

**Staten van Sint Maarten**  
**Zittingsjaar 2014-2015-054**

STATEN VAN SINT MAARTEN	
Ingek.	02 APR 2015
Volgnr.	15/589/14-15
Par.	15 NRG

STATEN VAN DE NEDERLANDSE ANTILLEN  
ZITTING 2010-360f

LANDSVERORDENING tot wijziging van de  
Landsverordening op het beroep in belastingzaken  
1940<sup>1</sup>

STATEN N. A.
Ontv. 19 JULI 2010
No.

AANBIEDING

No. 1

De Gouverneur van de Nederlandse Antillen biedt aan de  
Staten ter goedkeuring aan een ontwerp-landsverordening tot  
wijziging van de Landsverordening op het beroep in  
belastingzaken 1940.

Willemstad,

- 9 JULI 2010

De Minister van Justitie,

De Minister van Financiën,

<sup>1</sup> P.B. 1941, no. 12.

**Staten van Sint Maarten**  
**Zittingsjaar 2014-2015-054**

STATEN VAN DE NEDERLANDSE ANTILLEN  
ZITTING 2010

-----  
LANDSVERORDENING van de  
tot wijziging van de Landsverordening op het  
beroep in belastingzaken 1940<sup>1</sup>  
-----

ONTWERP

-----  
No. 2  
-----

IN NAAM DER KONINGIN!

DE GOUVERNEUR van de Nederlandse Antillen,

In overweging genomen hebbende:

dat het uit oogpunt van rechtszekerheid wenselijk is de mogelijkheid van bestuursrechtelijke berechting van verzuim of vergrijpen ter zake van de heffing van belastingen in twee feitelijke instanties in te voeren;

dat het voorts wenselijk is om de mogelijkheid van proceskostenvergoeding bij beroep in belastingzaken wettelijk vast te leggen;

dat het om die redenen wenselijk is de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 te wijzigen;

dat artikel 5, aanhef en ten 6°, van de Samenwerkingsregeling Nederlandse Antillen en Aruba in acht is genomen;

Heeft, de Raad van Advies gehoord, met gemeen overleg der Staten vastgesteld onderstaande landsverordening:

---

<sup>1</sup> P.B. 1941, no. 12.

## Artikel I

De Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 wordt als volgt gewijzigd:

- A. In de artikelen 2 en 3 wordt telkens "Hof van Justitie" vervangen door: Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba.
- B. Aan artikel 4 worden twee nieuwe leden toegevoegd, luidende:
5. In afwijking van het tweede lid kan een appelland verzoeken dat een vergadering, voor zover deze betrekking heeft op een boetebeschikking, openbaar zal zijn. Van de toepassing hiervan wordt in de uitspraak melding gemaakt.
  6. Onder een boetebeschikking wordt verstaan een beschikking als bedoeld in artikel 23 van de Algemene landsverordening Landsbelastingen<sup>2</sup>. Onder een boetebeschikking wordt mede begrepen een aanslag voor zover deze is verhoogd naar aanleiding van enig doen of nalaten van appelland, dat ingevolge het bepaalde in Hoofdstuk III van de Algemene landsverordening Landsbelastingen als verzuim of vergrijp wordt aangemerkt.
- C. Aan artikel 14, eerste lid, wordt een volzin toegevoegd, luidende:
- Ingeval artikel 4, vijfde lid, toepassing heeft gevonden, wordt op verzoek van appelland het dictum van een uitspraak inzake een boetebeschikking in een openbare terechtzitting uitgesproken.
- D. Na artikel 14 wordt een nieuw artikel ingevoegd, luidende:

### Artikel 14a

1. De Raad is bij uitsluiting bevoegd een partij te veroordelen in de kosten die een andere partij in verband met de behandeling van het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Een natuurlijke persoon kan slechts in de kosten worden veroordeeld in geval van kennelijk onredelijk gebruik van procesrecht.
2. Bij of krachtens landsbesluit, houdende algemene maatregelen, worden regels gesteld over de kosten waarop de veroordeling bedoeld in het eerste lid uitsluitend betrekking kan hebben en over de wijze waarop bij de uitspraak het bedrag van de kosten wordt vastgesteld.
3. In geval van intrekking van het beroep, omdat de Inspecteur geheel of gedeeltelijk aan de betreffende partij is tegemoet gekomen, kan de Inspecteur op verzoek van die partij bij afzonderlijke uitspraak in de kosten, bedoeld in het eerste lid worden veroordeeld. Het verzoek wordt gedaan tegelijk met de

---

<sup>2</sup> P.B. 2001, no. 89.

intrekking van het beroep. Indien aan dit vereiste niet is voldaan, wordt appellant niet-ontvankelijk verklaard.

4. De Raad stelt de partij, bedoeld in het derde lid, zo nodig in de gelegenheid het verzoek schriftelijk toe te lichten en stelt de Inspecteur in de gelegenheid een verweerschrift in te dienen. De Raad stelt hiervoor termijnen vast.
5. Voor zover de uitspraak verplicht tot betaling van een geldbedrag, kan zij worden ten uitvoer gelegd overeenkomstig het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering. In geval van een vergoeding van de kosten ten behoeve van een partij aan wie een toevoeging is verleend krachtens het Landsbesluit kosteloze rechtskundige bijstand<sup>3</sup>, wordt het bedrag van de kosten betaald aan de griffier.

E. Na artikel 17 wordt een nieuw Hoofdstuk ingevoegd, luidende:

#### HOOFDSTUK IIIA

Hoger beroep tegen uitspraken voor zover deze betrekking hebben op een boetebeschikking

##### Artikel 17a

1. Tegen een uitspraak van de Raad als bedoeld in artikel 14, voor zover deze betrekking heeft op een boetebeschikking, kunnen partijen hoger beroep instellen.
2. De partij, die hoger beroep instelt, wordt aangeduid als appellant in hoger beroep, de wederpartij als verweerder in hoger beroep.

##### Artikel 17b

1. Het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba doet uitspraak op beroepschriften in hoger beroep.
2. Artikel 4 is van overeenkomstige toepassing.

##### Artikel 17c

1. Het hoger beroep wordt ingesteld binnen twee maanden na de dag van de toezending van de uitspraak van de Raad overeenkomstig artikel 14, derde lid. De instelling van het hoger beroep geschiedt door persoonlijke indiening dan wel toezending bij aangetekende brief van een aan het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba gericht beroepschrift bij de Griffier.
2. Artikel 5, vierde lid, is van overeenkomstige toepassing.

---

<sup>3</sup> P.B. 1959, no.198.

#### Artikel 17d

1. Het beroepschrift in hoger beroep is met redenen omkleed.
2. Indien de appellant in hoger beroep niet heeft voldaan aan het bepaalde in het eerste lid, stelt de Griffier hem in de gelegenheid binnen een daarbij te stellen termijn het beroepschrift aan te vullen.
3. Indien binnen de vastgestelde termijn het beroepschrift in hoger beroep niet is aangevuld, kan het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba de appellant in hoger beroep niet-ontvankelijk verklaren.

#### Artikel 17e

1. De Griffier zendt onverwijld een afschrift van het beroepschrift in hoger beroep en van de daarbij behorende bescheiden aan de verweerder in hoger beroep.
2. Bij de toezending van het beroepschrift in hoger beroep wordt de termijn vermeld waarbinnen een verweerschrift kan worden ingediend. Deze termijn kan door het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba op een met redenen omkleed schriftelijk verzoek worden verlengd.

#### Artikel 17f

De Griffier zendt een afschrift van het verweerschrift onverwijld aan de appellant in hoger beroep.

#### Artikel 17g

Op de behandeling van het hoger beroep zijn voorts de artikelen 8 tot en met 13 en artikel 14a van overeenkomstige toepassing.

#### Artikel 17h

1. Het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba bevestigt de uitspraak, hetzij met overneming hetzij met verbetering van de gronden, of doet, met gehele of gedeeltelijke vernietiging van de uitspraak, hetgeen de Raad had behoren te doen.
2. Wanneer de Raad de niet-ontvankelijkheid heeft uitgesproken en het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba deze uitspraak vernietigt met een ontvankelijkverklaring, wordt de zaak terugverwezen naar de Raad om te worden hervat in de stand waarin de behandeling zich bevond. Tegen de nieuwe uitspraak van de Raad staat hoger beroep open overeenkomstig dit hoofdstuk.
3. Artikel 14 is van overeenkomstige toepassing.

F. Aan artikel 20 wordt een derde lid toegevoegd, luidende:

3. Het eerste lid vindt geen toepassing in hoger beroep. Bij overlijden van degene aan wie de beschikking of de aanslag als bedoeld in artikel 17a is gericht, wordt het hoger beroep van rechtswege als ingetrokken beschouwd.

#### Artikel II

Deze landsverordening treedt in werking met ingang van de dag na die der uitgifte van het Publicatieblad, waarin de afkondiging is geschied.

Gegeven te

De Minister van Justitie,

De Minister van Financiën,

Uitgegeven de  
De Minister van Algemene Zaken en  
Buitenlandse Betrekkingen,

**Staten van Sint Maarten**  
**Zittingsjaar 2014-2015-054**

STATEN VAN DE NEDERLANDSE ANTILLEN  
ZITTING 2010

LANDSVERORDENING tot wijziging van de  
Landsverordening op het beroep in belastingzaken  
1940<sup>1</sup>

MEMORIE VAN TOELICHTING

No. 3

Algemeen

§1. Inleiding

Sinds de invoering van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 zijn herhaalde malen initiatieven genomen om te komen tot een nieuwe regeling voor het belastingprocesrecht. Hoewel de wenselijkheid van modernisering van het belastingprocesrecht onomstreden is, bleken er steeds praktische bezwaren te bestaan, vooral uitvoeringstechnische, die de invoering daarvan in de weg stonden.

De ondergetekenden zijn ervan overtuigd dat er in goede samenwerking met Nederland en Aruba in de komende jaren aan een oplossing voor deze kwesties kan worden gewerkt. Te denken valt dan in het bijzonder aan:

- de verbetering van de ontsluiting van het Antilliaanse en Arubaanse belastingrecht;
- de inzet van technische bijstand om de processen van aanslagregeling, boeteoplegging en afdoening van bezwaren te verbeteren, alsmede de tijdige productie van processtukken in geval van (hoger) beroepprocedures zeker te stellen;
- de opleiding van belastingrechters. Wat dit laatste punt betreft verdient vermelding dat met ingang van 2005 in de rechtbanken in Nederland fiscaal gespecialiseerde rechters werkzaam zijn. Onder hen zouden geschikte kandidaten kunnen worden geworven voor (voltijdse) uitzending naar de

---

<sup>1</sup> P.B. 1941, no. 12.

Nederlandse Antillen en/of Aruba, op overeenkomstige wijze als thans geschiedt ten aanzien van rechters uit de civiele-, straf- of bestuurssector. Ook zouden ervaren belastingrechters (raadsheren) uit Nederland (op parttime basis) kunnen worden aangetrokken, om ten minste twee keer per jaar onder auspiciën van het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba belastingzaken in hoger beroep te behandelen, zoals thans geldt voor de Raad van Beroep voor belastingzaken.

Aanvankelijk ging de regering ervan uit dat de invoering van een nieuw belastingprocesrecht met ingang van 2010 mogelijk zou zijn. Ter realisering daarvan hebben de minister van Justitie van Aruba en eerste ondergetekende van het ontwerp de President van het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba aangezocht hiertoe een aanvang te maken. Het doel is om te komen tot een concept voor een wetsontwerp dat voorziet in de invoering van een op moderne leest geschoeid belastingprocesrecht voor het Caraïbische deel van het Koninkrijk en daarbij alle bij het belastingprocesrecht betrokken instellingen te consulteren.

De totstandkoming van het nieuwe belastingprocesrecht is een groot en tijdsintensief project, dat met de nodige zorgvuldigheid voorbereid zal moeten worden. De aanvankelijke streefdatum is daarom niet gehaald. Echter, een onderdeel ervan vereist vanwege internationaal-rechtelijke ontwikkelingen onverwijlde regeling. Het betreft de mogelijkheid van rechtspraak in twee feitelijke instanties in belastingzaken. Tegen deze achtergrond is daarom na afloop van het justitieel tripartiete overleg van 11 januari 2006 de President van het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba verzocht om een noodvoorziening in het leven te roepen voor rechtspraak in twee feitelijke instanties waarbij een boete in het geding is. Daartoe is de Advocaat-generaal bij de Hoge Raad der Nederlanden mr. J.A.C.A. Overgaauw aangezocht, die daarbij gemeen overleg heeft gevoerd met instanties in de Nederlandse Antillen en Aruba, hetgeen heeft geresulteerd in het onderhavige ontwerp.

## §2. Verdragsrechtelijke aspecten

Met betrekking tot de sanctie van het opleggen van boetes in belastingzaken speelt de vraag hoe zich dit verhoudt met de verplichtingen van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (Trb. 1951, 154) (hierna: het EVRM) en van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten (Trb. 1978, 177) (hierna: het IVBPR). Het gaat dan onder meer om zaken als de openbaarheid van de behandeling van en de uitspraak in de zaak, een snelle afdoening daarvan (in verband met het gevaar van "undue delay") en rechtspraak in twee feitelijke instanties. In het bijzonder is omstreden of artikel 14, vijfde lid, van het IVBPR meebrengt dat bij boetes - zeker als die aanzienlijk zijn - een tweede feitelijke



beoordeling mogelijk moet zijn. In de Nederlandse wetsgeschiedenis is hierover onder meer het volgende opgemerkt:

"Artikel 14, vijfde lid, van het Internationaal Verdrag inzake Burgerrechten en Politieke rechten (IVBPR) bepaalt dat een ieder die is veroordeeld wegens een strafbaar feit het recht heeft de schuldigverklaring en de veroordeling overeenkomstig de wet opnieuw te doen beoordelen door een hoger rechtscollege. Nu wordt het overgrote deel van de fiscale delicten niet strafrechtelijk afgedaan, maar met een bestuurlijke boete.

Naar algemene opvatting dient het begrip 'strafbaar feit' in artikel 14, vijfde lid, IVBPR echter autonoom en materieel te worden uitgelegd. Dit brengt mee dat ook een fiscale boete - in ieder geval een zogenaamde vergrijpboete - een 'veroordeling' in de zin van genoemd artikel oplevert.

Derhalve moet het rechterlijk oordeel omtrent een dergelijke boete aan een hogere rechter kunnen worden voorgelegd. Of met de mogelijkheid van beroep in cassatie aan laatstgenoemde eis is voldaan, is omstreden. De Hoge Raad heeft dit meermalen uitdrukkelijk in het midden gelaten. Het college overwoog daarbij dat, gesteld al dat met 'review by a higher tribunal' een nieuwe beoordeling van de feiten is bedoeld, het ontbreken daarvan niet tot cassatie kan leiden (HR 3 mei 1989, *BNB* 1989/256; HR 11 oktober 1989, *BNB* 1990/87 en HR 14 juni 2000, *BNB* 2000/266; HR 3 januari 2001, *V-N* 2001, 4.9 (18 januari 2001)).

In de literatuur wordt echter wel betoogd dat artikel 14, vijfde lid, IVBPR eist dat de tweede rechterlijke instantie ook over de feiten moet kunnen oordelen (zie bijvoorbeeld M.W.C. Feteris, *De tweede feitelijke instantie in belastingzaken: verdragsrechtelijke aspecten*, *FED* 2001, blz. 3387 e.v.).

Daarbij wordt sinds enige tijd gewezen op twee (juridisch overigens niet bindende) opinies van het Human Rights Committee van de Verenigde Naties, dat is belast met het toezicht op de naleving van het IVBPR. In zaken *Domukovsky* (*FED* 1999, 336 m.nt. M.W.C. Feteris) en *Gómez Vázquez* (HRC 11 augustus 2000, zaak 701/1996, *FED* 2000, 683 m.nt. M.W.C. Feteris) oordeelde het Committee dat cassatieachtige procedures in het strafprocesrecht van respectievelijk Georgië en Spanje niet voldeden aan de eisen van artikel 14, vijfde lid, IVBPR.

In antwoord op vragen uit de Tweede Kamer naar aanleiding van laatstgenoemde zaak (Hand. II 2000.01, Aanhangsel nr. 405, blz. 837; resp. Hand. II 2000.01, blz. 55-4020) hebben wij er op gewezen dat uit deze opinies niet zonder meer kan worden afgeleid dat de Nederlandse rechtsgang bij fiscale boetes op gespannen voet staat met het IVBPR. In de eerste plaats betroffen beide zaken sancties die niet vergelijkbaar zijn met een fiscale boete: *Gómez Vázquez* was tot twaalf jaar gevangenisstraf veroordeeld, *Domukovsky*

eveneens tot een lange gevangenisstraf en één van zijn medeverdachten zelfs tot de doodstraf. In de tweede plaats kunnen de desbetreffende Spaanse, respectievelijk Georgische procedures niet zonder meer worden vergeleken met de Nederlandse cassatieprocedure. Niettemin zijn wij van oordeel, dat over de verenigbaarheid van het Nederlandse stelsel van belastingrechtspraak met de internationale mensenrechtenverdragen zelfs geen twijfel mag bestaan. Dit wetsvoorstel neemt deze twijfel weg.”

*MvT. Kamerstukken II 2003/04, 29 251, nr. 3, blz. 3.*

De Raad van Beroep voor belastingzaken heeft in voorkomende gevallen de jurisprudentie van de Hoge Raad der Nederlanden tot richtsnoer genomen. Bij Beschikking van 28 juli 2000, nr. 1998/125<sup>2</sup>, overwoog de Raad onder meer:

“Appellante heeft terecht gesteld dat het opleggen van een boete door de Inspecteur moet worden aangemerkt als een strafvervolging in de zin van artikel 6 van het Europees Verdrag van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden alsmede artikel 14 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten en wijst erop dat de Raad als enige rechterlijke instantie over de strafvervolging oordeelt. Zij leidt daaruit af dat de boete niet in stand kan blijven omdat het instellen van hoger beroep tegen de beschikking van de Raad inzake de boete niet mogelijk is. De Raad is van oordeel dat de Verdragen niet afdoen aan de rechtmatigheid van de verhoging zoals die is opgelegd door de Inspecteur. De enkele omstandigheid dat “mogelijk in strijd met artikel 14, vijfde lid, van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten” in fiscale boetezaken een appelcollege ontbreekt, betekent niet dat de procedure tot en met de Raad in strijd is met het Verdrag. Het is niet aan de Raad om zich uit te spreken over de gevolgen van het mogelijke ontbreken van een appelinstantie.”

De omstandigheid dat de Raad over boetes in belastingzaken in enige instantie rechtsprekt, geeft echter extra voeding aan de discussie over de verenigbaarheid daarvan met het internationale recht<sup>3</sup>. De regering meent daarom dat het hoogst onwenselijk is om nog langer te berusten in de huidige situatie. Het ontwerp bevat dan ook een noodvoorziening voor hoger beroep in belastingzaken waarin een boete is opgelegd.

---

<sup>2</sup> In gelijke zin Raad van Beroep 16 november 1998, nr. 1997/166 en 28 juli 2000, nr. 1998/92.

<sup>3</sup> Op 27 maart 2007 heeft het Europese Hof voor de rechten van de mens de ontvangst bevestigd van een klacht van een op de Nederlandse Antillen gevestigde N.V. De klacht is geregistreerd onder no. 9199/07. Bij uitspraak van 22 mei 2007 is deze klacht niet-ontvankelijk verklaard omdat de Nederlandse Antillen (dit geldt ook voor Aruba) geen medegelding van het zevende protocol bij het EVRM heeft.

### §3. Achtergrond van het ontwerp

Om redenen van eenvormigheid, eenvoud en overzichtelijkheid is in het onderhavige ontwerp zoveel mogelijk aansluiting gezocht bij de bestaande regels en het woordgebruik van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940. Het feit dat het in casu gaat om een noodvoorziening betekent dat het ontwerp zich beperkt tot het hoogst noodzakelijke. In het kader van een algehele herziening passende onderwerpen die thans niet zijn geregeld in de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940, zoals een regeling voor kosteloos procederen en de heffing van griffierecht, komen derhalve in het onderhavige ontwerp niet aan de orde. Deze en andere onderwerpen zullen uitvoerig aan de orde komen bij de algehele herziening van het belastingprocesrecht. Bij die gelegenheid kunnen, wat betreft de wenselijkheid van eventuele invoering van griffierecht, de ervaringen met het in dit ontwerp vervatte hoger beroep worden meegewogen. Gelet op de ontwikkelingen dienaangaande is evenwel besloten om een noodvoorziening op te nemen voor proceskostenvergoeding.

### §4. Hoofdpijnen van het ontwerp

Het ontwerp beoogt hoger beroep van een uitspraak van de Raad van Beroep voor belastingzaken open te stellen bij het Hof van Justitie. Voor de behandeling van dergelijke zaken zullen plaatsvervangende leden van het Hof worden aangeworven die over dezelfde kwalificaties beschikken als de leden van de Raad van Beroep.

De voorgestelde noodvoorziening houdt in dat hoger beroep alleen mogelijk wordt tegen een uitspraak over een bij de belastingheffing opgelegde boete. Er zal geen hoger beroep open staan tegen de uitspraak van de Raad van beroep over de belastingaanslag waarmee de boete samenhangt. Als het hoger beroep in een boetezaak zich namelijk ook daarover zou uitstrekken, zouden niet-beboete belastingplichtigen minder rechtsbescherming krijgen dan beboete belastingplichtigen. De regering heeft daarvoor bewust niet gekozen, uit een oogpunt van een gelijkwaardige rechtsbedeling. Ter voorkoming van misverstanden wordt overigens uitdrukkelijk opgemerkt dat, ingeval de belastingplichtige in hoger beroep komt, de boete wel volledig kan worden getoetst. Dat wil zeggen dat ook de hoogte van de aanslag en de pleitbaarheid van door de belastingplichtige ingenomen standpunten, in hoger beroep aan het oordeel van de rechter kunnen worden voorgelegd voor zover deze voor de (hoogte van) de boete van belang zijn. Voor de Inspecteur zijn de mogelijkheden in hoger beroep beperkter (zie de artikelsgewijze toelichting op het voorgestelde artikel 17a). Voorts blijft de stelplicht en de bewijslast wat betreft het beboete verzuim of vergrijp en de hoogte van de boete, ongeacht of de Inspecteur dan wel de belastingplichtige in hoger beroep komt, bij de Inspecteur berusten.

De ondergetekenden beseffen zeer wel dat deze noodvoorziening vanuit internationaal(straf)rechtelijk perspectief voor beboete belastingplichtigen weliswaar een verbetering ten opzichte van de bestaande situatie is, maar dat invoering van de mogelijkheid van hoger beroep voor alle belastingzaken op zo kort mogelijke termijn zeer wenselijk blijft. Ook dat is een reden om voortvarendheid te betrachten bij de realisatie van de hiervoor aangekondigde modernisering van het belastingprocesrecht. De onderhavige noodvoorziening behoeft dan slechts enkele jaren te gelden. Belangrijker is echter dat door de maatregelen in onderlinge samenhang – verbetering van de toegankelijkheid van het belastingrecht, de verbetering van de uitvoering van de belastingwetgeving en de modernisering van het belastingprocesrecht – de Rule of (tax) Law in het Caraïbische deel van het Koninkrijk op een hoger niveau wordt getild. Dit is voor het internationale aanzien van de Nederlandse Antillen en Aruba in het algemeen van belang, maar in het bijzonder ook voor het aantrekken van buitenlandse investeringen.

Daarnaast wordt door middel van dit ontwerp de wettelijke basis gelegd voor een voorziening met het oog op vergoeding van proceskosten bij beroep in belastingzaken. Momenteel is de praktijk zowel in Aruba als in de Nederlandse Antillen zo gegroeid dat de belastingplichtige de civiele rechter adieert om met een beroep op onrechtmatige daad van de overheid, de door hem gemaakte kosten in verband met een voor de belastingrechter aangebrachte zaak vergoed te krijgen.

#### §5. Financiële consequenties

Wat betreft de financiële consequenties van het onderhavige ontwerp zij vermeld, dat zijdens het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba is medegedeeld dat de introductie van het bedoelde hoger beroep in belastingzaken geen belangrijke financiële consequenties heeft voor de begroting van deze instantie. Deze verwachting is gebaseerd op de omstandigheid dat van de aan de Raad van Beroep voor belastingzaken voorgelegde zaken slechts een beperkt aantal mede ziet op een boetebeschikking. In aanmerking nemende dat deze in aantal beperkte categorie van zaken gelijkmatig is verdeeld over Nederlands-Antilliaanse en Arubaanse belastingzaken, kan ervan worden uitgegaan dat de financiële consequenties ook door de belastingdienst binnen de gestelde budgettaire kaders kunnen worden opgevangen.

#### §6. Advies Raad van Advies

Op 21 april heeft de Raad van Advies advies uitgebracht (RvA no. RA 49-09-LV). Het advies geeft aanleiding tot de navolgende reactie.

Het karakter van noodvoorziening brengt, zoals in de Memorie van Toelichting is uiteengezet, mee dat zoveel mogelijk aansluiting is gezocht bij de bestaande regels en het woordgebruik van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 en dat het ontwerp zich beperkt tot het hoogstnoodzakelijke. Om deze reden, en omdat het in het onderhavige geval gaat om een eenvormige landsverordening, is ervan afgezien het wetsvoorstel in dit stadium nog uit te breiden met een bepaling die beoogt de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 meer in overeenstemming te brengen met artikel 104 van de Staatsregeling van de Nederlandse Antillen<sup>1</sup>.

Naar aanleiding van de opmerking van de Raad van Advies is de paragraaf in de Memorie van Toelichting over de financiële consequenties van het onderhavige ontwerp aangepast. Aangezien de door de Raad van Advies gevraagde nadere inschatting tot de gevolgtrekking leidt dat de financiële gevolgen van het ontwerp kunnen worden opgevangen binnen de bestaande budgettaire kaders, is nadere financiële toetsing in de zin van het Landsbesluit versterking budgetdiscipline Land<sup>5</sup> niet nodig.

Aan de opmerking van de Raad van Advies over de voorlichting van de burger is gevolg gegeven door in de Memorie van Toelichting op te nemen dat de Raad van beroep in belastingzaken de appellant, die door de onderhavige landsverordening de mogelijkheid krijgt om hoger beroep in te stellen, zal informeren door middel van een rechtsmiddolverwijzing bij de desbetreffende uitspraak. Op deze wijze wordt de burger die het aangaat adequaat geïnformeerd zonder dat terzake extra kosten moeten worden gemaakt.

De Raad van Advies heeft terecht geconstateerd dat het ontwerp na inwerkingtreding directe werking beoogt. In de Memorie van Toelichting is dat ook uitdrukkelijk vermeld. Een aparte overgangsbepaling met dezelfde strekking is niet noodzakelijk. Opname van een dergelijke bepaling in dit stadium van de voorgestelde eenvormige landsverordening zou voorts tot ongewenste vertraging kunnen leiden. Op grond van een en ander hebben wij het advies van de Raad van Advies op dit punt niet overgenomen.

Om redenen van gelijke strekking is ervan afgezien aan artikel 17b, tweede lid, een zinsnede toe te voegen. In plaats daarvan is in de Memorie van Toelichting verder verduidelijkt dat de overeenkomstige toepassing van artikel 4 niet meebrengt dat de 'appellant in hoger beroep' in de plaats wordt gesteld van de 'appellant', hetgeen betekent dat slechts de belastingplichtige (de appellant in eerste aanleg) om openbare behandeling van de zaak kan verzoeken en niet de Inspecteur, ook niet als deze 'appellant in hoger beroep' is.

De Memorie van Toelichting is naar aanleiding van de opmerking van de Raad van Advies over het advies van de Directie Financiën met betrekking tot de mogelijkheid tot veroordeling in de proceskosten aangepast.

---

<sup>1</sup> P.B. 1955, no. 32.

<sup>5</sup> P.B. 2000, no. 40.

Ten slotte zijn de opmerkingen van de Raad van Advies van wetstechnische en redactionele aard overgenomen.

## §7. Artikelsgewijze toelichting

### *Artikel I*

#### Onderdeel B

In artikel 4 van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 worden twee nieuwe leden toegevoegd. De toepasselijkheid van het EVRM en het IVBPR brengt mee, zoals reeds in het algemeen deel van deze memorie van toelichting is vermeld, dat waar administratieve boetes in het geding zijn een ieder recht heeft op een eerlijke en openbare behandeling van zijn zaak. Artikel 6, eerste lid, van het EVRM en artikel 14, eerste lid, van het IVBPR zijn vooral geschreven in het belang van degene die van een strafwaardige gedraging wordt beschuldigd. In dit ontwerp is voor een pragmatische benadering gekozen. De ervaring heeft geleerd dat een belastingplichtige er in de regel geen prijs op stelt dat zijn zaak in het openbaar wordt behandeld. Daarom zal dit op grond van het voorgestelde vijfde lid slechts op zijn verzoek geschieden (zie ook de in onderdeel B opgenomen wijziging van artikel 14, eerste lid). Bij de algehele herziening van het belastingprocesrecht zal de openbaarheid van boetezaken opnieuw en meer principieel aan de orde kunnen komen.

In de eerste volzin van het zesde lid is de definitie van 'boetebeschikking' opgenomen. Deze definitie verwijst naar de Algemene landsverordening Landsbelastingen (hierna: ALL).

De tweede volzin van het zesde lid houdt een fictie in. Deze beoogt alle nieuwe regels voor boetebeschikkingen ook te laten gelden voor belastingaanslagen voor zover deze in verband met enig verzuim of vergrijp zijn verhoogd. Daardoor kunnen deze regels - met name die inzake de mogelijkheid van hoger beroep - ook worden toegepast op belastingaanslagen voor zover deze betrekking hebben op met een verhoging bestraft verzuim of vergrijp van vóór de invoering van de ALL, dan wel zijn gebaseerd op een eilandsverordening waarvoor de ALL (nog) niet, maar de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 wel van overeenkomstige toepassing is verklaard.

#### Onderdeel C

De in dit onderdeel voorgestelde wijziging van artikel 14, eerste lid, hangt samen met het nieuwe artikel 4, vijfde lid. Als de appellant om een openbare vergadering heeft verzocht kan hij ook verzoeken om het dictum van de uitspraak inzake de boetebeschikking in een

openbare terechtzitting uit te spreken. Het is niet noodzakelijk dat deze terechtzitting een openbare vergadering van de Raad van Beroep voor belastingzaken is. Het dictum kan door de voorzitter van de Raad van Beroep in een tevoren aan partijen aangekondigde terechtzitting worden uitgesproken.

#### Onderdeel D

In artikel 14a wordt een wettelijke basis gecreëerd voor kostenveroordeling bij beroep in belastingzaken. In 2006 is door wijziging van de ALL, t.w. toevoeging van artikel 32a, de mogelijkheid geschapen om de kosten bij bezwaar in belastingzaken op verzoek vergoed te krijgen. Dit voorzover de voor bezwaar vatbare beschikking door ernstige onzorgvuldigheid in strijd met het recht is genomen. Artikel 31 van de ALL geeft aan de belanghebbende het recht om tegen die uitspraak in beroep te gaan bij de Raad van Beroep. Hiermede is de rechtsgang voor proceskostenvergoeding voor wat betreft bezwaar in belastingzaken geregeld.

Thans resteert het treffen van een regeling voor kosten gemaakt in verband met de behandeling van het beroep in belastingzaken. In de beroepsfase gaat het niet om een bestuurlijke heroverweging, maar om een beslissing door een rechterlijke instantie zijnde de Raad van Beroep voor belastingzaken. De Raad van Beroep heeft tot dusverre echter geen kostenveroordeling uitgesproken, omdat daarvoor geen wettelijke basis bestaat. Door gebrek aan regeling wordt in de praktijk door betrokkene de civiele rechter geadieerd om de hoogte van kosten in de belastingprocedure vast te stellen. Het verzoek tot vergoeding (op grond van onrechtmatige overheidsdaad) wordt dan onderworpen aan een dubbele redelijkheidstoets, hetgeen inhoudt dat kosten zowel naar noodzaak van het inschakelen van een adviseur, als naar omvang en berekening in redelijkheid moeten zijn gemaakt.

Met onderhavig ontwerp wordt deze omslachtige procedure vervangen door een uitspraak met kostenveroordeling voor in beroep gemaakte kosten bij uitsluiting door de Raad van Beroep voor belastingzaken of, in geval van hoger beroep (zie artikel 17g), het Hof van Justitie. De hoogte van de proceskosten wordt alsdan beoordeeld aan de hand van een puntensysteem, vast te stellen bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen. In verband met de toegankelijkheid van de procedure heeft ondergetekenden het wenselijk geacht dat een natuurlijke persoon slechts in de kosten kan worden veroordeeld in geval van kennelijk onredelijk gebruik van procesrecht.

#### Onderdeel E

In dit onderdeel wordt een nieuw hoofdstuk IIIa ingevoegd, waarin de bepalingen betref-

fende het hoger beroep tegen uitspraken, voor zover deze betrekking hebben op boetebeschikkingen, zijn opgenomen. Hierna zal voor zover nodig per artikel een toelichting worden gegeven.

#### Artikel 17a

In dit artikel is bepaald dat zowel de appellant als de Inspecteur tegen een uitspraak van de Raad van Beroep in hoger beroep kan komen. In hoger beroep staat de boetebeschikking, zoals hiervoor in het algemene deel van deze toelichting reeds is opgemerkt, weer geheel ter discussie. Indien een grief of verweer tegen de boete niet in de beroepsprocedure voor de Raad van Beroep is aangevoerd, kan appelland deze alsnog in hoger beroep aanvoeren. De Inspecteur kan in hoger beroep uiteraard geen nieuwe verzuimen of vergrijpen aan de beschikking ten grondslag leggen. Ook in een ander opzicht zijn de mogelijkheden van hoger beroep voor de Inspecteur beperkter dan voor belastingplichtigen. Zo zal, indien de Raad van Beroep een aanslag heeft vernietigd of verminderd en alleen als gevolg daarvan ook de boete is vernietigd of verminderd, de Inspecteur bij hoger beroep geen belang hebben. Binnen het wettelijk systeem is het nu eenmaal niet mogelijk om een boete in stand te laten die, uitgaande van de onherroepelijk vaststaande aanslag, hoger is dan de wettelijke bepalingen toestaan.

Het is mogelijk dat tegen dezelfde uitspraak van de Raad van Beroep zowel de appelland als de Inspecteur hoger beroep instelt. In dat geval zullen deze zaken worden gevoegd en zal in deze hogere beroepen een gezamenlijke uitspraak worden gedaan. Deze uitspraak zal aldus een eensluidend oordeel wat betreft de boetebeschikking behelzen. Zogenaemd incidenteel hoger beroep is niet mogelijk.

#### Artikel 17b

In dit artikel is bepaald dat het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba uitspraak doet op de beroepschriften in hoger beroep. De terminologie is ontleend aan artikel 1, tweede lid, van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940. De aanwijzing van het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba impliceert dat voor zover van belang de Eenvormige Landsverordening op de rechterlijke organisatie van toepassing is. Dit betekent bijvoorbeeld dat het hoger beroep steeds door een meervoudige kamer wordt behandeld. Het is niet nodig om daarvoor een belastingkamer bij het Hof in te stellen. Artikel 15 van genoemde eenvormige landsverordening draagt namelijk aan de President van het Hof de verdeling van de werkzaamheden over de leden en de plaatsvervangende leden op. De samenstelling van de meervoudige kamer die uitspraak doet, kan dus aan de President worden overgelaten. Daarbij ligt het voor de hand dat de President een beroep doet op plaatsvervangende leden die over dezelfde kwalificaties beschikken als die gelden voor



de leden van de Raad van Beroep. Ook kunnen zij op eenzelfde wijze als deze worden aangeworven.

In het voorgestelde tweede lid wordt artikel 4 van overeenkomstige toepassing verklaard. Het spreekt voor zich dat alleen de belastingplichtige, de appellant in eerste aanleg, in hoger beroep uitdrukkelijk om een openbare vergadering kan verzoeken en niet de Inspecteur. Deze laatste kan weliswaar in voorkomende gevallen 'appellant in hoger beroep' zijn, maar de Inspecteur wordt daardoor niet de 'appellant' bedoeld in artikel 4.

#### Artikel 17d

In het voorgestelde eerste lid van dit artikel is bepaald dat het beroepschrift in hoger beroep met redenen moet zijn omkleed. Deze verplichting reikt voor de Inspecteur verder dan voor de beboete belastingplichtige. De Inspecteur houdt immers in alle stadia de stelplicht en de bewijslast ter zake van de boete. De beboete belastingplichtige kan in de bezwaarfase en de beroepsfase thans reeds volstaan met een summiere motivering. In de fase van hoger beroep wordt dat niet anders. In dit verband vormt HR 8 maart 2002, nr. 34992, BNB 2002/223 het uitgangspunt. In dit arrest overwoog de Hoge Raad over de motiveringseis in een boetezaak onder meer:

"-3.5. Bij de beantwoording van de vraag of (een) niet-ontvankelijkverklaring van het bezwaar omdat aan die eis niet is voldaan, in strijd is met het recht van de belastingplichtige om te zwijgen en het recht om zichzelf niet te incrimineren, moet worden vooropgesteld dat die rechten hun grond vinden, 'inter alia, in the protection of the accused against improper compulsion by the authorities thereby contributing to the avoidance of miscarriages of justice and to the fulfilment of the aims of Article 6' (EHRM 17 december 1996, Saunders, nr. 43/1994/490/572, BNB 1997/254). Dit brengt mee dat de aanduiding van de gronden van het bezwaar in zaken waarin een verhoging aan de orde is, summier mag zijn en onder omstandigheden ook erin kan bestaan dat de belastingplichtige stelt het niet eens te zijn met de voor de verhoging gegeven gronden en daarbij stelt dat standpunt niet nader te kunnen motiveren zonder zichzelf te incrimineren."

#### Artikel 17h

Wat betreft het tweede lid van dit artikel zij voor alle duidelijkheid opgemerkt dat de zaak die naar de Raad wordt terugverwezen uitsluitend betreft de boetebeschikking e.q. het deel van de aanslag dat op de boete ziet.

Onderdeel F

Het nieuwe artikel 20, derde lid, hangt samen met de omstandigheid dat een boetebeschikking door de Inspecteur op verzoek wordt vernietigd bij overlijden van degene aan wie deze is opgelegd. Daarmee komt het belang aan de procedure te ontvallen. Uit praktische overwegingen wordt het hoger beroep in zo'n geval van rechtswege als vervallen beschouwd.

*Artikel II*

Deze landsverordening treedt onmiddellijk in werking. Dat houdt in dat voor alle boetezaken waarover een procedure bij de Raad loopt, of waarin de Raad korter dan twee maanden weken vóór inwerkingtreding uitspraak heeft gedaan, hoger beroep mogelijk is. De appellant die door de onderhavige landsverordening de mogelijkheid krijgt om hoger beroep in te stellen, zal daarover worden geïnformeerd door middel van een rechtsmiddolverwijzing bij de desbetreffende uitspraak van de Raad van beroep in belastingzaken.

De Minister van Justitie,



De Minister van Financiën,





RAAD VAN ADVIES  
VAN DE NEDERLANDSE ANTILLEN

Directie Wetgeving en Juridische Zaken	
DWJNo.	DWJ081242-a
DATUM	23 APR. 2010

Aan Zijne Excellentie  
de Gouverneur van de  
Nederlandse Antillen  
Curaçao

GEZIEN  
DE GOUVERNEUR VAN DE NEDERLANDSE ANTILLEN

d.d. 21 APR. 2010

RvA no. RA 49-09-LV

Onderwerp: Ontwerp-landsverordening, tot wijziging van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 (743/RNA e.a., DWJ'08/242-c)

Advies: Met verwijzing naar uw adviesverzoek d.d. 2 december 2009 om het oordeel van de Raad van Advies inzake bovengenoemd onderwerp en de behandeling hiervan in de vergadering van de Raad van Advies d.d. 12 april 2010, bericht de Raad u als volgt.

De ontwerp-landsverordening tot wijziging van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 strekt, volgens de considerans, ertoe om uit het oogpunt van rechtszekerheid de bestuursrechtelijke berechting van verzuim of vergrijpen terzake van de heffing van belastingen in twee feitelijke instanties in te voeren en de mogelijkheid van proceskostenvergoeding in belastingzaken wettelijk vast te leggen.

Bestudering van het onderhavige ontwerp en de bijbehorende memorie van toelichting alsmede de overige bij het adviesverzoek gevoegde stukken geeft de Raad aanleiding tot het maken van de navolgende opmerkingen.

**Algemeen**

De Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 is een eenvormige landsverordening. Blijkens de memorie van toelichting loopt dit wijzigingsvoorstel vooruit op de algehele modernisering van het belastingprocesrecht. De reden hiervoor is dat er onzekerheid bestaat over de vraag of het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM) en het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten (IVBP) verplichten om boetes naar aanleiding van belastingheffingen voor te kunnen leggen aan twee gerechtelijke instanties die over de feiten oordelen en verplichten tot openbare behandeling van de zaak. Van de gelegenheid is tevens gebruik gemaakt om de mogelijkheid te openen tot proceskostenveroordeling.

In de memorie van toelichting wordt opgemerkt dat invoering van hoger beroep voor alle belastingzaken op zo kort mogelijke termijn zal moeten worden ingevoerd. De verwachting wordt geuit dat de algemene modernisering van het belastingprocesrecht in 2010 in werking zal treden. De Raad is met de regering van mening dat hoger beroep zo snel mogelijk voor alle belastingzaken moet worden ingevoerd.

Het project algehele modernisering van het belastingprocesrecht verdient dan ook de hoogste prioriteit.

### **Inhoudelijke opmerkingen**

#### **Onderscheid openbare behandeling en openbare uitspraak**

Het eerste lid in samenhang met het tweede lid van artikel 104 van de Staatsregeling van de Nederlandse Antillen staat een uitzondering op het in het openbaar uitspreken van het vonnis niet toe. Op grond van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 zijn zowel de behandeling ter terechtzitting als de uitspraak in beginsel niet openbaar. Onderhavig ontwerp brengt hier geen verandering in en maakt het slechts mogelijk om te verzoeken om een vonnis in het openbaar uit te spreken (zie het voorgestelde artikel 14, eerste lid, in artikel I, onderdeel C).

De Raad adviseert het ontwerp zodanig aan te passen, dat de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 in overeenstemming wordt gebracht met artikel 98 van de Staatsregeling van de Nederlandse Antillen.

#### **Financiële gevolgen**

De financiële consequenties betreffen de kosten verbonden aan de mogelijkheid hoger beroep in te stellen en de mogelijkheid tot veroordeling in de proceskosten. De Directie Financiën heeft geen inschatting kunnen maken. Voor zover het de veroordeling in de proceskosten betreft, is een inschatting naar de mening van de Raad moeilijk te geven. Voorzover het de werkbelasting voor het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba betreft zou als aanknopingspunt voor een financiële inschatting kunnen dienen het aantal boetebeschikkingen waartegen bezwaar en beroep wordt aangetekend.

De Raad adviseert te bezien of het mogelijk is aan de hand van het gemiddelde aantal boetebeschikkingen van de afgelopen jaren alsnog een inschatting te maken van het te verwachten aantal hoger beroepzaken en dit op te nemen in de memorie van toelichting. Indien tot die inschatting kan worden gekomen, adviseert de Raad de regering op grond van het Landsbesluit versterking budgetdiscipline Land (P.B. 2001, no. 40) deze inschatting alsnog ter financiële toetsing voor te leggen.

#### **Voorlichting**

De burger krijgt met de onderhavige landsverordening de mogelijkheid om hoger beroep in te stellen tegen boetebeschikkingen. De Raad is van mening dat de burger daarmee een belangrijk rechtsmiddel in handen krijgt.

De Raad geeft de regering in overweging voorafgaand aan de inwerkingtreding van het ontwerp voorlichting te geven aan de bevolking over de invoering van de mogelijkheid om hoger beroep tegen boetebeschikkingen in te stellen en over de voorwaarden waaronder van die mogelijkheid gebruik kan worden gemaakt.

Voor zover bij de financiële toetsing van het ontwerp geen rekening is gehouden met de kosten die hiermee gemoeid zullen zijn, adviseert de Raad de regering op grond van het Landsbesluit versterking budgetdiscipline Land (P.B. 2001, no. 40) dit alsnog te doen.

### **Overige inhoudelijke opmerkingen**

#### **Het ontwerp**

Artikel I, onderdeel B, (artikel 4)

De tweede volzin van het voorgestelde zesde lid van artikel 4 beoogt een fictie in te voeren waardoor, zo blijkt uit de toelichting, de in het ontwerp voorgestelde nieuwe regels voor boetebeschikkingen ook van toepassing zijn op verzuim- en vergrijpboetes van vóór de

invoering van de Algemene landsverordening Landsbelastingen (P.B. 2001, no. 89) (ALL) en daarnaast op verzuim en vergrijpboetes gebaseerd op eilandsverordeningen waarvoor de ALL nog niet, maar de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 wel van overeenkomstige toepassing is verklaard.

De Raad vraagt zich af of deze uitbreiding van de reikwijdte alleen moet gelden voor het bepaalde in artikel 4 van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940. De memorie van toelichting op pagina 7, onder artikel I, onderdeel B, tweede alinea, doet vermoeden dat de uitbreiding van de reikwijdte dient te gelden voor alle regels met betrekking tot boetebeschikkingen, ook voor het kunnen instellen van hoger beroep. Het voorgestelde artikel 17a van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 verwijst evenwel niet naar het begrip boetebeschikking in het voorgestelde artikel 4, zesde lid. Omdat de uitbreiding van de reikwijdte alleen op dat moment aanhangige procedures kan betreffen, leidt de Raad hier tevens uit af dat het ontwerp na inwerkingtreding directe werking beoogt.

De Raad is van mening dat het volstrekt duidelijk moet zijn wat de reikwijdte van de nieuwe regels met betrekking tot boetebeschikkingen moet zijn en of na inwerkingtreding het nieuwe of het oude recht van toepassing is op de aanhangig zijnde procedures.

De Raad adviseert hetgeen in het voorgestelde artikel 4, zesde lid, wordt geregeld op te nemen in een overgangsbepaling en daarbij ook helder aan te geven of het oude danwel het nieuwe recht van toepassing is op alle op dat moment aanhangig zijnde verzuim- en vergrijpboetes.

#### Artikel I, onderdeel E (artikel 17b)

Bij artikel I, onderdeel E, wordt het nieuwe artikel 17b ingevoegd, dat artikel 4 van overeenkomstige toepassing verklaart op de zittingen van het Gemeenschappelijke Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba. Het nieuwe vijfde lid van artikel 4 regelt dat de appellante kan verzoeken om een openbare behandeling van de zaak. Uit de toelichting blijkt dat het de bedoeling is dat alleen de belastingplichtige hierom kan vragen. Bij beroep in eerste aanleg zal de appellante inderdaad altijd de belastingplichtige zijn. Nu het nieuwe artikel 17b artikel 4 van overeenkomstige toepassing verklaart voor het hoger beroep betekent dat in principe dat ook de Inspecteur der Belastingen, die in hoger beroep ook appellante kan zijn, om een openbare behandeling of uitspraak kan verzoeken. Volgens de toelichting spreekt het voor zich dat ook in hoger beroep alleen de belastingplichtige uitdrukkelijk om een openbare zitting kan verzoeken en niet de Inspecteur der Belastingen. Met die uitleg rijst evenwel de vraag of een verzoek om een openbare zitting of uitspraak door de belastingplichtige alleen kan worden gedaan als hij als appellante optreedt en niet als als verweerder.

De Raad geeft in overweging aan artikel 17b, tweede lid, de zinsnede toe te voegen ", met dien verstande dat onder appellante moet worden verstaan appellante in eerste aanleg".

#### De memorie van toelichting

De memorie van toelichting (pagina 5) geeft aan dat de algehele modernisering van het belastingprocesrecht een groot en tijdsintensief project betreft. De verwachting is, zo luidt de memorie van toelichting, dat de algemene modernisering van het belastingprocesrecht in 2010 in werking zal treden. De memorie van toelichting behoeft op dit punt actualisatie. De Raad adviseert de memorie van toelichting op dit punt te actualiseren.

De memorie van toelichting geeft op blz. 6 aan dat de Directie Financiën heeft geadviseerd om de mogelijkheid tot veroordeling in de proceskosten te reguleren. Dit advies is ter harte genomen. Artikel I, onderdeel D, stelt voor artikel 14a in de Landsverordening op het beroep

in belastingzaken op te nemen die dit regelt. De memorie van toelichting geeft dit evenwel niet aan.

De Raad adviseert de memorie van toelichting op dit punt aan te vullen.

**Opmerkingen van wetstechnische en redactionele aard**

Zowel het ontwerp als de memorie van toelichting geeft de Raad aanleiding tot het maken van de volgende wetstechnische en redactionele opmerkingen.

**Het ontwerp**

In artikel 17<sup>e</sup>, tweede lid, tweede volzin, dient tussen de woorden "kan" en "het gemeenschappelijk Hof van Justitie en de Nederlandse Antillen en Aruba" het woord "door" te worden ingevoegd.

**De memorie van toelichting**

In de laatste alinea van de toelichting op artikel I, onderdeel D, wordt niet alleen ingegaan op de in artikel 14a geschapen mogelijkheid voor het doen van een uitspraak met kostenveroordeling voor in beroep gemaakte kosten door de Raad van Beroep voor belastingzaken maar ook op die mogelijkheid in geval van hoger beroep door het Gemeenschappelijk Hof van de Nederlandse Antillen en Aruba, geregeld in artikel 17g (artikel I, onderdeel E). Daardoor dient in de toelichting een verwijzing naar artikel 17g te worden opgenomen.

In de derde volzin onder "Artikel 17a" dienen de woorden "grief of weer" vervangen te worden door de woorden "grief of verweer".

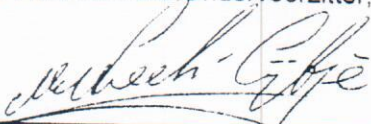
Op blz. 9 van de memorie van toelichting In de tweede volzin onder "Artikel 17b" dient "artikel 1, tweede lid" te worden vervangen door "artikel 1, tweede lid, van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940".

De Raad heeft voor het overige geen opmerkingen.

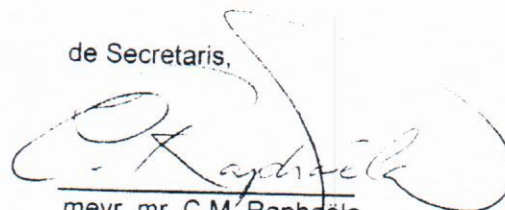
Concluderend geeft de Raad de regering in overweging de onderhavige ontwerp-landsverordening bij de Staten in te dienen, nadat met vorenstaande opmerkingen rekening is gehouden.

Willemstad, 20 april 2010

de Waarnemend Ondervoorzitter,

  
mevr. M.M. Leetz-Cijntje

de Secretaris,

  
mevr. mr. C.M. Raphaëla

Directie Wetgeving en Juridische Zaken	
DWJNo.	DWJ' 111001.
DATUM	18 FEB. 2

Staten van de Nederlandse Antillen

Zittingsjaar 2010

3607

Nr. 4

**Landsverordening  
tot wijziging van de Landsverordening op het  
beroep in belastingzaken 1940**

Verslag

De bespreking van de onderhavige ontwerp-landsverordening heeft dezerzijds aanleiding gegeven tot het maken van de navolgende op- en aanmerkingen.

De PS-fractie heeft met instemming kennisgenomen van de ontwerp-landsverordening tot wijziging van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 (P.B. 1941, no. 2). Dit ontwerp strekt, volgens de considerans, ertoe om uit het oogpunt van rechtszekerheid, de bestuursrechtelijke berechting van verzuim of vergrijp terzake van de heffing van belastingen in twee feitelijke rechterlijke instanties in te voeren en de mogelijkheid van proceskostenvergoeding in belastingzaken wettelijk vast te leggen.

De PS-fractie kan zich in hoofdlijnen vinden in de aan de onderhavige herziening van het Nederlands-Antilliaanse fiscale procesrecht ten grondslag liggende uitgangspunten, aangezien daardoor bestaande lacunes in de rechtsbescherming van de belastingbetaler worden opgevuld. Door invoering van een tweede feitelijke beroepsinstantie in belastingzaken wordt de burger extra rechtsbescherming geboden, hetgeen op zich is toe te juichen, aldus de fractie. In het licht daarvan acht de PS-fractie het wenselijk en wellicht zelfs noodzakelijk dat in het kader van de onderhavige herziening cq modernisering van het belastingprocesrecht, tevens de mogelijkheid wordt gecreëerd om in hoger beroep te gaan tegen uitspraken die betrekking hebben op andersoortige beschikkingen dan boetebeschikkingen. Het moet, aldus de fractie, evenwel mogelijk zijn om hoger beroep in te stellen bij het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba tegen uitspraken van de Raad van Beroep voor belastingzaken voor zover deze betrekking hebben op zaken zoals bijvoorbeeld de hoogte van belastingaanslagen, naheffingsaanslagen en of navorderingsaanslagen. De scope moet naar de mening van de fractie niet beperkt blijven tot slechts boetebeschikkingen, zoals bedoeld in de eerste volzin van het nieuwe voorgestelde zesde lid van artikel 4 (zie tevens artikel I, onderdeel B, van de voorliggende ontwerp-landsverordening). Hoger beroep moet mogelijk zijn voor alle belastingzaken, vindt de fractie.

De PS-fractie vraagt voorts aandacht voor het bepaalde in het in artikel I, onderdeel F, van het voorliggende ontwerp nieuwe voorgestelde artikel 20, derde lid. Dit nieuwe artikellid heeft te maken met de omstandigheid dat een boetebeschikking door de Inspecteur op verzoek wordt vernietigd bij overlijden van degene aan wie deze is opgelegd. Ingevolge de toelichting bij dit artikellid wordt het hoger beroep in zo'n geval uit praktische overwegingen van rechtswege als vervallen beschouwd. Waarom vindt de vervallenverklaring van rechtswege plaats, wil de PS-fractie weten. Kan de regering deze keuze nader motiveren? Hebben de wettelijke erfgenamen van de overledene dan geen verplichting in deze?

Ingevolge artikel II van de onderhavige ontwerp-landsverordening treedt deze verordening onmiddellijk in werking. Wat betekent dat concreet in de

praktijk, wil de fractie weten. Houdt dat in dat alleen voor boetezaken, waarover thans een procedure bij de Raad van Beroep loopt, hoger beroep mogelijk is? Graag wil de fractie daarover nadere opheldering. De PS-fractie is het met de Raad van Advies (RvA no. RA 49-09-LV) eens dat het volstrekt duidelijk moet zijn wat de reikwijdte van de nieuwe regels met betrekking tot boetebeschikkingen is. Het moet op voorhand onomstotelijk en ondubbelzinnig vaststaan of het nieuwe of het oude recht van toepassing zal zijn op de aanhangig zijnde procedures, aldus de fractie, één en ander ter voorkoming van onnodige verwarring.

Blijkens de Memorie van Toelichting is de situatie op dit moment zo dat ten minste twee keer per jaar de Raad van Beroep voor belastingzaken bijeen komt om belastingzaken te behandelen. Wat zal concreet worden gedaan om de frequentie van die raadszittingen te verhogen, wil de PS-fractie weten. Is het verder mogelijk om aan de hand van het gemiddelde aantal boetebeschikkingen van de afgelopen jaren alsnog een inschatting te maken van het te verwachten aantal zaken in hoger beroep? Kan op basis van bestaande gegevens van de Raad van Beroep voor belastingzaken worden vastgesteld in hoeveel van de gevallen het ging om grootbedrijven, MKB-bedrijven dan wel burgers? Anders gezegd: hoeveel grootbedrijven hebben in de afgelopen jaren bezwaar of beroep aangetekend tegen boetebeschikkingen? Hoeveel MKB-bedrijven hebben dat gedaan en hoeveel privé-burgers? Graag ontvangt de PS-fractie van de regering een gedetailleerd overzicht waarop deze gegevens staan vermeld.

De PNP-fractie heeft kennisgenomen van de voorliggende ontwerp-landsverordening die beoogt hoger beroep van een uitspraak van de Raad van Beroep voor belastingzaken open te stellen bij het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba. De fractie stelt met genoegen vast dat daarmee rechtens en feitelijk voldaan wordt aan de waarborgen die verankerd zijn in internationale verdragen. Het opleggen van een administratieve boete wordt gezien als het instellen van een strafvervolgung tegen de belastingplichtige, aldus de fractie. Door het instellen van de strafvervolgung ontstaan voor de belanghebbende ook strafrechtelijke waarborgen, die verankerd zijn in internationale verdragen. Artikel 14, vijfde lid, IVBPR Verdrag van New York oftewel BuPo-Verdrag is een dergelijke waarborg en stelt dat een ieder, die schuldig is verklaard en die is veroordeeld, het recht moet hebben de zaak voor te leggen aan een hoger rechtscollege, vervolgt de fractie.

Evenals de PS-fractie is de PNP-fractie benieuwd naar het gemiddelde aantal boetebeschikkingen van de afgelopen jaren en of er aan de hand daarvan een realistische inschatting kan worden gemaakt van het te verwachten aantal zaken in hoger beroep. Verder wil de fractie weten waarom per se belastingrechters (raadsheren) uit Nederland moeten worden aangetrokken. Zijn de leden en plaatsvervangende leden van het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba zelf niet in staat te oordelen over belastingaangelegenheden? Gaame wenst de PNP-fractie een antwoord op deze vraag.

De PAR-fractie heeft met belangstelling en voldoening kennisgenomen van de voorliggende ontwerp-landsverordening. De fractie stelt vast dat dit wijzigingsvoorstel vooruitloopt op de algehele modernisering van het belastingprocesrecht. In de bij het ontwerp behorende Memorie van Toelichting wordt opgemerkt dat deze algehele modernisering in 2010 in werking zal dienen te treden en dat invoering van hoger beroep voor alle belastingzaken op zo kort mogelijke termijn zal moeten worden ingevoerd. Zal de regering zich daadwerkelijk inspannen om de algehele revisie van ons belastingprocesrecht op korte termijn te realiseren? Is met die herziening reeds een aanvang gemaakt? Binnen welke termijn kunnen de Staten een ontwerp ter zake tegemoet zien? Beschikt het Hof van Justitie zelf niet over voldoende belastingrechters? Waarom moeten deze in Nederland worden gerekruteerd? Zal voorafgaand aan de inwerkingtreding van het onderhavige ontwerp voorlichting worden gegeven aan de bevolking over de invoering van de mogelijkheid om hoger beroep tegen boetebeschikkingen in te stellen en over de voorwaarden die hierbij gesteld worden?

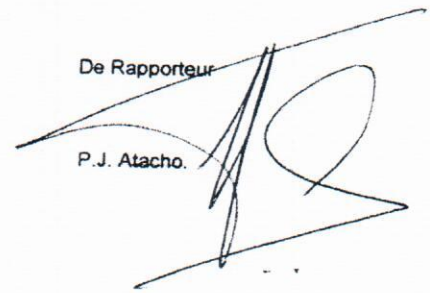
In het vertrouwen dat de Regering het vorenstaande schriftelijk vóór de openbare behandeling zal willen beantwoorden, wordt de behandeling dezerzijds door de gewisselde schriften geacht voldoende voorbereid te zijn.



Aldus vastgesteld in de vergadering van de Centrale Commissie van de  
19<sup>de</sup> augustus 2010.

De Rapporteur

P.J. Atacho.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and lines, positioned to the right of the printed name 'P.J. Atacho'.



## **STATEN VAN ARUBA**

**VERGADERJAAR 2009-2010-690**

**Landsverordening tot wijziging van de  
Landsverordening beroep in belastingzaken  
(AB 2001 no. GT 12) (invoering hoger beroep  
bij boetebeschikking)**

**VOORLOPIG VERSLAG VERSLAG**

**NO. 4**

De in de Staten aanwezige fracties hebben kennis genomen van het onderhavige voorstel en hebben de volgende op- en aanmerkingen.

**De A.V.P.-fractie** heeft met belangstelling kennisgenomen van de ontwerp-landsverordening tot wijziging van de landsverordening beroep in belastingzaken.

Dit ontwerp heeft als hoofddoel de invoering van de mogelijkheid van hoger beroep bij een boetebeschikking. Tevens wordt door middel van dit ontwerp de wettelijke basis vastgelegd voor de proceskostenvoorziening bij beroep in belastingzaken.

Dit ontwerp is volgens de toelichting gekomen naar aanleiding van een opdracht aan de President van het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van de Nederlandse Antillen en Aruba om een noodvoorziening in het leven te roepen voor rechtspraak in twee feitelijke instanties waarbij een boete in het geding is. De opdracht hiertoe kwam van het justitieel tripartiet overleg van 11 januari 2006 naar aanleiding van internationaalrechtelijke ontwikkelingen welke volgens de toelichting tot een onverwilde regeling noopten. Verdragen waaraan middels dit ontwerp voldaan moet worden zijn het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (Trb. 1951, 154; het EVRM) en van het Interna-

tionaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten (Trb. 1978, 177; het IVBPR). De toelichting spreekt van de noodzaak dat deze regeling onverwijld wordt geïntroduceerd. De fractie vindt het evenwel opmerkelijk dat het ontwerp pas bijna 5 jaar na het besluit hiertoe in het tripartiet overleg, aan de Staten van Aruba wordt aangeboden.

Hoewel in het ontwerp het belang van hoger beroep voor alle belastingzaken meerdere malen wordt onderschreven, heeft de regering ervoor gekozen om dat in dit ontwerp niet te regelen. De reden die hiervoor wordt gegeven is het belang van een spoedige introductie van deze noodvoorziening en het feit dat het hoger beroep voor alle belastingzaken geregeld moet worden als onderdeel van een volledige herziening van het belastingprocesrecht voor het Caribische deel van het Koninkrijk. Aangezien in dit ontwerp niet duidelijk gemaakt wordt waarom deze volledige herziening nodig is om het volledige hoger beroep in te voeren en de fractie evenmin van de noodzaak hiervan is overtuigd, ontvangt de Staten hier graag uitsluitel over. De fractie ziet namelijk graag dat het huidige ontwerp zodanig gewijzigd wordt waarbij ook de noodzakelijke voorzieningen getroffen worden zodat het hoger beroep voor alle belastingzaken bij inwerkingtreding van dit ontwerp mogelijk wordt.

Indien de regering echter op het standpunt blijft staan dat het niet mogelijk is dat het volledige hoger beroep word ingevoerd zonder voornoemde volledige herziening van het belastingprocesrecht, dan wacht de A.V.P.-fractie deze volledige herziening liever af dan het oplossen van een deel van het probleem middels het invoeren van een hoger beroep enkel voor boetebeschikking. Tussen het tijdstip dat dit ontwerp aangenomen kan worden en het tijdstip dat de volledige herziening volgens de regering mogelijk is (januari 2012), zijn namelijk enkel 15 maanden gelegen. Dit is naar de mening van de fractie een te korte periode om instemming met een oplossing te verantwoorden die de serieuze lacune in de fiscale rechtsbescherming van onze burgers niet volledig aanpakt. De fractie verneemt graag het commentaar van de regering over het hiervoorgenoemde.

Voor wat betreft de proceskostenvoorziening het volgende. Er wordt voorgesteld om uitsluitend de Raad bevoegd te maken in het vaststellen van de proceskostenvergoeding. De fractie verneemt graag van de regering of dit betekent dat het recht op het claimen van een schadevergoeding wegens onrechtmatige daad wordt uitgesloten. Ook verneemt de fractie graag of naar

de mening van de regering de rechten van de burger met dit voorstel worden ingeperkt. Volgens de fractie kan een dergelijke inperking namelijk een negatief effect hebben op de taakuitvoering van de belastingdienst, met name voor wat betreft de zorgvuldigheid. Kan de regering haar mening geven welk effect deze inperking zal hebben op de zorgvuldigheid waarmee de belastingdienst haar taak dient uit te voeren.

#### Artikelsgewijs commentaar

Artikel 14a, eerste lid. Kan de regering aangeven waarom er een verschil in behandeling is van rechtspersonen en natuurlijke personen voor wat betreft het veroordelen in de proceskosten.

Artikel 17c, eerste lid. Er dient binnen twee maanden na dagtekening van de uitspraak van de Raad hoger beroep te worden aangetekend. Gezien het grote belang welke gemoeid is bij het op tijd ontvangen van deze uitspraak en de mogelijkheid van vertraging bij postbezorging en de griffie is de fractie van mening dat deze uitspraak bij aangetekende brief dient te worden bezorgd. Dit is immers ook een vereiste voor de belastingplichtige wanneer dit hoger beroep wenst in te dienen. Graag verneemt de fractie de mening van de regering hierover.

**De leden van de M.E.P.-fractie** hebben kennis genomen van onderhavig ontwerp. In de eerste plaats wekt de invoering van hoger beroep allen bij boetebeschikkingen. Deze leden zien graag de mogelijkheid van hoger beroep in alle andere gevallen. Alleen dan kan er sprake zijn van een volwaardige rechtssysteem. Als hoger beroep alleen bij boetebeschikkingen, dan zullen onze eilanden de enige delen van het Koninkrijk zijn die een minderwaardig systeem hebben.

Een ander argument ten gunste van uitbreiding van de hoger beroepsmogelijkheid is dat er dan meer waarborgen zullen zijn voor de belastingplichtigen. Ook is het zo dat de Raad van Beroep voor Belastingzaken zorgvuldiger zal zijn in haar beslissingvorming, hetgeen zeker bijdraagt aan een rechtvaardiger rechtssysteem.

Deze leden stellen een aantal opmerkingen te hebben bij het onderhavig ontwerp.

Het ontwerp beoogt een beroep enkel en alleen voor boetes. Graag zien deze leden dat de beroepsmogelijkheid ook voor andere zaken wordt geopend. Hierbij wordt de regering verzocht om met de volgende argumenten rekening te houden.

Om te beginnen moet de beroepsmogelijkheid gecreëerd worden opdat hier gesproken kan worden van een volwaardig rechtssysteem. Als op Aruba alleen voor boetes een beroepsmogelijkheid wordt gecreëerd dan heb je tussen de landen van dit gedeelte van het Koninkrijk een land dat een onvolwaardig rechtssysteem heeft ten opzichte van de andere landen.

Een ander argument is het bieden van meer rechtsbescherming aan de belastingbetaler. Voorts zal de huidige rechtbank dat tevens als Raad van Beroep voor Belastingzaken fungeert – dit heeft de Arubaanse Vereniging van Belastingadviseurs bevestigd – haar beslissingen zorgvuldiger overwegen en dat zal bijdragen to een rechtvaardiger rechtssysteem

Deze leden hebben begrepen dat waarschijnlijk de regering de houding zal innemen dat er meer tijd nodig zal zijn om de organisatorische en/of technische aspecten te regelen. Zoals in de Vaste Commissie Financiële en Economische Aangelegenheden is besproken, zal de eerste beroepszaak pas medio 2011 verwacht kunnen worden. Dit impliceert dat de regering meer dan 6 maanden de tijd heeft om de organisatorische aspecten rond te krijgen. Wel moet er rekening gehouden worden met het feit dat als de wet gewijzigd wordt om alleen beroep voor boetes mogelijk te maken, al de organisatorische aspecten ook geregeld dienen te zijn. Kortom om een volwaardig hoger beroep op te zetten hoeft niet zoveel meer gedaan te worden.

Met betrekking tot de financieel/budgettaire argumenten die de regering aandraagt, kan gesteld worden dat de Nederlandse regering zich heeft gecompromitteerd dat deskundige kennis en een financiële middelen ter beschikking gesteld zullen worden om zo spoedig de mogelijkheid van hoger beroep in boetezaken te introduceren.

Er is ook een aspect in het ontwerp dat deze leden wensen dat de regering haar standpunt in deze overweegt. Dat aspect betreft wat in het ontwerp de proceskostenvergoeding wordt genoemd. In de huidige situatie bestaat geen proceskostenvergoeding. Dit houdt in dat een persoon die veel onkosten heeft gemaakt, in een dergelijk geval naar de civiele rechter moet te stappen om schadevergoeding te krijgen. Met het voorstel zoals in het ontwerp opgenomen wordt een soort compensatie gegeven aan de hand van een regeling die opgesteld zal moeten worden.

In de eerste plaats is het moeilijk om een mening ter zake te geven indien de Staten nog geen inzage hebben gehad van het landsbesluit die de procedure die compensatieregeling zal

regelen.

Zoals het ontwerp is opgesteld kunnen deze leden concluderen dat de wet meteen na publicatie in werking treedt aangezien er geen inwerkingtredingsdatum is opgenomen. Dat impliceert dat het landsbesluit op dat moment reeds bekend zal moeten zijn. Met het oog hierop wensen deze leden een kopie van het landsbesluit te ontvangen.

Voorts is de mogelijkheid om naar de civiele rechter te stappen en een hogere vergoeding te krijgen, afgeschaft. Dit zal de belastingbetaler de uitoefening van zijn rechten limiteren. Wat deze leden willen voorstellen is en geven de regering dit dan ook heel serieus in overweging, om de hetgeen ter zake in het ontwerp is opgenomen te laten vervallen en alleen de belastingrechter het exclusief recht te geven. Dit laat het aan de belastingbetaler over om de compensatie, zoals voorgeschreven in het landsbesluit aan te nemen of anders, afhankelijk van de onkosten die hij heeft gemaakt, om naar de civiele rechter te stappen.

In artikel 17c, wordt gesteld dat binnen twee maanden nadat de Raad van Beroep, dat in Curaçao is gestationeerd, via de post haar beslissing heeft verzonden de belastingplichtige in beroep moet gaan. Dus als op 24 september de Raad hun beslissing via de post hebben verzonden begint de termijn van twee maanden ook te lopen terwijl er geen enkele garantie is dat de belanghebbende de beslissing inderdaad vóór 24 november daadwerkelijk ontvangt. De termijn is veel te kort en als het überhaupt aan het einde van de termijn van twee maanden worden ontvangen blijft er weinig tijd over. De consequentie kunnen voor de belastingplichtige fataal zijn. Als de belastingplichtige maar één dag te laat is wordt hij niet meer gehoord in hoger beroep. Met het oog hierop stelt de fractie voor om in het voorstel op te nemen: dat de Raad van Beroep haar beslissing per aangetekende post moet verzenden. Wordt het aangetekend verzonden dan heeft de belanghebbende tenminste een houvast en weet hij dat zijn termijn begint te lopen op het moment dat hij de beslissing heeft ontvangen. Het is een bekend feit dat de postverzending tussen Aruba en Curaçao een onzeker factor is waarop de belastingplichtige geen enkel invloed heeft. Daarom moet daartoe beslist een bepaling in de wet worden opgenomen.

Voorst stellen deze leden voor om het mogelijk te maken dat personen die in Aruba woonachtig zijn hun beroep hier op Aruba bij het gerecht kunnen indienen. Dit een bepaling die

niet perse in de wet moet komen maat de mogelijkheid daartoe moet ook niet uitgesloten worden.

Een ander punt is dat in artikel 17c, geen termijnen worden genoemd waarin de verweerder op het hoger beroepschrift moet reageren. Het komt hierop neer dat als belastingplichtige jij binnen twee maanden in beroep moet gaan terwijl een antwoord daarop heel lang kan uitblijven. Als het wordt overgelaten aan de discretionaire bevoegdheid van de rechter kan niet bepaald worden wanneer een persoon 4 maanden krijgt en een ander 4 dagen. In de praktijk zal dit niet snel voorkomen, maar het gaat hier om de bescherming van de belastingbetaler.

Het is eenieder bekend dat betaling van belasting een inbreuk is op de rechten van de belastingplichtige. Het wordt zelf beschouwd als een inbreuk op zijn grondrechten. Aan de hand hiervan moet het met veel waarborgen worden omkleed. De positie van de belastingbetaler moet beschermd worden en het is daarom belangrijk dat termijnen in de wet worden opgenomen. Andere wetten die het belastingprocesrecht regelen kennen deze termijnen. Ook in dit geval moet naar analogie daarvan termijnen worden opgenomen waarbij bijvoorbeeld wordt gesteld dat binnen twee maanden een commentaar moet worden gegeven op een beroepschrift of voor het aanbieden van een verweerschrift.

De M.E.P.-fractie geeft de regering in overweging om met deze aspecten rekening te houden en het ontwerp op die punten aan te passen.

**De P.D.R.-fractie** heeft met belangstelling kennis genomen van het onderhavig voorstel tot wijziging van de Landsverordening beroep in belastingzaken.

De fractie vraagt zich ten eerste af waarom er geen volledig hoger beroep in belastingzaken mogelijk wordt gemaakt. Immers, met de recentelijke aanname van het amendement van ondergetekende bij de behandeling van de Rijkswet aanpassing rijkswetten aan de oprichting nieuwe landen (zie het wetsvoorstel tot wijziging van verschillende rijkswetten in verband met de verkrijging van de hoedanigheid van land binnen het Koninkrijk door Curaçao en Sint Maarten en de toetreding van Bonaire, Sint Eustatius en Saba tot het Nederlandse staatsbestel, Kamerstukken II, 2009/2010, 32 186, nr. 18) heeft het Koninkrijksparelement immers gestemd voor de invoering op korte termijn van volwaardig hoger beroep en cassatie in belas-

tingzaken in het gehele Koninkrijk. Naar dezerzijds indruk is, gelet op de tijdsperiode van de totstandkoming van de onderhavige ontwerpplandsverordening en de recente datum van het amendement, ten onrechte geen, althans onvoldoende rekening gehouden met gemelde amendement.

Bij de invoering van belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties in Nederland is wel bewust gekozen voor de invoering voor alle belastingzaken. De argumenten die bij gemelde bewuste keuze een rol hebben gespeeld betreffen:

- a. een bezwaarschriftprocedure bij het bestuur, hoe waardevol op zichzelf ook, is geen gelijkwaardig alternatief voor controle door de onafhankelijke rechter (zie Memorie van Toelichting op het wetsvoorstel invoering belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties, p. 2, Kamerstukken II, 2003/2004, 29 251, nr. 3)
- b. misslagen met betrekking tot de feiten kunnen zich bij alle belastingzaken voordoen, terwijl herstel mogelijk moet zijn ("herkansingsfunctie") (zie Memorie van Toelichting op het wetsvoorstel invoering belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties, p. 4, Kamerstukken II, 2003/2004, 29 251, nr. 3);
- c. vanwege de zgn. fictiebepalingen wordt hoger beroep tegen een uitspraak waarin mede een boete is begrepen, geacht zich mede tegen de boete te richten, d. de wenselijkheid van een zekere kwaliteitscontrole op het werk van de eerste rechter (zie Memorie van Toelichting op het wetsvoorstel invoering belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties, p. 9, Kamerstukken II, 2003/2004, 29 251, nr. 3);
- e. de wenselijkheid om de rechtseenheid en de rechtsontwikkeling te bevorderen (zie Memorie van Toelichting op het wetsvoorstel invoering belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties, p. 2, Kamerstukken II, 2003/2004, 29 251, nr. 3).

Gemelde argumenten die in Nederland een rol hebben gespeeld bij de bewuste keuze voor de invoering van twee feitelijke instanties voor alle belastingzaken zijn in het Caribische deel van het Koninkrijk mutatis mutandis van toepassing. Kan de regering aangeven waarom gemelde argumenten niet in aanmerking zijn genomen om hoger beroep in alle belastingzaken alhier meteen mogelijk te maken?



Bij de keuze in Nederland voor hoger beroep in alle belastingzaken heeft men voorts uit ervaring met een beperkte rechtsmiddel in aanmerking genomen dat de Hoge Raad onnodig veel werd belast met "bewerkelijke motiveringsklachten" (zie Memorie van Toelichting op het wetsvoorstel invoering belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties, p. 2, Kamerstukken II, 2003/2004, 29 251, nr. 3). Naar verwachting zal het beperkt hoger beroep als het ontwerp thans voorstaat dan ook aanleiding geven tot veel oneigenlijke beroepen die indirect een inhoudelijke uitspraak buiten de strekking van de boete zullen trachten te ontlokken. Is de regering zich hiervan bewust?

Is de regering zich voorts bewust van het feit dat er naast het punitieve aspect van de oplegging van een fiscale boete er een andersoortig zowel grondwettelijk als verdragsrechtelijk aspect een rol speelt, welke zelfstandig voor de onverwijldde invoering van een volwaardig hoger beroep in belastingzaken pleit? Immers, het recht op eigendom valt onder de bescherming van artikel I.19 van de Staatsregeling van Aruba onderscheidenlijk artikel 1 van het Eerste Protocol EVRM; belastingheffing vormt dus in principe een aantasting van het eigendomsrecht als beschermd door gemelde artikelen (*(...) Taxation is in principle an interference with the right guaranteed by the first paragraph of Article 1 of Protocol No. 1, since it deprives the person concerned of a possession, namely the amount of money which must be paid. (...)*), EHRM 29 april 2008, nr. 13378/05)

Is de regering zich voorts bewust van het feit dat blijkens informatie vanuit de rechtspraak boetezaken een uiterst beperkt aantal van alle belastingzaken betreffen, waardoor de thans aangedragen "noodoplossing" effectief weinig tot niets aan de verbetering van de rechtsbescherming toevoegt?

Wat is het nut van een "noodoplossing" voor effectief amper 1 jaar? Blijkens p. 7 van de Memorie van Toelichting staat de invoering van het herziene belastingprocesrecht immers gepland voor 1 januari 2012.

Bij de keuze in Nederland voor hoger beroep in alle belastingzaken heeft men ook in aanmerking genomen dat hoger beroep beperkt tot boetezaken moeilijk uitvoerbaar zal zijn, omdat bij binnenkomst van een zaak niet wordt geregistreerd of deze

mede een boete betreft (zie Memorie van Toelichting op het wetsvoorstel invoering belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties, p. 7, Kamerstukken II, 2003/2004, 29 251, nr. 3). Is gemeld argument ook hier te lande van toepassing?

De P.D.R.-fractie is voornemens, mocht het ontwerp zoals het nu bij de Staten ligt, ongewijzigd in openbare behandeling komen, een tweetal amendementen in te dienen. Ad informandum worden de teksten van deze concept-amendementen hier toegevoegd.

#### Amendement I

Zittingsjaar 2009-2010-690

Ontwerp-Landsverordening tot wijziging van de Landsverordening beroep in belastingzaken (AB 2001 no. GT 12) (invoering hoger beroep bij boetebeschikking)

#### AMENDEMENT

Van het lid: Andin C.G. Bikker

Ondergetekende stelt het navolgende amendement voor:

Het ontwerp wordt als volgt gewijzigd:

I Het opschrift komt te luiden:

Ontwerp-Landsverordening tot wijziging van de Landsverordening beroep in belastingzaken (AB 2001 no. GT 12) ten behoeve van de invoering van hoger beroep (Landsverordening invoering hoger beroep in belastingzaken)

II In de considerans wordt de eerste zinsnede "dat het uit het oogpunt van rechtszekerheid wenselijk is de mogelijkheid van bestuursrechtelijke berechting van verzui- men of vergrijpen ter zake van de heffing van belastingen in twee feitelijke instanties in te voeren;" vervan- gen door:

- dat het wenselijk is de rechtsbescherming in belastingzaken te verbeteren;

III In artikel 1, onderdeel D, vervalt in artikel 17a, eerste

lid, de zinsnede “ voorzover deze betrekking heeft op een boetebeschikking.”.

#### TOELICHTING

Het amendement beoogt volledig hoger beroep in belastingzaken mogelijk te maken. Met de recentelijke aanname van het amendement van ondergetekende bij de behandeling van de Rijkswet aanpassing rijkswetten aan de oprichting nieuwe landen (zie Memorie van Toelichting op het wetsvoorstel invoering belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties, p. 2, Kamerstukken II, 2003/2004, 29 251, nr. 3) heeft het Koninkrijksparlement immers gestemd voor de invoering op korte termijn van volwaardig hoger beroep en cassatie in belastingzaken in het gehele Koninkrijk. Gelet op de tijdsperiode van de totstandkoming van de onderhavige ontwerp-landsverordening en de recente datum van het amendement is daar kennelijk geen, althans onvoldoende rekening mee gehouden.

Los van het voorgaande is er bij de invoering van belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties in Nederland bewust gekozen voor de invoering van twee feitelijke instanties voor alle belastingzaken. De argumenten die bij gemelde bewuste keuze een rol hebben gespeeld betreffen:

- a. een bezwaarschriftprocedure bij het bestuur, hoe waardevol op zichzelf ook, is geen gelijkwaardig alternatief voor controle door de onafhankelijke rechter (zie Memorie van Toelichting op het wetsvoorstel invoering belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties, p. 2, Kamerstukken II, 2003/2004, 29 251, nr. 3);
- b. misslagen met betrekking tot de feiten kunnen zich bij alle belastingzaken voordoen, terwijl herstel mogelijk moet zijn (“herkansingsfunctie”)(zie het wetsvoorstel tot wijziging van verschillende rijkswetten in verband met de verkrijging van de hoedanigheid van land binnen het Koninkrijk door Curaçao en Sint Maarten en de toetreding van Bonaire, Sint Eustatius en Saba tot het Nederlandse staatsbestel, Kamerstukken II, 2009/2010, 32 186, nr. 18);
- c. vanwege de zgn. fictiebepalingen wordt hoger beroep tegen een uitspraak waarin mede een boete is begrepen, geacht zich mede tegen de boete te

richten;

- d de wenselijkheid van een zekere kwaliteitscontrole op het werk van de eerste rechter (zie Memorie van Toelichting op het wetsvoorstel invoering belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties, p. 9, Kamerstukken II, 2003/2004, 29 251, nr. 3);
- e. de wenselijkheid om de rechtseenheid en de rechtsontwikkeling te bevorderen (zie Memorie van Toelichting op het wetsvoorstel invoering belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties, p. 2, Kamerstukken II, 2003/2004, 29 251, nr. 3).

Gemelde argumenten die in Nederland een rol hebben gespeeld bij de bewuste keuze voor de invoering van twee feitelijke instanties voor alle belastingzaken zijn in het Caribische deel van het Koninkrijk zonder uitzondering mutatis mutandis van toepassing.

Tenslotte speelt er naast het punitieve aspect van de oplegging van een fiscale boete naar de mening van de indiener van dit amendement een andersoortig - zowel grondwettelijk als verdragsrechtelijk - aspect een rol, welke zelfstandig voor de onverwijldde invoering van een volwaardig hoger beroep in belastingzaken pleit: het recht op eigendom valt onder de bescherming van artikel I.19 van de Staatsregeling van Aruba onderscheidenlijk artikel 1 van het Eerste Protocol EVRM. Belastingheffing vormt in principe een aantasting van het eigendomsrecht als beschermd door gemelde artikelen ("(...) Taxation is in principle an interference with the right guaranteed by the first paragraph of Article 1 of Protocol No. 1, since it deprives the person concerned of a possession, namely the amount of money which must be paid. (...), EHRM 29 April 2008, nr. 13378/05).

In het licht van het voorgaande meent de indiener van het onderhavige amendement dat niet kan worden volstaan met een zuivere noodvoorziening als het ontwerp beoogt, doch dat in plaats daarvan volwaardig hoger beroep (en daarmee casuatie) in belastingzaken mogelijk moet worden gemaakt.

Bikker

Amendement II  
Zittingsjaar 2009-2010-690

Ontwerp-Landsverordening tot wijziging van de Landsverordening beroep in belastingzaken (AB 2001 no. GT 12) (invoering hoger beroep bij boetebeschikking)

#### AMENDEMENT

Van het lid: Andin C.G. Bikker

Ondergetekende stelt het navolgende amendement voor:

Het ontwerp wordt als volgt gewijzigd:

I Het opschrift komt te luiden:

Ontwerp-Landsverordening tot wijziging van de Landsverordening beroep in belastingzaken (AB 2001 no. GT 12) ten behoeve van de invoering van hoger beroep (Landsverordening invoering hoger beroep in belastingzaken)

II In de considerans wordt de eerste zinsnede "dat het uit het oogpunt van rechtszekerheid wenselijk is de mogelijkheid van bestuursrechtelijke berechting van verzui- men of vergrijpen ter zake van de heffing van belastingen in twee feitelijke instanties in te voeren;" vervan- gen door:

- dat het wenselijk is de rechtsbescherming in belas- tingzaken te verbeteren;

III In artikel 1 wordt voor onderdeel B een onderdeel OB ingevoegd, luidende:

OB. artikel 10 komt als volgt te luiden:

#### Artikel 10

De Raad is bevoegd om, alvorens uitspraak te doen:

- a. partijen op te dragen hun geschil voor te leggen aan een conflictbemiddelaar;
  - b. partijen nader tezamen op te roepen tot het verstrek- ken van inlichtingen;
  - c. bij appellant schriftelijke inlichtingen in te winnen;
- van de gevoerde briefwisseling wordt alsdan afschrift toege- zonden of inzage verstrekt aan de Inspecteur die bovendien in de gelegenheid wordt gesteld om binnen een door de voorzitter

te bepalen termijn schriftelijk van zijn gevoelens te doen blijken. Indien de Inspecteur van de hem geboden gelegenheid gebruik maakt, wordt zijn schriftelijke uiteenzetting in afschrift toegezonden aan de appellant.

#### TOELICHTING

De mogelijkheid om partijen opdracht te geven tot conflictbemiddeling in civiele zaken heeft een wettelijke basis in artikel 21 Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering van Aruba. Het onderhavige amendement beoogt om een specifieke wettelijke basis te scheppen voor de mogelijkheid tot het opdragen van conflictbemiddeling (mediation) in belastingzaken. Conflictbemiddeling wordt in Nederland steeds meer toegepast in belastinggeschillen. Een groot percentage van de conflictbemiddelingen bij de Nederlandse belastingdienst kennen een goede afloop (Vaak kent ruim 80% van de bemiddelingsgevallen een positief gevolg, vgl. o.a. Mr. R. Vos "Mediation in belastingzaken: 'Er kan nog veel meer als we het willen', Tijdschrift voor Formeel Belastingrecht nr. 7 november 2007, p. 25). Vanuit de belastingpraktijk zijn er signalen ontvangen waaruit blijkt, dat de belastingplichtige vaak open staat voor conflictbemiddeling en zelfs daarom verzoekt, doch dat de Inspecteur niet zelden minder enthousiast daartegenover staat. Er zijn evenwel veel gevallen denkbaar waarin conflictbemiddeling mogelijk een snelle en efficiënte oplossing voor partijen kan betekenen. Het nieuwe onderdeel a van artikel 10 scheidt thans dan ook een specifieke wettelijke basis voor het opdragen van conflictbemiddeling in belastingzaken: indien de belanghebbende bijvoorbeeld in zijn beroepschrift gemotiveerd het verlangen daartoe te kennen heeft gegeven en gronden daarvoor aanwezig kunnen worden geacht, kan de Raad van Beroep partijen schriftelijk opdragen het geschil voor te leggen aan een conflictbemiddelaar. Gelet op de aard van conflictbemiddeling staat het partijen natuurlijk vrij om zelf het traject van conflictbemiddeling zonder opdracht daartoe reeds voor de hoorzitting in te slaan.

Bikker

De P.D.R.-fractie concludeert dus naar aanleiding van het voorgaande dat het ontwerp dient te worden uitgebreid met volwaardig hoger beroep in belastingzaken, alsmede mediation.

Wat is tenslotte de mening van de regering ter zake bijgaande  
voorgenomen concept-amendementen?

Dit verslag geldt als Voorlopig Verslag.

Aldus vastgesteld in de Centrale Commissie van de 4<sup>de</sup>  
oktober 2010.

A handwritten signature in black ink, enclosed within a large, hand-drawn oval. The signature is stylized and appears to read 'Paul F.T. Croes'.

Rapporteur,

drs. Paul. F.T. Croes