

voorhanden is. Deze suggestie is vanuit een oogpunt van de rechtsbescherming zoals deze door de burger wordt ervaren, zeker sympathiek te noemen. Twee aspecten ervan vragen echter de aandacht.

In de eerste plaats is er het risico dat verspreiders van modelbezwaarschriften ertoe zullen overgaan een zin op te nemen in de geest van: mocht dit bezwaar als massaal bezwaar worden aangewezen, dan verzoek ik u op het bezwaar niettemin een individuele uitspraak te doen. Een dergelijke actie zou vermoedelijk een olievlekwerking hebben, zodanig dat de beoogde gevolgen van een massaal bezwaar geheel verloren gaan.

In de tweede plaats moet worden gevreesd dat in deze opzet inspecteurs wel zullen toezeggen dat individueel uitspraak zal worden gedaan, maar dat zij de uitspraak pas zullen doen zodra de collectieve einduitspraak er is. Thans is dit immers de normale gang van zaken. Zouden de inspecteurs onder druk worden gezet om toch vroegtijdig uitspraak te doen, dan kan niet anders dan worden verwacht, mede gelet op het feit dat bezwaren slechts als massaal bezwaar zullen worden aangewezen indien de einduitspraak redelijkerwijs in het voordeel van de fiscus zal zijn, dat de inspecteurs het bezwaar zullen afwijzen. In beide gevallen levert deze procedure de belanghebbende niets op terwijl het de Belastingdienst meer bezwaarprocedures en eventueel de Gerechtshoven meer beroepsprocedures kost.

Ik meen dan ook het voorstel-Happé te moeten afwijzen, niet omdat het principieel onjuist is maar omdat het in praktische zin weinig tot niets zou toevoegen en wel ten koste van de doelstelling van het wetsvoorstel zou gaan.

De leden van de fracties van de PvdA en GroenLinks vragen uiteen te zetten waarom de voorgestelde procedure de voorkeur verdient boven het alternatieve voorstel van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (de Orde) in haar commentaar van 26 juni 2002. Dit alternatieve voorstel betreft in wezen slechts een deel van de voorgestelde procedure, namelijk de vraag hoe moet worden aangewezen of een geschil een rechtsvraag betreft die aan de Hoge Raad moet worden voorgelegd. Volgens het wetsvoorstel is het de Staatssecretaris van Financiën die hierover beslist. Hij kan daarbij, en zal dat in het algemeen ook doen, advies vragen aan deskundigen van buiten het Ministerie van Financiën. In de memorie van toelichting wordt daarbij gedacht aan de voorzitter van een organisatie van belastingadviseurs, een hoogleraar belastingrecht en een oud-lid van de rechterlijke macht of het parket bij de Hoge Raad.

Volgens het alternatieve voorstel van de Orde zou het denkbaar zijn dat de vraag of een vraag een rechtsvraag is, door organisaties als vakbonden, Consumentenbond, organisaties van belastingadviseurs en ook de staatssecretaris rechtstreeks ter beslissing zou kunnen worden voorgelegd aan de Hoge Raad. Die zou dan onder meer moeten beoordelen of de vraag voldoende maatschappelijke relevantie bezit om in behandeling te nemen. Indien dit het geval wordt geacht, zou de Hoge Raad vervolgens de rechtsvraag kunnen beantwoorden.

Deze alternatieve gedachten van de Orde zijn interessant, met name op het gebied van de maatschappelijke organisaties die bij het aanwijzen als rechtsvraag zouden moeten worden betrokken. Minder voor de hand liggend acht ik de gedachte de beslissing of er sprake is van een rechtsvraag, aan de Hoge Raad over te laten, in het bijzonder niet op het punt van de maatschappelijke relevantie. Dit college houdt zich in onze trias politica immers bij uitstek bezig met de beantwoording van rechtsvragen. Ik acht het van belang de scheiding der machten zoveel als mogelijk is in stand te houden en vind het daarom niet wenselijk de Hoge Raad mede te belasten met uitdrukkelijke maatschappelijke vragen.

De Orde stelt voor ook een rol toe te bedelen aan organisaties als vakbonden, Consumentenbond en organisaties van belastingadviseurs. Ik

heb hiertegen geen principiële bezwaren. Het lijkt mij echter voor de hand te liggen dat de vakbonden en de consumentenbond in voorkomende gevallen toch weer zouden terugvallen op fiscale deskundigen, evenals de organisaties van belastingadviseurs uiteraard zouden doen. In die zin komt het voorstel in de memorie van toelichting overeen met het alternatief van de Orde. Ik ben daarom voornemens de groep van mogelijke deskundigen (de voorzitter van een organisatie van belastingadviseurs, een hoogleraar belastingrecht en een oud-lid van de rechterlijke macht of het parket bij de Hoge Raad) al naar gelang de situatie uit te breiden met deskundigen, aangewezen door vakbonden, werkgeversorganisaties en eventueel Consumentenbond. Flexibiliteit is daarbij noodzakelijk, mede in verband met het gewenste tempo waarin het advies moet worden gegeven. Een wettelijke basis is voor het instellen van een adviescommissie niet nodig. Het komt op mij dan ook nogal juridiserend over een grondslag voor de benoeming van een commissie in de wet op te nemen. De leden van de CDA-fractie vragen in dit verband nog een aanwijzing ter goedkeuring aan de Tweede Kamer voor te leggen. Ik ben bereid een concept-aanwijzing gedurende enige tijd aan de Kamer ter inzage te geven en met eventuele opmerkingen van die zijde rekening te houden. Het afwachten van goedkeuring ligt echter, wederom gelet op de scheiding der machten, niet voor de hand.

De leden van de CDA-fractie snijden nog het punt van eventuele massale fouten van de Belastingdienst aan. Zou het in dit verband niet mogelijk moeten zijn collectief in bezwaar te komen?

Om te beginnen merk ik hierover op dat het hierbij om een volstrekt andere kwestie gaat. Het maken van een fout is iets anders dan het verschillend interpreteren van een rechtsvraag. Een rechtsvraag dient door de rechter te worden beantwoord, een fout moet worden hersteld, hetzij naar aanleiding van een bezwaar, hetzij ambtshalve. Het laatste is het meest ideaal, echter, wil de inspecteur overgaan tot ambtshalve herstel, dan zal hij toch van de gemaakte fout op de hoogte moeten zijn gekomen. Dit laatste is een probleem dat ook kleeft aan de suggestie van de CDA-fractie. Ook bij een collectief bezwaar dient de inspecteur immers toch met elk individueel geval waarin de fout is gemaakt, bekend te zijn.

De leden van de CDA- en de VVD-fractie wijzen erop dat onder omstandigheden ook lokale overheden gebruik kunnen maken van de mogelijkheid bezwaren als massaal bezwaar aan te wijzen. Daar waar het voorgestelde nieuwe artikel van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) van toepassing of van overeenkomstige toepassing zal zijn, is dit inderdaad het geval. Het gaat hierbij bijvoorbeeld om bezwaren in het kader van de Provinciewet, de Gemeentewet, de Waterschapswet en de Wet waarderings onroerende zaken. Bedacht zij dat slechts rechtsvragen voor massaal bezwaar in aanmerking kunnen komen. Het kabinet is van oordeel dat daar waar de AWR van toepassing of van overeenkomstige toepassing is, het niet relevant zou zijn het nieuwe instrument niet toe te passen. De problemen, verbonden aan massaal ingediende bezwaren zijn immers bij een lokale overheid niet anders dan bij de centrale overheid. Praktisch zal dit worden geregeld zoals ook overigens de overeenkomstige toepassing van de AWR is geregeld. De desbetreffende autoriteiten van de lagere overheid nemen daarbij de plaats in van de inspecteur en de Staatssecretaris van Financiën. Van belang is dat het steeds aan de lokale overheid zelf is om te beslissen of men van het instrument gebruik maakt. Het aanwijzen als massaal bezwaar is immers slechts een mogelijkheid, geen plicht.

De leden van de fracties van CDA, VVD en D66 vragen zich af waarom het wetsvoorstel zich beperkt tot het fiscale bestuursrecht. Ook door de opstellers van het wetsvoorstel is in eerste instantie gedacht aan het

opnemen van de regeling in de Algemene wet bestuursrecht (Awb). Nader is echter in overleg met het Ministerie van Justitie besloten eerst in het fiscale recht ervaring op te doen alvorens de regeling zonodig over te brengen naar de Awb.

Schets van het voorgestelde regime voor massaal bezwaar

De leden van de fracties van VVD, PvdA en D66 vragen of kan worden aangegeven aan hoeveel bezwaarschriften men moet denken voordat sprake is van massaal bezwaar, en of er geen ondergrens moet worden opgenomen. Of een bezwaar moet worden geacht massaal te worden ingediend, ligt bij de ene soort belasting anders dan bij de andere. Voor een vakantiegeldkwestie in de loonbelasting is 100 bezwaren zeker niet massaal, voor een accijnszaak kan minder dan tien al massaal zijn. Overigens zal in het laatste geval het bezwaar zeker niet als massaal worden aangewezen aangezien er in dat geval andere adequate middelen zijn om de zaak in de hand te houden. Indien men bedenkt dat de nieuwe regeling ook kan gelden voor lokale overheden, ontstaat een nog diffuser beeld. Algemene uitspraken kunnen hierover daarom niet worden gedaan. Naar aanleiding van een vraag dienaangaande merk ik op dat er in 2001 ongeveer 450 000 bezwaarschriften bij de Belastingdienst zijn ingediend.

Met de leden van de VVD-fractie ben ik het eens dat het aanbeveling verdient om pas een aanwijzing als massaal bezwaar te doen op een moment waarop er inderdaad sprake van massaal bezwaar blijkt te zijn. Overigens, deze leden vragen daarnaar, kan een besluit van de staatssecretaris steeds bij nader besluit worden ingetrokken. Een dergelijke procedure is echter niet aanbevelenswaardig, gelet op de verwarring die dan vermoedelijk bij belastingplichtigen en Belastingdienst zou ontstaan.

Op de vraag van de leden van de CDA-fractie omtrent voorlegging van een aanwijzingsbesluit aan de Tweede Kamer, ben ik in het eerste deel van deze nota ingegaan.

De Belastingdienst kan «aan de bel trekken» als zij wordt geconfronteerd met een groot aantal bezwaren over een zelfde rechtsvraag, hebben de leden van de fractie van D66 in de memorie van toelichting gelezen. Zij vragen daar wat nauwkeuriger op in te gaan. De genoemde woorden heb ik in de memorie niet kunnen terugvinden. Wel is daarin vermeld (blz. 2) dat de Belastingdienst kan worden geconfronteerd met een groot aantal bezwaren inzake een bepaalde rechtsvraag, zoals dat in het verleden het geval is geweest met betrekking tot bijvoorbeeld de heffing over vakantie-geld. De Belastingdienst voorziet dat dit grote aantal tot een zeer grote werklast zal leiden en is bovendien op goede gronden van oordeel dat de bezwaren op grond van het geldende recht afgewezen moeten worden en dat de administratieve rechter in belastingzaken redelijkerwijs tot hetzelfde oordeel zal komen. De Belastingdienst neemt hieromtrent vervolgens contact op met de staatssecretaris. Tot zover een weergave uit de memorie, tevens het antwoord op de vraag van deze leden.

De leden van de CDA-fractie vragen of het niet mogelijk is voor een belastingplichtige om onder de aanwijzing uit te komen door een extra geschilpunt, hoe ongegrond ook, aan de rechtsvraag toe te voegen. Dit is inderdaad het geval. Het zal echter de belastingplichtige niet wezenlijk verder helpen, aangezien de inspecteur dit bezwaar zal aanhouden totdat de Hoge Raad uitspraak heeft gedaan. Voor het overige kan ik mij moeilijk voorstellen dat grote aantallen belastingplichtigen iets dergelijks zouden doen, louter om te proberen zand in de machine te gooien. Voorzover belastingadviseurs hiertoe zouden overgaan, zal worden gezien in hoeverre tegen opzettelijk onjuiste bezwaarschriften kan worden opge-

treden, op grond van hun eigen tuchtrecht of anderszins. De leden van de VVD-fractie vragen in dit verband hoe lang nog extra punten aan het bezwaarschrift kunnen worden toegevoegd. Dit kan zolang de uitspraak nog niet is gedaan.

Op een vraag van de leden van de VVD-fractie kan ik antwoorden dat alle bezwaarschriften moeten worden geregistreerd. Dit is echter een routine-handeling. Het ligt voor de hand dat massale bezwaren apart worden opgenomen in statistieken over de behandelingsduur van bezwaarschriften. Of per massaal bezwaar beleid wordt geformuleerd om te beoordelen of een bezwaarschrift eronder valt, zal per aanwijzing van een massaal bezwaar worden beoordeeld. Een verzoek om schadevergoeding ex artikel 8:73 Awb is een accessoire kwestie, die overigens bij massaal bezwaar niet aan de orde kan komen aangezien voor de toepassing van dat artikel eerst een rechter een beslissing moet nemen.

De inspecteur legt de beslissing dat een bezwaar onder een aanwijzing als massaal bezwaar valt, niet afzonderlijk vast. Artikel 6.14 Awb is van toepassing. Dit betekent dat de belastingdienst een ontvangstbevestiging van een bezwaarschrift moet geven. Indien de onderwerpelijke rechtsvraag reeds als massaal bezwaar is aangegeven, zal hiervan in de ontvangstbevestiging mededeling worden gedaan. Zo enigszins mogelijk zal met betrekking tot eerdere bezwaren die ook als massaal bezwaar zijn aangewezen, een mededeling van omzetting in massaal bezwaar worden gezonden. Dit zal geautomatiseerd kunnen plaatsvinden.

Indien de belastingplichtige van oordeel is dat zijn bezwaar ten onrechte als massaal bezwaar is aangewezen en de inspecteur niet binnen de naar de mening van de belastingplichtige geldende termijn van (in beginsel) een jaar uitspraak heeft gedaan, kan de belastingplichtige in beroep gaan tegen het niet tijdig doen van een uitspraak. Indien het Gerechtshof met de inspecteur van mening is, dat het bezwaar wel onder het regime voor massaal bezwaar valt, zal het de belastingplichtige niet ontvankelijk verklaren in zijn beroep.

De vraag van de leden van de CDA-fractie of niet ten minste degenen die in bezwaar zijn gegaan door middel van het schrijven van een brief, ook per post in kennis moeten worden gesteld van de collectieve uitspraak, beantwoord ik ontkennend. Dat zou al te zeer ten koste gaan van de beoogde arbeidsbesparing. Bij de collectieve uitspraak zullen belanghebbenden erop worden gewezen dat en hoe zij desgewenst de collectieve uitspraak kunnen laten vervangen door een individuele. De eerste beoordeling in de bezwaarfase is door de belastingplichtige niet prijsgegeven, maar is vervangen door een collectieve beoordeling van zijn kwestie en alle andere precies dezelfde kwesties.

Anders dan de leden van de fractie van de PvdA begrijpen, zal ik niet in alle gevallen ambtshalve tegemoet komen indien de uitspraak van de Hoge Raad daartoe aanleiding geeft. Ik zal dit slechts doen indien ik dit tevoren heb toegezegd met het oog op het indammen van de stroom bezwaarschriften. Om deze reden zal een dergelijke handelwijze dan ook niet in de wet worden opgenomen. Een zodanige wetswijziging zou ook gevolgen moeten hebben voor niet-massale bezwaren en de overeenkomstige gevallen waarin in die situatie geen bezwaar is gemaakt.

De leden van de fractie van D66 maken zich er zorgen over dat de efficiencyvoordelen bij de Belastingdienst deels worden weggenomen door een extra taak voor het Ministerie van Financiën. In theorie is dat zeker het geval, echter in een volstrekt verschillende mate. Zou dat niet zo zijn, dan zou niet worden besloten tot het aanwijzen van een massaal bezwaar. Op de zorg van deze leden over de individuele rechtspositie van belastingplichtigen is in het eerste deel van deze nota ingegaan.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel 25a, tweede lid, AWR

De staatssecretaris kan aanwijzing als massaal bezwaar om hem move-rende redenen achterwege laten, antwoord ik op een vraag van de leden van de CDA-fractie.

Bezwaren die nog worden ingediend op de dag waarop de collectieve uitspraak is gedaan, vallen niet meer onder de collectieve uitspraak. Zou dit anders zijn, zouden nieuwe bezwaren ook nog onder de collectief gedane uitspraak vallen, dan zouden nieuwe gevallen in feite niet meer in bezwaar kunnen komen, de uitspraak is immers reeds gedaan. Dit zou kunnen worden opgevat als strijdig met de rechtsbescherming. Op de vraag over het door de staatssecretaris in te winnen advies is reeds in de inleiding van deze nota ingegaan.

Dit laatste antwoord ik ook aan de leden van de VVD-fractie. Het zal niet gemakkelijk maar wel mogelijk zijn op korte termijn advies te krijgen, mede doordat de staatssecretaris een zekere vrijheid is gelaten in de keuze van de adviseurs. Het advies zal worden gepubliceerd. Richting de leden van de PvdA-fractie merk ik nog op dat waar mogelijk de adviescommissie ook zal worden betrokken bij de keuze van de aan de rechter voor te leggen gevallen. De mogelijkheden hiervoor zijn echter betrekkelijk; gelet op de soms duizenden gevallen zal voorselectie noodzakelijk zijn.

De leden van de PvdA-fractie antwoord ik dat onder accessoire kwesties die zich lenen voor niet-individuele afdoening moeten worden verstaan door de rechter te beslissen punten die geen rechtsvraag en evenmin een feitelijke kwestie betreffen. Als voorbeeld is genoemd het verzoek om vergoeding van de kosten van de bezwaarprocedure indien het bezwaar slechts betrekking heeft op de litigieuze rechtsvraag en dit ook steeds heeft gehad.

Dat in het tweede lid wordt gesproken van «eenzelfde rechtsvraag» en niet «dezelfde rechtsvraag», de leden van de D66-fractie vragen hiernaar, heeft er mee te maken dat de wettekst hier nog neutraal is. Het tweede lid gaat over alle rechtsvragen die hetzelfde zijn en niet over één bepaalde rechtsvraag, in welk geval wel het lidwoord «de» had moeten worden gebruikt. Lid 2 gaat over een vraag, niet over de vraag. De inspecteurs zorgen ervoor dat slechts bezwaren inzake dezelfde rechtsvraag (hier wel «dezelfde» rechtsvraag, namelijk de rechtsvraag die is aangewezen) onder de aanwijzing worden gebracht. Zij beoordelen zonodig ook of kleine verschillen eraan in de weg staan dat een bezwaar onder het massale bezwaar wordt gebracht. De zorg van deze leden over het feit dat het de staatssecretaris is die massale bezwaren aanwijst, deel ik niet. Op deze kwestie is in het eerste deel van deze nota ingegaan. Dit geldt ook voor de opmerkingen over het consulteren van een adviescommissie.

Eveneens in de richting van de leden van de D66-fractie merk ik op dat een ten onrechte gedane uitspraak inderdaad vernietigbaar is en niet nietig. Indien de inspecteur abusievelijk een individuele uitspraak doet op een massaal bezwaar, kan hij dit doen in het voordeel en in het nadeel van de belastingplichtige. Doet hij dit in het voordeel van de belastingplichtige, dan dient hij daarin te berusten, ook als de uitspraak van de Hoge Raad anders uitvalt. Doet hij dit in het nadeel van de belastingplichtige, en is de latere collectieve uitspraak eveneens negatief voor de belastingplichtige, dan is definitief in zijn nadeel beslist. Heeft de inspecteur in het nadeel van de belastingplichtige uitspraak gedaan, en doet de Hoge Raad inzake de rechtsvraag een uitspraak in het voordeel van de belastingplich-

tige, dan dient de inspecteur, onder erkenning dat zijn reeds (ten onrechte) gedane uitspraak onjuist was, alsnog de aanslag ambtshalve te verlagen. Erkend moet worden dat dit laatste niet goed loopt indien noch de belastingplichtige, noch de inspecteur zich realiseert dat de eerdere uitspraak onjuist was. Ik acht het echter niet goed mogelijk dergelijke dubbele menselijke fouten, die zich ook in andere fiscale (en niet-fiscale) kwesties kunnen voordoen, in het voordeel of het nadeel van de belastingplichtige, bij voorbaat te voorkomen. Daar waar onjuistheden in het nadeel van de belastingplichtige aan het licht komen, zullen zij in redelijkheid ambtshalve worden hersteld.

In alle gevallen geldt dat indien de belastingplichtige zich niet kan verenigen met de (ten onrechte) gedane uitspraak, hij zich volgens de normale regels kan wenden tot de administratieve rechter in belastingzaken.

Artikel 25a, derde lid, AWR

Met de leden van de VVD-fractie meen ik dat het aanbeveling verdient meer dan één bezwaar aan de rechter voor te leggen. Op de rol van de organisaties van belastingadviseurs ben ik ingegaan in het eerste deel van deze nota.

Artikel 25a, vijfde lid, AWR

In de richting van de leden van de CDA-fractie merk ik op dat het horen van de belastingplichtige, wat in niet-massale gevallen slechts op diens verzoek gebeurt, teveel afbreuk zou doen aan de efficiencyvoordelen die met dit wetsvoorstel zijn beoogd. Ik wijs erop dat de belastingplichtige, indien hij daarop staat, dit tekort kan inhalen bij de rechter indien hij na omzetting van de collectieve uitspraak in een individuele uitspraak in beroep gaat.

Artikel 25a, zesde lid, AWR

Naar mijn oordeel is de termijn van zes weken normaliter voldoende voor het doen van een collectieve uitspraak, antwoord ik aan de leden van de VVD-fractie. Deze leden hebben echter gelijk dat er een probleem kan rijzen in het uitzonderlijke geval waarin, indien er verschillende zaken aan de rechter zijn voorgelegd, de einduitspraak niet op dezelfde dag wordt gedaan. Om die reden heb ik het voorgestelde zesde lid bij nota van wijziging aangepast in die zin dat de termijn van zes weken begint te lopen na het doen van de laatste relevante uitspraak.

Artikel 25a, achtste lid, AWR

De leden van de CDA-fractie stellen een vraag over het ontbreken van een termijn voor het doen van een verzoek om vervanging van de collectieve uitspraak door een individuele uitspraak. Ter voorkoming van misverstand merk ik in de eerste plaats op dat het niet opnemen van een termijn in het voordeel is van de belastingplichtige: hij is hierdoor niet gebonden aan de gebruikelijke termijn van zes weken.

Op de vraag antwoord ik dat niet bij voorbaat kan worden gezegd wat onredelijk laat is. Dat hangt van de individuele omstandigheden af. Indien de belastingplichtige de krant waarin de collectieve uitspraak is gepubliceerd een jaar op zijn bureau laat liggen zonder er iets mee te doen, is hij naar mijn oordeel onredelijk laat. Indien een belastingplichtige na een wereldreis van een jaar alsnog de collectieve uitspraak onder ogen krijgt, en hij daarna meteen een verzoek indient tot omzetting in een individuele uitspraak, is hij mijns inziens niet onredelijk laat.

De leden van de VVD-fractie hebben er moeite mee dat een hofprocedure na een collectieve uitspraak slechts de rechtsvraag kan betreffen. Dat is begrijpelijk; die moeite bestaat ook bij de opstellers van het wetsvoorstel. Toch is na afweging besloten te komen tot de voorgestelde bepaling. Bij een normale procedure is de situatie ontstaan dat gedurende de rechtsgang, tot en met de procedure voor het gerechtshof, door beide procederende partijen nog nieuwe materiële elementen in de discussie kunnen worden betrokken. De inspecteur kan in de bezwaarfase bijvoorbeeld toegeven dat het bezwaar terecht is maar dat er bij nader inzien een aantal inkomensbestanddelen nog niet in de heffing waren betrokken, zodat de aanslag toch niet te hoog is. Andersom kan de belastingplichtige bijvoorbeeld bij het hof nog inbrengen dat de aanslag nog lager moet zijn dan hij in zijn bezwaarschrift al stelde. Voor dit soort door de belanghebbende ingebrachte elementen is dus in feite het verstrijken van de bezwaartermijn niet meer relevant. Dit aspect van negatie van de bezwaartermijn is niet bewust in de procesregels gebracht maar is daar als het ware vanzelf in terechtgekomen. In normale gevallen geldt voor belastingplichtigen die niet in bezwaar waren gekomen, vanzelfsprekend niet een mogelijkheid van negatie van de bezwaartermijn.

Bij massaal bezwaar ligt het in het gros van de gevallen anders. Daarbij gaat het niet om belastingplichtigen die toch al bezwaar hebben en daarbij ook de rechtsvraag meenemen. Dergelijke bezwaren kunnen geen massaal bezwaar zijn en voor hen geldt dus niet het voorschrift dat een beroep slechts de rechtsvraag kan betreffen. Bij massaal bezwaar gaat het om de duizenden belastingplichtigen, soms honderdduizenden, die pro forma bezwaar maken door middel van door de vakbond, de consumentenbond, de accountant of wie dan ook uitgedeelde standaardformulieren, of op de bezwaargolf meedrijven met behulp van op internet ter beschikking gestelde modellen. Aan de gebruikelijke ontvankelijkheidsvoorschriften hoeven zij op grond van het zesde lid, laatste volzin, niet te voldoen. Zou het voorgestelde negende lid niet gelden, dan zouden zij, na de collectieve uitspraak, dus een groot aantal maanden na de belastingaanslag, alsnog in beroep kunnen komen inzake een geheel andere kwestie.

Dit tegen elkaar afwegende ben ik tot de conclusie gekomen dat dit laatste een ongerechtvaardigde bevoordeling zou betekenen van degenen die massaal bezwaar hebben aangetekend ten opzichte van belastingplichtigen die dat niet hebben gedaan, wellicht naar aanleiding van een toezegging van de staatssecretaris in niet-bezwaargevallen de aanslag ambtshalve te zullen verminderen indien de uitspraak van de Hoge Raad daartoe aanleiding geeft. Ik wijs erop dat door de redactie van het negende lid de inspecteur zijnerzijds, in afwijking van de normale gang van zaken, ook niet de mogelijkheid heeft de kwestie van de rechtsvraag te pareren met een verhoging van het belastbare inkomen op een ander punt. Ook in die zin is hier dus sprake van een evenwichtige maatregel.

Een laatste aspect hierbij is dat het zich kan voordoen dat de Belastingdienst, met name ook door het niet van toepassing zijn van de normale ontvankelijkheidsvoorschriften, niet meer over de mogelijkheid beschikt om adequaat op nieuwe door de belastingplichtige gestelde feiten te reageren. Zonder het negende lid zou men zodanige maatregelen moeten nemen dat deze mogelijkheid wel bestaat, waardoor een groot deel van het efficiencyvoordeel zou verdwijnen.

Artikel 17 van de Grondwet luidt, de VVD-fractieleden vragen hiernaar: Niemand kan tegen zijn wil worden afgehouden van de rechter die de wet hem toekent. Het negende lid kent aan de belastingplichtige die na een collectieve uitspraak in beroep wil, juist geen rechter toe voor nieuwe kwesties waarvan de bezwaartermijn is verstreken. Van strijdigheid met artikel 17 van de Grondwet is dan ook geen sprake.

Artikel 25a, tiende lid, AWR

Het door de leden van de VVD-fractie gesignaleerde bezwaar ter zake van het zesde lid doet zich bij het tiende lid niet voor, aangezien reeds bij de eerste voor de fiscus geheel of gedeeltelijk negatieve definitieve uitspraak de bezwaren niet meer collectief zijn. De termijn van een jaar begint dus na het onherroepelijk worden van de eerste uitspraak te lopen.

Artikel 25a, elfde lid, AWR

Indien de inspecteur voordat de collectieve uitspraak is gedaan uitspraak doet op een bezwaar dat meer omvat dan de rechtsvraag, beslist hij op de rechtsvraag in het nadeel van de belanghebbende, zegt het elfde lid. Geldt dit voorschrift ook voor de rechter in een eventueel volgende beroepszaak, vragen de leden van de VVD. Het antwoord hierop is ontkennend. Het voorschrift bindt naar zijn tekst en zijn bedoeling uitsluitend de inspecteur, en is overigens hoofdzakelijk een inleiding voor de tweede volzin van het elfde lid, dat voorschrijft dat de inspecteur te zijner tijd ambtshalve op de kwestie terugkomt indien daartoe aanleiding bestaat.

De Staatssecretaris van Financiën,
S. R. A. van Eijck