

1 Vertrouwen op beleid

Uitspraak: Hoge Raad 7 januari 1970, nr. 16.201
Vindplaats: AX6845
Onderwerp: Algemene beginselen van behoorlijk bestuur
Bron: BNB 1970/78

SAMENVATTING

Voorafgaande beslissing: Gerechtshof Amsterdam 23 januari 1969

Belanghebbende beroept zich op de memorie van toelichting. Afwijken daarvan leidt niet tot nietigheid van de wettelijk juiste aanslag. Wel mocht belastingplichtige vertrouwen ontlenen aan ministeriële resoluties.

UITSPRAAK

HOGE RAAD

...

dat, indien belasting die op aangifte behoort te worden voldaan of afgedragen, niet is betaald, de Inspecteur met toepassing van art. 20, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de te weinig geheven belasting kan naheffen, doch ook de vrijheid heeft, alvorens tot naheffing over te gaan, de belastingpl. door een aanmaning in de gelegenheid te stellen alsnog vrijwillig aan zijn verplichtingen te voldoen;

dat het volgen van deze laatste weg voor de belastingplichtige in zoverre gunstiger is, dat, terwijl in een nah.aanslag ingevolge art. 20 een verhoging moet worden begrepen, volgens art. 22 bij vrijwillige, zij het te late betaling, een verhoging weliswaar kan, maar niet behoef te worden opgelegd;

dat belangh. zich voor haar betoog dat de Insp. de onderhavige naheffingsaanslag niet had mogen opleggen zonder haar eerst door een aanmaning in de gelegenheid te hebben gesteld aan haar verplichtingen te voldoen, voor het Hof heeft beroepen op de Memorie van Toelichting op het ontwerp voor de Algemene wet inzake rijksbelastingen, waarin met betrekking tot art. 20 wordt medegedeeld dat in overeenstemming met de bestaande praktijk ook onder de werking van dit artikel bij niet tijdige voldoening of afdracht eerst tot naheffing zal worden overgegaan, indien ook na aanmaning geen betaling volgt;

dat het Hof naar aanleiding van dit beroep terecht heeft overwogen dat op zich zelf de afwijking van het in de genoemde plaats in de Memorie van Toelichting tot uitdrukking gebrachte voornemen de nietigheid van een in overeenstemming met de voorschriften van de wet opgelegde aanslag nog niet meebrengt;

dat belanghebbende zich echter mede heeft beroepen op ministeriële resoluties die de Insp. zouden voorschrijven in een geval als het onderhavige geen naheffingsaanslag op te leggen, alvorens de belastingplichtige door een aanmaning in de gelegenheid te hebben gesteld vrijwillig aan zijn verplichtingen te voldoen;

dat het Hof op het desbetreffende beroep heeft geantwoord dat aan het Hof geen in de Staatscourant of het Staatsblad geplaatste voorschriften bekend waren welke zouden medebrengen dan een naheffings-aanslag als de onderhavige eerst na een aanmaning zou mogen opgelegd en dat overigens ambtelijke voorschriften zich niet lenen voor toepassing door de belastingr.;

dat de aan bovenstaande overweging ten grondslag liggende opvatting van de taak van de belastingrechter in gevallen als het onderhavige echter niet juist is; dat toch de taak van de belastingr. bij zijn beoordeling van de rechtmatigheid van de aanslag niet is beperkt tot de vraag of de Inspecteur is gebleven binnen de door de wet gestelde grenzen, maar voor diens ingrijpen evenzeer plaats is, indien de wijze waarop de Inspecteur zijn bevoegdheden heeft gehanteerd, anderszins in strijd is met het recht, doordat daarbij niet is gehandeld in overeenstemming met de beginselen van behoorlijk bestuur welke daarbij moeten worden in acht genomen;

dat zulks het geval is, indien daarbij kennelijk tekort is gedaan aan het vertrouwen dat de belastingplichtige ten aanzien van de door de belastingadministratie te volgen gedragslijn heeft mogen ontlenuen aan uitlatingen van de voor die dienst verantwoordelijke overheidsorganen, als kunnen zijn vervat in ministeriële resoluties, welke, al werden zij noch in het Staatsblad, noch in de Staatscourant opgenomen, met medewerking of goedvinden van de belastingdienst zijn gepubliceerd en aldus ter kennis van het publiek zijn gekomen;

dat het Hof het beroep dat belanghebbende heeft gedaan op de door haar bedoelde resoluties, dus op een onjuiste grond heeft verworpen;

dat de bestreden uitspraak derhalve niet in stand kan blijven;

2 Schrijf- of tikfout

Uitspraak:	Hoge Raad 6 juni 1973, nr. 17.106
Vindplaats:	AX4669
Onderwerp:	Navordering, naheffing, aangifteverplichtingen
Bron:	BNB 1973/161

SAMENVATTING

Voorafgaande beslissing: Gerechtshof 's-Gravenhage 29 december 1972

Uitzondering op eis van nieuw feit. Navordering mogelijk bij schrijf- of tikfout die door inspecteur niet kan zijn beoogd en onmiddellijk als zodanig voor belastingplichtige kenbaar is.

UITSPRAAK

HOGE RAAD

...

dat uit 's Hofs uitspraak blijkt: dat belanghebbende over het jaar 1969 een belastbaar inkomen aangaf van *f* 285 695,99 en dat hij een voorlopige aanslag in de inkomstenbelasting voor dat jaar had ontvangen ten bedrage van *f* 179 322; dat hij daarna in de inkomstenbelasting voor dat jaar werd aangeslagen naar een belastbaar inkomen van *f* 29 119 voor een bedrag aan belasting van *f* 6908 met teruggave van *f* 172 438; dat zulks daardoor is veroorzaakt dat een ambtenaar van het Centraal bureau administratie heffing rijksbelastingen te Apeldoorn bij het ter verduidelijking opnieuw schrijven van het bedrag van het belastbare inkomen op de door de Inspecteur toegezonden elementennota ten bedrage van *f* 291 119 abusievelijk een van de cijfers 1 wegliet; dat de Inspecteur belanghebbende twee dagen na de verzending van het aanslagbiljet ervan in kennis stelde, dat de aanslag berustte op een administratieve fout (mitsdien een ambtelijk verzuim); dat belanghebbende dit zelf reeds had bemerkt;

dat, voor het geval enig feit grond oplevert voor het vermoeden dat een aanslag tot een te laag bedrag is vastgesteld, blijkens artikel 16, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de hoofdregel is, dat de te weinig geheven belasting kan worden nagevorderd,

dat hierop blijkens de laatste volzin van artikel 16, lid 1, slechts deze uitzondering bestaat, dat een feit, dat de inspecteur bekend was of bekend had kunnen zijn, geen grond tot navordering kan opleveren;

dat deze uitzondering bedoeld is voor – en mitsdien, gelet op de hoofdregel, geacht moet worden te zijn beperkt tot – die gevallen, waarin een aanslag bij de belastingplichtige de indruk kan wekken te berusten, wat de inkomstenbelasting betreft, op een – zij het mogelijk onjuiste – vaststelling van het belastbare inkomen door de inspecteur;

dat onder deze uitzondering echter niet kan worden begrepen een geval als het onderhavige, waarin bij het vaststellen van de aanslag het belastbare inkomen – dat naar onbetwist is niet *f* 29 119 maar *f* 291 119 bedroeg – zonder enige denkbare reden werd gesteld op ongeveer een tiende deel van het aangegeven belastbare inkomen en waarin duidelijk was – en door belanghebbende blijkens 's Hofs vaststelling ook onmiddellijk is begrepen – dat zulks berustte op een schrijf- of tikfout of daarmee gelijk te stellen vergissing; dat het beroep van belanghebbende op de laatste volzin van artikel 16, lid 1, dan ook moet worden verworpen, het Hof een juiste beslissing heeft gegeven, en het door belanghebbende aangevoerde niet tot cassatie kan leiden;

3 Doorbraakarrest

Uitspraak: Hoge Raad 12 april 1978, nr. 18.452
Vindplaats: AX3264
Onderwerp: Algemene beginselen van behoorlijk bestuur
Bron: BNB 1978/135 (zie ook nr. 18.464, BNB 1978/136 en nr. 18.495, BNB 1978/13)

SAMENVATTING

Voorafgaande beslissing: Tariefcommissie 2 november 1976

De aanslag behoort overeenkomstig ministeriële resoluties te worden vastgesteld, ook al zou de wet niet een bepaalde beleidsvrijheid laten.

UITSPRAAK

HOGE RAAD

...

O. daaromtrent:

dat de taak van de belastingrechter bij zijn beoordeling van de rechtmatigheid van de aanslag niet is beperkt tot de vraag of de Inspecteur is gebleven binnen de door de wet gestelde grenzen, maar voor diens ingrijpen evenzeer plaats is indien de wijze waarop de Inspecteur zijn bevoegdheden heeft gehanteerd anderszins in strijd is met het recht, doordat daarbij niet is gehandeld in overeenstemming met de beginselen van behoorlijk bestuur welke daarbij moeten worden in acht genomen;

dat onder omstandigheden strikte toepassing van de wet, waaruit de belastingschuld rechtstreeks voortvloeit, in die mate in strijd kan komen met een of meer beginselen van behoorlijk bestuur, dat die toepassing achterwege dient te blijven:

dat in het algemeen de vraag onder welke omstandigheden dit laatste zich voordoet van geval tot geval moet worden beantwoord door afweging van het beginsel dat de wet moet worden toegepast tegen een of meer in aanmerking komende beginselen van behoorlijk bestuur;

dat het een beginsel van behoorlijk bestuur is dat de administratie verwachtingen, welke zij bij een belanghebbende ten aanzien van een door haar te volgen gedraglijn heeft opgewekt en waarop deze zich in redelijkheid tegenover haar mag beroepen, honoreert;

dat aan dit beginsel bij een afweging als voormeld doorslaggevende betekenis moet worden toegekend indien een belastingplichtige zodanig vertrouwen heeft mogen ontlenen aan uitlatingen, afkomstig van voor de belastingdienst verantwoordelijke bewindslieden, als kunnen zijn vervat in ministeriële resoluties, welke, al werden zij noch in het Staatsblad noch in de Staatscourant opgenomen, met medewerking of goedvinden van de belastingdienst zijn gepubliceerd en aldus ter kennis van het publiek zijn gekomen;

dat immers de voor de belastingdienst jegens de volksvertegenwoordiging verantwoordelijke bewindslieden bevoegd zijn om, desgeraden, in door de wetgever niet voorziene of althans in de wet niet specifiek geregelde gevallen – bij voorbeeld ter wille van de eenvormigheid van uitlegging of toepassing van de belastingwetgeving, ter bevordering van haar praktische uitvoerbaarheid en hanteerbaarheid, om een aan de wet ten grondslag liggend beginsel beter tot zijn recht te doen komen dan in de bewoordingen van de wet is geschied, dan wel ter tegemoetkoming aan onbillijkheden van overwegende aard – nadere regelen te geven en zij van die bevoegdheid in ruime mate gebruik plegen te maken;

dat derhalve, indien de belastingplichtige zich beroept op vertrouwen dat hij aan uitlatingen als hiervoor genoemd heeft mogen ontlennen, de aanslag dienovereenkomstig behoort te worden vastgesteld, ook al zou de wet de fiscus ter zake niet een bepaalde beleidsvrijheid laten;

dat derhalve de Tariefcommissie, door belanghebbendes beroep op aanwijzingen in de bij de Resolutie van 8 november 1968, nummer D68/7220, van de Staatssecretaris van Financiën gegeven toelichting af te wijzen op grond dat die aanwijzingen ‘duidelijk met de bewoordingen der Wet in strijd zijn’, van een andere en mitsdien onjuiste rechtsopvatting heeft blijk gegeven;

dat de bestreden uitspraak mitsdien niet in stand kan blijven.

4 Gelijkheidsbeginsel

Uitspraak:	Hoge Raad 6 juni 1979, nr. 19.290
Vindplaats:	AM4573
Onderwerp:	Algemene beginselen van behoorlijk bestuur
Bron:	AB 1979/404, BNB 1979/211, V-N 1979/1507

SAMENVATTING

Voorafgaande beslissing: Gerechtshof 's-Gravenhage 26 oktober 1978

Een in het algemeen rechtsbewustzijn levend beginsel van behoorlijk bestuur is dat de administratie gelijke gevallen gelijk behandelt. Aan dit beginsel moet bij de afweging tussen toepassing van de wet en toepassing van een in aanmerking komende beginsel van behoorlijk bestuur, doorslaggevende betekenis worden toegepast als een begunstigend beleid wordt gevoerd, waarbij een bepaalde post, zonder omtrent de omvang daarvan bewijs te verlangen, conform de aangifte in aftrek wordt toegelaten.

UITSPRAAK

HOGE RAAD

...

dat de taak van de belastingrechter bij zijn beoordeling van de rechtmatigheid van de aanslag niet is beperkt tot de vraag, of de Inspecteur is gebleven binnen de door de wet gestelde grenzen, maar voor diens ingrijpen evenzeer plaats is indien de wijze waarop de Inspecteur zijn bevoegdheden heeft gehanteerd anderszins in strijd is met het recht, doordat daarbij niet is gehandeld in overeenstemming met de beginselen van behoorlijk bestuur welke daarbij moeten worden in acht genomen;

dat onder omstandigheden strikte toepassing van de wet waaruit de belastingschuld rechtstreeks voortvloeit, in die mate in strijd kan komen met een of meer beginselen van behoorlijk bestuur, dat die toepassing achterwege dient te blijven;

dat in het algemeen de vraag onder welke omstandigheden dit laatste zich voordoet van geval tot geval moet worden beantwoord door afweging van het beginsel dat de wet moet worden toegepast tegen een of meer in aanmerking komende beginselen van behoorlijk bestuur;

dat het een in het algemeen rechtsbewustzijn levend beginsel van behoorlijk bestuur is dat de administratie gelijke gevallen gelijk behandelt;

dat aan dit beginsel bij een afweging als voormeld doorslaggevende betekenis moet worden toegekend in gevallen waarin de fiscus ten aanzien van bepaalde belastingplichtigen in zoverre een hen begunstigend beleid heeft gevoerd, dat hij een bepaalde post, zonder omtrent de omvang daarvan bewijs te verlangen, conform de aangifte in aftrek heeft toegelaten;

dat te dezen is vastgesteld, dat de bewoners van Huize A overeenkomstig de in 's Hofs uitspraak geciteerde brief van de directie van de Stichting A van 4 april 1975 in hun aangifte voor het jaar 1974 33% van de door hen betaalde pensioenprijs als buitengewone last hebben aangemerkt en dat de Inspecteur voor een aantal hunner niet van de aangifte is afgeweken;

dat niet blijkt dat is aangevoerd dat er redenen zouden zijn om niet te aanvaarden dat de overige bewoners op dit stuk in een gelijke positie verkeerden;

dat mitsdien, indien evenbedoeld zonder omtrent de omvang van de onderwerpelijke buitengewone last bewijs te verlangen in aftrek toelaten van 33% van de pensioenprijs berust op een daartoe strekkend beleid, dat beleid ook ten aanzien van de overige bewoners moet worden gevolgd;

dat uit het vorenstaande vooreerst volgt dat het Hof, door te oordelen dat betekenis mist dat de Inspecteur bij de regeling van de aanslag van andere bewoonders het percentage van 33 zou hebben aanvaard, nu niet is gebleken dat hij zich hiertoe ook ten aanzien van belanghebbende heeft willen verbinden, omdat de aanslag van iedere belastingplichtige op zich zelf moet worden beoordeeld en betekenis mist hetgeen de inspecteur ten opzichte van de anderen en alleen ten aanzien van dezen heeft beslist, blijk heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting;

dat 's Hofs uitspraak deswege niet in stand kan blijven;

dat uit het vorenoverwogene tevens voortvloeit dat verwijzing moet volgen;

dat immers nader onderzoek is vereist, omdat uit de enkele vaststelling, dat de bewoners van Huize A overeenkomstig meerbedoelde brief hebben gehandeld en de inspecteur voor een aantal hunner niet van de aangifte is afgeweken, niet van een beleid als hiervoor bedoeld kan blijken;

dat dit nader onderzoek zal moeten plaatsvinden aan de hand van door de Inspecteur te verschaffen gegevens;

dat aan de hand van die gegevens is te beoordelen, of te dezen sprake is geweest van een beleid als hiervoor bedoeld, hetgeen niet het geval is indien het beleid erop gericht is geweest om van de onderwerpelijke

afrekpost steeds bewijs te verlangen indien het financiële belang voor de fiscus daartoe in redelijkheid aanleiding gaf, zij het dat deze gedragslijn niet altijd consequent is volgehouden, dan wel indien het beleid erop gericht is geweest om slechts steekproefsgewijs bewijs van die post te verlangen;

Vernietigd de bestreden uitspraak en verwijst het geding naar het Gerechtshof te Amsterdam ter verdere behandeling en beslissing van de zaak in meervoudige kamer met inachtneming van dit arrest.

5 Bodembeslag (I)

Uitspraak: Hoge Raad 12 april 1985, nr. 12.420
Onderwerp: Invordering
Bron: NJ 1986/808

SAMENVATTING

Voorafgaande beslissing: Gerechtshof 's-Gravenhage 26 oktober 1983

Curator sluit huurovereenkomst met een bank die tot zekerheid overgedragen goederen bezit op de bodem van de gefailleerde belastingschuldige. Overeenkomst werd gesloten vóórdat de ontvanger zijn bodemrecht uitoefende, zodat de overgedragen goederen zich op dat moment niet meer op de bodem van de belasting-schuldige bevonden. Hoge Raad staat deze handelwijze toe.

UITSPRAAK

HOGE RAAD

...

3. Beoordeling van het middel

3.1 In cassatie moet van het volgende worden uitgegaan.

Timmerfabriek Verlinde BV – hierna te noemen Verlinde – heeft bij akte van 29 maart 1977 de haar toebehorende inventaris en bedrijfsmiddelen overgedragen aan NMB tot zekerheid, kort samengevat, van al hetgeen Verlinde aan NMB te eniger tijd verschuldigd is of mocht worden. Op 27 okt. 1982 is Verlinde in staat van faillissement verklaard. NMB had toen op Verlinde een opeisbare vordering van f 424 469,19.

De curator in het faillissement van Verlinde en NMB hebben op 8 nov. 1982 een akte getekend, o.m. inhoudende dat NMB het gebouw waarin de timmerfabriek van Verlinde gevestigd was, voor een tijdvak van drie maanden, nl. van 1 nov. 1982 tot 1 febr. 1983, van de curator huurde voor een huurprijs van f 3000 per maand. Naar de stellingen van NMB betrof deze akte een door haar eerder met de curator gesloten huurovereenkomst met dien verstande dat niet alle in die akte verder opgenomen bedingen door haar met de curator overeengekomen waren.

Op 9 nov. heeft de ontvanger ter zake van belastingschulden van Verlinde op de in het gebouw van de timmerfabriek aanwezige inventaris en bedrijfsmiddelen bodembeslag gelegd als bedoeld in art. 16 Invorderingswet. Een door NMB daartegen gericht bezwaarschrift is op 6 dec. 1982 afgewezen. Bij de betekening van deze afwijzing aan NMB heeft de ontvanger tevens aan deze aangezegd dat verkoop van de inbeslaggenomen goederen zou geschieden op 22 dec. 1982, te 10.00 uur.

De door NMB in deze zaak ingestelde vorderingen strekken tot opheffing van de gelegde beslagen en tot het verbieden van de aangezegde verkoop. Zij zijn gegrond op de stelling dat de goederen zich op het tijdstip van het beslag niet meer op de bodem van de belastingschuldenaar bevonden, nu NMB op dat tijdstip huurder van het gebouw was. Daartegenover heeft de ontvanger een aantal stellingen ontwikkeld die er alle op neerkomen dat geen geldige huurovereenkomst is tot stand gekomen of dat die overeenkomst vatbaar is voor vernietiging. Niet aan de orde is gesteld of de eventuele omstandigheid dat de goederen zich in een ruimte bevinden, die als gevolg van de uitvoering van een overeenkomst niet meer feitelijk ter beschikking van de belastingschuldenaar staat, een beletsel voor bodembeslag oplevert in het geval dat de overeenkomst nietig blijkt te zijn.

3.2 Het eerste onderdeel van het middel richt zich met enige motiveringsklachten tegen 's hofs verwerping van een tegen het vonnis van de Pres. gerichte grief, die erop neerkomt dat de Pres. ten onrechte niet heeft aangenomen dat de voormelde (huur-)overeenkomst een schijnhandeling is. Deze klachten falen. Het hof heeft aangenomen dat NMB en de curator ter zake van voormeld gebouw een huurovereenkomst hebben gesloten voor de periode van 1 nov. 1982 tot 1 febr. 1983 tegen een huurprijs van f 3000 per maand en dat de achter die overeenkomst liggende bedoeling van pp. daar niet aan afdoet omdat beslissend is of pp. ('om welke reden dan ook') die overeenkomst werkelijk hebben gewild, terwijl daaraan ook niet afdoet dat door het gebruik van een standaardformulier in het contract bepalingen zijn opgenomen die pp. niet hebben gewild, omdat die bepalingen niet tot de essentialia van de overeenkomst behoren. Aldus heeft het hof geen stellingen van de ontvanger onweerlegd gelaten, terwijl 's hofs oordeel dat een huurovereenkomst als voormeld is tot stand gekomen in het licht van de gedingstukken niet onbegrijpelijk is en geen nadere motivering behoeft.

Op dezelfde gronden faalt ook het tweede onderdeel, dat van een onjuiste rechtsopvatting uitgaat, voor zover het aanvoert dat een rechtshandeling die geen schijnhandeling is, niettemin een 'valse oorzaak' in de zin van art. 1371 BW kan hebben.

3.3 Ook het derde onderdeel faalt. Een overeenkomst als de onderhavige, waarbij de curator een gebouw waarin zich tot zekerheid overgedragen goederen bevinden, aan de zekerheidseigenaar verhuurt met als gevolg dat deze die goederen niet terstond na de bedrijfsbeëindiging behoeft weg te voeren en tegen mogelijk hogere kosten elders op te slaan, heeft geen ongeoorloofde oorzaak, ook al hebben pp. bij het sluiten van deze overeenkomst mede voor ogen gehad dat dit wegvoeren aldus ook niet meer met het oog op een eventueel bodembeslag van de ontvanger zou behoeven te geschieden. In het midden kan blijven in hoeverre op een zodanige overeenkomst en de eventueel daardoor ontstane feitelijke situatie een beroep jegens de ontvanger kan worden gedaan in geval de curator en de zekerheidseigenaar zich kennelijk slechts ten doel hebben gesteld aldus een reeds dreigend bodembeslag te frustreren. Het hof heeft immers vastgesteld dat dit geval zich hier niet voordoet.

3.4 Het vierde onderdeel treft evenmin doel. Met het stelsel van de Faillissementswet, zoals dit tot uiting komt in art. 49 van die Wet en in de bepalingen betreffende bevoegdheden van de curator ten aanzien van de boedel en van de goederen van derden die hij in de boedel aantreft, strookt niet dat de individuele schuldeisers van de gefailleerde die regeling zouden kunnen doorkruisen door de handelingen van de curator met een beroep op art. 1377 BW aan te tasten op de grond dat de curator voor de toepassing van dat artikel met de schuldenaar gelijk zou moeten worden gesteld.

3.5 Voor zover het vijfde onderdeel een onderbouwing van de voorafgaande onderdelen vormt, faalt het op dezelfde gronden. Voor zover het betoogt dat het hof aan het karakter van het bodemrecht een zelfstandige grond tot afwijzing van de vorderingen had moeten ontleen, faalt het eveneens. Zoals onder 3.3 reeds aangestipt zal op een overeenkomst als de onderhavige en de eventueel daardoor ontstane fei-

telijke situatie jegens de ontvanger die bodembeslag heeft doen leggen, niet onder alle omstandigheden een beroep kunnen worden gedaan, maar sluiten de vaststellingen van het hof uit dat zulks in deze zaak aan de orde kan komen.

...

6 Boete is straf

Uitspraak:	Hoge Raad 19 juni 1985, nr. 22.076
Vindplaats:	AC8934
Onderwerp:	Fiscale bestuurlijke boete
Bron:	BNB 1986/29, FED 1985/644, NJ 1986/104

SAMENVATTING

Voorafgaande beslissing: Gerechtshof Arnhem 25 januari 1983

Het vaststellen van een verhoging ex art. 18 (oud) en art. 21 (oud) AWR vormt het instellen van een strafvervolgning ex art. 6 EVRM; zowel de verhoging als de kwijschelding ervan wordt door de rechter getoetst.

UITSPRAAK

HOGЕ RААD

...

4. Beoordeling van de klachten

4.1. Belanghebbende klaagt over schending van het Europese Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden, Trb. 1951, 154, hierna te noemen: het Verdrag. Blijkens de motivering van de klacht heeft deze betrekking op artikel 6, lid 1, van het Verdrag.

4.2. Voor de beantwoording van de vraag of artikel 6, lid 1, van het Verdrag op de onderwerpelijke verhoging van toepassing is, dient in aanmerking te worden genomen dat naar de jurisprudentie van het Europese Hof voor de rechten van de mens, zoals laatstelijk geformuleerd in zijn arrest van 21 februari 1984 inzake Ozturk (Publications de la Cour Europeenne des Droits de l'Homme, Serie A, Vol. 73) niet beslissend is dat het vergrijp waarvoor de verhoging is opgelegd naar het Nederlandse rechtstelsel niet tot het strafrecht behoort.

Uit voormeld arrest blijkt dat groter gewicht dient te worden toegekend aan de aard van het vergrijp, mede bezien in verband met het karakter van die verhoging.

Verhogingen die worden opgelegd op de voet van artikel 18, lid 1, en artikel 21, lid 1, eerste volzin, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna te noemen: de AWR) of, zoals de onderwerpelijke verhoging, op de voet van artikel 16, lid 1, a, van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1966, zijn sancties gesteld op het overtreden van een norm met een algemeen verbindend karakter – namelijk een verwijtbaar

handelen of nalaten, waardoor de overheid wordt belemmerd in de heffing van een wettelijk verschuldigde belasting – en de bedoeling van deze verhogingen is dat zij zowel preventief als bestraffend werken. Dat het opleggen van deze verhogingen is onttrokken aan het Nederlandse strafrechtstelsel valt voorts niet terug te voeren op enig oordeel omtrent de strafwaardigheid van het vergrijp, maar berust op overwegingen van doelmatigheid – waarbij in het bijzonder betekenis toekomt aan de overweging dat de capaciteit van het strafrechtelijke apparaat niet toereikend is om het grote aantal verhogingen als strafzaken te behandelen – en doet ook niet af aan het preventieve en bestraffende karakter van de onderwerpelijke sanctie, welk karakter mede wordt bevestigd door het bepaalde in de artikelen 18, lid 3, en 21, lid 2, van de AWR.

Onder deze omstandigheden moet het opleggen van een zodanige verhoging worden aangemerkt als het instellen van een strafvervolgning in de zin van artikel 6, lid 1, van het Verdrag.

4.3.1. Dit artikellid geeft de belastingplichtige aan wie de verhoging is opgelegd recht op een eerlijke behandeling van zijn zaak door een onafhankelijke en onpartijdige rechterlijke instantie.

Met dit voorschrift is niet onverenigbaar dat om redenen van doelmatigheid een verhoging wordt opgelegd door de voor de desbetreffende belasting bevoegde inspecteur, die niet is aan te merken als een rechterlijke instantie in de zin van voormeld artikel 6, lid 1, mits slechts de betrokkene in staat wordt gesteld elke beslissing die aldus te zijnen laste wordt genomen voor te leggen aan een rechterlijke instantie die de in dat artikellid vermelde waarborgen biedt.

...

7 Equality of arms beroepsfase

Uitspraak:	Hoge Raad 10 februari 1988, nr. 23.925
Vindplaats:	ZC3761
Onderwerp:	Fiscaal procesrecht
Bron:	AB 1988/547, BNB 1988/160, FED 1988/273

SAMENVATTING

Voorafgaande beslissing: Gerechtshof 's-Hertogenbosch 7 juni 1985

Na instelling beroep is de belastingrechter dominus litis. De inspecteur kan dan geen gebruik meer maken van zijn bevoegdheden ingevolge art. 47 AWR e.v. ten aanzien van de belastingplichtige.

UITSPRAAK

HOGE RAAD

...

4. Beoordeling van de middelen

4.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

Bij brief van 19 april 1984 heeft het Hof de Inspecteur in de gelegenheid gesteld bewijs te leveren van de juistheid van een door hem ter zitting van het Hof van 6 april 1984 aangevoerde en aldaar door belanghebbende weersproken stelling. Naar aanleiding hiervan heeft de Inspecteur, zonder het Hof daarin te kennen, van belanghebbende gevorderd dat deze zijn boekhouding alsnog ter inzage zou verstrekken, aan welke vordering belanghebbende heeft voldaan.

De Inspecteur heeft zijn uit deze inzage verkregen bevindingen neergelegd in een door hem op 12 juni 1984 aan het Hof gerichte brief.

Belanghebbende heeft zijn bezwaren tegen deze gang van zaken schriftelijk ter kennis van het Hof gebracht, daartoe aanvoerende – samengevat weergegeven – dat de vordering tot het ter inzage verstrekken van zijn boekhouding onbevoegdlijk door de Inspecteur was gedaan en dat hij aan die vordering heeft voldaan onder druk van de Inspecteur.

Bij zijn in cassatie bestreden uitspraak heeft het Hof deze bezwaren verworpen en zijn beslissing, houdende bevestiging van de uitspraak van de Inspecteur, mede doen steunen op de door deze uit de inzage van belanghebbendes boekhouding verkregen bevindingen.

4.2. De middelen stellen de vraag aan de orde, of het een inspecteur vrijstaat om, nadat in een belastingzaak beroep bij de rechter is ingesteld, ter verkrijging van nadere gegevens die hij ten behoeve van de bewijsvoering in die zaak meent nodig te hebben, alsnog van de belanghebbende te vorderen dat deze boeken en/of bescheiden ter inzage verstrekt.

4.3. In aanmerking genomen dat bewoordingen noch ontstaansgeschiedenis van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) of van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken (WARB) een rechtstreeks antwoord op deze vraag bieden, moet dat antwoord worden gezocht in de algemene beginselen van procesrecht.

4.4. Als uitgangspunt daarbij heeft te gelden dat, naar valt af te leiden uit het door beide wetten in het leven geroepen stelsel, zich in de verhouding tussen belastingadministratie en belastingplichtige een onderscheid aftekent tussen een tweetal fasen van fundamenteel verschillend karakter, te weten de fase voorafgaand aan het instellen van beroep bij het gerechtshof, en de daarop volgende fase.

De eerste fase kenmerkt zich hierdoor dat twee ongelijkssoortige partijen in een ongelijke en niet door de rechter beheerste verhouding tegenover elkaar staan: enerzijds de inspecteur, op wie de taak rust om ten behoeve van de heffing van belasting de aanslag te regelen en op eventueel daartegen gemaakt bezwaar te beslissen, bij de vervulling van welke taak hem ingevolge artikel 47 AWR zeer ingrijpende dwangmiddelen ten dienste staan, en anderzijds de belastingplichtige, die een en ander heeft te gedogen en wiens rechtsbescherming is gelegen in de omstandigheid dat de taakuitoefening van de inspecteur wordt beheerst door de algemene beginselen van behoorlijk bestuur.

De tweede fase wordt gevormd door de rechtsstrijd ten overstaan van de rechter. Deze fase wordt beheerst door de algemene beginselen van procesrecht, die onder meer meebrengen dat de partijen in die strijd als gelijken tegenover elkaar staan, en dat het toezicht op de procesorde en de taak van de waarheidsvinding zijn toevertrouwd aan de rechter, die bij de uitoefening van deze taak beschikt over de – evenzeer ingrijpende – bevoegdheden hem verleend bij de artikelen 14 e.v. WARB.

4.5. Gelet op een en ander kan niet worden aanvaard dat gedurende de loop van het rechtsgeding aan een der procespartijen zou zijn toegestaan om, door middel van hantering jegens de andere procespartij en buiten de rechter om van een dwangmiddel als het onderhavige, die andere partij te dwingen aan bewijsvoering te haren laste mee te werken. Hieruit volgt dat wanneer eenmaal de aanslag- en bezwaarfase is gevolgd door de ten overstaan van de rechter aangegane rechtsstrijd, voor de bevoegdheden die in de