
NTFR 2013/1515 Belastingkamer als bestuurskamer!

NTFR2013-1515

Belastingkamer als bestuurskamer!



prof.mr. G.J.M.E. de Bont

In het recente verleden heeft ook de belastingkamer van de Hoge Raad een serieuze bijdrage geleverd aan de harmonisatieslag binnen het bestuursprocesrecht. Dat daarvoor de nodige coördinatie en (personele) afstemming nodig was, is tekenend voor de gerechtelijke versnippering van de bestuursrechtspraak. Als er één hoogste rechter zou zijn, had de rechtseenheid binnen dit rechtsgebied eenvoudig kunnen worden gerealiseerd en gewaarborgd door dat rechterlijk college. In de afgelopen maanden en waarschijnlijk in de nabije toekomst werd en wordt er gediscussieerd en gedebatteerd over de rechtseenheid in het bestuursprocesrecht. De aanleiding daarvoor kan worden gevonden in de politiek. In recente jaren is met name vanuit het parlement aangedrongen op meer rechtseenheid binnen de bestuursrechtspraak. Uiteindelijk heeft dat ertoe geleid dat thans de volgende tekst in het regeerakkoord is opgenomen:

‘De Raad van State wordt gesplitst in een rechtsprekend deel en een adviserend deel. Het rechtsprekend gedeelte van de Raad van State wordt samengevoegd met de CRvB en het CBB.’ Een nadere en meer concrete invulling door de regering ontbreekt en ook het regeerakkoord biedt niet meer houvast dan de hiervoor geciteerde tekst. Inmiddels hebben verschillende schrijvers op het terrein van het niet-fiscale bestuursrecht zich al gebogen over deze passage in het regeerakkoord. Ook de Raad voor de Rechtspraak heeft een position paper het licht doen zien. Het regeerakkoord gaat op geen enkele wijze nader in op de positie van de belastingkamer bij de Hoge Raad, toch ook één van de hoogste bestuursrechters die ons land kent. In de discussie zoals deze tot op heden wordt gevoerd, ligt de focus op het (al dan niet) samengaan van drie van de hoogste rechterlijke instanties in het bestuursrecht, te weten de Afdelingsbestuursrechtspraak van de Raad van State (ABRvS), de Centrale Raad van Beroep (CRvB) en het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBB). Dat de belastingkamers van de gerechtshoven en de Hoge Raad zich niet in het oog van de storm bevinden, is uiteraard een (ogenschijnlijk) rustig bezit. Toch rijst de vraag of de belangen van het fiscale procesrecht worden gediend als de ‘fiscale wereld’ zich niet mengt in de discussies omtrent de reorganisatie van de niet-fiscale bestuursrechtspraak.

De discussie in de bestuursprocesrechtelijke literatuur spitst zich toe op een aantal thema’s dat hierna aan de orde komt. In deze bewerking van een toespraak op de eerste vergadering van de Vereniging van Cassatiespecialisten Belastingkamer komt allereerst aan de orde de vraag of een nadere integratie van de ABRvS, CRvB en het CBB wel nodig is om rechtseenheid te waarborgen. Daarna wordt de integratiewens getoetst aan de nagestreefde rechtsvorming en rechtsbescherming. Bij deze onderwerpen komt de vraag aan de orde in hoeverre de mogelijkheid van cassatie een daadwerkelijke toegevoegde waarde kan hebben. Voorts wordt nadere aandacht besteed aan de consequenties die een verdergaande integratie van de drie niet-fiscale hoogste bestuursrechters op termijn kan hebben voor de fiscaliteit. Ten slotte wordt nader ingegaan op de vraag welke gerechtelijke reorganisatie de meest wenselijke is in het licht van de rechtseenheid, de rechtsvorming en de rechtsbescherming, waarbij de positie van de fiscale rechtspraak in acht wordt genomen.

1. Rechtseenheid

De rechtseenheidvoorziening is al vele malen eerder aan de orde gekomen in het parlement en aangekondigd werd dat dit aspect nadere aandacht zou krijgen bij de derde fase van de herziening van de rechterlijke organisatie. In een nota uit 2001 werden twee opties geschetst:

- 1 samenvoegen ABRvS, CRvB en CBB in één college;
- 2 samenvoegen CBB met ABRvS of met CRvB.

Het werd uiteindelijk de – politiek niet onbekende – oplossing om niets te doen met de toezegging dat er een gemeenschappelijke rechtseenheidkamer zou komen (zie hierover: B.J. van Ettekovén, 'One peak or twin peaks', NJB 2013/495). Deze nuloptie werd door de minister van Veiligheid en Justitie verdedigd met een standpunt waaraan ook thans nog waarde kan worden gehecht: het bestuursrecht is zo gedifferentieerd, dat er behoefte blijft aan op de deelterreinen van het bestuursrecht gespecialiseerde colleges.

De Raad voor de rechtspraak somt een aantal fundamentele en pragmatische voordelen op van een 'fusie' van de drie niet-fiscale hoogste bestuursrechters. Van belang is dat er synergievoordelen kunnen worden behaald die belangrijk zijn nu het CBb door zijn omvang kwetsbaar zou zijn en de kwaliteit en kwantiteit van de zaken van de CRvB onder druk staat door maatregelen van wetgevende aard. Voorts zou sprake zijn van een inzichtelijker en transparanter stelsel van bestuursrechtspraak, waardoor competentiekwesties verdwijnen. Van Ettekovén meent dat het samengaan van de hoogste bestuursrechters en de integratie van dit rechterlijk college in de rechterlijke macht onder toezicht van de Hoge Raad bijdraagt aan een eenvoudig en doorzichtig stel van rechtsbescherming. In niet mis te verstane bewoordingen stelt Schueler (B.J. Schueler, 'Waar zit de bestuursrechter van de toekomst', NJB 2012/1217) dat dit onzin is. Zijns inziens dreigt de samenleving te lijden 'onder het introverte perfectionisme van de juristenklasse' en is er voor een samengaan van de verschillende hoogste bestuursrechters geen enkele aanleiding. Voor die opvatting zijn goede argumenten te bedenken voor zover het betreft het materiële bestuursrecht. Op dat terrein is de rechtseenheid immers gegarandeerd. Op ieder gebied van het materiële bestuursrecht is er maar één hoogste bestuursrechter, waardoor van enige discrepantie die afbreuk aan de rechtseenheid kan doen geen sprake kan zijn. Anders is het natuurlijk ten aanzien van het formele bestuurs(proces)recht. Op dat terrein is er echter op informele wijze al veel uniformiteit bereikt. De Commissie rechtseenheid bestuursrecht heeft de nodige afstemming behaald door overleg. Nu een dergelijke werkwijze achter de schermen plaatsvindt en het recht aldus wordt gevormd op een wijze die zich aan het zicht van de belanghebbende en het bestuursorgaan onttrekt, kunnen hierbij – ook in het licht van de fundamentele beginselen van een goede procesorde – wel enkele kanttekeningen worden geplaatst (zie hierover: T. Barkhuysen, 'Naar één hoogste rechter', NJB 2013/195). Hoe dan ook is er op het gebied van het formele bestuurs(proces)recht een flinke slag gemaakt, zodat van een uniformer recht gesproken kan worden. Dit doet er niet aan af dat er niet één hoogste bestuursrechter is die over de eenheid van het formele bestuurs(proces)recht waakt.

De voorzitters van de drie betrokken gerechtelijke gremia wensen zich tot op heden niet publiekelijk uit te laten over de rechtseenheid binnen de rechtsgebieden die aan de Hoge Raad zijn toebedeeld, te weten het civiele recht, het strafrecht en het belastingrecht (zie hierover: B.J. van Ettekovén, a.w.). De 'fusie' is al complex genoeg en een discussie over een eventuele beoogde rol van de Hoge Raad lijken in ieder geval de voorzitters van de CRvB en het CBb graag uit de weg te gaan. De voorzitter van de Raad van State ziet geen plaats voor cassatie in relatie tot de uitspraken van de ABRvS.

Mijns inziens dient te worden geconcludeerd dat er geen probleem is met de rechtseenheid op het gebied van het materiële bestuursrecht en voorts dat er behoefte blijft bestaan aan gespecialiseerde colleges. Uiteraard wil dat niet zeggen dat deze separaat dienen te blijven bestaan, maar wel dat de kwaliteit en ervaring geconcentreerd dient te blijven. Met Van Ettekovén ben ik van mening dat dit anders ligt ten aanzien van het formele bestuursrecht en met name ten aanzien van het bestuursstrafrecht, het schadevergoedingsrecht, EU-recht/beginselen en de Awb. Een aantal schrijvers is er voorstander van ten aanzien van deze elementen een vorm van cassatie (in het belang der wet) open te stellen.

2. Rechtsbescherming en rechtsvorming

Het integreren van de drie niet-fiscale hoogste bestuursrechtrechters wordt niet geplaatst in het kader van een verhoogde rechtsbescherming. Bij de beantwoording van de vraag op welke wijze deze fusie dient plaats te vinden, komt dit aspect wel aan de orde en dan voornamelijk bij de vraag of er cassatie dient te worden opengesteld. Ook de rechtsvorming blijft enigszins onderbelicht, met uitzondering van het bepaald niet malse betoog van Schueler dat overigens elementen bevat die eerder in de fiscale literatuur al aan de orde kwamen. Hij constateert dat het recht en met name het bestuursrecht een razendsnelle ontwikkeling doormaakt, terwijl de rechtsvorming van de Hoge Raad zich in een negentiende-eeuws tempo voltrekt. Eerder is kritiek geuit op het feit dat de Hoge Raad door de casuïstische wijze waarop arrest wordt gewezen te weinig bijdraagt aan de rechtsvorming. Daarbij komt dat de Hoge Raad pas als laatste rechterlijke gremium kan oordelen, terwijl de

maatschappelijke behoefte aan een finale uitleg van het (nieuwe) recht al veel eerder ontstaat. Het duurt dus met andere woorden veel te lang voordat duidelijk wordt welke lijn de Hoge Raad uitstippelt. Deze bekende kritiek wordt thans in de literatuur aangegrepen om de mogelijkheid van beroep in cassatie voor een groot gedeelte uit te sluiten en voor het overige afhankelijk te maken van een verlofstelsel (T. Barkhuysen, a.w.), dan wel slechts cassatie in het belang der wet open te stellen zoals Verbeek voorstelt (J.L. Verbeek, 'Bestuursrechtelijke rechtseenheid vergt cassatie', NJB 2013/496). Argumenten in verband met rechtsbescherming en rechtsvorming stuiten dientengevolge af op een valide argument van onacceptabel tijdsverloop. Daarbij dient in acht te worden genomen dat bij een groot aantal bestuursrechtelijke procedures derden-belanghebbenden een belang hebben bij de uitkomst van een procedure. In dergelijke gevallen lijkt een nieuwe rechtsgang bij de Hoge Raad teveel te vragen van betrokkenen, temeer bezwaar, beroep en hoger beroep al zijn gepasseerd. Voor dergelijke procedures zou derhalve de mogelijkheid van cassatie in het belang der wet kunnen worden opengesteld.

Voor procedures waarbij slechts één belanghebbende en het bestuursorgaan betrokken zijn, zou wel overwogen kunnen worden cassatie open te stellen. Derden hebben daarmee geen bemoeienis en lijden niet onder een verdere verlenging van de procedures met een rechtsgang naar de Hoge Raad. Overwogen kan worden daarbij een verlofstelsel te hanteren, waarbij de Hoge Raad de zaken kan uitselcteren die voor de rechtseenheid, rechtsvorming en rechtsbescherming van belang kunnen zijn.

3. Toekomstige invloed op fiscale rechtsgang?

Als de ABRvS, de CRvB en het CBb samengaan, ontstaat een bestuursrechtsprekende gigant van ongekende omvang. Als het aantal zaken wordt opgeteld dat deze drie gremia in 2012 hebben berecht, is dat niet minder dan 22.150. De belastingkamers van de gerechtshoven deden 3.620 keer uitspraak. De doorlooptijden van de niet-fiscale bestuursrechters is ook veel beter. Hadden de belastingkamers een gemiddelde doorlooptijd van niet minder dan 71 weken, de ABRvS deed in 2012 gemiddeld 26 weken over een zaak, het CBb 63 weken en de CRvB 66 weken. De verwachting is dat de integratie tot een verdere efficiëntie zal leiden.

Als de fusie tot een succes zal leiden, zal uiteindelijk onmiskenbaar de vraag rijzen waarom de belastingkamers van de gerechtshoven niet samengaan en integreren met het bestuursrechtelijke appelcollege. Waarom (algehele) cassatie in het belastingrecht en niet op de andere gebieden van het bestuursrecht? In tijden van budgettaire krapte zijn dergelijke kostenbesparende gedachten zeker niet uit te sluiten. Ongetwijfeld zijn er ook op dat gebied immers synergievoordelen te bereiken. Daarbij komt dat de belastingkamers in appel maar een beperkt aantal uitspraken doen, waardoor de geïntegreerde hoogste niet-fiscale bestuursrechter zal menen deze zaken erbij te kunnen doen. Uiteraard zullen dan raadsheren van de gerechtshoven dienen over te stappen, waarbij het de vraag is of voor alle raadsheren een plaats zal zijn. Van belang is dat op die manier eveneens de rechtseenheid een nadere impuls kan worden gegeven op het gebied van het formele bestuurs(proces)recht. Daarmee komt dan onmiddellijk de belastingkamer van de Hoge Raad in het geding. Als de belastingkamers integreren is de rechtseenheid op het gebied van het materiële belastingrecht immers geen issue meer.

In het licht van het voorgaande dient nog te worden vermeld dat de Hoge Raad in 2012 1.081 uitspraken deed, waarvan 515 werden afgedaan met een verwijzing naar art. 81 Wet RO en het beroep in 131 zaken niet-ontvankelijk was. Dat betekent dat de belastingkamers van de Hoge Raad maar in 435 zaken de kans kregen een bijdrage te leveren aan rechtseenheid, rechtsvorming en rechtsbescherming. Ten opzichte van het aantal zaken van het geïntegreerde appelcollege dat op basis van de cijfers in 2012 rond de 22.000 zal liggen, mag worden aangenomen dat het primaat in het bestuurs(proces)recht niet bij de Hoge Raad zal liggen. Dat heeft niet slechts te maken met de voorzichtige aanpak van de Hoge Raad bij het uitzetten van lijnen in de rechtsvorming, maar met name met het feit dat de Hoge Raad veel minder kansen krijgt door het aanbod dat substantieel lager is dan hetgeen door de andere geïntegreerde hoogste bestuursrechters wordt 'weggewerkt'.

4. Een ideale en wellicht realistische integratie van hoogste bestuursrechters?

De eerder geciteerde passage uit het regeerakkoord is kort en een juridische exegese van een dergelijk politiek pamflet is als lopen op dun ijs. Wat er in ieder geval wel staat, is dat de drie hoogste niet-fiscale bestuursrechters worden samengevoegd. Als de tekst zo wordt gelezen dat de Raad van State een rechtsprekend deel behoudt, kan het niet anders dan dat de CRvB en het CBb bij de Raad van State

worden 'ondergebracht' (zie hierover: B.J. van Ettekoven, a.w.). Als de tweede zin los van de eerste wordt gelezen, bestaat ook nog de variant van een nieuw bestuursrechtelijk appelcollege dat al dan niet deel uitmaakt van de rechterlijke macht en dus ofwel als eindrechter fungeert dan wel geheel of gedeeltelijk onderworpen is aan cassatietoezicht.

Mijns inziens behoeft het regeerakkoord bij de zoektocht naar een ideale en realistische reorganisatie niet leidend te zijn. Op basis van argumenten zullen ook de regeringspartijen het licht kunnen zien. De route van de zoektocht zou uitgestippeld dienen te worden op basis van werkelijke maatschappelijke behoeften en een gerechtvaardigd streven naar rechtseenheid op de terreinen waarop dat nodig is. Dat is niet het geval ten aanzien van het materiële bestuursrecht, maar slechts ten aanzien van (onderdelen van) het formele bestuurs(proces)recht. Voorts is tijdsverloop en de daaraan ten grondslag liggende rechtszekerheid een aspect dat voor bepaalde terreinen van het bestuursrecht, zoals het omgevingsrecht, zo belangrijk is dat een nadere rechtsgang bij de Hoge Raad daaraan slechts afbreuk kan doen. Mijns inziens zou daarbij onderscheid gemaakt moeten worden op basis van de vraag of bij een procedure derdenbelanghebbenden betrokken zijn. Overwogen kan worden dergelijke zaken van de CRvB en het CBb onder te brengen bij de ABRvS. Voor het overige zouden het CBb en de CRvB kunnen gaan fungeren als een gespecialiseerde kamer van een gerechtshof. Een dergelijke kamer is geen onbekende nu bij Hof Amsterdam al een douanekamer bestaat. Daarbij komt dat het CBb en de CRvB al fungeren onder de vleugels van de Raad voor de Rechtspraak en er een traditie is van een beperkte rechtsgang naar de Hoge Raad.

Ook bij deze reorganisatie blijven er twee hoogste bestuursrechters. Dat is echter ook zo in de nagestreefde samenvoeging in het regeerakkoord. In de hiervoor uitgeschreven gedachten krijgt de mogelijkheid van cassatie een 'faire' kans, zonder dat het voor te veel maatschappelijk oponthoud zal zorgen en tot rechtsonzekerheid zal leiden. De belastingkamer van de Hoge Raad zal uitgebreid moeten worden en een ruimer werkterrein krijgen, waardoor de term bestuurskamer meer gepast lijkt te zijn. Belangrijker is dat de Hoge Raad zijn nieuw verworven positie waar zal dienen te maken door het voortouw te nemen bij de bestuursrechtelijke rechtseenheid, rechtsvorming en rechtsbescherming. Ideaal zou zijn dat cassatie in het belang der wet mogelijk is in verband met de uitspraken van de Raad van State om op die manier toch de Hoge Raad de mogelijkheid te bieden echte rechtseenheid te waarborgen. Als dat niet realistisch is, zullen de raadsheren van de Hoge Raad die als staatsraad in buitengewone dienst fungeren alsmede de speciale advocaten-generaal hun uiterste best moeten doen om de Raad van State en de Hoge Raad op één lijn te krijgen.