

# 'State of the Union' van de belastingrechtspraak

Prof. dr. M.W.C. Feteris, datum 12-12-2017

**Datum**

12-12-2017

**Auteur**

Prof. dr. M.W.C. Feteris<sup>[1]</sup>

**Folio weergave**

[Download gedrukte versie \(PDF\)](#)

**Vakgebied(en)**

Fiscaal procesrecht / Algemeen

Fiscaal bestuursrecht / Algemeen

Fiscaal procesrecht / Procesorde

In deze beschouwing behandelt de auteur, als inleiding op de Dag voor de belastingrechtspraak, een aantal procesrechtelijke onderwerpen die naar zijn verwachting de komende jaren extra aandacht van de belastingrechters zullen vergen, en dus om overdenking vragen. Het betreft toegankelijkheid, digitalisering en de mate van formalisering van het fiscale proces.

## 1 Inleiding

De dag voor de belastingrechtspraak vormt een mooie gelegenheid om met elkaar van gedachten te wisselen over een aantal algemene thema's die belastingrechters bezighouden. Aan mij is gevraagd om als inleiding daartoe voor u een soort State of the Union uit te spreken. De State of the Union is een traditie die in de Verenigde Staten bestaat sinds 1933. Het verschijnsel is dus van recenter datum dan onze troonrede. Het is een jaarlijkse gesproken boodschap van de president aan het Congres over de staat van het land. De president maakt daarin ook zijn plannen en politieke doelstellingen voor het komende jaar bekend. De toon van de State of the Union is vrijwel altijd optimistisch en motiverend.

Wat ik hier zal uitspreken is van een andere orde. De president van de Hoge Raad is geen bestuurder met een politieke agenda, geen president die uitgesproken beleidsdoelen nastreeft en daarin sturend wil optreden. Het belastingrecht wordt gevormd door een collectief van rechters, door u allen, en voor een belangrijk deel ook door de wetgever. Voor dit gezelschap van rechters zal ik mij beperken tot het fiscale procesrecht, het is vandaag immers de dag voor de belastingrechtspraak. Het procesrecht wordt ook voor een belangrijker deel door de rechter gevormd dan het materiële recht. Wij voelen het meer als ons eigen tuintje. En zelfs daarin heb ik niet de ambitie om u als een grote roerganger, als oppertuinman, bij de hand te nemen en te zeggen welke kant het op moet. Ik zal wel een aantal onderwerpen bespreken die naar mijn verwachting de komende jaren extra aandacht van u zullen vergen, en dus om overdenking vragen. Het betreft toegankelijkheid, digitalisering en de mate van formalisering van het fiscale proces. Ieder van u zal daaraan in uw dagelijkse werk opbouw en nadere invulling moeten geven. Een bijeenkomst zoals vandaag, met een collegiale uitwisseling van gedachten, kan daaraan een nuttige impuls geven. En of de toonzetting zonder meer positief zal zijn? Het fiscale proces als een zonnige toekomst? Dat is niet mijn vooropgezette bedoeling, hoewel het mooi zou zijn als u dit stadskasteel vanmiddag als een gelukkig mens verlaat. Ik ben al gelukkig als ik erin slaag u voor het vervolg van deze dag en ook voor de tijd erna op procesrechtelijk gebied te stimuleren en te inspireren.

## 2 Toegankelijkheid

### 2.1 Algemeen

Een eerste thema dat ik met u wil behandelen is de toegankelijkheid van de rechtspraak. De toegankelijkheid van de belastingrechter is essentieel voor een goed functionerende fiscale rechtspraak. Gelukkig zijn de drempels om zaken aan deze rechter voor te leggen in Nederland laag. Anders zou rechtsbescherming alleen openstaan voor de meer vermogenden: zij die de kosten van een procedure kunnen betalen en eventueel benodigde expertise kunnen inhuren. Een aardige indicator is te vinden in het zaakspakket van de belastingkamer van de Hoge Raad. Afdeling A van die kamer behandelt grofweg de heffingen van ondernemers, en afdeling B de heffingen van particulieren. Regelmatig zijn dat ook huis-tuin-en-keukenzaken, zoals de aftrek van ziektekosten en WOZ-waarderingen. Vorig jaar was het aantal zaken bij

afdeling B ongeveer twee keer zo groot als bij afdeling A. Dat wijst erop dat de belastingrechtspraak, zelfs tot in hoogste instantie, benaderbaar is voor alledaagse problemen.

## 2.2 Gesloten stelsel van rechtsbescherming

Toch zijn er met betrekking tot de toegankelijkheid van de belastingrechtspraak wel kanttekeningen te plaatsen. De meest fundamentele beperking is gelegen in het gesloten stelsel van rechtsbescherming. Dit stelsel houdt in dat alleen bepaalde, in de AWR limitatief opgesomde categorieën besluiten van de Belastingdienst ter beoordeling kunnen worden voorgelegd aan de belastingrechter. Het betreft wel een zeer aanzienlijk deel van de besluiten van de Belastingdienst, maar er zitten toch nog heel wat gaten in de kaas. De burger die het met andere besluiten van de Belastingdienst en met fiscale besluiten van de Staatssecretaris van Financiën niet eens is, zal zich moeten wenden tot de civiele rechter. Die is minder deskundig op fiscaal gebied, en veelal is in die procedures vertegenwoordiging door een advocaat verplicht. Voor geschillen met de fiscus is dit in de praktijk nauwelijks en effectieve rechtsingang te noemen, zij wordt in belastingzaken ook hoogst zelden benut. Overigens kan worden vastgesteld dat de wetgever de afgelopen jaren in diverse opzichten de beperkingen van het gesloten stelsel heeft verzacht. Er zijn de nodige voor bezwaar en beroep vatbare besluiten bijgekomen. Op grond van de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 zullen alle besluiten van de ontvanger op een verzoek tot uitstel van betaling of tot kwijtschelding van belasting voor bezwaar en beroep vatbaar worden. Het is de bedoeling dat deze regeling in 2019 in werking treedt. Daarmee ontstaat een nieuw werkkterrein voor de belastingrechter. Een nieuwe problematiek, een nieuwe uitdaging voor u.

## 2.3 Rechtsingang voor derden?

De fiscale rechtsbescherming is ook in die zin gesloten, dat in beginsel alleen de belastingplichtige of inhoudingsplichtige aan wie het besluit van de fiscus geadresseerd is, daarover kan procederen voor de belastingrechter. Procedures van derden belanghebbenden komen in het belastingrecht nauwelijks voor. Of dat werkelijk een grote afwijking is van de regeling in de rest van het bestuursrecht in de Awb, en of er daardoor nijpende rechtstekorten optreden, betwijfel ik. Om een voorbeeld te noemen: als het regime van de Awb onverkort zou gelden, zou een klant van Albert Heijn vermoedelijk niet worden aangemerkt als rechtstreeks belanghebbende. Als hij vindt dat deze supermarkt voor een product ten onrechte het hoge btw-tarief heeft toegepast en aan hem in rekening heeft gebracht, zou hij dus ook bij toepassing van het Awb-regime geen bezwaar kunnen maken tegen de voldoening van BTW in Zaandam.

Het meest voorkomende geval waarin derden wel rechtstreeks worden geraakt door een belastingaanslag, is de situatie waarin een derde voor die aanslag aansprakelijk wordt gesteld. Maar voor die situatie is in de wet uitdrukkelijk geregeld dat de aansprakelijkstelling vatbaar is voor bezwaar en beroep.

De positie van derden wordt ook met enige regelmaat geraakt door beschikkingen op grond van de Wet WOZ, waarbij de waarde van een onroerende zaak wordt vastgesteld. Voor de belastingrechter is dat van groter belang geworden sinds het in 2015 mogelijk is geworden dat de vastgestelde WOZ-waarde in bezwaar of beroep wordt verhoogd. Ik zal hier niet uitweiden over alle processuele complicaties die daardoor kunnen optreden. Ik neem aan dat dit vanmiddag nog uitgebreid aan de orde zal komen in de workshop over derden belanghebbenden. Het is in ieder geval een vrij nieuw fenomeen, en de wetgever heeft bij de procesrechtelijke gevolgen niet of nauwelijks stilgestaan, althans niet kenbaar, en dat plaatst u voor veel hoofdbrekens. Heel wat van die discussies zouden kunnen worden vermeden als de wetgever hier alsnog de weg zou markeren.<sup>[2]</sup>

## 2.4 Effect van convenanten en compromissen

Sommige controversiële zaken komen vrijwel nooit bij de belastingrechter, ook al staat er op grond van de wet wel een rechtsingang open. Bij organisaties die met de Belastingdienst een convenant hebben gesloten over horizontaal toezicht, wordt een heel groot deel van de meningsverschillen opgelost in onderling overleg, zonodig door middel van een compromis. Je hoort zelfs wel dat het onder horizontaal toezicht niet als passend wordt beschouwd om te gaan procederen. Maar aan de andere kant is door de Belastingdienst een aantal keren benadrukt dat ook bij horizontaal toezicht de mogelijkheid blijft bestaan om geschillen aan de rechter voor te leggen; daarbinnen is het dus mogelijk "to agree to disagree". Zelf heb ik niet zo lang voordat ik lid werd van de Hoge Raad als belastingadviseur nog een procedure gevoerd namens een beursfonds dat onder het horizontaal toezicht viel. Dat heeft de onderlinge verhoudingen van dat bedrijf met de Belastingdienst naar mijn indruk niet verslechterd.

Verder is het de vraag hoe erg het is als er weinig wordt geprocedeerd doordat partijen de discussie in onderling overleg weten te beëindigen. Als partijen er langs die weg naar tevredenheid uitkomen, is dat dan niet goed of zelfs beter dan het machtswoord van een buitenstaander? Ik zie de oplossing van geschillen in overleg tussen de betrokkenen toch als de normale situatie, en rechtspraak als een laatste redmiddel. Rechtspraak is wel eens omschreven als de pathologie van het recht.<sup>[3]</sup> Dan zou dit de dag van de fiscale pathologie kunnen heten. Maar dat vindt u vast niet zo leuk. Hoe dan ook, in de literatuur is wel gesignaleerd dat de rechtsvorming eronder te lijden heeft als de rechter nauwelijks geroepen wordt tot het

beantwoorden van rechtsvragen op bepaalde gebieden. Met dergelijke uitspraken zou de rechter kaders kunnen formuleren die partijen voortaan in acht moeten nemen bij hun discussies en onderhandelingen. Deze schaduwwerking van de rechtspraak heeft inderdaad grote voordelen. Maar ik zou eerlijk gezegd niet weten hoe je het voeren van fiscale procedures zou kunnen bevorderen op de terreinen waar dat nu erg weinig voorkomt, als je al zou willen dat er daarover meer geprocedeerd wordt. Moet je dan het sluiten van compromissen gaan ontmoedigen? Het zou anders zijn wanneer compromissen tegen wil en dank, onder druk tot stand komen. In hoeverre dat zich in de praktijk voordoet kan ik moeilijk beoordelen, maar ik vraag mij af of grote organisaties met deskundige fiscale bijstand die hebben gekozen voor horizontaal toezicht, werkelijk onder druk zouden afzien van procedures die ze anders liever wel gevoerd zouden hebben. En ik weet niet of het geringe aantal procedures typerend is voor het horizontaal toezicht. Ook voordat dit verschijnsel in 2004 werd ingevoerd, was het voor ondernemers al goed mogelijk om onzekerheid en conflicten te vermijden in overleg met de Belastingdienst. Toen ik in de jaren tachtig begon als belastingadviseur, werd mij door ervaren collega's verteld dat je met de Vpb-inspecteur bijna altijd goed zaken kon doen, en dat er over die belasting heel weinig werd geprocedeerd. Mijn eigen ervaring als adviseur die daarop volgde, bevestigde dat beeld. En ik hoop eerlijk gezegd dat het zo blijft.

Ook wordt er naar mijn indruk heel weinig geprocedeerd over de aanvaardbaarheid van pensioenregelingen. Dat is opvallend, omdat van de kant van adviseurs nogal eens wordt geklaagd dat de kennisgroep pensioenen van de Belastingdienst hierover aanvechtbare standpunten zou innemen. Voorafgaand aan de invoering van een pensioenregeling valt daarover risicoloos te procederen dankzij art. 19c van de Wet op de loonbelasting 1964. Ik vraag mij af of en zo ja, hoe je het procederen daarover nog verder moet stimuleren, als de praktijk er desondanks geen gebruik van maakt. Je kunt het paard naar het water brengen, maar moet je het daarna ook nog verder gaan stimuleren om te drinken?

## 2.5 Controlecapaciteit

De hoeveelheid rechtsvormende uitspraken wordt ook beïnvloed door de controlecapaciteit van de fiscus in het verticale toezicht. De uitstroom van veel ervaren medewerkers bij de Belastingdienst heeft de controlecapaciteit van die dienst geen goed gedaan, en zal het aantal procedures vermoedelijk beperken. Belangrijke discussies tussen fiscus en belastingplichtige rijzen immers vaak naar aanleiding van een controle, en een deel van die discussies zal leiden tot principiële, rechtsvormende procedures. Maar op de controlecapaciteit van de Belastingdienst kan de rechter bijzonder weinig invloed uitoefenen. Ik volsta daarom met het vermelden van deze relevante factor.

## 2.6 Berechting binnen een redelijke termijn

Bij toegankelijkheid hoort ook dat men binnen een redelijke termijn weer buiten staat, anders is de gang naar de rechter weinig aantrekkelijk. Ik hoor vanuit de praktijk toch wel regelmatig klachten dat fiscale procedures lang duren, in het bijzonder bij rechtbanken. Tot op zekere hoogte hebben de rechters dat zelf in hun macht. Het kan gebeuren via organisatorische maatregelen, bijvoorbeeld ten aanzien van het honoreren van uitstelverzoeken. Ook kan een zekere versnelling worden bereikt door met het vragen van de stukken en het verweerschrift bij het bestuursorgaan niet te wachten tot de heffing van het griffierecht achter de rug is. Dat kan zo'n één tot twee maanden versnelling opleveren. De Hoge Raad is daar enkele jaren geleden toe overgegaan, en het werkt. Het nieuwe procesreglement van de rechtbanken, dat sinds juli van dit jaar geldt, gaat er ook van uit dat in belastingzaken niet langer op de betaling van het griffierecht wordt gewacht, zoals in de overige bestuursrechtelijke zaken al langer het geval was.<sup>[4]</sup> Ook het Hof Den Haag volgt die lijn, zo begreep ik. De andere hoven wachten nog wel op het griffierecht, overeenkomstig hun procesregeling uit 2014<sup>[5]</sup>, maar over een aanpassing van de werkwijze wordt nagedacht.

Ook zou gedacht kunnen worden aan maatregelen die onmiddellijke betaling van het griffierecht stimuleren. In gevallen waarin het beroep langs digitale weg wordt ingesteld, zou het daartoe ontworpen formulier de mogelijkheid tot digitale betaling kunnen bieden. In het kader van het project KEI (Kwaliteit en Innovatie) wordt eraan gewerkt om die mogelijkheid open te stellen. In gevallen waarin digitaal geprocedeerd wordt, zou in de toekomst overwogen kunnen worden om digitale betaling van het griffierecht gelijktijdig met het instellen van het beroep zelfs verplicht te stellen. Net zoals bij aankopen via internet. Mocht men hiertoe niet willen verplichten, dan zou onmiddellijke betaling van griffierecht bij het instellen van het beroep ook gestimuleerd kunnen worden met een betalingskorting. Daarvoor zou er dan wel een wettelijke basis moeten komen.

De lange duur van sommige procedures kan ook, voor een deel, het gevolg zijn van een tekort aan rechters. Ik hoor regelmatig van rechtbanken dat ze moeite hebben om fiscalisten aan te trekken. Bij de selectie van rechters is hun fiscale specialisatie soms nota bene een reden voor afwijzing. Ik vind dat een onwenselijke ontwikkeling. Specialisatie kan niet alleen de kwaliteit, maar ook de productiviteit en daarmee de doorlooptijden ten goede komen. Gespecialiseerde rechters blijken zaken op hun gebied aanmerkelijk sneller af te handelen dan rechters die dit specialisme missen. Nu wil ik er niet voor pleiten dat iedereen zich gaat terugtrekken in niches. Maar voor een aantal niet zo heel veel voorkomende onderwerpen kan het toch nuttig zijn dat enkele rechters zich daar in het bijzonder op toeleggen. Dat is op landelijk niveau al gebeurd met successiebelastingen, en wellicht kan dit voorbeeld gevolgd worden bij andere betrekkelijk dunne

werkstromen. De regels over toedeling van zaken aan individuele rechters moeten daarvoor dan wel voldoende ruimte bieden. Die regels moeten er dus niet toe leiden dat deze specialistische zaken via een tombolasysteem worden ingedeeld, waardoor de specialisten er veelal buiten zouden worden gehouden.

Wanneer eenzelfde rechtsvraag aan de orde komt bij veel vergelijkbare gevallen, kan versnelling worden aangebracht en een verstoppende aanwas aan zaken in het rechterlijk systeem worden vermeden door het stellen van prejudiciële vragen aan de Hoge Raad. De KB-Lux-problematiek heeft er bijvoorbeeld toe geleid dat meer dan 200 zaken bij de Hoge Raad kwamen, waarbij het heel vaak om dezelfde vragen ging. Als er toen al prejudiciële vragen aan de Hoge Raad mogelijk waren geweest, was het wellicht anders gelopen. Wat het tempo betreft merk ik op dat de Hoge Raad ernaar streeft om prejudiciële vragen binnen zes maanden te beantwoorden. Bij vragen die gesteld worden door een rechtbank zal het daardoor als alles goed gaat mogelijk zijn om binnen ongeveer een jaar na het instellen van het beroep in eerste aanleg te weten hoe de Hoge Raad over de rechtsvraag denkt. Maar het laat zich ook denken dat de problematiek zich er niet goed voor leent om al zo snel een vaste koers te bepalen. Er kunnen zich problemen voordoen die zich in tal van schakeringen aandienen, en waarbij het nuttig is om eerst wat meer overzicht daarover te krijgen. U zult daarover vandaag ongetwijfeld van gedachten wisselen in de werkgroep over prejudiciële vragen.

Aardig bij die vragen is dat de wet de mogelijkheid biedt dat derden hun visie aan de Hoge Raad kenbaar maken.<sup>[6]</sup> De Hoge Raad past die regeling inmiddels naar analogie toe bij cassatie in het belang der wet.<sup>[7]</sup> In belastingzaken pleegt de Hoge Raad via internet iedereen die geïnteresseerd is de gelegenheid te bieden om zijn inbreng over de prejudiciële vragen te geven. De Raad van State is onlangs nog een stap verder gegaan en heeft internetconsultatie opengesteld in een gewoon hoger beroep, zij het wel een zaak voor de grote kamer.<sup>[8]</sup> Inbreng van een zogenaemde *amicus curiae*<sup>[9]</sup>, een vriend van het gerecht, is ook bekend in een aantal andere landen. Met name komt het regelmatig voor in de Verenigde Staten en bij het EHRM in Straatsburg. Maar ook het Franse Hof van Cassatie maakt er zo nu en dan gebruik van. Naarmate de rechter meer aan rechtsvorming gaat doen, kan dit soort inbreng nuttig zijn om de gevolgen van een bepaalde beslissing te kunnen overzien, en ook om een indruk te krijgen of een probleem zich zo vaak voordoet dat het zin heeft om daarover algemene regels te formuleren. Ik vermoed dat de rechter in de komende jaren meer gebruik zal gaan maken van dit soort inbreng van anderen dan partijen.<sup>[10]</sup>

## 2.7 Begrijpelijk taalgebruik

De toegankelijkheid van de uitspraken van rechters neemt toe als zij zich bedienen van begrijpelijk taalgebruik.<sup>[11]</sup> In de rechtspraak bestaan ook al diverse projecten om het gebruik van klare taal te stimuleren. Zelfs is er een bokaal ingesteld voor de best begrijpelijke uitspraak van het jaar. Een streven dat ik van harte steun, ik heb die bokaal daarom dit jaar ook persoonlijk uitgereikt.<sup>[12]</sup> Ook de Raad van State is hier bij de afdeling bestuursrechtspraak systematisch mee bezig. We zijn er nog lang niet, in de rechtspraak valt er qua taalgebruik nog het nodige te verbeteren. Realiseert u zich voortdurend voor wie u schrijft. In bestuursrechtelijke zaken zoals het belastingrecht zijn dat vaak burgers die zich niet aangesproken voelen door ingewikkeld en archaïsch taalgebruik. Termen als in dier voege, ingevolge, mitsdien en zulks spreken hen niet aan. Voor het gezag van de rechter en de acceptatie van zijn uitspraken is het toch heel belangrijk dat de burger in de eerste plaats begrijpt wat die rechter in zijn zaak bedoelt en zich daardoor aangesproken voelt.

## 2.8 Probleemoplossend vermogen

Zinnige toegang tot de rechter wordt ook belemmerd wanneer deze een uitspraak doet die niet bijdraagt aan de oplossing van het geschil tussen partijen. Het conflictoplossend vermogen van rechtspraak is dit jaar buitengewoon kritisch en niet altijd even genuanceerd behandeld in een rapport van het HiIL, The Hague Institute for Innovation of Law.<sup>[13]</sup> Volgens dit rapport worden heel veel maatschappelijke problemen niet door de rechter opgelost. De vraag is wel of je van de rechter mag verwachten dat hij alle maatschappelijke problemen oplost, zoals de vechthouding tussen sommige ex-echtgenoten en de schuldenproblematiek van mensen die eigenlijk niet in staat zijn om zelf hun zaakjes op orde te krijgen. Ik denk dat de rechtspraak geen overspannen verwachtingen moet wekken van haar mogelijkheden om al dit soort problemen als een sociaal engineer op te lossen. Wel is het belangrijk dat de rechter goed oog heeft voor zulke achterliggende problematiek. Waar het niet om juridische problemen gaat kan de rechter ook stimuleren dat de oplossing gezocht wordt waar zij mogelijk wel te vinden is, bij instellingen en dienstverleners die daarvoor bij uitstek zijn bedoeld. Overigens denk ik dat het in belastingzaken veelal niet zó problematisch is. In civiele zaken is er volgens het HiIL-rapport vaak sprake van advocaten die het conflict tussen partijen verergeren door het te juridiseren en het te laten escaleren. Wat daar ook van zij, in belastingzaken zijn het met name belastingplichtigen zelf en belastingadviseurs die procederen. Mijn indruk en ervaring is dat het overgrote deel van de adviseurs niet gericht is op het opstoken van conflicten, maar juist op een praktische oplossing via een compromis, en dat de fiscus daar ook voor openstaat. Zoals ik daar straks al vermeldde, is de klacht juist eerder dat er door convenanten en horizontaal toezicht te weinig geschillen bij de belastingrechter komen. Wel is er in een deel van de belastingzaken op de achtergrond ergernis in de persoonlijke sfeer tussen de belastingplichtige en een belastingambtenaar. Ook kan op de achtergrond spelen dat een burger ontevreden is over overheidsbeleid en dit afreageert door op te komen tegen de belastingheffing. Vroegtijdige zittingen met communicatief sterke rechters kunnen daarbij een

nuttige rol vervullen. De kritiek van het HiIL, wat men ook van de toonzetting en de onderbouwing moge vinden, raakt wel een maatschappelijk gevoelige snaar. De politiek pakt dit op. In het recente regeerakkoord wordt erop ingegaan. Daarin wordt kritiek geuit op bestaande complexe juridische procedures, die niet altijd volstaan voor het oplossen van alledaagse problemen van burgers. Het nieuwe kabinet streeft daarom naar maatschappelijk effectieve rechtspraak via experimenten met eenvoudige procedures die partijen bij elkaar brengen en conflicten niet op de spits drijven.<sup>[14]</sup> De organisatie van de rechtspraak was ook al — terecht — in beweging gekomen om rechtspraak, al dan niet na wetwijziging, effectiever te maken bij het oplossen van maatschappelijke conflicten. Een simpel recept hiervoor valt niet te geven, daarvoor is de problematiek ook te veelvormig. Het is een onderwerp waaraan ook de belastingrechtspraak zich niet kan en mag onttrekken.

Daarbij merk ik onmiddellijk op dat de belastingrechtspraak al van oudsher sterk oplossingsgericht is, voor zover het gaat om het bestreden besluit. In bijna alle zaken doet de fiscale rechter de zaak finaal af. Het komt nauwelijks voor dat deze rechter zaken terugwijst naar het bestuursorgaan puur vanwege formele gebreken, zoals ontoereikende motivering of onzorgvuldige voorbereiding van een besluit. In dat opzicht is de belastingrechtspraak juist een inspiratiebron geweest voor de rest van het bestuursrecht. Dat is gekomen van een cultuur waarin heel vaak werd teruggewezen naar het bestuursorgaan. Maar inmiddels zijn andere hoogste bestuursrechters zover dat ze als regel aannemen dat de rechter na vernietiging van het bestuursbesluit moet onderzoeken of en zo ja, hoe hij zelf de zaak finaal kan afdoen. Die regel is enkele jaren geleden gecodificeerd in de Awb, in art. 8:41a.

### 3 Digitalisering

Dan kom ik op een volgend thema, en wel digitalisering. Dat is een onontkoombare tendens in de huidige samenleving. En digitalisering heeft veel voordelen. De rechtspraak krijgt er in verschillende vormen mee te maken.

Zo is er de KEI-wetgeving, op grond waarvan op termijn de processtukken in een belangrijk deel van de bestuursrechtelijke procedures digitaal ingediend zullen moeten worden. Dat heeft uiteraard grote logistieke gevolgen voor de administraties van de gerechten. Maar ook het dagelijks werk van de rechters en de juridische ondersteuning wordt erdoor beïnvloed.

Digitale indiening van processtukken verlaagt voor partijen de drempel om zeer omvangrijke hoeveelheden informatie in het geding te brengen, bijvoorbeeld door omvangrijke bijlagen digitaal te uploaden. De ervaring zal moeten leren in welke mate dat gaat gebeuren. Het is de vraag in hoeverre de rechter hieraan grenzen kan en wil stellen. Onbeheersbaar hoeft het overigens niet te worden. Als een partij een document in het geding brengt, kan de rechter die partij vragen ter toelichting of staving van welke stelling deze informatie is bedoeld, en welk onderdeel van het document daartoe van belang is. Als een partij aan zo'n verzoek van de rechter niet voldoet, bepaalt het nieuwe art. 8:32a van de Awb uitdrukkelijk dat de bestuursrechter het de door die partij verschaft stuk buiten beschouwing kan laten.<sup>[15]</sup>

Een technische ontwikkeling die wij wellicht ook gaan krijgen is het horen van partijen door middel van een videoconferentie. Dat kan partijen reistijd besparen, en maakt het agendatechnisch eenvoudiger om een zitting te plannen die beide partijen gelegen komt. Onlangs was ik op bezoek bij het hooggerechtshof van Litouwen, en bezocht er een zittingszaal waar een zitting gaande was. Eerst vroeg ik mij af waar de partijen waren, die bleken beiden alleen via een scherm zichtbaar te zijn. Ook in het Caribisch deel van ons koninkrijk is het gebruik van videoconferentie door de rechter al gebruikelijk geworden. Ik ben benieuwd hoe het zich in Nederland zal ontwikkelen, en in hoeverre wij het tweedimensionale beeld hier als een toereikende en acceptabele vervanging zullen gaan aanvaarden van de fysieke aanwezigheid van gesprekspartners op een zitting. Ik verwacht dat het slechts een kwestie van tijd is, een jongere generatie groeit al op met Skype als communicatiemiddel.

Ook buiten de rechtspraak ontwikkelt digitale informatie zich in snel tempo. Veel organisaties, ook overheden maken gebruik van big data. In de controletechnieken van de Belastingdienst gaan big data een steeds belangrijker rol spelen. Om hierover goed te kunnen oordelen, zal de belastingrechter de nodige kennis moeten hebben over deze vorm van opslag en bewerking van gegevens. Het komt vanzelf op u af, dus wees erop voorbereid.

Ook in zijn eigen procesrecht wordt de belastingrechter hiermee geconfronteerd. De Awb spreekt in art. 8:42 over de stukken die op de zaak betrekking hebben. Die formulering dateert nog uit een tijd dat er alleen papieren informatie was. Toen had je stukken van een of meerdere bladzijden, en was het praktisch nooit een probleem om vast te stellen waar het stuk begon, waar het ophield en wat er dus wel en niet toe behoorde. Maar wat te denken van informatie die het bestuursorgaan put uit een digitale database met gegevens van tienduizenden personen, die dagelijks wordt verversd? Is die database in zijn geheel een stuk in de zin van de Awb? Of geldt dat alleen voor de beperkte bouwstenen die op deze belanghebbende betrekking hebben? En wat wordt dan eigenlijk het criterium om de grenzen van "een stuk" af te bakenen? Lastige vragen die een nieuwe vorm van conceptueel denken over informatie vergen. Vragen waarover de Hoge Raad zich de komende tijd in een belastingzaak zal moeten buigen.<sup>[16]</sup> En ik verwacht verder dat de belastingrechter de komende tijd nog wel vaker een vertaalslag zal moeten maken bij de toepassing van regels die zijn geformuleerd zonder



met het bestaan van digitale informatie rekening te houden.

Digitalisering van het procesrecht opent ook mogelijkheden voor stroomlijning en standaardisering. Vanzelfsprekend heeft dat praktische voordelen. Maar het mag niet zo zijn dat daardoor de toetsingsmogelijkheden van de rechter worden beperkt of de inhoud van zijn beslissingen wordt beïnvloed. De techniek moet dienend zijn en niet leidend voor rechterlijke beslissingen. De taak van de rechter is om recht te doen met inachtneming van alle relevante bijzonderheden van het geval. Die nuance onderscheidt hem ook van de impulsieve krantenlezer of bezoeker van internetfora, die op basis van een karikaturale weergave van een zaak in enkele zinnen meent daarover een oordeel te kunnen vellen. Als rechters zullen wij onze positie moeten bewaken, en ons niet laten persen in sjabloonachtige beslissingsschema's als die minder ruimte bieden dan juridisch verantwoord is. Waar we dat juridisch nodig vinden, moeten we zorgen dat we de ruimte nemen en behouden om maatwerk te leveren.

#### 4 Toegenomen formalisering?

Het belang van formeel recht is in fiscale zaken de afgelopen decennia duidelijk toegenomen. Formaliteiten moeten echter geen doel op zichzelf zijn, geen gezelschapsspel voor juristen. De inhoud moet het uiteindelijke doel zijn. Maar veel formele regels zijn er ter bescherming van de belangen van belastingplichtigen: om hen de mogelijkheid te geven zich tegen inhoudelijk onjuiste besluiten van de Belastingdienst te verzetten, en om hen rechtszekerheid te bieden. In dat perspectief bezien is de toegenomen aandacht voor formele aspecten van de belastingheffing als een positieve ontwikkeling te waarderen.

Tegelijkertijd constateer ik dat de belastingrechter in het algemeen niet zo formalistisch is. Zoals ik straks zal opmerken, komt het heel zelden voor dat zaken door deze rechter naar de inspecteur worden teruggewezen vanwege een gebrek in de motivering van diens besluit of in de wijze van totstandkoming daarvan. Ook in het strafrecht is de tendens van de Hoge Raad de afgelopen ruim tien jaar om minder consequenties te verbinden aan vormfouten van de politie, het OM en de lagere rechter. Uitsluiting van onrechtmatig verkregen bewijs is daarom in het strafrecht een zeldzaamheid geworden. En als het gaat om een fout waardoor de verdachte duidelijk niet in zijn belang is geschaad, pleegt de strafkamer van de Hoge Raad het cassatieberoep zonder motivering af te doen (art. 80a Wet RO). Met name vanuit de advocatuur is hierop de nodige kritiek geuit, kritiek die erop neerkomt dat de Hoge Raad meer belang aan naleving van formele regels zou moeten hechten. Voor zover ik het overzie is op dit moment echter niet te verwachten dat de strafkamer daarin een strengere lijn zal gaan volgen.

In fiscale procedures en meer algemeen in het bestuursrecht is er een nieuw formeelrechtelijk aanhangsel bijgekomen in de vorm van vergoeding van immateriële schade bij overschrijding van de redelijke termijn. Er bestaat inmiddels een uitgebreide rechtspraak over allerlei schakeringen daarvan. Vorig jaar heeft dat geleid tot een uitgebreid overzichtsarrest.<sup>[17]</sup> Naar ik hoop biedt dat de rechtspraak de ruimte om de bulk van de zaken op een werkbare manier af te doen. De rode draad die door tal van arresten over de redelijke termijn heen loopt, is het streven naar een eenvoudig toepasbare forfaitaire regeling. Net als voor de vergoeding van proceskosten. Dat betekent dat er niet zoveel ruimte is voor allerlei nuances, die misschien een wat bevredigender uitkomst zouden kunnen geven in een bijzonder geval, maar die tot meer discussie, denken schrijfwerk zouden leiden in een groot aantal minder bijzondere gevallen.

Daarom zijn de hoofdregels over de vergoeding van immateriële schade door de Hoge Raad ook toegepast in zaken van veelklagers, sommigen zouden zeggen: querulanten. In die zaken kwam het nog wel eens voor dat een rechtbank of hof het verzoek om vergoeding van immateriële schade in afwijking van de jurisprudentiële hoofdregels had afgewezen, vermoedelijk vanwege op zichzelf goed invoelbare ergernis over het processuele gedrag van de belanghebbende. Maar ook bij veelschrijvers die lange reeksen kansloze klachten indienen, mag van bestuursorganen en rechters worden verwacht dat ze met voortvarendheid en doortastendheid hun weg door die jungle weten te kappen. Van tijd tot tijd hebben veel van deze mensen ook een gegronde klacht. Fatsoenlijke rechtsbescherming brengt mee dat ze dan ook zonder aanzien des persoons gelijk krijgen bij de rechter. Vaak vergt het ook meer psychologisch dan juridisch inzicht om zaken van zulke belanghebbenden goed te behandelen. In het *NJB* van dit jaar staat een boeiende beschouwing door een emeritus hoogleraar psychiatrie en psychotherapie over de psychologie van de querulant.<sup>[18]</sup>

Van een andere orde zijn de regelmatig voorkomende procedures van rechtshulpverleners die opereren op no cure no pay-basis. Soms hebben zij daarvan zelfs hun verdienmodel gemaakt. Kenmerkend is dat zij er belang bij hebben om geen slechte of zelfs kansloze klachten in te dienen, want aan ongegronde beroepen verdienen zij niets. Uit een oogpunt van rechtsbescherming heeft die selectiviteit voordelen. Maar bij diverse gemeenten en ook bij een enkele rechtbank merk ik een duidelijke aversie tegen deze rechtshulpverleners. Wat dat betreft valt het mij op dat er bij dit soort gemachtigden tussen verschillende rechtbanken aanzienlijke verschillen in aanpak zijn te constateren. De lijn van de Hoge Raad is steeds geweest om rechtshulpverleners die werken op no cure no pay-basis waar het gaat om proceskostenvergoeding niet anders te behandelen dan andere gemachtigden.<sup>[19]</sup> Dat heeft trouwens ook het praktische voordeel dat de rechter zich niet hoeft te verdiepen in de voorwaarden waaronder een gemachtigde de belastingplichtige heeft bijgestaan. Het kan anders worden

wanneer de rechtshulpverlener fouten van het bestuursorgaan gaat uitlokken, als het ware touwtjes gaat spannen om het bestuur te laten struikelen, en vervolgens lekker te kunnen cashen. In zeer sprekende gevallen heeft de Raad van State onder zulke omstandigheden misbruik van recht aangenomen, en op die grond het bezwaar en beroep niet-ontvankelijk verklaard.<sup>[20]</sup> Die rechtspraak is afgestemd in het rechtseenheidsoverleg tussen de hoogste bestuursrechters, dus u mag ervan uitgaan dat ook in belastingzaken deze mogelijkheid bestaat. Maar het moet wel een zeer hoge uitzondering blijven, want het is toch een heel hoog goed in een rechtsstaat als Nederland dat onjuiste overheidsbeslissingen met succes bij de rechter kunnen worden aangevochten.

Voetnoten

[1]

President van de Hoge Raad en hoogleraar formeel belastingrecht aan de Erasmus Universiteit.

[2]

Zie J.A. Mosma, A.W. Schep & A.P. Monsma, *WFR* 2017/61, en mijn bijdrage aan een studiebijeenkomst van Erasmus Studiecentrum voor Belastingen van Lokale overheden (ESBL) op 31 mei 2016, [www.rechtspraak.nl/Organisatie-en-contact/Organisatie/Hoge-Raad-der-Nederlanden/Over-de-Hoge-Raad/Toespraken/Documents/WOZ%20studiebijeenkomst%2031%20mei%202016.pdf](http://www.rechtspraak.nl/Organisatie-en-contact/Organisatie/Hoge-Raad-der-Nederlanden/Over-de-Hoge-Raad/Toespraken/Documents/WOZ%20studiebijeenkomst%2031%20mei%202016.pdf).

[3]

Zie 'Het burgerlijk procesrecht is de pathologie van het recht', oratie van G.C.C. Lewin aan de Universiteit van Amsterdam op 15 maart 2013, [www.oratiereeks.nl/upload/pdf/PDF-7486Weboratie\\_Lewin\\_definitief.pdf](http://www.oratiereeks.nl/upload/pdf/PDF-7486Weboratie_Lewin_definitief.pdf). De typering is ontleend aan de diesrede 'De betrekkelijke waarde der wet' uit 1952 van M.H. Bregstein.

[4]

[www.rechtspraak.nl/SiteCollectionDocuments/Procesreglement-bestuursrecht-2017.pdf](http://www.rechtspraak.nl/SiteCollectionDocuments/Procesreglement-bestuursrecht-2017.pdf), zie art. 3.1 lid 4 in verbinding met art. 2.1 lid 2 van dat reglement.

[5]

Procesregeling belastingkamers gerechtshoven 2014, *V-N* 2014/7.7, zie art. 12 lid 1 van die regeling.

[6]

Zie voor belastingzaken art. 27gc lid 2 AWR.

[7]

Zie HR 6 juni 2014, ECLI:NL:HR:2014:1342, *NJ* 2014/300.

[8]

Zie [www.raadvanstate.nl/pers/persberichten/tekst-persbericht.html?id=1081](http://www.raadvanstate.nl/pers/persberichten/tekst-persbericht.html?id=1081).

[9]

Zie voor verdere verwijzingen J.C.A. de Poorter, *Nederlands Tijdschrift voor Bestuursrecht* 2015/7 en C.B. Bavinck, *WFR* 2015/434 (in onderdeel 2).

[10]

Vgl. W.J.M. Davids, *AA* 2015, p. 1009 e.v.

[11]

Zie met betrekking tot het taalgebruik van advocaten mijn publicatie in *NJB* 2016, p. 3247 e.v.

[12]

Zie [www.mr-online.nl/klare-taal-rechtbank-amsterdam/](http://www.mr-online.nl/klare-taal-rechtbank-amsterdam/).

[13]

Maurits Barendrecht, Krijn van Beek en Sam Muller, 'Menselijk en rechtvaardig: Is de rechtsstaat er voor de burger?', [www.hiil.org/data/sitemanagement/media/HiiL%20Menselijk%20en%20rechtvaardig%20Launch%203%20mei%202017%20def.pdf](http://www.hiil.org/data/sitemanagement/media/HiiL%20Menselijk%20en%20rechtvaardig%20Launch%203%20mei%202017%20def.pdf).

[14]

Zie <https://www.kabinetsformatie2017.nl/documenten/publicaties/2017/10/10/regeerakkoord-vertouwen-in-de-toekomst>, p. 5.

[15]

Het artikel codificeert het civiele arrest HR 31 januari 2003, ECLI:NL:HR:2003:AF0201, *NJ* 2004/48.

[16]

Zie concl. A-G IJzerman in de zaak 16/04237, ECLI:NL:PHR:2017:977.

[17]

HR 19 februari 2016, ECLI:NL:HR:2016:252, *BNB* 2016/140.

[18]

[19]

Zie bijv. HR 7 oktober 2011, ECLI:NL:HR:2011:BT6841, *BNB* 2011/281; HR 19 oktober 2012, ECLI:NL:HR:2012:BY0531, *BNB* 2012/317 en HR 16 november 2012, ECLI:NL:HR:2012:BY2770, *BNB* 2013/41.

[20]

ABRvS 19 november 2014, ECLI:NL:RVS:2014:4129, *AB* 2015/93.