

Discussiebijdrage Prof.Dr.J.W.Zwemmer aan de Bespreking Preadvies Belastingheffing en Ethiek”

Vereniging voor Belastingwetenschap 10 December 2010

Ethiek in de belastingheffing is een belangrijk onderwerp. Zonder belastingheffing kan de samenleving nu eenmaal niet functioneren.

Wij, als burgers, hebben een overheid om een samenleving goed te organiseren en wij dragen in de vorm van belastingen geld aan die overheid af om dat mogelijk te maken. De Amerikanen noemen dat niet voor niets taxpayers money. Die overheveling van geld van burgers naar overheid stelt eisen aan beide partijen, zowel aan de burgers als aan de overheid.

Om de overheid haar taak goed te laten uitvoeren hebben wij de overheid met macht bekleed. De overheid heeft wetgevende en uitvoerende macht. De wetgevende macht stelt kaders in de vorm van rechtsregels en de uitvoerende macht past de regels toe en de burgers gehoorzamen die regels. Geschillen tussen overheid en burger worden opgelost door de onafhankelijke rechtsprekende macht. Dat is de ideale samenleving die nog steeds is gebaseerd op het Contrat Social van Rousseau. In dat licht zie ik de fair share van Happé en de wederkerige verantwoordelijkheid voor de integriteit van het belastingrecht van Gribnau. Belastingrecht, zo zegt ook de theorie, bestaat uit een breed gedragen set van regels op basis waarvan een ieder een bijdrage levert om de overheid in staat te stellen onze gemeenschappelijke belangen te behartigen. Dat is dus de theorie. Die theorie dreigt echter een mythe te worden of is het wellicht al. Ik noem een aantal verschijnselen.

1. De legitimiteit van de wetgevende macht.

Al in 1984 constateerde Scheltema dat de wetgever partijdig is geworden. De belastingwetgeving wordt feitelijk niet meer gemaakt door de wetgever maar door de Belastingdienst. De Staatssecretaris van Financiën verenigt moeiteloos de kwaliteiten van wetgever en uitvoerder. Wij maken nog steeds een volkomen kunstmatig onderscheid tussen uitlatingen van de staatssecretaris als medewetgever, waarmee hij geen vertrouwen wekt en uitlatingen van de staatssecretaris als uitvoerder, waarmee hij wel vertrouwen wekt. Dat verschil is uiteraard onzin. Hij heeft gewoon twee petten op. Van de volksvertegenwoordiging hebben wij niets te verwachten: zij biedt nauwelijks tegenspel.

Als de staatssecretaris constateert dat een amendement geld kost waarvoor de indiener geen dekking aangeeft, is het amendement volkomen kansloos. De Kamer heeft niet eens een eigen apparaat om dat te controleren.

Rechtsbescherming van belastingplichtigen heeft bij de wetgever een zeer lage prioriteit. De gang van zaken bij het initiatiefwetsontwerp Vergroting rechtsbescherming bij controlehandelingen van de fiscus is illustratief. De volksvertegenwoordiging loopt aan de leiband van de Belastingdienst. Zij is stem en klapvee geworden. Wij hebben ook helemaal geen volksvertegenwoordiging meer. Van de 150 leden van de Tweede Kamer zijn er hoogstens 15 gekozen, namelijk de lijsttrekkers en degenen die met voorkeurstemmen zijn gekozen. De rest heeft geen enkele binding met de kiezer.

Van de Eerste Kamer is al helemaal niemand rechtstreeks gekozen. Kunnen wij van een aldus samengestelde volksvertegenwoordiging verwachten dat zij oog heeft voor de belastingopbrengst van de taxpayers money waarmee zorgvuldig moet worden

omgesprongen? Het antwoord is nee. Men beschouwt de belastingopbrengst als een gegeven waarmee leuke dingen kunnen worden gedaan. Kijk naar de lijst met overheidssubsidies en je ziet de parallelle belangen van Kamerleden. Kortom, de legitimiteit van de wetgever is aan voortdurende erosie onderhevig en de volksvertegenwoordiging is wat betreft de belastingwetgeving een stempelmachine van de Belastingdienst geworden.

2. De legitimiteit van de uitvoerende macht.

De uitvoering van de belastingwetgeving is in handen van de Belastingdienst. Voor de meeste belastingplichtigen bestaat de dienst uit een callcenter, de Belastingtelefoon. E-mailverkeer met de belastingdienst is niet mogelijk en rechtstreeks contact met de behandelend belastingambtenaar wordt actief ontmoedigd. Standpunten van de belastingdienst zijn nauwelijks te krijgen. De inspecteur verschuilt zich menigmaal achter anonieme kennisgroepen en centrale sturing is gebrekkig. Een onredelijke belastingambtenaar kan zijn gang gaan. Toepassing van de hardheidsclausule wordt beperkt tot onbillijkheden welke door de wetgever niet zijn voorzien. Ik kan u echter verzekeren dat de meeste onbillijkheden door de wetgever heel goed zijn voorzien en doelbewust de volksvertegenwoordiging met een beroep op uitvoeringsmoeilijkheden door de strot geduwd. De Belastingdienst is onzichtbaar geworden en een onzichtbare uitvoerder is anoniem.

U zult mij het succes van horizontaal toezicht tegenwerpen. Ik heb bewondering voor de wijze waarop de Belastingdienst dit systeem zowel nationaal als internationaal propageert. In mijn ogen blijft het echter niet meer dan een schaamlap die moet verbergen dat de controlecapaciteit van de belastingdienst te kort schiet. Iedereen weet zo langzamerhand dat aangiften niet meer door mensenogen maar door computers worden gecontroleerd, die de nader te bekijken aangiften aan de hand van bepaalde criteria uitwerpen. Als dat er te veel zijn worden de criteria aangescherpt. Toch houdt de Belastingdienst telkenjare de illusie in stand dat een bepaald aspect in de aangifte wordt gecontroleerd. Laat de Belastingdienst nu eindelijk eens toegeven dat, afgezien van de door computers geselecteerde aangiften, geen enkele aangifte wordt gecontroleerd. Beschouw de voorlopige aanslag als definitieve aanslag en beschouw belastingplichtigen als betrouwbare burgers die er in hun aangifte ook maar het beste van proberen te maken. Dat is al moeilijk genoeg.

Het is beschamend om te zien hoe de Belastingdienst met de pleitbaarheid van een standpunt omgaat. Als de Belastingdienst uit haar anonimiteit treedt, meer begrip opbrengt voor pleitbare standpunten en minder snel met het boetewapen zwaait, mag van mij de eis van het nieuwe feit voor navordering vervallen. Belastingheffing moet zijn gebaseerd op wederzijds vertrouwen tussen belastingplichtige en Belastingdienst. Dat moet niet beperkt zijn tot degenen die zich aan horizontaal toezicht hebben onderworpen. Belastingontduikers mogen hard worden aangepakt; zij hebben het vertrouwen beschaamd. Maar belastingontwijkers? Bij Happé lees ik een pleidooi voor de fair share gedachte. Die gedachte spreekt mij op zich wel aan. Is hier echter ook niet sprake van een mythe? De realiteit is toch dat de fiscale wetgever met de introductie van het instrumentalisme de fair share gedachte volkomen heeft losgelaten! Wat heeft willekeurige afschrijving met fair share te maken? Wat hebben de vrijstellingen voor maatschappelijke, culturele en MKB-beleggingen in box 3 met fair share te maken? Hoe zit het met het niet kunnen aftrekken van belastingschulden in box 3? Wat heeft de ruime discriminatoire bedrijfsopvolgingsregeling in de Successiewet met fair share te maken? Is de beruchte terbeschikkingstellingsregeling wel zo'n goed voorbeeld van fair share? Kortom, de gedachte van fair share is aantrekkelijk in het concept dat de belastingwetgeving een fair share van ons vraagt maar een fair share is in een van instrumentalisme doortrokken systeem niet meer dan een mythe.

3. Belastingontwijking en Ethiek

Belastingwetgeving is per definitie onvolmaakt en ontwijking is van alle tijden. Is zij voorbehouden aan burgers met een gering dan wel ontbrekend moreel besef die zich aan het bijdragen van hun fair share onttrekken? En wat moeten wij, los van het reeds genoemde instrumentalisme, denken van een belastingwetgever die de aftrek van arbeidskosten heeft geschrappt, die bij een rentestand van minder dan 2% de mythe van 4% vermogensrendement in stand houdt en die ons bij ons overlijden nog eens een behoorlijk percentage van onze soms zuur verdiende centen afneemt, tenzij wij een bedrijfsopvolging weten te organiseren? Vraagt die overheid wel een fair share? Is die fair share niet gewoon een mythe? Nee, zal Happé zeggen, het is niet aan u en aan mij om als burgers te bepalen wat een fair share is. Maar verdient de overheid voldoende vertrouwen om dat aan haar over te laten? Ik heb daar mijn twijfels over. Met name antimisbruikwetgeving schiet nogal eens over haar doel heen. De transparantie van trusts voor de inkomstenbelasting en de belastbaarheid van allerlei transacties met aandelen in onroerendezaakslichamen voor de overdrachtsbelasting zijn daar goede recente voorbeelden van. In die gevallen heeft de belastingplichtige een goede belastingadviseur nodig om hem langs de klippen heen te loodsen. Is dat fiscale grensverkenning? Soms wel, soms niet, afhankelijk van de redelijkheid van de uitkomst. Daar is discussie over mogelijk. Ik ben het met Happe en Gribnau eens dat die discussie moet worden aangegaan. Vraagt u mij een bijdrage aan die discussie, dan zal ik duidelijk zijn. De Belastingdienst is zowel wetgever als uitvoerder. De macht van de Belastingdienst is zeer groot. Serieus tegenspel van de volksvertegenwoordiging is er niet. Serieuze discussie over de ethische aspecten van de belastingheffing is er evenmin. De staatssecretaris ziet er niet tegenop verklikkers te belonen voor een misdrijf als diefstal van persoonlijke gegevens. Heeft een aldus handelende overheid een moreel recht om een beroep te doen op het ethische besef van haar belastingplichtigen? Mijn antwoord is neen. Een almachtige overheid die in de volksvertegenwoordiging geen serieus tegenspel krijgt, die wetten en uitvoeringsregelingen stelselmatig in haar eigen voordeel uitlegt, die haar onwelgevallige arresten door wetgeving ongedaan maakt, die in de opsporing de hand licht met elementaire rechtsbeginselen en die zich in de uitvoering allesbehalve magistratelijk gedraagt, geeft zelf onvoldoende blijk van ethisch besef en heeft daarmee het morele recht verspeeld een beroep te doen op het ethisch besef van haar belastingplichtigen.