

Vergaderjaar 1997–1998

25 175

Aanpassing van het fiscale procesrecht aan de Algemene wet bestuursrecht en wijziging van een aantal fiscale en andere wetten (herziening van het fiscale procesrecht)

Nr. 5

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 28 januari 1998

1. Algemeen

Met grote belangstelling hebben wij kennisgenomen van de vele waardevolle en grondige opmerkingen en vragen van de vaste commissie voor Justitie en van de leden van de fracties van de PvdA, VVD, D66, SGP en GPV. De grondigheid van het verslag is versterkt doordat in ruime mate gebruik is gemaakt van de commentaren die van de zijde van belangenorganisaties, de fiscale rechtspraak en rechtswetenschap op het wetsvoorstel zijn gegeven.

Het stemt tot voldoening dat de commissie en de leden van de aan het woord zijnde fracties zich kunnen verenigen met de doeleinden en de strekking van het onderhavige wetsvoorstel en dat zij zich in vele van de voorgestelde artikelen kunnen vinden.

De leden van de fractie van D66 waren van mening dat de rechtsbescherming van de burger ten opzichte van de overheid optimaal gewaarborgd moet zijn. Dat geldt naar hun oordeel voor het procesrecht in het algemeen en voor het fiscaal procesrecht in het bijzonder. In dat kader verwelkomden zij de aanpassing van het fiscaal procesrecht aan het uniform bestuursprocesrecht, neergelegd in hoofdstuk 8 van de Algemene wet bestuursrecht (na te noemen Awb). Zij waren van mening dat een verdergaande stroomlijning van het procesrecht op een aantal punten gewenst is.

Naar aanleiding van een vijftal punten brengen wij het volgende naar voren.

Het onderhavige wetsvoorstel past het fiscale procesrecht aan aan het uniform bestuursprocesrecht in hoofdstuk 8 van de Awb. Al eerder was het fiscale procesrecht aangepast aan de algemene regels inzake bezwaar en beroep in hoofdstuk 6 van de Awb. Het onderhavige wetsvoorstel brengt geen wijziging aan in het stelsel van rechtsbescherming. Het bevat een regeling voor het procesrecht voor procedures die bij de belastingrechter kunnen worden aangebracht.

De civiele rechter is de bevoegde rechter in geschillen over de invordering, o.a. executiegeschillen. De civiele rechter komt doorgaans in het

beeld, nadat de schuld van de burger aan de overheid voor invordering vatbaar is. De omvang van de schuld – in casu van een belastingschuld dan wel een verplichting tot teruggaaf van belasting – wordt zo nodig in een bestuursrechtelijke procedure vastgesteld. Het is de bedoeling dat in de vierde tranche van de Awb een uniforme regeling tot stand wordt gebracht omtrent de betaling en invordering van een uit een beschikking of een wettelijk voorschrift voortvloeiende geldschuld. Ook in die regeling zal de civiele rechter belast blijven met executiegeschillen. Wij verwijzen verder naar hetgeen wij aan het slot van deze nota onder overige punten naar voren hebben gebracht.

Het onderhavige wetsvoorstel brengt geen wijziging aan in het stelsel van rechtsbescherming in douanezaken. In onderdeel 7.3 van de brief van de eerste ondergetekende van 25 juni 1997 over de herziening van de rechterlijke organisatie wordt ingegaan op de toekomst van de Tariefcommissie. Het voornemen bestaat om de Tariefcommissie op te heffen en haar rechtsmacht onder te brengen bij het gerechtshof te Amsterdam (kamerstukken II 1996/97, 25 425, nr. 1). In dat kader zal de beslechting van douanegeschillen verder worden vereenvoudigd. Alsdan zal ook worden bezien of tegen uitspraken van het gerechtshof te Amsterdam in douanegeschillen beroep in cassatie zal worden opengesteld.

Het onderhavige wetsvoorstel houdt voor zover nodig rekening met de verplichtingen die voortvloeien uit internationale regelgeving. Wij wijzen erop dat op 1 januari 1998 twee wetten inzake de herziening van het stelsel van fiscale boete en van het fiscale strafrecht in werking zijn getreden (de wet van 18 december 1997, Stb. 738, tot wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van de Invorderingswet 1990 in verband met het stelsel van bestuurlijke boeten en van het fiscale strafrecht en de wet van 18 december 1997, Stb. 737, tot wijziging van enkele wetten in verband met de herziening van het stelsel van bestuurlijke boeten en van het fiscale strafrecht (Invoeringswet bestuurlijke boeten)). De daarin vervatte wijziging van het stelsel van fiscale boeten en het fiscale strafrecht vloeit mede voort uit nationale en internationale jurisprudentie inzake de uitleg van rechtstreeks werkende verdragsbepalingen.

Deze wetten en het onderhavige wetsvoorstel wijzigen de Algemene wet inzake rijksbelastingen (na te noemen Awr). In de nota van wijziging wordt voorzien in de nodige afstemming tussen deze wetten en het onderhavige wetsvoorstel.

Bij het voorgestelde artikel 29c van de Awr zal nader worden ingegaan op het gehandhaafde procesmonopolie van de advocatuur voor het pleiten bij de Hoge Raad.

Het onderhavige wetsvoorstel handhaaft overigens de huidige regeling van vertegenwoordiging van partijen in procedures bij de fiscale rechter. Dat betekent dat partijen bepalen of zij zelf in rechte optreden, al dan niet vergezeld door een persoon die rechtsbijstand verleent, dan wel zich willen laten vertegenwoordigen door een gemachtigde. Partijen zijn in beginsel ook vrij in de keuze van hun gemachtigde. De vraag of dit stelsel wijziging behoeft in een definitieve regeling van de belastingrechtspraak, en zo ja, in welke zin, hangt onder meer af van de wijze van voltooiing van de herstructurering van het stelsel van bestuursrechtelijke rechtsbescherming en bestuursrechtspraak, van de vormgeving van de definitieve regeling van de belastingrechtspraak en van de herijking van de omvang van de verplichte procesvertegenwoordiging. Wij achten het niet zinvol om in het kader van het onderhavige wetsvoorstel nader op deze vragen in te gaan.

Wat betreft de benoembaarheid van fiscaal juristen in rechtbanken en gerechtshoven merken wij het volgende op. Wij zijn van mening dat deelneming van fiscaal juristen aan de civiele rechtspraak en aan de straf- en bestuursrechtspraak de rechtspleging ten goede komt. In het voorstel van wet arbeidsvoorwaarden Rechterlijke Macht 1995/1997 wordt voorgesteld om te voorzien in de mogelijkheid dat de zogenoemde fiscalisten oude stijl die thans uitsluitend zitting kunnen hebben in een belastingkamer van een gerechtshof of in de ondernemingskamer van het gerechtshof Amsterdam, op het gehele werkteerrein van een gerechtshof worden ingezet (kamerstukken II 1996/97, 25 404).

In de Wet op het hoger onderwijs en het wetenschappelijk onderzoek is een groot aantal artikelen van het Academisch Statuut komen te vervallen, waaronder bepalingen over de studierichting Nederlands recht en de fiscaal-juridische studierichting binnen de studie rechtsgeleerdheid. De reden hiervoor is geweest dat daardoor de universiteiten meer beleidsvrijheid krijgen ten aanzien van de door hen te bieden opleiding. Tevens kan beter invulling worden gegeven aan de eisen die worden gesteld aan de inhoud van een opleiding voor een beroep dat nadere reglementering van overheidswege vereist. In verband daarmee zijn in de Aanpassingswet Wet op het hoger onderwijs de bepalingen inzake de beroepsvereisten van rechters in de Wet op de rechterlijke organisatie gewijzigd. De – nog niet geldende – wijzigingen houden ondermeer in dat tot rechterlijk ambtenaar kan worden benoemd degene die is gerechtigd tot het voeren van de meesterstitel. Voorts is bepaald dat bij algemene maatregel van bestuur nadere regels worden gesteld met betrekking tot de beroepsvereisten. Deze nadere regels zullen worden neergelegd in het Besluit beroepsvereisten rechterlijke ambtenaren, dat thans in voorbereiding is. Over dit ontwerp-besluit zal nog nader overleg worden gevoerd met de Nederlandse Vereniging voor Rechtspraak (NVvR) en de Vereniging van Samenwerkende Nederlandse Universiteiten. De beoogde regeling zal erin voorzien dat fiscaal georiënteerde juristen ook bij rechtbanken inzetbaar kunnen zijn.

1.1 Achtergronden en doelstelling van het wetsvoorstel

De commissie en de leden van de fracties van D66 en het GPV stelden enige vragen over de (verhouding tussen de) thans voorgestelde harmonisatie van het fiscale procesrecht en de belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties.

In de reeds genoemde brief van 25 juni 1997 is naar voren gebracht dat het kabinet er de voorkeur aan geeft om thans geen besluitvorming over de derde fase van de herziening van de rechterlijke organisatie te entameren. Dat betekent onder meer dat invoering van belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties eerst te gelegener tijd haar beslag zal krijgen. Naast de algemene redenen voor het uitstel van besluitvorming over de derde fase wordt ten aanzien van de belastingrechtspraak nog opgemerkt dat voor het vooralsnog ongewijzigd laten daarvan tevens pleit dat aldus wordt voorkomen dat de sectoren bestuursrecht van de rechtbanken er op korte termijn opnieuw een appelrechter bij krijgen. In de komende periode zal ervaring worden opgedaan met de toepassing van het nieuwe uniforme bestuursprocesrecht in de belastingrechtspraak van de gerechtshoven en de Hoge Raad.

Invoering van belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties zal leiden tot enige aanpassing van de thans voorgestelde regeling. Hoe die aanpassing eruit zal zien, valt op dit moment niet te zeggen. Dat hangt af van de ervaringen met de toepassing van het nu voorgestelde fiscaal procesrecht en van de komende wijzigingen in het stelsel van fiscale en bestuursrechtelijke rechtsbescherming.

1.4. Opzet en hoofdlijnen van het wetsvoorstel

Een van de onderdelen van de vijfde tranche van de Awb betreft een onderzoek naar de vraag of de bestaande heffingssystemen van verschillende overheden beter in het systeem van de Awb kunnen worden ingepast. In overleg met de ministeries van Financiën en Sociale Zaken en Werkgelegenheid wordt gezien of in de Awb enkele algemene bepalingen over heffingen (waaronder begrepen belastingen en premies) kunnen worden opgenomen. Heffingen komen op veel terreinen voor, en zijn soms nodeloos ingewikkeld. Bovendien is gebleken dat in een aantal gevallen de systematiek van de Awb niet optimaal aansluit op de systematiek van de heffing, onder meer doordat de betalingsverplichting nogal eens rechtstreeks uit de wet voortvloeit, zodat daaraan geen besluiten grondslag ligt (zie brief van de minister van Justitie en de staatssecretaris van Binnenlandse Zaken van 19 juni 1996 over de planning van de werkzaamheden aan de Awb, kamerstukken II 1995/96, 24 400 VI, nr. 49). Het is de bedoeling dat in dit onderzoek tevens de vormgeving van het stelsel van fiscale rechtsbescherming – gesloten of open stelsel – aan de orde zal komen. Met dit onderzoek is nog geen aanvang gemaakt. Wij verwachten dat de resultaten van dit onderzoek niet eerder dan in 1999 beschikbaar zullen kunnen zijn.

1.5. Invoering van de mogelijkheid van een voorlopige voorziening in het fiscale procesrecht

De leden van de D66-fractie hadden enkele vragen naar aanleiding van het voorstel om ook in de belastingrechtspraak de voorlopige voorziening te introduceren.

In de regeling van de voorlopige voorziening in de Awb is overeenkomstig de traditie in het bestuursprocesrecht gekozen voor handhaving van de verknochtheid van de voorlopige voorziening aan het hoofdgeding, d.w.z. de bezwaarschriftprocedure of bodemprocedure bij de bestuursrechter. Uit het evaluatieonderzoek van het uniform bestuursprocesrecht, Ervaringen met de Awb, het bestuursprocesrecht, Deventer, 1996 (na te noemen evaluatie van het bestuursprocesrecht) is niet naar voren gekomen dat in de praktijk behoefte bestaat aan een zelfstandig kort geding. Er is geen aanleiding voor het maken van een uitzondering in de belastingrechtspraak.

Voorts merken wij op dat naar aanleiding van een aanbeveling van de Werkgroep voor aspecten van rechtsbescherming in het belastingrecht van 2 december 1996 met betrekking tot de verplichtingen ten dienste van de belastingheffing (hoofdstuk VIII, afdeling 2, van de Awr) het voornemen bestaat een aantal besluiten met betrekking tot deze verplichtingen voor bezwaar vatbaar te maken. De Tweede Kamer is bij brief van 15 april 1997 (WDB97/119 M) door de tweede ondergetekende van dit voornemen op de hoogte gebracht. Het betreft besluiten betreffende de toepassing van de administratieplicht (artikel 52 Awr) en de plicht tot informatieverstrekking over derden (artikel 53 Awr), terzake waarvan de Werkgroep een tekort signaleert in de rechtsbescherming van de belastingplichtigen.

1.6. Gevolgen van het wetsvoorstel voor de rechterlijke macht en de belastingdienst

Naar aanleiding van een vraag van de leden van de D66-fractie naar de financiële armslag van de gerechtshoven met het oog op de toepassing van de nieuwe regeling merken wij het volgende op.

De voorgestelde regeling zal – zeker in het begin – leiden tot enige vergroting van de werklast voor de gerechtshoven. De omvang van die toename valt niet exact aan te geven. In de memorie van toelichting worden in het bijzonder drie processuele voorzieningen genoemd die

zullen kunnen leiden tot meer werk: de voorlopige voorziening, de schadevergoeding en de herziening. Daarvan zal de voorlopige voorziening relatief het meeste werk opleveren. De behoefte aan een voorlopige voorziening, d.w.z. de noodzaak tot het treffen van een voorlopige voorziening, omdat onverwijlde spoed, gelet op het belang van de belastingplichtige, zulks vereist, zal naar verwachting in belastingprocedures beperkt kunnen blijven, omdat de fiscus een soepel beleid hanteert inzake uitstel van betaling van een belastingschuld over de hoogte waarvan wordt geprocedeerd. Veel hangt af van de wijze waarop de belastingrechter de regeling zal toepassen. Zijn beleid – terughoudend of ruimhartig – zal een belangrijke invloed hebben op de omvang van het beroep dat de belastingplichtige op de nieuwe regeling zal doen. Bij de berekening van de werklastvermeerdering is uitgegaan van het percentage voorlopige voorzieningen op het gehele terrein van de rechtsmacht van de rechtbanken – met uitzondering van vreemdelingenzaken – ten opzichte van hun gehele werklast. Op basis daarvan is voorzien in een tijdelijke uitbreiding van de formatie van de gerechtshoven met zes raadsheren met de daarbij behorende ondersteuning. Wij achten deze formatieuitbreiding voorshands voldoende. Mocht blijken dat zij te krap is begroot, dan zal bijstelling volgen.

De memorie van toelichting besteedt, zo merkt de commissie op, relatief weinig aandacht aan de positie van lokale overheden die belastingen heffen. Gezien het technische karakter van het wetsvoorstel bestaat er weinig aanleiding in te gaan op de specifieke positie van de lokale overheden. Daarbij is ook van belang het uitgangspunt, zoals in de memorie van toelichting (blz. 18) vermeld, dat er, afgezien van de hoogte van het griffierecht, geen procesrechtelijke verschillen moeten bestaan die hun grondslag vinden in de belastingsoort. Overigens hebben zowel de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (na te noemen VNG) als de Unie van Waterschappen in 1995 commentaar gegeven op het conceptwetsvoorstel en in 1997, op uitnodiging van de commissie, op het onderhavige wetsvoorstel. Het commentaar uit 1995 heeft geleid tot een aantal aanpassingen. De memorie van toelichting gaat voorts op verschillende plaatsen in op de opmerkingen van de VNG en de Unie van Waterschappen.

II ARTIKELSGEWIJZE BEHANDELING

Artikel I – wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen

Onderdelen D en G

Artikelen 24a en 26a

De vragen en opmerkingen over de artikelen 24a en 26a zullen wij gezamenlijk beantwoorden. Juist met het oog op de praktische hanteerbaarheid van de bezwaarprocedure voor de belanghebbende is gekozen voor de regeling dat een bezwaarschrift meer dan één belastingaanslag of voor bezwaar vatbare beschikking kan betreffen. De belanghebbende kan zowel wanneer twee of meer besluiten zijn aangeduid op één aanslagbiljet als wanneer twee of meer besluiten zijn vastgelegd in afzonderlijke aanslagbiljetten, daartegen bezwaar maken bij even zovele bezwaarschriften. Hij kan er ook voor kiezen om tegen die besluiten op te komen in één geschrift. Achterliggende gedachte is om ten aanzien van dit punt zo min mogelijk formaliteiten voor te schrijven. Daarnaast is een afzonderlijke regeling (als bijvoorbeeld het bestaande artikel 43 Wet waardering onroerende zaken) niet meer nodig, zoals thans het geval is, indien het wenselijk wordt geacht dat wel in één bezwaarschrift bezwaar

kan worden gemaakt tegen besluiten die niet op één aanslagbiljet zijn aangeduid. Naar onze mening bestaat er in de dagelijkse praktijk geen gevaar dat de voorgestelde regeling leidt tot misverstanden bij de belanghebbende. Op elk aanslagbiljet staat conform artikel 3:45 Awb bij welk bestuursorgaan en binnen welke termijn bezwaar kan worden gemaakt tegen de belastingaanslag en de voor bezwaar vatbare beschikkingen die op het aanslagbiljet zijn aangeduid. De belanghebbende kan ervoor kiezen indien hij bezwaar heeft tegen meer dan één besluit, de bezwaren te vervatten in één bezwaarschrift, maar ook om één bezwaarschrift per besluit in te dienen. Indien een belanghebbende in één bezwaarschrift bezwaar maakt tegen besluiten die op verschillende aanslagbiljetten zijn kenbaar gemaakt en die betrekking hebben op zaken die onvoldoende samenhangen, dan zal het bestuursorgaan op de grondslag van één bezwaarschrift meerdere beslissingen op bezwaar kunnen nemen. Sinds 1 januari 1998 geldt op grond van artikel 24a, tweede lid, Awr dat een bezwaarschrift tegen een belastingaanslag geacht wordt mede te zijn gericht tegen de bestuurlijke boete – tenzij het tegendeel blijkt uit het bezwaarschrift – indien de bedragen van de belastingaanslag en de boete op één aanslagbiljet zijn vermeld (amendement B.M. de Vries c.s., kamerstukken II 1997/98, 24 800, nr. 10). Deze bepaling, die van praktische aard is en beoogt te voorkomen dat belastingplichtigen onnodig niet-ontvankelijk worden verklaard als zij niet specifiek bezwaar maken tegen de boete, wordt gehandhaafd in artikel 24a, tweede lid.

Bezwaarschriften kunnen, de commissie en de leden van de GPV-fractie vragen hiernaar, niet de besluiten van verschillende heffende instanties betreffen. De bezwaarschriftprocedure betreft de heroverweging door het bestuursorgaan dat een besluit of meerdere besluiten heeft genomen. Die heroverweging wordt in gang gezet door het indienen van een bezwaarschrift bij het desbetreffende bestuursorgaan (artikel 6:4, eerste lid, Awb). Een bezwaarschrift kan niet door meer belanghebbenden gezamenlijk worden ingediend. Dit volgt, zoals ook in de memorie van toelichting (blz. 8) aangegeven, uit de formulering van artikel 23 Awr. Voor alle duidelijkheid is artikel 24a nu zo gewijzigd dat uit dit artikel zelf ook blijkt dat een bezwaarschrift niet door meer belanghebbenden gezamenlijk kan worden ingediend.

Op de vraag van de commissie of wordt voorzien in voorlichting antwoorden wij dat op het aanslagbiljet standaard, zoals hierboven aangegeven, conform artikel 3:45 Awb staat bij welk bestuursorgaan en binnen welke termijn bezwaar kan worden gemaakt tegen de besluiten die op het aanslagbiljet (één dagtekening) zijn aangeduid. Daarnaast zal in brochures van de belastingdienst aandacht worden besteed aan de mogelijkheid in één bezwaarschrift tegen meer dan één belastingaanslag of voor bezwaar vatbare beschikking op te komen. Daarbij zal uitdrukkelijk worden gewezen op het belang – met name indien bezwaar wordt gemaakt tegen besluiten die niet op hetzelfde aanslagbiljet zijn aangeduid – van het in acht nemen van de bezwaartermijn(en).

Het voorgestelde artikel 26a bevat voor de beroepsprocedure een overeenkomstige bepaling als artikel 24a, eerste lid, voor de bezwaarprocedure. De bepaling voorziet met het oog op de praktische hanteerbaarheid van de beroepsprocedure voor de belanghebbende in de mogelijkheid dat in één beroepschrift tegen twee of meer uitspraken beroep wordt ingesteld. Voordeel van de voorgestelde regeling ten opzichte van de huidige regeling is dat in één beroepschrift beroep kan worden ingesteld tegen twee of meer uitspraken met betrekking tot samenhangende zaken. Daarbij is van belang dat, mocht de rechter van oordeel zijn dat de door de belanghebbende veronderstelde samenhang niet aanwezig is, zulks niet leidt tot niet-ontvankelijkheid. De rechter kan

de zaken in dat geval splitsen en twee of meer uitspraken doen. Alsdan is de appellant tweemaal of meermalen griffierecht verschuldigd.

Aan het voorgestelde artikel 26a wordt, onder aanduiding van deze bepaling als eerste lid, een tweede lid toegevoegd, waarin artikel 24a, tweede lid, van overeenkomstige toepassing wordt verklaard. Daarmee wordt de sinds 1 januari 1998 bestaande regeling op grond van artikel 28 Awr gecontinueerd dat een beroepschrift tegen de belastingaanslag geacht wordt mede te zijn gericht tegen de bestuurlijke boete – tenzij uit het beroepschrift het tegendeel blijkt – indien de bedragen van de belastingaanslag en de boete op één aanslagbiljet zijn vermeld. In antwoord op de desbetreffende vraag van de commissie merken wij op dat een beroepschrift niet kan worden ingediend door meer dan één belanghebbende. Dit volgt uit de systematiek van de Awr, waarin de regeling met betrekking tot het indienen van een bezwaarschrift (niet mogelijk door meer belanghebbenden gezamenlijk) doorwerkt naar de regeling met betrekking tot het instellen van beroep. Voor alle duidelijkheid is ook artikel 26a nu zo gewijzigd dat uit dit artikel zelf ook blijkt dat een beroepschrift niet door meer belanghebbenden gezamenlijk kan worden ingediend. Een beroepschrift kan, de commissie en de leden van de GPV-fractie vragen hiernaar, niet de uitspraken van verschillende heffende instanties betreffen.

Ook met betrekking tot de regeling van artikel 26a wordt voorzien in voorlichting. Op het geschrift waarin de uitspraken zijn vervat staat conform artikel 3:45 Awb bij welk gerechtshof en binnen welke termijn beroep kan worden ingesteld tegen de uitspraken. Daarnaast zal in brochures van de belastingdienst aandacht worden besteed aan de mogelijkheid in één beroepschrift tegen meer dan één uitspraak beroep in te stellen. Daarbij zal uitdrukkelijk worden gewezen op het belang – met name indien beroep wordt ingesteld tegen uitspraken die niet in hetzelfde geschrift zijn vervat – van het in acht nemen van de beroepstermijn(en).

Onderdeel E

Artikel 25, zesde lid

Anders dan de commissie menen wij dat in het voorgestelde artikel 25, zesde lid, «aanslag» niet dient te worden vervangen door «belastingaanslag» en «beschikking» niet moet worden vervangen door «voor bezwaar vatbare beschikking». Indien «aanslag» zou worden vervangen door «belastingaanslag», zou de zogenoemde omkering van de bewijslast ook gelden met betrekking tot voorlopige aanslagen. Zoals ook aangegeven in het nader rapport inzake de Wet van 20 december 1996, Stb. 659 (kamerstukken II 1995/96, B, blz. 2), past de omkering van de bewijslast echter niet goed bij het karakter van de voorlopige aanslag. In het huidige artikel 25, zesde lid, staat sedert 1 juni 1996 (Wet van 2 november 1995, Stb. 554) weliswaar «belastingaanslag», maar het artikel is bij genoemde Wet van 20 december 1996, Stb. 659, abusievelijk niet zodanig gewijzigd dat de omkering van de bewijslast, conform de bedoeling, niet zou gelden voor voorlopige aanslagen. De aanduiding «voor bezwaar vatbaar» is niet opgenomen omdat het duidelijk is dat er sprake is van een beschikking die voor bezwaar vatbaar is. In artikel 23 Awr wordt nu juist gesproken van «voor bezwaar vatbare beschikking» omdat dit artikel de mogelijkheid opent bezwaar te maken tegen een als zodanig in de belastingwet aangeduide voor bezwaar vatbare beschikking. In het belastingrecht is sprake van een gesloten stelsel van rechtsmiddelen; tegen andere beschikkingen dan voor bezwaar vatbare beschikkingen kan geen bezwaar worden gemaakt.

Tot 1 januari 1994 was geen bezwaar maar alleen rechtstreeks beroep mogelijk tegen een navorderingsaanslag. Vanaf 1 januari 1994 is wel bezwaar mogelijk tegen een navorderingsaanslag en geldt de zogenoemde omkering van de bewijslast ook bij de behandeling van een bezwaarschrift tegen een navorderingsaanslag. Op de desbetreffende vraag van de leden van de GPV-fractie antwoorden wij dat geheel los daarvan het aantal gevallen waarin de omkering van de bewijslast geldt per 14 juli 1994, is toegenomen met de inwerkingtreding van de Wet van 29 juni 1994, Stb. 499. Daarbij is onder meer het niet-nakomen van de administratieverplichting van artikel 52 Awr gesanctioneerd met de omkering van de bewijslast.

Artikel 25, zevende lid

Artikel 25, zevende lid, laat het bestuursorgaan de vrijheid afzonderlijke bezwaarschriften tegen besluiten die zijn aangeduid op verschillende aanslagbiljetten bij gezamenlijke uitspraak af te doen. De veronderstelling van de VNG dat het onder de voorgestelde regeling niet langer mogelijk zou zijn om afzonderlijke bezwaarschriften tegen een belastingaanslag en een kwijtscheldingsbesluit met betrekking tot een verhoging bij gezamenlijke uitspraak af te doen berust op een misverstand. De relatie die in de memorie van toelichting op artikel 25, zevende lid, wordt gelegd met het nieuwe artikel 24a geeft aan dat het bestuursorgaan, indien bezwaar is gemaakt tegen meer dan één besluit, de vrijheid heeft te kiezen of hij uitspraak doet per afzonderlijk bezwaar of dat hij de uitspraken vervat in één geschrift, net als de belanghebbende bij het maken van bezwaar de vrijheid heeft te kiezen of hij de bezwaren al dan niet combineert in één bezwaarschrift. Het ligt in de rede dat het bestuursorgaan in geval van een gecombineerd bezwaarschrift terzake van zaken die naar zijn oordeel niet samenhangen, per afzonderlijk bezwaar uitspraak doet.

Onderdeel G

Artikel 26

Naar aanleiding van de vragen van de commissie en de leden van de fractie van het GPV hebben wij het in artikel 26, eerste lid, neergelegde voorstel tot handhaving van de huidige regeling van de relatieve competentie onderworpen aan een heroverweging. Er zijn goede argumenten aan te voeren zowel voor handhaving van het huidige stelsel als voor aansluiting bij de regeling van de relatieve competentie in artikel 8:7 Awb. Toepasselijkheid van artikel 8:7 Awb leidt ertoe dat in rijksbelastingzaken wordt aangeknoopt bij de woonplaats van de belastingplichtige.

Wij zijn ons ervan bewust dat bij zetelaanknoping de relatieve competentie van de gerechtshoven mede wordt beïnvloed door de wijze waarop de belastingdienst zijn organisatie inricht. Zo heeft de concentratie van de eenheden registratie en successie in nog slechts drie plaatsen ertoe geleid dat de gerechtshoven te Leeuwarden en Amsterdam niet langer competent zijn in die zaken. Zo is het gerechtshof te Arnhem als enige bevoegd in motorrijtuigenbelasting-zaken, doordat de desbetreffende eenheid in Apeldoorn zetelt. Het gerechtshof te Leeuwarden is bevoegd in zaken betreffende heffingen ingevolge de Meststoffenwet, omdat het bureau heffingen is gevestigd in Assen.

Voor het grootste gedeelte van de particulieren/niet-ondernemers zal het in het algemeen niet uitmaken of sprake is van een zetel- of woonplaats-aanknoping. In beide stelsels van relatieve competentie zou hetzelfde gerechtshof rechtsmacht hebben. De verschillen tussen beide stelsels doen zich het sterkst voelen wanneer belastingeenheden zijn geconcentreerd. Bij concentratie kan de bereikbaarheid voor de belanghebbende –

in de literatuur is daarop ook gewezen – verminderen. De vermindering van bereikbaarheid wordt enigszins gecompenseerd door de in het Besluit nevenzittingsplaatsen voorziene mogelijkheid dat de belastingkamers zaken buiten de hoofdplaats van het ressort behandelen op de zitting van een nevenzittingsplaats elders binnen het ressort. Deze voorziening brengt de belastingrechtspraak dichterbij de belastingplichtige. Niettemin blijft de belastingplichtige bij zetelaanknopning onder omstandigheden geconfronteerd met relatief lange reistijden.

De regeling van de Awb is derhalve over het geheel gesproken stellig vriendelijker voor de particulier/niet-ondernemer. Aan de andere kant leidt de regeling tot langere reistijden voor de inspecteur.

Voor ondernemers heeft de huidige competentieregeling als voordeel dat de fiscale positie van alle tot een zogenoemde entiteit behorende natuurlijke personen of rechtspersonen door dezelfde inspecteur en dus hetzelfde gerechtshof worden behandeld. Daar staat tegenover dat de partners van ondernemers en van directeur-groootaandeelhouders moeten procederen bij het gerechtshof tot welks rechtsgebied de standplaats van de ten aanzien van die entiteit bevoegde inspecteur behoort.

Alles opnieuw afwegende zijn wij thans van mening dat de redenen om niet aan te sluiten bij de Awb onvoldoende zwaarwichtig zijn. Wij stellen derhalve voor ook in belastingzaken aan te sluiten bij artikel 8:7 van de Awb. Die aansluiting brengt voor de lokale overheden geen verandering ten opzichte van de huidige competentieregeling met zich mee (artikel 8:7, eerste lid, zetelaanknopning).

Wij wijzen er in dit verband nog op dat een gerechtshof op de voet van artikel 8:13 Awb – bij voorbeeld op verzoek van een concern – een zaak kan verwijzen naar een ander gerechtshof, waar een andere zaak aanhangig is, indien behandeling van die zaken door dat gerechtshof gewenst is. Ten slotte wijzen wij nog op artikel 6:15 Awb. Deze bepaling zorgt ervoor dat vergissingen ten aanzien van de relatieve competentie zelden fataal zijn voor de belastingplichtige. In het kader van de evaluatie van de Awb wordt voorgesteld artikel 6:15 zodanig te verruimen dat fouten vrijwel nooit meer fataal zijn.

Artikelen 26b en 26c

De commissie stelde enige vragen over de reikwijdte van artikel 26b, de aanvang van de beroepstermijn en over de samenhang tussen het voorgestelde artikel 26b en artikel 6:13 van de Awb.

Naar aanleiding daarvan brengen wij het volgende naar voren.

Het stelsel van rechtsbescherming in de Awb is open, gaat uit van een algemeen belanghebbende-begrip en van het instellen van beroep. Als een besluit vatbaar is voor beroep bij de bestuursrechter, dient de belanghebbende eerst voorafgaand aan het beroep bezwaar te maken tegen het primaire besluit. Het stelsel van rechtsbescherming in het belastingrecht is gesloten, gaat uit van het recht om bezwaar te maken en bepaalt welke belanghebbende bezwaar kan maken. In artikel 23 is bepaald welke primaire besluiten voor bezwaar vatbaar zijn en wie daartegen bezwaar kunnen maken. Dat is allereerst de geadresseerde van het besluit. Tegen dat besluit kan – als derde belanghebbende – ook bezwaar maken degene van wie inkomens- en vermogensbestanddelen zijn begrepen in het voorwerp van de belasting waarop dat besluit betrekking heeft. Voorts is in artikel 24 bepaald dat de belastingplichtige in bezwaar kan komen tegen het bedrag dat door hem op aangifte is voldaan dan wel door een inhoudingsplichtige van hem is ingehouden en dat de inhoudingsplichtige in bezwaar kan komen tegen het bedrag dat door hem op aangifte is afgedragen. De artikelen 23 en 24 houden een nadere concretisering houden in van degenen wier belang rechtstreeks bij een besluit op het terrein van de belastingen is betrokken (vgl. artikel 1:3 Awb). In het onderhavige wetsvoorstel worden deze artikelen ongewijzigd

gelaten. Ingevolge het huidige artikel 26 juncto de artikelen 23 en 24 kan degene die als geadresseerde of als voornoemde derde belanghebbende bezwaar heeft gemaakt, beroep instellen tegen een uitspraak op dat bezwaar. Voorts kan de derde belanghebbende beroep instellen tegen een door de geadresseerde uitgelokte uitspraak op bezwaar, indien de geadresseerde niet zelf daartegen beroep heeft ingesteld. In het huidige artikel 26 wordt niet verwezen naar artikel 6:13 Awb. Een redelijke uitleg van het tweede lid van het huidige artikel 26 brengt met zich dat de derde die geen gebruik heeft gemaakt van zijn recht van bezwaar een niet door artikel 6:13 Awb beperkt recht van beroep heeft tegen een uitspraak op bezwaar waartegen door de geadresseerde van het primaire besluit geen beroep is ingesteld.

Het voorgestelde artikel 26b verruimt en beperkt het beroepsrecht. De verruiming is daarin gelegen dat degene die het recht heeft bezwaar te maken op de voet van de artikelen 23 en 24, beroep kan instellen tegen een door hem zelf of door een andere belanghebbende uitgelokte uitspraak op bezwaar. Dat betekent dat ook de geadresseerde van het oorspronkelijke besluit beroep kan instellen tegen een uitspraak op bezwaar van een derde belanghebbende, en voorts dat beroep ook openstaat voor een belanghebbende wanneer een andere belanghebbende reeds beroep heeft ingesteld. Anders dan thans het geval is kan dus tegen één uitspraak door meer dan één belanghebbende worden opgekomen. Deze verruiming wordt evenwel gemitigeerd door de toepasselijkheid van artikel 6:13 van de Awb. Degene die geen gebruik heeft gemaakt van het recht van bezwaar tegen een besluit, kan geen beroep instellen tegen een uitspraak op bezwaar van een ander tegen dat besluit, die zijn positie ten opzichte van het oorspronkelijke besluit niet in nadelige zin heeft beïnvloed. Ter verduidelijking volgt hier een voorbeeld. Van een echtpaar is aan de man een definitieve aanslag inkomstenbelasting opgelegd. De vrouw heeft rente-inkomsten gehad en deze zijn op grond van artikel 5, eerste lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (Wet IB) aangemerkt als inkomensbestanddelen van haar man en in aanmerking genomen bij de vaststelling van het bedrag van zijn aanslag. De man heeft bezwaar gemaakt tegen de hoogte van de aanslag. De inspecteur komt tegemoet aan het bezwaar van de man maar handhaaft het bedrag van de aanslag omdat hij nu meer rente-inkomsten van de vrouw in aanmerking neemt dan bij het opleggen van de aanslag (zogenoemde interne compensatie door de inspecteur). De vrouw was op grond van artikel 23 bevoegd bezwaar te maken tegen de aanslag inkomstenbelasting die aan haar man was opgelegd, maar zij heeft dat niet gedaan. Zij kan echter op grond van artikel 26b wel beroep instellen tegen de uitspraak van de inspecteur op het bezwaar van haar man. Haar kan niet worden verweten dat zij geen bezwaar heeft gemaakt met betrekking tot de rente-inkomsten die de inspecteur in een later stadium alsnog in aanmerking heeft genomen, wél dat zij geen bezwaar heeft gemaakt met betrekking tot de rente-inkomsten die al in aanmerking zijn genomen bij de vaststelling van de hoogte van het bedrag van de aanslag. De vrouw kan derhalve beroep instellen voorzover haar positie is verslechterd door de beslissing op het bezwaarschrift van haar man. Haar positie is verslechterd; haar man dient weliswaar in de eerste plaats het bedrag van de aanslag te betalen, maar hij heeft op grond van artikel 66 van de Wet IB een verhaalsrecht op zijn vrouw voor het gedeelte van de verschuldigde belasting dat is toe te rekenen aan de rente-inkomsten van zijn vrouw. Zij is bovendien voor dat gedeelte van de verschuldigde belasting aansprakelijk op grond van artikel 44 van de Invorderingswet 1990.

Gelet op voornoemde interpretatie van het huidige artikel 26 stelt de uitdrukkelijke verwijzing in het voorgestelde artikel 26b naar artikel 6:13 Awb zijn toepasselijkheid buiten twijfel. Dit geldt ook voor de verwijzing naar artikel 6:13 in het voorgestelde artikel 28a Awr.

Ingevolge het voorgestelde artikel 26c gaat de termijn voor het instellen van beroep in na de dag van dagtekening van de uitspraak, tenzij die dag is gelegen vóór de dag van bekendmaking. In dat geval geldt de hoofdregel van artikel 6:8 Awb. Deze regeling komt overeen met artikel 22j, aanhef en onderdeel a. De regeling zal ook gelden voor de gevallen waarin beroep (of bezwaar) wordt ingesteld door een ander dan degene die de uitspraak heeft uitgelokt. Er bestaat geen verplichting om de uitspraak op bezwaar bekend te maken aan een ander dan degene tot wie die uitspraak is gericht. Doorgaans zal de belanghebbende die op grond van artikel 26b een beroepsrecht toekomt, door degene die bezwaar heeft gemaakt worden ingelicht over de uitspraak. De belanghebbenden staan immers doorgaans tot elkaar in de relatie van echtgenoten of werkgever en werknemer. Bovendien hebben beiden er belang bij dat de belasting-schuld tot een juist bedrag is vastgesteld. Naar verwachting zullen zich weinig problemen voordoen, ook al omdat thans zelden beroep wordt ingesteld door belanghebbenden die mede bevoegd zijn beroep in te stellen op grond van het huidige artikel 26 Awr. Op zichzelf is het wel denkbaar dat er situaties zullen voorkomen waarin de belanghebbende niet op de hoogte is van de uitspraak op het bezwaar tegen bijvoorbeeld een belastingaanslag. Indien dan uiteindelijk blijkt dat de aanslag tot een te hoog bedrag is vastgesteld, behoeft minder te worden betaald of, als de aanslag al geheel is betaald, wordt het te veel betaalde bedrag met vergoeding van invorderingsrente terugbetaald. Bovenstaande geldt mutatis mutandis met betrekking tot de aanvang van de cassatietermijn voor belanghebbenden die op grond van artikel 28a beroep in cassatie kunnen instellen.

Het voorgestelde artikel 26b, tweede lid, geeft een specifieke regeling met het oog op de belangen van die andere belanghebbende.

Ten slotte wijzen wij erop dat in voorkomend geval beroep kan worden gedaan op artikel 6:11 Awb, dat een regeling geeft voor verschoonbare termijnoverschrijding.

Artikel 27

In de memorie van toelichting is een uitgebreide toelichting gegeven op de consequenties van deze kernbepaling voor het toekomstige fiscale procesrecht. Dat heeft geleid tot een uitgebreide reactie van de zijde van de commissie en de aan het woord zijnde fracties. Wij achten het van groot belang dat de gedachtewisseling over de toepasselijkheid van het Awb-procesrecht op procedures in belastingzaken en de afwijkingen daarvan die nodig zijn voor een goede regeling van het fiscale procesrecht en een goed verloop van de fiscale procedure grondig kan zijn.

Bij de beantwoording van de vragen zullen wij veelal direct ingaan op de gestelde vragen en afzien van een weergave of een samenvatting van de commentaren en van de overwegingen in die commentaren die (mede) tot het stellen van die vragen aanleiding hebben gegeven.

TITEL 8.1. ALGEMENE BEPALINGEN

AFDELING 8.1.3 (VERWIJZING, VOEGING EN SPLITSING)

In de artikelen 8:13 en 8:14 van de Awb zijn enige voorzieningen opgenomen die ten goede kunnen komen aan een doelmatige rechtspleging.

Artikel 8:13 voorziet in de mogelijkheid dat een zaak wordt verwezen naar een andere rechtbank (die zonder die verwijzing niet bevoegd zou zijn om die zaak te behandelen), indien zij van oordeel is dat behandeling van die zaak en van de zaak die aanhangig is gemaakt bij de andere rechtbank, door die rechtbank gewenst is. Die rechtbank moet met de verwijzing

instemmen. De rechtbank die verwijst, kan daartoe ambtshalve besluiten. Zij zal bij haar beslissing rekening houden met de belangen van partijen. Uit de evaluatie van het bestuursprocesrecht is gebleken dat verwijzing weinig voorkomt. In het enkele geval dat zij plaatsvindt, ligt aan verwijzing een verzoek van partijen ten grondslag. Verwijzing kan bij voorbeeld gewenst zijn, indien eenzelfde bestuursorgaan en/of eenzelfde belanghebbende betrokken is in geschillen ten aanzien van verschillende, maar aanverwante besluiten. Verwijzing kan, maar hoeft niet te leiden tot een gevoegde behandeling van de betrokken zaken.

Ingevolge artikel 8:14 kan de rechtbank zaken over hetzelfde of een aanverwant onderwerp gevoegd behandelen. Dat kunnen zaken betreffen die door één appelland zijn aangebracht dan wel door twee of meer appellanten. Het belang van een gevoegde behandeling is daarin gelegen dat het verhandelde in de gevoegde zaken ten grondslag ligt aan de uitspraak of uitspraken in de gevoegde zaken. Wij wijzen erop dat gezamenlijke behandeling van zaken op de zitting ook voorkomt zonder dat er sprake is van een formele voeging.

De rechter is bevoegd om ambtshalve tot voeging over te gaan. Hij zal bij zijn beslissing (op verzoek of ambtshalve) rekening houden met de belangen van partijen. De belastingrechter zal niet tot voeging overgaan, indien de aard van het geschil of de positie die de procederende belanghebbenden ten opzichte van elkaar hebben, zich daartegen verzetten. Het verdient aanbeveling dat partijen voorafgaande aan de zitting op de hoogte worden gesteld van het voornemen om de zaken gevoegd te behandelen.

Artikel 8:14 Awb geeft de rechter ook de bevoegdheid om gevoegde zaken te splitsen. Bij splitsing moet men vooral denken aan de gevallen waarbij één appelland in één beroepschrift opkomt tegen twee of meer afzonderlijke uitspraken op bezwaar die geen of weinig verwantschap met elkaar hebben. Zulks leidt niet tot niet-ontvankelijkheid. De rechter kan de zaken splitsen. De zaken krijgen daardoor een gescheiden behandeling. Alsdan is de appelland tweemaal of meermalen griffierecht verschuldigd (artikel 8:41, eerste lid, Awb). Samenhangende zaken betreffen besluiten die voortvloeien uit of zijn gegrond op hetzelfde feit of eenzelfde feitencomplex. Voor de afdoening van deze zaken dient de rechter hetzelfde feit of hetzelfde feitencomplex vast te stellen en te waarderen. Besluiten vertonen geen samenhang – afgezien van de omstandigheid dat zij gericht zijn tot één geadresseerde –, wanneer zij het gevolg zijn van feiten en omstandigheden die wat aard en tijd betreft niet aan elkaar zijn gerelateerd. Ontbreekt enige samenhang, dan is er geen aanleiding om die zaken gezamenlijk te behandelen.

Wij zijn van oordeel dat er geen aanleiding is om in het belastingprocesrecht af te wijken van de regelingen in de artikelen 8:13 en 8:14 Awb. De belastingrechter zal van de voorzieningen – al dan niet op verzoek van partijen – gebruik kunnen maken, wanneer zulks in het belang is van een doelmatige rechtspleging en indien een zorgvuldige behandeling is verzekerd.

AFDELING 8.1.5 (PARTIJEN)

Met de leden van de PvdA-fractie en de D66-fractie zijn wij van oordeel dat alle op de zaak betrekking hebbende feiten kenbaar moeten zijn voor alle procespartijen. Niettemin kunnen zich bijzondere omstandigheden voordoen die een uitzondering hierop kunnen rechtvaardigen. Voor die gevallen is artikel 8:29 Awb geschreven. Over de validiteit van het gebruik maken van de uitzonderingsmogelijkheid van artikel 8:29 Awb oordeelt uiteindelijk de rechter. Bovendien kan de rechter alleen met de uitdrukkelijke toestemming van de andere procespartijen mede op de grondslag van de desbetreffende feiten uitspraak doen. Met de SGP-fractie zijn wij

van oordeel dat het onthouden van stukken tot een uiterste minimum beperkt dient te worden. In de instructie beroepschriften zal, zoals in de memorie van toelichting aangegeven, worden opgenomen dat de inspecteur zo min mogelijk gebruik maakt van de bevoegdheid van artikel 8:29. Ter verduidelijking wordt hierna een voorbeeld gegeven waarin de inspecteur ons inziens de rechter om toepassing van artikel 8:29 kan verzoeken. De inspecteur corrigeert het bedrag van de aftrekbare kosten die een harpiste in haar aangifte inkomstenbelasting heeft opgenomen. De inspecteur stelt dat de kosten in hun omvang overtreffen hetgeen gebruikelijk is voor harpisten. Hij baseert zijn correctie op gegevens over de aftrekbare kosten van de paar andere harpisten in Nederland die in vergelijkbare omstandigheden verkeren. Uit de gegevens is voor de harpiste gemakkelijk af te leiden bij welke andere harpisten bepaalde aftrekbare kosten in aanmerking zijn genomen. In dit geval kan de inspecteur de belastingrechter verzoeken dat alleen hij kennis zal mogen nemen van deze gegevens om te voorkomen dat de inspecteur zijn geheimhoudingsplicht schendt (artikel 67 Awr). De rechter beslist of de beperking van de kennisneming gerechtvaardigd is. In dit verband merken wij nog op dat uit de evaluatie van het bestuursprocesrecht naar voren is gekomen dat het wenselijk is dat de rechter die oordeelt over de toepassing van artikel 8:29, een andere is dan de rechter die op het beroep beslist, in de gevallen waarin de wederpartij toestemming om recht te doen op geheime stukken weigert (hetgeen zelden blijkt voor te komen).

Ingevolge artikel 8:29, vijfde lid, kan de rechter mede uitspraak doen op de grondslag van door een partij verstrekte informatie ten aanzien waarvan is beslist dat beperking van kennisneming gerechtvaardigd is, mits de andere partij daartoe toestemming verleent. De commissie werpt de vraag op hoe deze partij hieromtrent een weloverwogen beslissing kan nemen. Toepassing van het vijfde lid zal naar verwachting zeer zelden plaatsvinden. Hiervoor is reeds naar voren gebracht dat de belastingdienst slechts in uitzonderlijke gevallen zal vragen om toepassing van artikel 8:29, eerste lid. Het is aannemelijk dat ook de belanghebbende zeer zelden hierom zal vragen. Daarbij zal de partij die informatie buiten het geding wil houden, eerder het oog hebben op voor hem nadelige dan voor hem voordelige informatie. De rechter die moet beslissen op een verzoek om toepassing van artikel 8:29 kan drie beslissingen nemen. Hij kan het verzoek afwijzen, hij kan de weigering om de informatie te verschaffen honoreren dan wel de beperking van de kennisneming gerechtvaardigd achten. Hij zal deze beslissingen motiveren. Afwijzing volgt, indien naar het oordeel van de rechter geen gewichtige redenen aanwezig zijn. Indien die redenen op zich aanwezig zijn, ligt niettemin afwijzing van het verzoek voor de hand, indien de informatie van groot belang voor een goede beoordeling van het bestreden besluit, en het dus van belang is dat de andere partij zich hierover kan uitlaten. De beslissing dat weigering gerechtvaardigd is ligt voor de hand, indien gewichtige redenen aanwezig zijn en de informatie niet van significant belang is. De beslissing dat beperking van de kennisneming gerechtvaardigd is, komt in het beeld indien de rechter het op zich wenselijk acht dat mede op de grondslag van de desbetreffende informatie op het beroep zal worden beslist. Daarvoor is de toestemming nodig van de partij aan wie die informatie wordt onthouden. Naar ons oordeel kan die partij daarover een weloverwogen besluit nemen. De beslissing van de rechter is gemotiveerd. De partij kent de informatie weliswaar niet, maar hij is doorgaans wel bekend met de aard van de informatie. In de meeste gevallen zal hij tot het oordeel komen dat het in zijn belang is dat de rechter van die informatie kennis neemt.

De commissie en de leden van de PvdA-fractie vragen om een nadere uiteenzetting over de gevolgen van de toepasselijkheid van artikel 8:22 van de Awb, en het vervallen van artikel 13 van de Wet administratieve

rechtspraak belastingzaken (Warb) en de niet-toepasselijkheid van artikel 41 Awr op vertegenwoordiging in procedures bij de belastingrechter.

In de toelichting op onderdeel L van het wetsvoorstel is naar voren gebracht dat het belang van een zo algemeen mogelijk geldend uniform bestuursprocesrecht zwaarder dient te wegen dan het belang dat binnen de Awr één systematisch fraaie regeling wordt getroffen voor vertegenwoordiging en bijstand in en buiten rechte. Niettemin moet onder ogen worden gezien of de gevolgen van deze keuze zo bezwaarlijk zijn dat specifieke voorzieningen moeten worden getroffen.

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) verwacht dat het bestaan van verschillende regimes voor vertegenwoordiging in en buiten rechte tot praktische complicaties zal leiden, bij voorbeeld bij het sluiten van compromissen tijdens de gerechtelijke procedure. De NOB geeft niet aan op welke complicaties zij het oog heeft. Niet goed is in te zien in welk opzicht de voorgestelde regeling het sluiten van zulk een compromis in de weg zou staan.

De Awb geeft in tegenstelling tot de Awr en de Warb geen regeling voor de gevolgen van het overlijden van de belanghebbende. Dat betekent dat in de Awb de gezamenlijke erven partij zijn in een lopende bezwaarschriftprocedure of een lopende procedure bij de bestuursrechter. Zij kunnen worden vertegenwoordigd door hun gemachtigde, die daartoe een (schriftelijke) volmacht van hen behoeft. De huidige fiscale procedure voorziet in de mogelijkheid dat de gezamenlijke erven – zonder volmacht – worden vertegenwoordigd door een van hen, de executeur-testamentair, of de bewindvoerder van de nalatenschap. Dit is op zich een praktische regeling. Uit de evaluatie van het bestuursprocesrecht is niet gebleken dat het ontbreken van een dergelijke regeling in de Awb in de praktijk tot moeilijkheden heeft geleid. Bezien zal worden of opnemings van een dergelijke regeling in de Awb aanbeveling verdient. Wij zien thans geen aanleiding om de regeling van artikel 2, vierde lid, van de Warb te handhaven.

In de Awb en in het fiscale procesrecht ontbreekt een regeling over de zaakwaarneming. In de Awb ontbreekt ook een in het fiscale procesrecht geldende regeling die aan het bestuursorgaan onderscheidenlijk de bestuursrechter de bevoegdheid toekent een vergunning tot vertegenwoordiging te verlenen, bij voorbeeld tot vertegenwoordiging van bekwame personen die tijdelijk niet zelf in rechte kunnen optreden en ook niet een vertegenwoordiger hebben kunnen aanwijzen. Uit de evaluatie van het procesrecht is niet gebleken dat het ontbreken van een dergelijke regeling tot complicaties heeft geleid. Dat wijst erop dat situaties waarin een tijdelijke voorziening moet worden getroffen, zich weinig voordoen en dat, wanneer die zich mochten voordoen, in de praktijk processuele oplossingen worden gevonden, zoals uitstel van behandeling of het optreden van een vertegenwoordiger in de verwachting dat in een later stadium alsnog een volmacht zal worden afgegeven. Daarmee is nog niet gezegd dat een regeling voor zaakwaarneming in het bestuursprocesrecht zonder nut zou zijn. Nader zal worden bezien of een regeling inzake zaakwaarneming in de Awb wenselijk is.

Op grond van artikel 8:22 Awb juncto artikel 27 Faillissementswet kunnen bestuursprocedures die door de belanghebbende vóór zijn faillissement aanhangig zijn gemaakt, op verzoek van het bestuursorgaan worden geschorst, opdat de curator in de gelegenheid is te beslissen of hij de procedure wil voorzetten. Wij zien thans geen goede argumenten waarom in afwijking van voornoemde regeling de gefailleerde belastingplichtige de bevoegdheid zou dienen te behouden om zelfstandig door te procederen.

De commissie onderscheidenlijk de leden van de D66-fractie vraagt zich af of onderscheidenlijk zijn van oordeel dat de regeling in de artikelen 8:27,

8:28 en 8:30 Awb ten aanzien van boetezaken in strijd is met verdragsbepalingen.

Wij wijzen er op dat de raadsheer-commissaris op grond van artikel 16a Warb bevoegd is om partijen op te roepen tot het verstrekken van inlichtingen. In de artikelen 8:27 en 8:28 Awb is uitdrukkelijk neergelegd dat partijen verplicht zijn om de verlangde inlichtingen te geven. Op grond van artikel 8:31 Awb kan de bestuursrechter aan de niet-naleving van de informatieplicht de consequentie verbinden die hem goed dunkt. De (belasting)rechter zal deze artikelen in boetezaken verdragsconform toepassen. Hij kan dus geen inlichtingen verlangen van de belanghebbende tot het geven waarvan deze op grond van verdragsbepalingen niet is gehouden. Voor het fiscale procesrecht betekent dat in concreto dat de belastingplichtige niet verplicht is aan de belastingrechter de inlichtingen te verschaffen waartoe hij op grond van artikel 67j Awr niet is verplicht (indien de inspecteur jegens de belastingplichtige een handeling heeft verricht waaraan deze in redelijkheid de gevolgtrekking kan verbinden dat aan hem wegens een bepaalde gedraging een boete zal worden opgelegd, is de belastingplichtige niet langer verplicht terzake van die gedraging enige verklaring af te leggen voor zover het betreft de boete-oplegging). Artikel 8:31 kan geen toepassing vinden in de gevallen waarin het niet-verstrekken van inlichtingen geen schending van de informatieplicht kan opleveren.

Wij wijzen er nog op dat in de vierde tranche Awb een algemene regeling inzake bestuurlijke boete zal worden opgenomen.

AFDELING 8.1.6 (GETUIGEN, DESKUNDIGEN EN TOLKEN)

In artikel 8:33 is de keuze gemaakt dat getuigen niet behoeven te worden beëdigd. De rechter kan daartoe besluiten. Uit de evaluatie van de Awb is niet gebleken dat de regeling niet bevredigend werkt en dat de procespraktijk behoefte zou hebben aan een verplichte beëdiging van getuigen. Niet is in te zien waarom deze keuze niet verantwoord zou zijn voor het fiscale procesrecht en waarom de regeling van artikel 15, vierde lid, Warb zou moeten worden gehandhaafd.

AFDELING 8.1.7 (VERZENDING VAN STUKKEN)

Naar aanleiding van de vragen van de commissie en de opmerkingen van de leden van de PvdA-fractie over de wijze van verzending van stukken – al dan niet aangetekend – merken wij het volgende op. De wetgever heeft in artikel 8:37 als uitgangspunt genomen dat verzending van stukken vanwege de rechter geschiedt bij gewone brief, tenzij de rechter anders bepaalt. De wetgever heeft ten aanzien van een aantal cruciale momenten in de procedure bepaald dat in die gevallen verzending plaatsvindt bij aangetekende brief of bij brief met ontvangstbevestiging, tenzij de rechter anders bepaalt. De vraag is aan de orde of verzending bij aangetekende brief ook zou moeten plaatsvinden voor andere stukken, waarvan het verzendingsmoment de aanvang van een fatale termijn inhoudt, zoals de nota's griffierecht en de uitnodiging tot het herstellen van een verzuim als bedoeld in artikel 6:6 Awb. Als die uitbreiding gewenst zou zijn en ook verantwoord, gelet op de kosten die verbonden zijn aan verzending bij aangetekende brief, dan zou zulks moeten leiden tot wijziging van de Awb en niet tot het treffen van een van de Awb afwijkende regeling. Aan de fiscaliteit kunnen immers op dit punt geen bijzondere argumenten worden ontleend voor een van het uniform bestuursprocesrecht afwijkende regeling. Uit de evaluatie van het bestuursprocesrecht is naar voren gekomen dat de betaling van het verschuldigde griffierecht in de praktijk soms tot problemen leidt. De aanbeveling wordt gedaan dat de griffier de mededeling van de verschuldigdheid van het griffierecht zo spoedig

mogelijk na ontvangst van het beroepschrift doet en daarbij de informatie geeft over de wijze van betaling (en over de gevolgen van niet-betaling). Indien betaling uitblijft, wijst de griffier de indiener van het beroepschrift (andermaal) op de gevolgen van niet-betaling binnen een nieuwe termijn. Als betaling wederom uitblijft, volgt de niet-ontvankelijkverklaring. Een handelwijze waarbij de indiener van het beroepschrift twee maal aan zijn verplichtingen wordt herinnerd, wordt reeds door een groot aantal rechterlijke colleges in de praktijk gebracht. Zij is clientvriendelijker en effectiever dan de eenmalige verzending bij aangetekende brief. Het verdient aanbeveling dat deze praktijk binnen de gehele bestuursrecht-spraak ingang doet.

Uit de evaluatie van het bestuursprocesrecht is niet naar voren gekomen dat verzending bij gewone brief van bij voorbeeld de uitnodiging om een vormherstel te herstellen in de praktijk tot problemen leidt. De hersteltermijn wordt bepaald door het bestuursorgaan c.q. de rechter en op het niet-tijdige herstel kan, maar hoeft niet een niet-ontvankelijkverklaring te volgen. Wij wijzen erop dat ook andere belangrijke stukken in het belastingrecht bij gewone brief worden verzonden, zoals de primaire beslissing (de aanslag) en de uitspraak op bezwaar.

Is uitbreiding van de verplichte aangetekende verzending naar ons oordeel niet nodig ter verzekering van een zorgvuldige rechtsgang, deze zou ook uit oogpunt van kostenbeheersing niet verantwoord zijn.

TITEL 8.2 (BEHANDELING VAN HET BEROEP)

AFDELING 8.2.1 (GRIFFIERECHT)

De regeling van het griffierecht komt aan de orde bij artikel 27b.

AFDELING 8.2.2 (VOORONDERZOEK)

De termijn indiening verweerschrift (artikel 8:42 Awb)

De termijn voor het indienen van een verweerschrift (thans vertoogschrift) en het overleggen van de stukken wordt ingevolge de voorgestelde toepasselijkheid van artikel 8:42 Awb teruggebracht van acht naar vier weken. Wij menen dat een termijn van vier weken voor het bestuursorgaan in de regel voldoende is. Mocht het bestuursorgaan meer tijd nodig hebben, dan kan de rechter desgevraagd de termijn verlengen. Wij achten het van groot belang dat er vlot wordt geprocedeerd. Een termijn van vier weken levert een bijdrage aan een snelle procedure. Hij houdt bestuursorganen onder druk. Een termijn van acht weken als hoofdregel is niet in het belang van een snelle procedure. De ervaring leert immers dat men zich instelt op de toebemeten tijd en de gestelde termijn doorgaans maximaal wenst te benutten. En ook bij een termijn van acht weken zal er behoefte blijven aan uitstel. Wij erkennen dat de voorgestelde wijziging voor de bestuursorganen, die gewend zijn aan een termijn van acht weken, een omschakeling inhoudt. Zij zullen hun werkwijze of organisatie van werken zo nodig moeten aanpassen om in staat te zijn om in de regel binnen vier weken een verweerschrift en de stukken in te zenden. Wij achten het verantwoord dat deze inspanning van hen wordt gevraagd. Wij zijn van oordeel dat de belastingprocedure zich wat ingewikkeldheid en massaliteit betreft niet wezenlijk onderscheidt van andere bestuursrechtelijke procedures. Er bestaat geen rechtvaardiging voor het maken van een uitzondering voor de belastingdienst, gemeenten of waterschappen.

Over te leggen stukken (artikel 8:42 Awb)

De commissie heeft uit de memorie van toelichting (blz. 16) afgeleid dat

ons standpunt zou zijn dat stukken die wel op het geschil betrekking hebben, maar die de inspecteur liever geheim wil houden voor de belastingplichtige, niet zijn aan te merken als «op de zaak betrekking hebbende stukken» en daarom niet aan de rechter behoeven te worden overgelegd. Hier nu is sprake van een misverstand. In de memorie van toelichting hebben wij tot uitdrukking willen brengen dat de inspecteur alle stukken die bij het nemen van het bestreden besluit een rol hebben gespeeld, aan de rechter en aan de wederpartij ter kennisneming beschikbaar moet stellen. Stukken die geen rol bij de besluitvorming van de inspecteur hebben gespeeld en daarmee niet op de zaak betrekking hebben, behoeven echter op grond van artikel 8:42 Awb niet verstrekt te worden. Daarbij denken wij bijvoorbeeld aan rensenimenten die voor de uiteindelijke besluitvorming geen betekenis hebben. Voorts kan gedacht worden aan de niet-openbare gedeelten van controle-rapporten (interne memo's) die hoofdzakelijk controle-strategische informatie bevatten met het oog op toekomstige controles. Deze informatie speelt in beginsel geen rol bij de besluitvorming van de inspecteur c.q. de onderbouwing van de opgelegde belastingaanslag.

Resumerend, ook in antwoord op de desbetreffende vraag van de leden van de PvdA-fractie, zijn wij van oordeel dat de verhouding tussen de artikelen 8:42 en 8:29 Awb zo dient te worden verstaan dat een bestuursorgaan de op de zaak betrekking hebbende informatie aan de rechter moet verstrekken. Tot de op de zaak betrekking hebbende informatie behoort niet de informatie die geen rol heeft gespeeld bij de besluitvorming over de opgelegde aanslag. Voorzover de op grond van artikel 8:42 Awb aan de rechter te verstrekken informatie geheimhouding behoeft, kan artikel 8:29 worden ingeroepen. In dat geval is het de rechter die beslist of geheimhouding inderdaad moet plaatsvinden (zie verder de beschouwingen bij afdeling 8.1.5).

Getuigen en deskundigen (artikelen 8:46 t/m 8:48 Awb)

Wij menen dat de termijn waarin de rechter de partijen in het vooronderzoek informeert over het horen van getuigen in de praktijk niet te kort zal blijken te zijn. Zoals de commissie zelf opmerkt is uit de evaluatie van de Awb niet gebleken dat de termijn van (tenminste) een week uit artikel 8:46, tweede lid, Awb tot problemen leidt. Wij merken daarbij op dat thans in belastingzaken het tijdstip waarop de getuigen worden gehoord dikwijls na overleg met de partijen – die de rechter verzoeken de getuigen op te roepen – door de rechter wordt bepaald.

AFDELING 8.2.4. (VEREENVOUDIGDE BEHANDELING)

Naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad van 2 december 1992, BNB 1993/64, is bij tweede nota van wijziging in het voorstel van wet voltooiing eerste fase herziening rechterlijke organisatie (22 495) een volzin toegevoegd aan artikel 8:55, derde lid, Awb en artikel 18b, tweede lid, Warb. Deze wijziging strekt ertoe te verzekeren dat in geschillen over administratieve sancties de indiener van het verzetschrift die bij het indienen van het verzet niet gevraagd heeft om te worden gehoord, daartoe niettemin in de gelegenheid wordt gesteld. Deze wijziging voorziet in een verdragsconforme toepassing van de regeling van het verzet.

AFDELING 8.2.5 (ONDERZOEK TER ZITTING)

Artikel 8:63, tweede lid, Awb geeft de rechter de bevoegdheid af te zien van het horen van door een partij ter zitting meegebrachte of opgeroepen getuigen of deskundigen, indien hij van oordeel is dat dit redelijkerwijs

niet kan bijdragen aan de beoordeling van de zaak. Deze bepaling voorziet in de mogelijkheid dat getuigen en deskundigen van een partij niet worden gehoord, indien de rechter van oordeel is dat hetgeen zij naar voren kunnen brengen, niets meer kan toevoegen aan zijn kennis van de zaak. Het moet buiten iedere twijfel zijn dat het horen van hen overbodig is. Uit de evaluatie is gebleken dat de rechter terughoudend gebruik maakt van deze bevoegdheid. De rechter neemt ter zitting veelal een informele en soepele proceshouding aan. Hij is geneigd de partijen die getuigen of deskundigen willen inzetten, ter wille te zijn, tenzij hun aantal te groot is of het gevaar dreigt van overrompeling van de wederpartij. Hoewel de bepaling niet primair het oog heeft op het weren van onbetrouwbare getuigen of deskundigen, kan de rechter zich op het standpunt stellen dat het horen van een dergelijke getuige of deskundige niet kan bijdragen aan de beoordeling van de zaak.

AFDELING 8.2.6 (UITSPRAAK)

Ingevolge artikel 8:69, derde lid, kan de rechter de feiten ambtshalve aanvullen. Het gaat om een bevoegdheid. Van de aard van het geschil en de wijze van procesvoering zal afhangen of de rechter behoefte gevoelt om deze bepaling toe te passen. De rechter kan van deze bevoegdheid gebruik maken binnen de door het eerste lid van dit artikel getrokken grenzen. De bevoegdheid om de feiten aan te vullen gaat niet zover dat de rechter feiten aan zijn uitspraak ten grondslag mag leggen waarover partijen zich in de procedure niet hebben kunnen uitlaten. Denkbaar is dat de rechter een voor de belastingplichtige nadelig feit op het spoor komt. Hij zal de belastingplichtige daarmee moeten confronteren.

Artikel 8:69, derde lid, geldt voor rechtspraak in eerste aanleg, voor appelrechtspraak en voor rechtspraak in eerste en enige aanleg. Niet goed is in te zien waarom deze bepaling buiten toepassing zou moeten blijven in het huidige stelsel van belastingrechtspraak.

Artikel 8:72 geeft een regeling voor de gevolgen van een gegrondverklaring van het beroep. Deze regeling zal de belastingrechter meer mogelijkheden geven in de wijze van afdoening na vernietiging van de uitspraak op bezwaar. De regeling staat er niet aan in de weg dat de belastingrechter de traditie, gebaseerd op de zogenoemde devolutieve werking van het appel, doorzet. Die traditie houdt in dat de belastingrechter na vernietiging doet wat de inspecteur had moeten beslissen. De rechter stelt alsdan de belastingschuld zelf vast, en verwijst de zaak niet terug naar de inspecteur. Het is denkbaar dat de belastingrechter er in de toekomst onder omstandigheden de voorkeur aangeeft dat de inspecteur een nieuwe uitspraak doet op bezwaar met inachtneming van zijn uitspraak. Men kan daarbij denken aan gevallen waarbij de inspecteur niet toegekomen is aan een inhoudelijke beoordeling van het bezwaar, omdat dit naar zijn oordeel niet-ontvankelijk was. Ook is voorstelbaar dat de rechter na de bevinding dat de zaak onvoldoende is voorbereid, de inspecteur opdraagt zijn werk alsnog te doen. Afgewacht moet worden of, en zo ja, in welke mate de attitude van de belastingrechter wijziging zal ondergaan.

Het spreekt vanzelf dat de door de Nederlandse Orde van Advocaten (NOVA) genoemde afdoeningspraktijk, waarbij de zaak wordt aangehouden om de inspecteur in de gelegenheid te stellen de suggesties van het gerechtshof aan te brengen, ook onder het nieuwe procesrecht mogelijk zal blijven.

TITEL 8.4 (HERZIENING)

Herziening van een onherroepelijke uitspraak komt weinig voor. De situaties waarin een partij – belanghebbende of bestuursorgaan – behoefte heeft een verzoek om herziening te doen, doen zich niet vaak

voor. De voorwaarden waaronder de rechter de onherroepelijke uitspraak kan herzien, zijn strikt. Het moet immers gaan om feiten en omstandigheden die zich hebben voorgedaan vóór de uitspraak, bij de indiener van het verzoekschrift niet bekend waren en redelijkerwijs niet bekend konden zijn, en ten slotte tot een andere uitspraak zouden hebben kunnen leiden, indien deze feiten en omstandigheden eerder bij de rechter bekend waren geweest. De reikwijdte van artikel 8:88 Awb wordt dus aangegeven door deze voorwaarden. Feiten en omstandigheden die zijn voorgevallen na de – onherroepelijke – uitspraak kunnen dus nimmer tot herziening leiden. De gevallen waarin het bestuursorgaan na herziening gehouden zal worden tot restitutie van hetgeen niet meer verschuldigd blijkt te zijn, zullen naar verwachting zeer schaars zijn. Overigens kunnen naar onze mening aan het ontbreken van de absolute zekerheid dat een onherroepelijke uitspraak nimmer kan worden aangetast, geen argumenten worden ontleend om het instrument van herziening niet toe te passen op uitspraken omtrent geschillen over een belastingschuld. De voorziening zou niet aan het doel waarvoor zij in het leven is geroepen, kunnen beantwoorden, indien zij slechts zou kunnen worden ingeroepen binnen een bepaalde – in de visie van de Unie van Waterschappen kennelijk korte – termijn. Herziening kan worden verzocht door de oorspronkelijke procespartijen. Ook de inspecteur kan derhalve om herziening vragen. Wij wijzen erop dat de inspecteur deze voorziening niet kan benutten als een bijzondere mogelijkheid tot navordering of naheffing, omdat herziening niet openstaat om geschilpunten te beslechten die in de voorafgaande procedure geen onderwerp van geschil zijn geweest. In een herzieningsprocedure kunnen dus, anders dan tijdens een normale beroepsprocedure, niet meer alle elementen van de belastingaanslag aan de orde komen.

Het instrument van de herziening is een waardevol en zinvol sluitstuk in de bestuursrechtelijke rechtsbescherming.

Artikel 27a

De commissie verzoekt ons te reageren op de bezwaren die in Geschrift 203 van de Vereniging voor Belastingwetenschap zijn geuit tegen het voorgestelde artikel 27a. In dit Geschrift wordt gepleit tegen invoering van deze bepaling. Wij zijn van mening dat invoering van artikel 27a noodzakelijk is. Het artikel houdt een sterke vereenvoudiging in van de regeling van artikel 8a Warb (opgenomen bij Wet van 16 december 1993, Stb. 650 juncto Wet van 23 december 1993, Stb. 690). De ratio van de regeling blijft dezelfde. De inspecteur mag de bevoegdheden die hij heeft op grond van hoofdstuk VIII, afdeling 2, van de Awr, niet gebruiken indien beroep is ingesteld tegen het niet tijdig doen van een uitspraak, tenzij het gerechtshof heeft bepaald dat die afdeling nog wel van toepassing is. De regeling van artikel 8a is tijdens de parlementaire behandeling uitvoerig aan de orde geweest. De argumenten die destijds naar voren zijn gebracht voor de regeling dat hoofdstuk VIII, afdeling 2, Awr nog enige tijd van toepassing kan zijn, gelden naar onze mening nog onverkort (kamerstukken II 1990–1991, 22 164, nr. 3, blz. 5–7, nr. 5, blz. 6–9, en nr. 7, blz. 5–6). De huidige regeling van artikel 8a Warb en de voorgestelde regeling zien op gevallen waarin het bestuursorgaan niet in staat is binnen één respectievelijk twee jaar uitspraak te doen op een bezwaarschrift (artikel 25, eerste en tweede lid, Awr), zonder dat het bestuursorgaan daarvan een verwijt kan worden gemaakt. Het gaat daarbij bij voorbeeld om langlopende boekenonderzoeken of gevallen waarbij informatie uit het buitenland moet komen. Ook is denkbaar dat de belanghebbende zelf nog niet alle informatie heeft kunnen verstrekken. Indien de belanghebbende vervolgens opkomt tegen het niet tijdig doen van een uitspraak, blijft het

bestuursorgaan gehouden uitspraak te doen op het bezwaar (artikel 6:20, eerste lid, Awb). Enerzijds om te voorkomen dat de positie van het bestuursorgaan wordt benadeeld als gevolg van het instellen van beroep tegen het uitblijven van een uitspraak op het bezwaar – de belastingschuld kan niet op het juiste bedrag worden vastgesteld – en anderzijds om te bewerkstelligen dat de rechter in de bedoelde gevallen kan oordelen over een zaak waarin alle feiten voorhanden zijn dient de rechter, al dan niet op verzoek van het bestuursorgaan, te kunnen bepalen dat het bestuursorgaan nog gedurende enige tijd informatie aan de belanghebbende kan vragen en inzage in de boekhouding kan verkrijgen. Daarbij is van belang dat bij belastingen de belanghebbende in het algemeen niet, zoals in geval van beschikkingen op aanvraag, iets verlangt van het bestuursorgaan. Bij belastingen wordt uiteindelijk van de belanghebbende betaling verlangd van zijn belastingschuld die door het bestuursorgaan is vastgesteld. Bij het vaststellen van de hoogte van de belastingschuld kan de medewerking van de belanghebbende niet worden gemist. Gelet op het verplichte karakter van belastingen is deze medewerking doorgaans gesanctioneerd. Het bestuursorgaan kan dan ook thans een beroep doen op de zogenoemde omkering van de bewijslast indien de belanghebbende weigert het bestuursorgaan de benodigde gegevens en inlichtingen te verschaffen. De mogelijkheid van een beroep op de omkering van de bewijslast blijft ons inziens ook onder de voorgestelde regeling nodig om, zoals hiervoor uiteengezet, te bereiken wat wordt beoogd met die regeling. Anders dan de leden van de PvdA-fractie achten wij het daarom ook niet wenselijk de uitoefening van de in artikel 27a bedoelde bevoegdheden afhankelijk te maken van de toestemming van de belanghebbende. De toetsing door de rechter of het bestuursorgaan gebruik mag blijven maken van de bevoegdheden van hoofdstuk VIII, afdeling 2, van de Awr maakt geen onderdeel uit van de – inhoudelijke – beroepsprocedure. Dat betekent echter niet, zoals de commissie veronderstelt, dat het algemene beginsel van hoor en wederhoor dan niet zou gelden.

Artikel 27b

De commissie en de leden van de fracties van D66 en de VVD vragen ruime aandacht voor de voorgestelde regeling van het griffierecht. Het gaat met name om de hoogte van het griffierecht, de voorgestelde differentiatie en de consequenties daarvan, de heffing van griffierecht in boetezaken, de teruggaveregelings, de anti-cumulatieregeling en de uitvoerbaarheid van de regeling. Wij maken allereerst een paar opmerkingen vooraf. De heffing van griffierecht beoogt tweeërlei. In de eerste plaats mag van de belanghebbende die beroep wenst in te stellen, een zekere bijdrage worden verlangd in de kosten van een gerechtelijke procedure. Als zodanig dient de heffing mede een budgettair doel. In de tweede plaats draagt de verschuldigdheid van griffierecht mede bij aan de afweging of het instellen van beroep zinvol is. Ook in verhogingszaken mag een bijdrage van de appellant worden verlangd (vgl. HR 17 juni 1992, BNB 1992/277). De regeling moet zo danig zijn dat het recht op toegang tot de onafhankelijke rechter gewaarborgd blijft. De regeling inzake het griffierecht in de Awb is niet in strijd met artikel 6 van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM). Het moet niet uitgesloten worden geacht dat onverkorte toepassing van de regeling in een concreet geval strijd zou kunnen opleveren met het in artikel 6 EVRM gegarandeerde recht op toegang tot de rechter. Indien de rechter van oordeel is dat toepassing van de regeling in een concrete zaak dat recht belemmert, kan hij bepalen dat van de belanghebbende een zodanig recht wordt geheven dat die rechtsgang in die zaak is verzekerd. Het is aannemelijk dat de rechter bij die beslissing rekening houdt met de financiële omstandigheden van de betrokken

belanghebbende, en nagaat of die omstandigheden de betaling van het ingevolge de Awb verschuldigde recht in de weg staat (vgl. HR 28 juni 1995, NJ 567 en HR 31 januari 1994, NJ 1995, 598). Ten slotte moet de regeling uitvoerbaar zijn.

Wij menen dat de voorgestelde regeling waarbij het Awb-regime uitgangspunt is, aanvaardbaar en uitvoerbaar is. Ter aanvulling op hetgeen daaromtrent in de memorie van toelichting is opgemerkt brengen wij het volgende naar voren.

Bij de totstandkoming van de Awb is gekozen voor een algemeen geldende regeling van globaal karakter zonder verfijningen in verband met de draagkracht van betrokkene of in verband met het belang van een specifiek geschil. De regeling is daardoor ook gemakkelijker uitvoerbaar dan een regeling waarbij bij de heffing van het recht rekening moet worden gehouden met het belang of de inkomenspositie van de appellant. Anders dan in de Warb, waarin – afgezien van artikel 5, vierde lid – geen onderscheid wordt gemaakt tussen de belanghebbenden, wordt in de Awb onderscheid gemaakt tussen natuurlijke personen en andere belanghebbenden. Anders dan in de Warb wordt in de Awb niet uitdrukkelijk rekening gehouden met de draagkracht van natuurlijke personen. Zowel in het stelsel van de Warb als in het Awb-stelsel wordt onderscheid gemaakt tussen het normale tarief en een laag tarief. In de Warb geldt een lager tarief voor alle belanghebbenden bij procedures over een gering belang en voor natuurlijke personen in de laagste inkomenscategoriën. In de Awb geldt een laag tarief voor natuurlijke personen in geschillen over de uitvoering van met name genoemde algemeen verbindende voorschriften, die in de regel betrekking hebben op aanspraken en verplichtingen van belanghebbenden in de laagste inkomensgroepen. Voor procedures bij de rechtbanken en het College van Beroep voor het bedrijfsleven geldt thans voor natuurlijke personen een normaal tarief van f 210 en een laag tarief van f 55. Voor andere belanghebbenden geldt een tarief van f 420. Voor procedures bij het College van Beroep studiefinanciering geldt één laag tarief van f 55. Voor hoger beroep bij de Afdeling bestuursrechtspraak en de Centrale Raad van Beroep gelden voor natuurlijke personen tarieven van f 315 onderscheidenlijk f 160 en voor andere belanghebbenden en bestuursorganen f 630. Deze tarieven zijn hoger dan de tarieven die ingevolge de Warb zijn verschuldigd. In eerste aanleg is het gewone tarief thans f 80. Het tarief bedraagt f 45 in zaken met een belang dat niet hoger is dan f 150, en voor natuurlijke personen uit de lagere inkomensgroepen. In cassatie is het normale tarief f 315. In zaken met een gering belang is f 90 verschuldigd. Voor natuurlijke personen uit de lagere inkomensgroepen gelden twee tarieven van f 90 en van f 165.

Wij blijven van oordeel dat er geen goede redenen zijn om het bijzondere, van de Awb afwijkende stelsel van griffierecht in fiscale zaken te handhaven, noch wat betreft de hoogte van het recht, noch wat betreft de systematiek van de heffing. De aard van de belastingprocedure en van partijen (belanghebbenden en de heffende bestuursorganen) verschillen niet zodanig van andere bestuursrechtelijke procedures en de daarin optredende partijen dat op grond daarvan een ander stelsel gerechtvaardigd is. In belastingprocedures gaat het steeds over een belang dat op geld waardeerbaar is. Het gewone stelsel is mede van toepassing op zulke procedures. De omstandigheid dat partijen in het voorgestelde stelsel in de regel meer griffierecht zullen moeten betalen kan geen grond opleveren voor handhaving van een afwijkend regime.

Het vorengaande neemt natuurlijk niet weg dat onder ogen moet worden gezien of de wijze waarop het stelsel van griffierecht in fiscale zaken is aangepast aan het Awb-stelsel aanpassing behoeft, in het licht van de tegen de voorgestelde uitwerking ingebrachte bezwaren.

In artikel 27b, eerste lid, onderdeel b, is ervoor gekozen om de regelingen te vermelden ten aanzien waarvan het gewone tarief voor natuurlijke personen geldt. Voor beroepen tegen besluiten die uit andere regelingen voortvloeien, geldt het lage tarief. Daarmee wordt bereikt dat particulieren niet of nauwelijks met het gewone tarief worden geconfronteerd.

Daarmee is verzekerd dat het lage tarief geldt voor nagenoeg alle – door natuurlijke personen aangebrachte – geschillen over een gering belang, en voor nagenoeg alle geschillen die door belanghebbenden uit de lagere inkomensgroepen aanhangig plegen te worden gemaakt. Wij erkennen dat de voorgestelde differentiatie tot gevolg heeft dat een werknemer die procedeert over een beperkt bedrag aan (te veel) ingehouden loonbelasting, het normale tarief is verschuldigd. Dit is een onevenwichtig gevolg van de gemaakte keuze. Wij stellen daarom voor om de Wet op de loonbelasting 1964 te schrappen van de lijst van wetten in onderdeel b waarvoor het gewone tarief is verschuldigd.

Er is kritiek uitgeoefend op het voorstel dat andere belanghebbenden dan natuurlijke personen steeds het gewone tarief zijn verschuldigd. Deze kritiek richt zich in feite tot de regeling in de Awb. Die regeling heeft als uitgangspunt dat van niet-particulieren een hogere bijdrage mag worden verlangd dan van een natuurlijk persoon, omdat zij doorgaans draagkrachtiger zijn dan een natuurlijk persoon.

Deze kritiek spitst zich toe op de omstandigheid dat niet-particulieren een verhoudingsgewijs hoog recht zullen moeten betalen in geschillen over een gering belang. Zij houdt voorts in dat het voorgestelde bedrag voor sommige van deze belanghebbenden een belemmering zou kunnen vormen voor de toegang tot de rechter.

In het gewone stelsel is de keuze gemaakt dat een andere belanghebbende dan een natuurlijk persoon een hoger griffierecht betaalt, ongeacht de grootte van het belang dat in geschil is. Wij zien geen aanleiding om deze belanghebbenden in een fiscale procedure anders te behandelen, en bij voorbeeld voor hen te voorzien in de heffing van een lager recht in zaken met een gering belang.

Wij verwachten niet dat de voorgestelde verhogingen ertoe zullen leiden dat belanghebbenden die menen gegronde bezwaren te hebben tegen een uitspraak op bezwaar, van het instellen van beroep zullen afzien, ook niet, wanneer een gering bedrag in geschil is. Maar vanzelfsprekend kan niet worden uitgesloten dat er belanghebbenden zullen zijn die nu niet, maar in de toekomst wél in de hoogte van het recht aanleiding zullen zien af te zien van het instellen van beroep.

Niet ontkend kan worden dat degene die ingevolge het gewijzigde stelsel meer griffierecht zal moeten betalen, er op achter uitgaat, indien hij in het ongelijk wordt gesteld. Het gaat te ver dit gevolg aan te merken als een verslechtering van de rechtsbescherming. Daarvan zou pas sprake zijn, indien de toegang tot de rechter niet langer gewaarborgd zou zijn. Dit nu is naar ons oordeel niet het geval.

De termijn waarbinnen het griffierecht betaald moet zijn, wordt van acht weken teruggebracht tot vier weken. Wij verwachten niet dat deze termijn in de praktijk tot moeilijkheden zal leiden. Wij verwijzen naar de praktijk, beschreven onder afdeling 8.1.7, waarbij aan de eigenlijke mededeling omtrent de verschuldigdheid van het griffierecht en de gevolgen van niet-tijdige betaling een voorbericht voorafgaat.

De regeling van vergoeding van het griffierecht bij gegrondverklaring dan wel bij intrekking van het beroep blijft ongewijzigd. In het van overeenkomstige toepassing verklaarde artikel 8:74, eerste lid, is bepaald dat de uitspraak inhoudt dat het griffierecht wordt vergoed indien het beroep gegrond is (dat is geheel of gedeeltelijk verlies van de fiscus), en dat in overige gevallen de rechter kan bepalen dat gehele of gedeeltelijke

vergoeding plaatsvindt (bij voorbeeld bij toepassing van artikel 6:22 Awb inzake het passeren van schending van een vormvoorschrift). In artikel 8:41, vierde lid, is bepaald dat het griffierecht wordt terugbetaald, indien het beroep wordt ingetrokken omdat het bestuursorgaan geheel of gedeeltelijk aan de indiener van het beroepschrift is tegemoetgekomen. Dat is dus een verplichting. De bepaling verschaft verder aan de belastingdienst de titel om ook in andere gevallen van intrekking het griffierecht geheel of gedeeltelijk te vergoeden. De belastingdienst kan bij voorbeeld van deze discretionaire bevoegdheid gebruik maken, indien hij (na contact met de belastingplichtige) tot het oordeel is gekomen dat deze redelijkerwijs beroep heeft kunnen instellen. Men kan daarbij denken aan besluitvorming met lichte procedurele tekortkomingen of onduidelijke besluitvorming: de inspecteur is tekortgeschoten in zijn motiveringsplicht ten aanzien van de afwijzing van een overigens rechtens onjuist standpunt van de belastingplichtige. Ook kan men denken aan het geval dat de belastingplichtige een pleitbaar standpunt heeft ingenomen, of het geval waarin de intrekking van het beroep de inspecteur veel extra werk bespaart.

Ingevolge artikel 8:41, eerste lid, is eenmaal griffierecht verschuldigd, indien het beroepschrift twee of meer samenhangende besluiten betreft. Deze voorziening is later toegevoegd (Leemtetwet Awb). Deze uitbreiding is beperkt van strekking, omdat de samenhangende besluiten óf tegelijkertijd moeten worden genomen óf in de tijd kort na elkaar, binnen de beroepstermijn van het eerste besluit. Samenhangende besluiten zijn besluiten die voortkomen uit één samenstel van feiten en omstandigheden. Een voorbeeld daarvan is het beroep tegen een ontslagbesluit en tegen het benoemingsbesluit van een ander. In de fiscaliteit komen samenhangende besluiten regelmatig voor, met name ingeval de besluiten op één aanslagbiljet zijn vermeld. Wij noemen als voorbeeld een belastingaanslag inkomstenbelasting en een voor bezwaar vatbare beschikking heffingsrente met betrekking tot die belastingaanslag. Een voorbeeld van twee samenhangende besluiten die niet op één aanslagbiljet zijn vermeld – een minder vaak voorkomende situatie – is een naheffingsaanslag omzetbelasting en een navorderingsaanslag vennootschapsbelasting die worden opgelegd aan een vennootschap terzake van door de vennootschap verzwegen omzet.

Wat de uitvoerbaarheid van de voorgestelde regeling betreft merken wij het volgende op. De uitvoering van de griffierechtregeling is in handen van het ondersteunend personeel van de gerechtshoven. De regeling moet eenvoudig toepasbaar zijn. Aan de hand van het beroepschrift en (de omschrijving van) de uitspraak op bezwaar moet aanstonds duidelijk zijn welk griffierecht verschuldigd is. Zowel de huidige als de voorgestelde regeling kent een tariefdifferentiatie. In de huidige regeling zijn er twee beoordelingsfactoren: het belang van de zaak en het inkomen van de appellant/natuurlijke persoon. In de voorgestelde regeling zijn er drie beoordelingsfactoren: de status van de appellant (natuurlijk persoon of niet), de belastingwet met betrekking tot welke de voor beroep vatbare beslissing is genomen en – bij beroep tegen meer dan één besluit – de samenhang van de besluiten. Wij achten de nieuwe regeling eenvoudiger en minder bewerkelijk dan de huidige regeling. Ook de beoordeling van de mate van samenhang in gevallen waarin de besluiten op meer dan één aanslagbiljet zijn vermeld, zal doorgaans eenvoudig zijn. Overigens verwachten wij dat voor de toepassing van artikel 8:41, eerste lid, tweede volzin, zo veel mogelijk een standaardbeleid zal worden ontwikkeld.

In artikel 27b, eerste lid, onderdelen a en b, is de volgorde aangehouden van artikel 8:41, derde lid: d.w.z. eerst de beschrijving van de gevallen waarin het lage tarief is verschuldigd en daarna van de – overige –

gevallen waarin het gewone tarief is verschuldigd. Door de systematiek in artikel 27b, waarin om redenen van eenvoud de gevallen waarin het gewone tarief is verschuldigd, uitdrukkelijk zijn beschreven, zijn de restgevallen, waarin het lage tarief is verschuldigd, opgenomen in onderdeel a. Wij geven er de voorkeur aan deze volgorde te handhaven.

Indien één beroepschrift wordt ingediend tegen meerdere niet samenhangende besluiten, kan de rechter tot splitsing overgaan. Indien reeds betaling voor één beroep heeft plaatsgevonden, dient bijbetaling plaats te vinden van het alsnog verschuldigde griffierecht. De griffier zal appellant op de hoogte stellen van de splitsing en hem mededeling doen omtrent welk beroep nog griffierecht is verschuldigd. Indien (tijds) betaling uitblijft, zal het beroep tegen het – afgesplitste – besluit niet-ontvankelijk worden verklaard. Wij verwachten in de praktijk geen complicaties.

De leden van de VVD-fractie vragen om een uitgebreide reactie op een artikel van prof. dr L.G.M. Stevens en drs A.O. Lubbers, Drempels in de toegang tot de belastingrechter, Weekblad Fiscaal Recht 1994/337. Wij zullen ingaan op de onderdelen in dit artikel die het griffierecht betreffen, voor zover aspecten in het vorengaande nog niet aan de orde zijn geweest.

Stevens en Lubbers zijn allerm minst overtuigd geraakt van de budgettaire functie van het heffen van griffierecht. Zij zijn voorts op principiële gronden tegenstanders van het heffen van griffierecht. De heffing kan ertoe leiden dat belastingaanslagen in de praktijk aan de bescherming van de onafhankelijke rechter worden onttrokken. Zij verwijzen naar de motie Lansink c.s. (kamerstukken II 1983/84, 17 931, nr. 28). In deze motie wordt overwogen dat hantering van het griffierecht met als doel het verkleinen van het aantal beroepsprocedures een oneigenlijk middel is en dat het hanteren van het griffierecht als volumemaatregel strijdig is met het vereiste van een goede rechtsbescherming. In de motie wordt het oordeel uitgesproken dat griffierecht slechts mag dienen ter dekking van normaal te achten administratiekosten. De regering wordt verzocht af te zien van haar voornemen het griffierecht te hanteren als middel ter beperking van het aantal beroepsprocedures.

Naar het oordeel van de schrijvers is het griffierecht een ondeugdelijk middel om het aantal lichtvaardige beroepen af te remmen.

De heffing van griffierecht is verantwoord en aanvaardbaar, mits het recht op toegang tot de onafhankelijke rechter is verzekerd. De wetgever heeft aanvaard dat de heffing van een – relatief geringe – bijdrage in de kosten van de procedure, vooraf verschuldigd door de appellant en uiteindelijk voor rekening van de partij die in het ongelijk wordt gesteld, mede een budgettair doel dient en een prikkel mag zijn voor een verantwoorde afweging ten aanzien van het instellen van beroep en hoger beroep c.q. beroep in cassatie. Deze doeleinden staan niet in de weg aan een goede rechtsbescherming. De heffing van griffierecht is niet gericht op het verkleinen van het aantal beroepsprocedures, en dient niet als een volumemaatregel. Iets anders is dat de verschuldigdheid van griffierecht kan bijdragen tot de bevinding dat het instellen van beroep niet zinvol is. Met de aanvaarding dat de heffing van griffierecht mede een budgettair doel kan dienen heeft de wetgever als zijn oordeel uitgesproken dat deze heffing mede aan de verwezenlijking van een ander doel dienstig kan zijn dan de dekking van normaal te achten administratiekosten.

Bij het ontwerpen van de in artikel 8:41 Awb neergelegde regeling is mede uitgangspunt geweest dat de perceptiekosten van de uitvoering van de regeling niet onevenredig hoog zijn in verhouding tot het beoogde doel. Daarom is dan ook afgezien van een gedifferentieerd stelsel met verminderingen en vrijstelling.

Wat de budgettaire effecten van de voorgestelde regeling betreft merken wij het volgende op.

Het voorstel om de Wet op de loonbelasting 1964 alsnog op te nemen in artikel 27, eerste lid, onderdeel b, zal tot gevolg hebben dat ten aanzien van deze categorie van zaken in eerste aanleg niet het gewone tarief van f 210 zal worden geheven maar het lage tarief van f 55. Voor cassatie zal niet f 315, maar f 160 verschuldigd zijn. Het verschil bedraagt in beide instanties f 155. Het gaat naar verwachting om ongeveer 350 zaken bij de gerechtshoven en de Hoge Raad. Dat zou dan neerkomen op een derving van f 54 250.

Ten aanzien van het budgettaire belang van de heffing van griffierecht bij de gerechtshoven vermelden wij dat in 1996 de opbrengst omstreeks f 1 280 000 was. Door de belastingdienst werd in totaal f 514 000 vergoed. De kosten in verband met de inning van griffierecht worden begroot op f 440 000 (16 000 x f 27,50 per zaak). Het budgettaire belang bedroeg over 1996 per saldo f 326 000. Wij schatten dat dit belang bij toepassing van de voorgestelde regeling f 800 000 zal zijn.

Artikel 27c

In artikel 27c wordt het huidige in artikel 11a Warb neergelegde stelsel van geslotenheid en openbaarheid van zittingen in fiscale procedures gehandhaafd, zij het dat de regeling door de aanpassing aan de systematiek van artikel 8:62 Awb in technische zin is gewijzigd. In verhogingszaken – daarin is dezelfde formulering gehanteerd als in artikel 11a Warb («een uitspraak waarbij een boete geheel of gedeeltelijk is gehandhaafd») – is openbaarheid van de zitting in verband met de eisen in artikel 6 EVRM uitgangspunt. De rechter kan bepalen dat het onderzoek ter zitting geheel of gedeeltelijk zal plaats hebben met gesloten deuren, onder meer indien de eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer van de belastingplichtige zulks eist. Wanneer ter zitting moet worden ingegaan op het achterliggende feitencomplex, kan in die omstandigheid, gelet op de aard van de feiten, een reden zijn gelegen om tot niet-openbare behandeling over te gaan. De rechter kan die beslissing nemen naar aanleiding van een verzoek van de belastingplichtige dan wel ambtshalve. Het voorstel dat behandeling steeds achter gesloten deuren plaatsvindt, indien daarom wordt verzocht – d.w.z., zo begrijpen wij, zonder toetsing door de rechter aan objectieve criteria, zoals opgenomen in artikel 11a, vierde lid, Warb en in artikel 8:62, tweede lid, Awb – lijkt zich niet ten volle te verdragen met het EVRM.

Wij zien geen aanleiding de woorden «gehandhaafd» in de eerste volzin van het eerste lid te vervangen door de woorden «in het geding is». De bestaande redactie leidt in de praktijk niet tot problemen of onduidelijkheden. De door de commissie voorgestelde redactie kan niet leiden tot hetgeen zij beoogt te verwezenlijken. Kennelijk is haar bedoeling dat de zitting in de regel slechts openbaar is, wanneer in beroep de boete in het geding is. Welnu, haar formulering komt naar inhoud overeen met de bestaande en gehandhaafde formulering, omdat een uitspraak op bezwaar waarbij een boete (geheel of gedeeltelijk) in het geding is, identiek is aan een uitspraak waarbij de boete geheel of gedeeltelijk wordt gehandhaafd, d.w.z. een uitspraak waarin niet of slechts gedeeltelijk aan de bezwaren tegen de oorspronkelijk opgelegde boete is tegemoet gekomen.

In artikel 11a, tweede lid, en het voorgestelde artikel 27c, eerste lid, tweede volzin, is bepaald dat de rechter in niet-boetezaken als uitzondering op de hoofdregel van niet-openbare behandeling kan bepalen dat het onderzoek openbaar is, voor zover de belangen van partijen daardoor niet worden geschaad. Daarvan is sprake, indien het geding niet raakt aan de persoonlijke levenssfeer van partijen. Al heeft de rechter de bevoegdheid ook zonder toestemming van partijen tot openbare

behandeling te besluiten, is het niet waarschijnlijk dat hij hiertoe overgaat zonder zich van hun instemming te vergewissen. De rechter zal bij het gebruik van zijn in artikel 27c gegeven bevoegdheid mede acht slaan op hetgeen de geheimhoudingsplicht van de inspecteur in casu omvat. De rechter zal in ieder geval niet tot een openbare behandeling besluiten, indien de in artikel 8:62, tweede lid, genoemde belangen in het geding zijn. Wordt tot een openbare behandeling overgegaan, dan kan de rechter rekening houden met de geheimhoudingsplicht van de inspecteur. Niettemin kan een openbare behandeling meebrengen dat de inspecteur ten behoeve van de goede uitvoering van de belastingwet gegevens openbaar maakt.

De leden van de GPV-fractie hebben de indruk dat de openbaarheid in fiscale procedures waarbij een verhoging in het geding is, niet veel voorstelt. Zij geven aansluiting bij de regeling van artikel 8:62 Awb in overweging.

De behandeling van boetezaken vindt thans in de regel niet plaats ter openbare zitting.

Wat de aanbevolen aansluiting bij de regeling in artikel 8:62 betreft is vermoedelijk sprake van een misverstand. Ingevolge artikel 27c, eerste lid, eerste volzin, vindt juist aansluiting plaats bij artikel 8:62.

Openbare behandeling van fiscale zaken vindt over het geheel genomen weinig plaats. Wanneer openbare behandeling plaatsvindt, stuit dat in de praktijk, voor zover bekend, niet op problemen. Het lijkt niet waarschijnlijk dat de mogelijkheid van een openbare behandeling belastingplichtigen ervan zou weerhouden om beroep in te stellen. De huidige en de voorgestelde regeling eerbiedigen immers de persoonlijke levenssfeer van partijen.

Uit onderzoek naar de situatie in enige ons omringende landen rond de openbaarheid van fiscale procedures (Belgie, Duitsland, Frankrijk, Denemarken en Groot-Brittannië) blijkt dat de hoofdregel aldaar is dat de behandeling van belastingzaken voor de rechter openbaar is. Daarop bestaan enkele voor de hand liggende uitzonderingen, bijvoorbeeld om te voorkomen dat bedrijfsgeheimen worden prijsgegeven. De behandeling van bezwaarschriften in de genoemde landen vindt in de regel plaats in beslotenheid.

Artikel 27d

In het kabinetsstandpunt over de evaluatie van de Awb wordt – in reactie op de aanbevelingen van de commissie Polak – het standpunt ingenomen dat de tijd nog niet rijp is om een rechterlijke beslistermijn – d.w.z. een termijn waarbinnen de totale beroepsprocedure moet zijn beëindigd – vast te leggen in de wet. Op korte termijn zal wel nader onderzoek worden verricht naar de lengte van een dergelijke termijn en naar de voorwaarden om aan die termijn te kunnen voldoen. In overleg met de rechterlijke macht zal worden bevorderd dat richtlijnen voor de maximumtermijnen voor de afdoening van verschillende soorten bestuurszaken in een landelijke uniforme procesregeling worden opgenomen.

In artikel 8:66 Awb is bepaald dat de rechter zijn schriftelijke uitspraak in de regel binnen zes weken na sluiting van het onderzoek doet, met de mogelijkheid van verlenging met ten hoogste zes weken in bijzondere gevallen. Wij menen dat deze regeling ook van toepassing behoort te zijn op de belastingprocedure bij de gerechtshoven. Uitbreiding van de mogelijkheid tot verlenging overeenkomstig de wens van de gerechtshoven is naar onze mening niet wenselijk en zou ook een verkeerd signaal zijn. Wij menen dat de voorgestelde termijnen ook haalbaar zijn. Onze mededeling dat deze termijnen van orde zijn, op overschrijding waarvan geen sanctie staat, is een zinvolle afsluitende opmerking aan het eind van

de toelichting op artikel 27d, en moet verstaan worden in de context waarin zij is gedaan. Onze gedachtengang is aldus dat wij ervan uitgaan dat ook de belastingrechter erin zal slagen om binnen zes respectievelijk twaalf weken schriftelijk uitspraak te doen. Daarop zal zijn inspanning zijn gericht. In het onverhoopte geval dat het niet lukt om binnen die termijnen uitspraak te doen, volgt evenwel geen sanctie. Met die mededeling wordt niet het signaal afgegeven dat overschrijding van die termijn niet bezwaarlijk zou zijn. Termijnen zijn er om gehaald te worden. Dat geldt zowel voor termijnen van orde als voor fatale termijnen.

Ook de termijnen voor het niet terstond doen van mondelinge uitspraak en voor het verzenden van de uitspraak nadat deze in het openbaar is uitgesproken, zijn termijnen van orde.

De toepassing van de artikelen 8:67 en 8:79 Awb zijn voor zover na te gaan niet aan de orde geweest bij de evaluatie van het procesrecht. Overigens hebben ons geen signalen bereikt die er op wijzen dat de rechtbanken moeite ondervinden om deze termijnen te halen.

Artikel 27e

Het bestuursorgaan moet op grond van artikel 6, tweede lid, EVRM bij het opleggen van een boete de opzet of grove schuld van de betrokkene bewijzen. De zogenoemde omkering van de bewijslast is derhalve niet van toepassing met betrekking tot de zogenoemde vergrijpboeten, dat zijn de bestuurlijke boeten ter zake van meer ernstig beboetbare feiten waarvoor het bestaan van opzet of grove schuld een vereiste is. Dit is voor de duidelijkheid expliciet opgenomen in artikel 29, eerste lid, Awr. In het onderhavige wetsvoorstel wordt dit zowel opgenomen in artikel 25, zesde lid, (bezwaar) als in artikel 27e (beroep). Voor het bepalen van de grondslag van de bedoelde bestuurlijke boeten wordt, voorzover sprake is van opzet of grove schuld, aangesloten bij de feitelijk geheven belasting. Dit geldt ook indien de omvang van de feitelijk geheven belasting is vastgesteld met toepassing van de zogenoemde omkering van de bewijslast, zoals ook aangegeven in de nota naar aanleiding van het verslag inzake het wetsvoorstel 24 800 (kamerstukken II 1997/98, 24 800, nr. 7, blz. 6). Een andere opvatting zou tot grote praktische complicaties leiden.

Op grond van artikel 27e Awr geldt de omkering van de bewijslast niet voorzover is gebleken dat de uitspraak op het bezwaar onjuist is. De rechter kan een belastingaanslag op een lager bedrag vaststellen indien blijkt dat de aanslag tot een te hoog bedrag is vastgesteld. De rechter is ook in geval van omkering van de bewijslast vrij in de waardering van de bewijsmiddelen.

Artikel 27g

Ingevolge artikel 8:78 wordt de beslissing, d.w.z. het dictum in de uitspraak, in het openbaar uitgesproken.

De artikelen 8:79 Awb en artikel 27g Awr handelen over de verstrekking van afschriften of uittreksels van de gehele uitspraak.

Er moet onderscheid worden gemaakt tussen de verstrekking aan partijen en anderen. Wat de verstrekking aan partijen betreft is artikel 8:79, eerste lid, Awb van toepassing: de griffier zendt een afschrift van de uitspraak of van het proces-verbaal van de mondelinge uitspraak kosteloos aan partijen. Voor verstrekking aan anderen dan partijen geldt een van artikel 8:79, tweede lid, Awb afwijkende regeling. Ingevolge artikel 5, negende lid, Warb en het voorgestelde artikel 27g geschiedt deze verstrekking met machtiging van de belastingrechter. In de regel geeft de voorzitter deze machtiging, tenzij bescherming van de persoonlijke levenssfeer van de

belastingplichtige of van bepaalde gevoelige bedrijfsgegevens niet in voldoende mate kan worden gewaarborgd. Als uitvloeisel van de fiscale geheimhoudingsplicht worden uitspraken slechts in geanonimiseerde vorm verstrekt. Anonimisering is bewerkelijk en brengt kosten met zich mee.

De belastingrechter voorziet ook in actieve openbaarmaking. Hij selecteert zelf de uitspraken waarvan publicatie in de vakpers naar zijn oordeel wenselijk is met het oog op de rechtspraktijk of de rechtsontwikkeling. De belastingdienst die veelal zelf partij is, zorgt ervoor dat relevante uitspraken binnen de dienst bekendheid krijgen.

Het ministerie van Justitie, de rechtspraak en de vakpers overleggen over een regeling ter verbetering van de algemene verkrijgbaarheid en beschikbaarheid van jurisprudentie, waaronder de fiscale jurisprudentie. Dit overleg is nagenoeg voltooid. Wij verwachten dat binnenkort een regeling tot stand komt die bevredigend kan functioneren voor alle betrokkenen, d.w.z. een algemene verkrijgbaarheid van (fiscale) jurisprudentie verzekert, de bescherming van de persoonlijke levenssfeer van procespartijen waarborgt en voorziet in een evenwichtige verdeling van de kosten die gemoeid zijn met het voor publicatie gereed maken van de jurisprudentie.

Artikelen 28 en 28b, tweede lid

De commissie en de leden van de fracties van PvdA, VVD en SGP zetten mede naar aanleiding van het advies van de Raad van State en kritiek in de literatuur van Langereis en Röben en van Feteris, en van de NOB en de VNG, vraagtekens bij het voorstel de huidige regeling waarbij rechtstreeks beroep in cassatie tegen een mondelinge uitspraak niet mogelijk is en slechts beroep mogelijk is tegen een schriftelijke uitspraak die in de plaats komt van de mondelinge uitspraak, te schrappen en te vervangen door een regeling waarbij rechtstreeks beroep in cassatie openstaat tegen een mondelinge uitspraak. Dit voorstel wordt aangevuld met een voorziening waarbij de Hoge Raad van het gerechtshof aanvullende gegevens verkrijgt.

Wij zullen op deze opmerkingen gezamenlijk ingaan. Veel van de punten die aan de orde zijn gesteld, zijn reeds besproken in het nader rapport (onderdeel 6) en in de memorie van toelichting. Onze opmerkingen dienen ter aanvulling van hetgeen aldaar naar voren is gebracht.

Allereerst willen wij nogmaals beklemtonen dat het onderhavige wetsvoorstel beoogt het bijzondere fiscale procesrecht aan te passen aan het uniform bestuursprocesrecht. Van de Awb afwijkende regels dienen te vervallen, tenzij hun handhaving, gelet op specifieke aspecten in de fiscale procedure of de fiscale rechtsgang, geboden is. Tegen de achtergrond van dit uitgangspunt moet worden bezien of de voorgestelde regeling een achteruitgang betekent ten opzichte van de bestaande regeling.

Bij de totstandkoming van het uniform bestuursprocesrecht is aan de orde geweest of de fiscale regeling zou moeten worden opgenomen in het in de Wet voltooiing eerste fase herziening rechterlijke organisatie neergelegde stelsel van rechtsbescherming. Er is toen gekozen voor een stelsel waarbij rechtstreeks hoger beroep kan worden ingesteld tegen een mondelinge uitspraak. Dat was overigens geen nieuw voorstel, omdat destijds in de Beroepswet en in de Ambtenarenwet 1929 hoger beroep openstond tegen uitspraken die overeenkwamen met de mondelinge uitspraak in artikel 8:67 Awb.

Ter vermijding van elk misverstand op dit punt merken wij op dat een mondelinge uitspraak in wezen een schriftelijke uitspraak is in een soberder gedaante dan de schriftelijke uitspraak, bedoeld in artikel 8:77 Awb. De mondelinge uitspraak bevat de uiteindelijke beslissing en is gemotiveerd. Zij wordt gerelateerd in een proces-verbaal. Een mondelinge uitspraak wordt gedaan in zaken van eenvoudige aard. Het belang is

primair daarin gelegen dat partijen terstond dan wel na een korte tijd weten waar zij aan toe zijn en dat het redigeren van de uitspraak minder bewerkelijk is. Een mondelinge uitspraak van de rechtbank is vatbaar voor hoger beroep en kan dat ook zijn. Zij volgt op een behandeling van de zaak ter zitting. Partijen, of hun gemachtigden zijn daarbij aanwezig. Zij kennen de zaak, het verloop van de procedure en de feiten die in de zaak van belang zijn. Zij kunnen in de mondelinge uitspraak voldoende bouwstenen halen om te beoordelen of doorprocederen in hun – eenvoudige – zaak zinvol is. De mondelinge uitspraak vormt – tezamen met de overige gedingstukken – voldoende grondslag voor een (feitelijke) behandeling en beoordeling door de appelrechter.

De vraag rijst nu of het in het fiscale stelsel van rechtsbescherming wezenlijk anders ligt, of anders gezegd of de rechtsgang in cassatie in de weg staat aan de mogelijkheid van beroep in cassatie tegen een mondelinge uitspraak. De Hoge Raad kan als cassatierechter zelf geen onderzoek doen naar de feiten. De Hoge Raad moet in staat zijn en in staat worden gesteld om te controleren of de feitenrechter op goede gronden tot zijn uitspraak is gekomen. Met het oog op een goed functionerende cassatierechtspraak is naar aanleiding van het commentaar van de Hoge Raad op een concept-wetsvoorstel als extra waarborg in artikel 28b, tweede lid, bepaald dat de Hoge Raad dient te beschikken over het proces-verbaal van de zitting dat op de zaak betrekking heeft, alsmede over een overzicht van het procesverloop, de vaststelling van de feiten, de omschrijving van het geschil en de standpunten van partijen.

De door ons voorgestelde regeling past in de systematiek van het stelsel van bestuursrechtelijke rechtsbescherming. Zij is eenvoudiger dan de huidige regeling, waarbij voor het verkrijgen van een schriftelijke uitspraak een recht is verschuldigd. Zij voorkomt de problemen bij de toepassing van de huidige regeling die in de rechtspraak naar voren zijn gekomen. Wij doelen op in cassatie vernietigde vervangende schriftelijke uitspraken die inhoudelijk verschilden met de mondelinge uitspraak. Met andere woorden, ook de mondelinge uitspraak moet wat redengeving en daaraan ten grondslag liggende feiten en omstandigheden definitief zijn. En dat is nu juist de reden waarom ook deze uitspraak rechtstreeks voor cassatie vatbaar dient te zijn en ook kan zijn.

Wij zijn van oordeel dat de voorgestelde regeling meer voordelen biedt dan de huidige regeling, en minder nadelen.

De huidige regeling zou naar het oordeel van de commentatoren twee voordelen hebben, terwijl aan de voorgestelde regeling vele nadelen zouden zijn verbonden.

Eerste voordeel van de huidige regeling zou volgens hen zijn dat het gerechtshof in staat zou zijn eventuele onduidelijkheden in de mondelinge uitspraak weg te nemen in de vervangende schriftelijke uitspraak. Wij wijzen erop dat de huidige regeling blijkens de jurisprudentie er niet toe mag dienen om verbeteringen aan te brengen in de uitspraak. Tweede voordeel zou zijn dat de in het ongelijk gestelde partij aan de hand van de vervangende uitspraak zijn cassatiekansen beter zou kunnen wegen. Hij zou wellicht tegen de mondelinge uitspraak beroep in cassatie instellen en in een schriftelijke uitspraak aanleiding zien daarvan af te zien. Dit gevolg kan niet worden uitgesloten. Maar wij achten het niet waarschijnlijk dat het procesgedrag van partijen significant zal veranderen. Het gaat om eenvoudige zaken, de in het ongelijk gestelde partij of zijn gemachtigde kent zijn dossier en de gemotiveerde mondelinge uitspraak geven voldoende aanknopingspunten om de proceskansen goed af te wegen. Wel is het zo dat partijen in een eerder stadium een definitieve afweging zullen moeten maken of moet worden doorgeprocedeerd.

Een nadeel van de voorgestelde regeling zou zijn dat degene die beroep in cassatie instelt, in zijn beroepschrift geen aandacht kan besteden aan de aanvullende informatie voor de Hoge Raad. Die constatering is op zich juist. Dat nadeel wordt evenwel ondervangen omdat in de cassatie-

procedure nog gelegenheid zal bestaan om te reageren op deze stukken. Voorts zou een nadeel zijn dat de nieuwe regeling ertoe zou kunnen leiden dat er minder mondelinge uitspraken worden gedaan. Het is moeilijk te voorspellen of dit effect zal optreden. Wij wijzen erop dat de attitude van de belastingrechter ten aanzien van het doen van uitspraak – wel of niet mondeling en de vormgeving van een mondelinge uitspraak – niet overal hetzelfde is. Veel mondelinge uitspraken zijn thans reeds zodanig gemotiveerd dat partijen zich een voldoende afgewogen oordeel kunnen vormen over de wenselijkheid van het aanwenden van een rechtsmiddel daartegen. Het is denkbaar dat de gerechtshoven in de toekomst minder mondeling uitspraak zullen doen. Het is evenwel evenzeer denkbaar dat zij daarvan meer gebruik zullen maken. Wij verwachten ook hier geen significante verschuivingen. Ook in de nieuwe regeling blijft de mondelinge uitspraak een aantrekkelijk afdoeningsinstrument. Het doen van een mondelinge uitspraak is minder bewerkelijk. Zij geeft een duidelijk signaal aan partijen, hoe in hun – eenvoudige – zaak naar het oordeel van het hof dient te worden beslist. De vrees dat de voorgestelde regeling ertoe zal leiden dat er meer dan thans beroep in cassatie zal worden ingesteld delen wij dus niet. Er is geen aanleiding voor de veronderstelling dat het afwegingsproces onder de nieuwe regeling wat de uitkomst betreft anders zal verlopen.

Thans zullen wij nog ingaan op enige specifieke vragen.

De aanvullende gegevens maken geen deel uit van de uitspraak. Gebreken in de aanvulling kunnen op zich dus niet leiden tot vernietiging van de bestreden uitspraak. Wel kan de Hoge Raad op grond van de aanvullende stukken tot het oordeel komen dat de uitspraak wegens een motiveringsgebrek niet in stand kan blijven, omdat de feitenrechter ten onrechte geen beslissing heeft genomen over omstreden feiten.

Overschrijding van de termijn waarbinnen de aanvullende stukken aan de Hoge Raad moeten zijn gezonden, heeft geen gevolgen.

Bij nader inzien achten wij het wenselijk dat in artikel 29 ook artikel 8:39 Awb van overeenkomstige toepassing wordt verklaard. Daarmee wordt verzekerd dat de aanvullende stukken naar partijen worden gezonden.

Door deze wijziging is artikel 29b, eerste lid, overbodig geworden.

Het ligt voor de hand dat de indiener van het beroepschrift in de gelegenheid wordt gesteld om zijn beroepschrift aan te vullen, voordat een verweerschrift wordt ingediend. Dat voorkomt een extra wisseling van conclusies. Het verdient aanleiding zulks uitdrukkelijk in de wet vast te leggen.

Met verwijzing naar onderdeel 1 van deze nota delen wij mee dat de vraag of beroep in cassatie dient open te staan tegen uitspraken in douanezaken aan de orde zal komen in het kader van de voorgenomen wijziging in de rechtspleging in douanezaken.

Een uitspraak op een verzoek om herziening is ingevolge artikel 8:88, tweede lid, Awb een uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Awb. Tegen zo een uitspraak staat ingevolge artikel 28, eerste lid, beroep in cassatie open bij de Hoge Raad. Een uitdrukkelijk vermelding in dit artikellid dat ook beroep openstaat tegen een uitspraak krachtens titel 8.4 Awb achten wij daarom overbodig.

De regeling in artikel 28 is ontleend aan de artikelen 37 van de Wet op de Raad van State en 17 van de Beroepswet. Een uitspraak krachtens artikel 8:54, eerste lid, is een uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6. Zo gelden de in artikel 8:77 gestelde eisen ook voor de uitspraak na een vereenvoudigde behandeling.

Het verdient aanbeveling uitdrukkelijk te bepalen dat tegen een uitspraak van de president op een verzoek om een voorlopige voorziening geen beroep in cassatie kan worden ingesteld. Wij halen hier een gedeelte aan uit de toelichting op een wijziging van artikel 37 Wet op de Raad van State bij de tweede nota van wijziging inzake wetsvoorstel voltooiing eerste fase: «Ook kan geen hoger beroep worden ingesteld tegen een uitspraak van de president in de voorlopige-voorzieningsprocedure. Deze uitzondering was in het oorspronkelijk wetsvoorstel onvoldoende duidelijk tot uitdrukking gebracht. Dit leidde in de literatuur soms tot de opvatting dat langs de weg van het oorspronkelijk artikel 37, tweede lid, («andere beslissingen van de rechtbank onderscheidenlijk de president») toch hoger beroep tegen een uitspraak in de voorlopige-voorzieningsprocedure mogelijk zou zijn. Om elke twijfel weg te nemen is er thans voor gekozen ook deze uitzondering met zoveel woorden in de wet neer te leggen, en wel door middel van een toevoeging aan het oorspronkelijke artikel 37, derde lid, thans tweede lid. Deze toevoeging heeft weliswaar niet het karakter van een uitzondering op de hoofdregel van het eerste lid (het gaat immers niet om een uitspraak van de rechtbank als bedoeld in afdeling 8.2.6 of een uitspraak van de president als bedoeld in artikel 8.3.8, [thans 8:86]), maar niettemin is ervoor gekozen ook dit geval waarin geen hoger beroep kan worden ingesteld, op te nemen in het tweede lid.» In het stelsel van bestuursrechtelijke rechtsbescherming heeft de wetgever als zijn oordeel uitgesproken dat tegen uitspraken van de president op een verzoek om voorlopige voorziening geen hoger beroep dient open te staan. Voorlopige voorzieningen zijn verknocht aan de hoofdzaak. Er is geen aanleiding om in de fiscale rechtspraak, waarin deze voorziening thans wordt geïntroduceerd, op dit stelsel een uitzondering te maken.

Ingevolge het derde lid kan tegen tussenbeslissingen van het gerechtshof niet zelfstandig beroep in cassatie worden ingesteld. Deze beslissingen kunnen in het kader van het beroep tegen de eindbeslissing aan het oordeel van de cassatierechter worden onderworpen.

In de artikelen 37, tweede lid, onderdeel b, Wet op de Raad van State en 18, tweede lid, onderdeel b, Beroepswet is bepaald dat tegen een uitspraak van de rechtbank als bedoeld in artikel 8:55, vijfde lid, Awb (dat is een uitspraak op verzet) geen hoger beroep openstaat. In het voorgestelde artikel 28, tweede lid, waarin is vermeld tegen welke uitspraken geen beroep in cassatie kan worden ingesteld, ontbreekt de uitspraak van het gerechtshof op een verzet. Dat betekent dat ingevolge artikel 28, eerste lid, tegen een dergelijk uitspraak beroep in cassatie openstaat.

Artikel 28a

Wij verwijzen naar hetgeen bij artikel 26b naar voren is gebracht.

Artikel 28b, eerste lid

Tot de op de uitspraak betrekking hebbende stukken behoren het beroepschrift in eerste aanleg, de door partijen in het geding in eerste aanleg overgelegde stukken, het verhandelde tijdens het vooronderzoek (bij voorbeeld de correspondentie tussen partijen en (de griffier van) het gerechtshof) en het verhandelde tijdens het onderzoek ter zitting (bij voorbeeld pleitnota's). Wij wijzen erop dat de Hoge Raad ook thans kennis neemt van pleitnota's, voor zover zij geïnsereerd zijn in 's Hofs uitspraak. In artikel 28b, eerste lid, wordt gesproken over «de op de uitspraak betrekking hebbende gedingstukken». Dat zijn dus de stukken waarop het hof recht heeft gedaan. In artikel 29d worden «alle stukken» desgewenst in handen gesteld van de procureur-generaal. Daartoe behoren voornoemde stukken, in voorkomend geval de stukken, bedoeld in artikel

28b, tweede lid, het beroepschrift in cassatie, de uitspraak van het hof en de stukken die in de cassatieprocedure zijn gewisseld. Dit verklaart het verschil in redactie.

Artikel 29

In artikel 29 is de aan het vooronderzoek gewijde afdeling 8.2.2 van de Awb (artikelen 8:42 tot en met 8:51) buiten toepassing gelaten. In cassatie vindt immers geen vooronderzoek naar de feiten plaats. Afdeling 8.1.5 inzake partijen is in haar geheel van overeenkomstige toepassing verklaard. Wij erkennen dat artikel 8:30 gelet op de niet-toepasselijkheid van het vooronderzoek, in cassatie niet kan worden toegepast. Daartoe zal artikel 29 worden gewijzigd. Nu partijen zelf bij de Hoge Raad kunnen procederen, is artikel 8:32 van overeenkomstige toepassing verklaard.

Artikel 29a

Artikel 29a, vierde lid, verklaart artikel 8:41, tweede en vierde lid, van de Awb, van overeenkomstige toepassing. In het tweede lid van dat artikel is onder meer bepaald dat de indiener van het beroepschrift wordt gewezen op de verschuldigheid van griffierecht, en dat de indiener van het beroepschrift bij niet tijdige betaling niet-ontvankelijk wordt verklaard. Die bepaling kan alleen maar slaan op degene die vooraf tot betaling van griffierecht is gehouden, en dat is niet het bestuursorgaan dat beroep in cassatie instelt. Het is daarom niet nodig om in artikel 29, vierde lid, te bepalen dat de daarin genoemde artikelen uit de Awb niet van toepassing zijn, indien het derde lid van toepassing is. Wij wijzen er nog op dat de artikelen 40 van de Wet op de Raad van State en 22 van de Beroepswet eenzelfde systematiek hanteren als artikel 29a.

Artikel 29a, derde lid, komt overeen met artikel 5, tweede lid, Warb. Er is geen aanleiding om in het fiscale procesrecht af te wijken van hetgeen thans in de Warb, in de Wet op de Raad van State en de Beroepswet is bepaald. Deze bepalingen berusten op het volgende aan de regeling van het griffierecht ten grondslag liggende uitgangspunt: (1) degene die beroep instelt, is griffierecht verschuldigd; (2) de verwerende partij, niet zijnde bestuursorgaan, behoeft bij verlies van de procedure in appel of in cassatie niet het griffierecht te restitueren; (3) griffies zijn niet gehouden tot restitutie van griffierecht. Daarom is bepaald dat het appellerend bestuursorgaan of het bestuursorgaan dat beroep in cassatie instelt, pas achteraf bij verlies van de procedure griffierecht is verschuldigd.

Artikel 29c, tweede lid

De commissie en de leden van de fracties van D66 en SGP zijn niet overtuigd van de wenselijkheid van het voorgestelde artikel 29c. Er worden geen goede gronden aanwezig geacht waarom de verzending van een pleitnota (die door een ander dan een advocaat kan zijn opgesteld), blijft voorbehouden aan advocaten. Bovendien zouden ook niet-advocaten in staat moeten zijn om een mondeling pleidooi te houden. In overweging wordt gegeven om de Hoge Raad de bevoegdheid toe te kennen om aan niet-advocaten toestemming te verlenen tot het houden van een mondeling of schriftelijk pleidooi.

De commissie komt ten slotte met de gedachte dat, nu het mondelinge pleidooi uitzondering is geworden, partijen in de gelegenheid zouden moeten zijn om voorafgaand aan een eventueel mondeling pleidooi een tweede schriftelijke gedachtewisseling met elkaar te hebben.

Naar aanleiding daarvan brengen wij het volgende naar voren. In het eerste lid van artikel 29c is de regeling van artikel 23, eerste lid, van de

Warb gehandhaafd. De bepaling houdt in dat het feitelijk optreden ter zitting blijft voorbehouden aan advocaten. De Hoge Raad heeft erop gewezen dat het specifieke karakter van de cassatieprocedure niet toelaat dat onbeperkt wordt bepaald dat anderen dan advocaten de zaak mondeling kunnen toelichten. Daarbij is naar het oordeel van de Hoge Raad van belang dat het beroep van belastingadviseur nog niet wettelijk is geregeld.

In het tweede lid wordt een buiten de wet ontstane praktijk gecodificeerd: de mogelijkheid dat advocaten in plaats van het houden van een mondeling pleidooi een schriftelijk pleidooi overleggen. Deze voorziening maakt mogelijk dat een pleidooi feitelijk wordt opgesteld door een ander dan een advocaat.

De voorgestelde regeling beoogt een evenwicht te vinden tussen het uitgangspunt dat in bestuursrechtelijke procedures geen verplichte procesvertegenwoordiging bestaat en het uitgangspunt dat procederen bij de Hoge Raad, gelet op de aard van het cassatie-instituut, is voorbehouden aan advocaten.

De Raad van State achtte het eerste en tweede lid moeilijk met elkaar in overeenstemming te brengen. Wij zijn een andere mening toegedaan. In het tweede lid wordt de mogelijkheid geboden van een schriftelijk pleidooi in plaats van een mondeling pleidooi. De advocaat is verantwoordelijk voor de inhoud van het pleidooi. Dat wordt niet anders in het geval, waarin (een deel van) de pleitnota door een ander is opgesteld. De Raad van State heeft gesuggereerd om in het wetsvoorstel te bepalen aan welke eisen van deskundigheid, kwaliteit en onafhankelijkheid andere vertegenwoordigers dan advocaten in cassatieprocedures dienen te voldoen. In het nader rapport is naar voren gebracht dat dit voorstel in dit stadium ongewenst wordt geacht, omdat daarmee de discussie over verruiming van de toelating tot de balie en die over verplichte procesvertegenwoordiging zou worden doorkruist. Wel heeft de eerste ondergetekende aanleiding gevonden over deze kwestie het oordeel te vernemen van de Commissie herijking verplichte procesvertegenwoordiging (commissie Van Delden). De commissie heeft in par. 4.1.2.3 van haar rapport «Gericht verplicht» van juli 1997 het volgende overwogen: «Naar aanleiding van het wetsvoorstel Herziening fiscaal procesrecht, waarin het fiscale procesrecht in overeenstemming wordt gebracht met het algemene procesrecht van hoofdstuk 8 van de Awb, heeft de minister van Justitie aan de commissie verzocht om bij de advisering mede de vraag te betrekken of er mogelijkheden zijn tot verruiming van de kring van degenen die in fiscale zaken een mondeling pleidooi bij de Hoge Raad kunnen houden. De wens zelf in cassatie te mogen pleiten leeft sterk bij de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs en de Nederlandse Federatie van Belastingadviseurs. Om diverse redenen kunnen veel, dikwijls hooggekwalificeerde leden van deze beroepsorganisaties niet toetreden tot de balie. Inschakeling van een cassatie-advocaat wordt door hen als een onnodige kostenverhogende hindernis ervaren.

Wat betreft het beroep in cassatie geldt a fortiori hetgeen hiervoor [namelijk in par. 4.1.2.2 inzake bestuurs(proces)recht] is opgemerkt: het beroep dient zich te beperken tot die gevallen waarin het ook echt gewenst en noodzakelijk is. Voor cassatie geldt bovendien dat het bijzondere karakter van de procedure, waarin de feiten niet opnieuw onderzocht worden, specifieke kennis en deskundigheid vereist. Naar de mening van de commissie vergt het algemeen belang van de rechts-eenheid, de rechtsontwikkeling en de zorg voor de rechtsbescherming van de burger, dat mondelinge toelichting op een cassatieberoep slechts door (gespecialiseerde) advocaten wordt gegeven. In lijn met de conclusies van de werkgroep Cohen is de commissie geen voorstander van uitbreiding van de kring van procesgemachtigden. Een dergelijke uitbreiding leidt tot de vorming van meer balies, hetgeen de door de commissie voorgestane kwaliteitsbevordering van rechtsbijstand niet ten goede komt. Niet goed

valt in te zien hoe een kleine groep hoog gespecialiseerde fiscalisten in het stelsel van een enkelvoudige balie kan worden ingepast. In dit verband is ook van belang dat het beroep van belastingadviseur (nog) niet wettelijk is geregeld.» Wij zien in het rapport geen aanknopingspunten om thans voor te stellen dat de verantwoordelijkheid voor het – mondeling of schriftelijk – pleiten ook kan worden gelegd bij niet-advocaten. Wij geven er de voorkeur aan de regeling van de procesvertegenwoordiging opnieuw ten gronde te bezien in het kader van de herstructurering van de belastingrechtspraak.

Wij wijzen het voorstel dan ook af om de Hoge Raad te belasten met een bevoegdheid om – zonder wettelijke criteria – niet-advocaten toestemming te verlenen om te pleiten. Als de wetgever zou overgaan tot de toelating van niet-advocaten tot het houden van een pleidooi bij de Hoge Raad, dan zal de wetgever ook moeten aangeven aan welke eisen de toe te laten niet-advocaten dienen te voldoen.

De gedachte om te voorzien in de mogelijkheid van repliek en dupliek voor partijen spreekt ons aan. Hoewel in de praktijk nauwelijks behoefte lijkt te bestaan aan een extra schriftelijke ronde en onnodige vertraging in de cassatieprocedure moet worden vermeden, verdient het de voorkeur dat de wetgever deze extra ronde niet uitsluit. De cassatierechter zal er evenwel op toe moeten zien dat het gebruik maken van deze voorziening uitzondering blijft. Uitgangspunt moet blijven dat de schriftelijke uitwisseling van standpunten – afgezien van de gelijktijdige indiening van een schriftelijke pleitnota en een eventuele reactie op de conclusie van de procureur-generaal – beperkt blijft tot een beroepschrift (eventueel gevolgd door een aanvullend beroepschrift) en een verweerschrift. In deze gedachte zal de Hoge Raad in navolging van artikel 8:43, eerste lid, Awb de indiener van het beroepschrift op zijn verzoek in de gelegenheid kunnen stellen om te repliceren op het verweerschrift, en vervolgens de verweerder om daarop te dupliceren. Artikel 29 zal daartoe worden gewijzigd.

Artikel 29d

De opmerkingen van de commissie zijn voor ons aanleiding geweest nog eens te bezien of het beter is om te wachten met de codificatie van een bij de Hoge Raad bestaande praktijk, waarin partijen in de gelegenheid worden gesteld om te reageren op de conclusie van de procureur-generaal, dan wel nu tot regeling over te gaan voor de fiscale cassatieprocedure. Duidelijk is dat codificatie van deze praktijk dient plaats te vinden voor de gehele cassatierechtspraak. Hoewel de praktijk zich ook zonder wettelijke regeling redt, achten wij bij nader inzien de introductie van het uniform bestuursprocesrecht een goede gelegenheid om deze voorziening thans in de wet vast te leggen voor de belastingprocedure. Voor de goede orde wijzen wij erop dat de praktijk sinds kort niet langer is beperkt tot conclusies in boetezaken maar de conclusies in alle zaken betreft.

Artikel 29g, eerste lid

De commissie merkt terecht op dat in artikel 29g, eerste lid, in verband met het voorgestelde in artikel 28, eerste lid, na het woord «gerechtshof» tevens moet worden vermeld de woorden «of van de president van het gerechtshof».

Naar aanleiding van de verdere vragen van de commissie merken wij nog het volgende op.

Ingevolge artikel 26a kan een beroepschrift meer dan één uitspraak op bezwaar betreffen. Daarop volgt één uitspraak, tenzij het hof de zaken splitst en tot meer dan één uitspraak komt. Het stelsel van bestuursrechtelijke rechtsbescherming voorziet niet in de mogelijkheid dat tegen meer dan één uitspraak van de rechtbank één beroepschrift bij de appelrechter wordt ingediend (vgl de artikelen 8:41, eerste lid, tweede volzin, 40, eerste lid, Wet op de Raad van State en 22, eerste lid, tweede volzin, Beroepswet). Wij zien geen aanleiding om een dergelijke voorziening op te nemen in de belastingrechtspraak.

Het wetsvoorstel voorziet niet in de mogelijkheid dat tijdens de cassatieprocedure een verzoek om een voorlopige voorziening wordt ingediend. De behandeling van een verzoek om een voorlopige voorziening behoort naar onze mening niet te worden opgedragen aan de cassatierechter. Het uitspreken van een schorsing of het treffen van een ordemaatregel past niet in het cassatie-instituut. Dat doet de vraag rijzen of voor de president van het gerechtshof een taak moet worden weggelegd, wanneer het bodemgeschil aanhangig is bij de Hoge Raad. Wij beantwoorden die vraag ontkennend. Uit procedureel oogpunt is zo'n oplossing niet fraai. Zij is ook niet nodig. Wij hebben er al op gewezen dat de behoefte aan een voorlopige-voorzieningsprocedure tijdens de beroepsprocedure bij het gerechtshof naar verwachting bescheiden zal zijn. De gevallen waarin die behoefte zich doet gevoelen bij de cassatieprocedure – als die behoefte al zou bestaan – zullen zeer schaars zijn. Bovendien wijzen wij erop dat het gerechtshof op de voet van artikel 8:72, zesde lid, Awb kan bepalen dat een voorlopige voorziening vervalt op een later tijdstip dan het tijdstip waarop het uitspraak doet. Wij concluderen dat er geen leemte in de rechtsbescherming is.

Wij achten het bij nader inzien wenselijk dat ook een uitspraak van de Hoge Raad waarbij het geschil definitief is afgedaan (de Hoge Raad verwerpt het cassatieberoep of doet de zaak na vernietiging zelf af) onderhevig kan zijn aan herziening. Al zullen de omstandigheden waarin een herziening gerechtvaardigd zou kunnen zijn, zich zelden voordoen, en zal daarom de behoefte aan herziening van een uitspraak van de Hoge Raad zeer gering zijn, het is denkbaar dat de Hoge Raad zijn uitspraak heeft gebaseerd op de grondslag van onvolledige feiten en omstandigheden, en dat hij, waren die feiten hem (en het gerechtshof) bekend geweest, tot een andere uitspraak had kunnen komen. Er is dus geen goede grond voor uitsluiting van de toepasselijkheid van titel 8.4 van de Awb. Deze titel zal alsnog worden opgenomen in artikel 29 Awr.

De mogelijkheid van incidenteel hoger beroep bij de Afdeling bestuursrechtspraak en de Centrale Raad van Beroep bestaat niet. In de fiscale literatuur wordt introductie van de mogelijkheid van incidenteel beroep in cassatie wel bepleit. Wij citeren uit het rapport van de Commissie ter bestudering van de betekenis van de Algemene wet bestuursrecht voor het fiscale procesrecht, geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap no. 193, par. II.10.: «Indien een grievenstelsel ontbreekt, ontbreekt tevens de behoefte aan de mogelijkheid van incidenteel appel. Voor wat de cassatie betreft, ligt dit anders: het is bepaald wenselijk dat ook in belastingzaken de mogelijkheid wordt geopend om, al dan niet voorwaardelijk, incidenteel cassatieberoep in te stellen. Dat die mogelijkheid thans in het fiscale procesrecht ontbreekt, is zonder meer een gemis. Thans is de situatie immers zo dat, indien bijv. een belastingplichtige een aanslag op twee zelfstandige gronden bestrijdt en het hof de primaire grond verwerpt doch de subsidiaire aanvaardt, voor die belastingplichtige geen beroep in cassatie openstaat; wanneer dan de staatssecretaris beroep in cassatie instelt en de Hoge Raad 's Hof's uitspraak vernietigt, omdat naar zijn oordeel het hof ten onrechte het subsidiaire verweer van de belastingplichtige heeft gehonoreerd, kan de

belastingplichtige niet alsnog bij de Hoge Raad de juistheid van de gronden waarop het hof zijn primaire verweer heeft verworpen, ter discussie stellen. Slechts in uitzonderlijke gevallen zal de Hoge Raad misschien bereid zijn de uitspraak ambtshalve op dat punt te vernietigen.» Wij kunnen op dit moment niet overzien of de behoefte aan de mogelijkheid van (voorwaardelijk) incidenteel beroep in cassatie zich ook onder het nieuwe bestuursprocesrecht – wij wijzen op artikel 8:69, tweede lid, Awb inzake aanvulling van rechtsgronden – in dezelfde mate doet gevoelen. Wij kunnen ook niet overzien of invoering van deze voorziening implicaties heeft voor het hoger beroep, en zo ja, welke. Dat vergt nadere studie. Wij menen evenwel dat aan een zorgvuldige en effectieve rechtspleging in cassatie in dit opzicht geen belemmeringen in de weg moeten worden gelegd. Daarom zijn wij van oordeel dat deze voorziening thans in de Awr kan worden neergelegd, vooralsnog op een eenvoudige manier, d.w.z. zonder de heffing van griffierecht. Op die manier kan tevens ervaring worden opgedaan die zinvol kan zijn voor het overige bestuursprocesrecht.

Artikel 6:6 Awb juncto artikel 6:24 is ook van toepassing op de cassatieprocedure. De Awb gaat ervan uit dat het orgaan of de rechter waar de procedure loopt die door het – onvolledige – geschrift is ingeleid, de partij die het verzuim pleegt, in de gelegenheid stelt dat verzuim te herstellen. In cassatie zal dus de (griffier van de) Hoge Raad gelegenheid bieden tot herstel van het gepleegde verzuim. Dat geldt dus ook voor het aanvullen van het beroepschrift. Naar ons oordeel is het niet nodig om dit voor de cassatieprocedure uitdrukkelijk te regelen.

Artikel 30

Wij verwijzen naar onze opmerkingen bij artikel 27g.

Vervallen bepaling

Het huidige artikel 28, tweede lid, Awr beoogt te verzekeren dat een beroepschrift een voldoende concrete omschrijving van het geschilpunt inhoudt om als deugdelijke basis van het te voeren geding te kunnen dienen (kamerstukken II 1955/56, 4080, nr. 5, blz. 11). De eisen die artikel 6:5, tweede lid, Awb stelt bewerkstelligen hetzelfde, ook in zaken waar het geschil doorgaans betrekking heeft op de hoogte van bedragen (sociale zekerheid en studiefinanciering bij voorbeeld). Wij zien geen reden voor belastingzaken wel een bepaling, soortgelijk aan artikel 28, tweede lid, Awr op te nemen. Wij verwachten zonder een dergelijke bepaling geen noemenswaardige hogere werkbelasting van de gerechtshoven of een langere duur van procedures.

Onderdeel L

Wij verwijzen naar onze opmerkingen bij afdeling 8.1.5.

Onderdeel N

Artikel 57

In de Awb is geen regeling opgenomen die de belanghebbenden die in Nederland geen vaste woonplaats of plaats van vestiging hebben, verplicht domicilie te kiezen binnen Nederland. In het algemene bestuursprocesrecht is anders dan in de fiscaliteit niet gebleken van een behoefte aan een dergelijke regeling. In de fiscaliteit geldt de verplichting om domicilie te kiezen al zeer lang. In 1892 bestond er al een regeling die overeenkomt met de regeling van artikel 57 (artikel 51, derde lid, van de Wet op de Vermogensbelasting 1892). De behoefte aan verplichte

domicilie-keuze in de fiscaliteit houdt verband met het verplichte karakter van belastingen; het is niet alleen in het belang van de belanghebbende maar ook van het bestuursorgaan dat de voor de belanghebbende bestemde stukken hem daadwerkelijk bereiken. Daarbij is in belastingzaken een in absolute zin niet onaanzienlijk aantal belanghebbenden niet in Nederland woonachtig of gevestigd.

Onderdeel O

Artikel 60

Artikel 6:11 geeft een regeling voor verschoonbare overschrijding van de termijn waarbinnen een bezwaarschrift of een beroepschrift moet worden ingediend. Ingevolge artikel 8:55, eerste lid, is artikel 6:11 ook van toepassing op verzetschriften. Artikel 6:11 is niet van toepassing op een verzoekschrift om een voorlopige voorziening, omdat dit tijdens de bezwaarschrift- of de beroepsprocedure kan worden ingediend. In de regeling van artikel 6:11 Awb vindt de beoordeling van de verschoonbaarheid van de termijnoverschrijding plaats door het bestuursorgaan of door de bestuursrechter waar het beroep aanhangig is gemaakt. Door de voorgestelde wijzigingen in artikel 60 is het bereik van dit artikel beperkt tot de gevallen waarin een termijn voor het doen van een verzoek aan de inspecteur is verstreken. Naar aanleiding van de opmerkingen van de commissie rijst de vraag of ook in geval van verzoekschriften aan de inspecteur de tussenkomst van de belastingrechter is vereist ter beoordeling van de vraag of de termijnoverschrijding al dan niet verschoonbaar is. In navolging van de commissie stellen wij thans voor om terzake de inspecteur de bevoegdheid te verlenen om een beslissing te nemen over de verschoonbaarheid van de termijnoverschrijding. Wij nemen de suggestie van de commissie over om artikel 6:11 Awb van overeenkomstige toepassing te verklaren.

Artikel II wijziging van de Tariefcommissiewet

In de regeling van het uniform bestuursprocesrecht ontbreekt een regeling die voorziet in de mogelijkheid dat de bestuursrechter aan de minister die het aangaat, inlichtingen verschaft over de toepassing van een wet. Dat behoort ook niet tot de taken van een rechter. Nu het uniform bestuursprocesrecht van toepassing wordt verklaard op de procedure bij de Tariefcommissie, is er geen aanleiding meer de specifieke bepaling in de huidige Tariefcommissiewet te behouden die de Tariefcommissie verplicht de minister van Financiën desgevraagd in te lichten over de toepassing van het douanetarief.

Uitgangspunt in het uniform bestuursprocesrecht is dat de bestuursrechter in het vooronderzoek zelf de onderzoekshandelingen verricht, en dus zelf de getuigen hoort. Dat uitgangspunt behoort ook te gelden voor de Tariefcommissie. Wel is het ingevolge artikel 8:51 Awb mogelijk dat de rechter aan de griffier opdraagt om een onderzoek ter plaatse in te stellen. Handhaving van een delegatiebepaling in de Tariefcommissiewet is dus wenselijk noch nodig.

Artikel III wijziging van andere wetten

Onderdeel G (artikel 248 gemeentewet)

In onze opmerkingen in afdeling 8.1.3 hebben wij naar voren gebracht dat wij het voorstel afwijzen, inhoudende dat verwijzing en voeging door de rechter afhankelijk zijn van de toestemming van partijen. Wij verwijzen daarnaar.

Onderdeel L (artikel 30 Wet waardering onroerende zaken)

In de voorgestelde wijziging van artikel 30, eerste lid, van de Wet waardering onroerende zaken ontbreekt de verwijzing naar een aantal artikelen van de Awr. Dit verzuim is thans hersteld. Voorts wordt – hierin wordt voorzien door een wijzigingsbepaling in de wet van 18 december 1997, Stb. 735, houdende wijzigingen van technische aard van enkele belastingwetten c.a. – «22a» vervangen door «22j» en vervalt de verwijzing naar artikel 65, eerste lid, eerste volzin, Awr.

Artikel V overgangsrecht

Ingevolge het voorgestelde overgangsrecht blijft het oude procesrecht onder de Warb en de Awr, zoals die golden vóór de datum van inwerking-treding van deze wet, van toepassing op bezwaar, gemaakt vóór dat tijdstip, en op beroep en beroep in cassatie, ingesteld vóór dat tijdstip. In een bezwaarschrift- of beroepsprocedure die is ingeleid vóór dat tijdstip, kan dus niet een verzoek om een voorlopige voorziening worden gedaan. Een uitspraak van het gerechtshof of van de Hoge Raad op een beroep (in cassatie), ingesteld vóór het tijdstip van inwerkingtreding, maar gedaan na dat tijdstip, is vatbaar voor herziening. De strekking van het in artikel V neergelegde overgangsrecht is dat het nieuwe procesrecht van toepassing is op rechtsmiddelen waarvan op of na de datum van inwerkingtreding gebruik wordt gemaakt.

Overige punten

In de fiscaliteit kan door de belanghebbende aan het bestuursorgaan een standpuntbepaling vooraf worden gevraagd. Bij de aanslagregeling waarbij het ingenomen standpunt fiscale gevolgen heeft kunnen bezwaar en beroep worden ingesteld. Tegen de standpuntbepaling zelf staan geen zelfstandige rechtsmiddelen open. Dit houdt verband met het gesloten stelsel van rechtsbescherming in het belastingrecht, waarin alleen bezwaar en beroep openstaan tegen expliciet in de belastingwet genoemde besluiten. Het is denkbaar dat gekozen wordt voor een zodanige wijziging van het systeem dat standpuntbepalingen vooraf wél zelfstandig in rechte getoetst zouden kunnen worden. De NOVA stelt een dergelijke wijziging voor. Wij zijn als gezegd van mening dat een mogelijke – ingrijpende – wijziging van het gesloten stelsel van rechtsbescherming het best kan worden bekeken in het kader van het hoofdstuk heffingen in de vijfde tranche van de Awb. Overigens is bij de Wet van 20 december 1996, Stb. 659, met ingang van 1 juli 1997 het aantal beslissingen in het belastingrecht vergroot dat voor bezwaar en beroep vatbaar is. Thans zijn ook bezwaar en beroep mogelijk tegen een voorlopige aanslag. De belanghebbende kan zodoende een bewuste definitieve standpuntbepaling van het bestuursorgaan – indien de vaststelling of de vermindering van de voorlopige aanslag daarop berust – in een eerder stadium dan voorheen aan de belastingrechter voorleggen.

In het kader van de invordering van belastingen kan een reeks procedures voor de civiele rechter spelen. De meeste van deze procedures worden gevoerd op grond van bepalingen uit het civiele recht. De ontvanger – degene die belast is met de invordering van belastingen – mag naast de bevoegdheden uit de Invorderingswet 1990 ook gebruik maken van de (civiele) bevoegdheden die andere schuldeisers hebben (artikel 3, tweede lid, Invorderingswet 1990). Er is als uitgangspunt van de Invorderingswet 1990 uitdrukkelijk gekozen voor dit zogenoemde open systeem (kamerstukken II 1987/88, 20 588, nr. 3, blz. 7–9). Daarnaast is van belang dat een dwangbevel een executoriale titel oplevert die met toepassing van de voorschriften van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering (Rv.) kan

worden tenuitvoergelegd (artikel 14 Invorderingswet 1990). Zo kunnen geschillen die rijzen in verband met een executie voor de civiele rechter worden gebracht (artikel 438 Rv.). Gelet op het bovenstaande achten wij het niet opportuun de berechting van alle geschillen over de invordering op te dragen aan de belastingrechter, zoals de NOB in overweging geeft. Met betrekking tot de betwistingsprocedure tegen de aansprakelijkstelling ingevolge artikel 49 Invorderingswet 1990 heeft de Werkgroep voor aspecten van rechtsbescherming in het belastingrecht op 28 oktober 1996 als gezegd aanbevolen bezwaar en beroep bij de belastingrechter open te stellen tegen de aansprakelijkstelling en die procedure samen te voegen met die tegen de hoogte van de belastingaanslag waarvoor aansprakelijk wordt gesteld. De tweede ondergetekende van deze nota heeft de Tweede Kamer bij brief van 15 april 1997 (WDB97/119 M) bericht dat hij in nauw overleg met de eerste ondergetekende de mogelijkheid zal bezien op welke wijze uitvoering kan worden gegeven aan deze aanbeveling.

Ten slotte vraagt de commissie of in het wetsvoorstel rekening moet worden gehouden met rechtspraak van de Hoge Raad ten aanzien van de eisen die artikel 6 EVRM stelt aan de begrijpelijkheid van bepaalde schriftelijke mededelingen van bestuursorganen of de rechter, wanneer de belanghebbende de Nederlandse taal niet voldoende begrijpt (HR 9 november 1993, FED 1994/428 en HR 18 oktober 1994, FED 1996/164, beide met aantekening van Feteris).

De jurisprudentie van de Hoge Raad had betrekking op zaken waarin artikel 6 EVRM toepasselijk werd geacht (administratieve boete op grond van de Wet administratiefrechtelijke handhaving verkeersvoorschriften). Deze jurisprudentie is relevant voor geschillen over bestuursstrafrecht.

De rechtspraak van de Hoge Raad komt erop neer dat schriftelijke mededelingen van de zijde van de overheid die betrekking hebben op de wettelijke eisen ten aanzien van de ontvankelijkheid van een voorziening van rechtsbescherming, moeten worden gedaan in een taal die de belanghebbende redelijkerwijs geacht kan worden te begrijpen, wanneer moet worden aangenomen dat deze de Nederlandse taal onvoldoende begrijpt. Of anders gezegd, wanneer komt vast te staan dat het niet voldoende aan de voor ontvankelijkheid gestelde eisen het gevolg is van de omstandigheid dat belanghebbende daaromtrent wegens onvoldoende begrip van de Nederlandse taal niet heeft kunnen begrijpen, dient niet-ontvankelijkheid achterwege te blijven. Op bestuursorganen en de bestuursrechter rust een bepaalde informatieplicht. De rechter zal steeds in voorkomende gevallen kunnen nagaan of de niet-nakoming van vormvoorschriften verschoonbaar is omdat deze het gevolg is van taalmoeilijkheden.

Wij zijn van oordeel dat de wetgever met deze problematiek rekening moet houden. Daartoe zijn al voorstellen gedaan. Wij verwijzen naar de op 1 januari 1998 in werking getreden artikelen 67g, derde lid, en 67l, derde lid, Awr. Ook in de regeling van de bestuurlijke boete in de vierde tranche van de Awb zal aandacht aan deze problematiek worden geschonken.

De Minister van Justitie,
W. Sorgdrager

De Staatssecretaris van Financiën,
W. A. F. G. Vermeend