



This is a postprint of

Toeval in het belastingrecht

Pieterse, L.J.A.

Nederlands Tijdschrift voor Fiscaal Recht, 2010(1957), 1-2

Published version: no link available

Link VU-DARE: <http://hdl.handle.net/1871/47402>

(Article begins on next page)

NTFR2010-1957



1. Ongeschonden roos

mr. L.J.A. Pieterse

1. Ongeschonden roos

Twijfel is onze natuurlijke staat, wordt wel gezegd, en die observatie zal, als zij terloops en wat ironisch wordt meegedeeld, doorgaans niet of nauwelijks op weerstand stuiten, zo is mijn indruk. Dat kan anders worden als die opvatting ons nadrukkelijker, dwingender ook, bijna als regel, wordt voorgehouden, bijvoorbeeld als twijfel en veranderlijkheid als principe worden gekarakteriseerd. Dan ontstaat bij menigeen toch een reserve, zou ik denken, ook bij degenen die belastingrecht als hun metier zien, al was het maar omdat een duidelijke lijn en vormen van consistentie als goede eigenschappen worden gezien. Die reserve kan gemakkelijk zijn wat onschuldige karakter verliezen en omslaan in een 'kramp', als een begrip met een geheel andere natuur met hetbelastingrechtin verband wordt gebracht, namelijk toeval. Toeval is, als tegenhanger van zekerheid en kenbaarheid, een vlek op ons rechtsstelsel, zo heet het, een kwaad zelfs, dat als het even kan moet worden vermeden, om het enigszins overdreven te zeggen. Dat was anders in oude beschavingen, waar een vergaande identificatie van recht met toeval viel waar te nemen, en de beslissingen van het orakel, het werpen van het lot, in wezen een spel dus, onverbreekelijk met het rechtsbewustzijn en de aanvaarding van de destinatie en de toekomst verbonden waren.

[1]

Die acceptatie van hettoeval en zijn, het mag niet ongezegd blijven, ongekende potentieel komt ons nu primitief voor, al kan niet worden ontkend dat het onverwachte nog steeds, en wel onmiskenbaar, een rol speelt inhetbelastingrecht, maar ook bij haar beoefenaren. Zo liet een prominent rechtsgeleerde, een voormalig lid van de Raad van State, onlangs in een interview weten dat zijn keuze voor de Rijksbelastingacademie geen bewuste keuze was, maar 'meer toeval'. Een gelukkig toeval, want zijn bijdrage(n) aan de ontwikkeling van, en het denken over, het recht kunnen moeilijk onderschat worden. Ook, om een ander voorbeeld te noemen, de keuze van het onderwerp van een promotieonderzoek berust nogal eens op een (toevallige) samenloop van omstandigheden: inhet voorwoord van een vorig jaar verschenen dissertatie las ik dat het object daarvan de latere doctor op een mooie nazomerdag tijdens een lunch in de binnentuin van onze oudste universiteit te binnen was gevallen. Even onvoorzienbaar kan een ontmoeting zijn met iemand die dat toevallige treffen later aangrijpt om zich als promotor aan te bieden, weet ik uit eigen ervaring. Ook in de wetenschap speelt toeval dus een, niet onzichtbaar te maken, rol. Maar de invloed daarvan zal waar en zoveel mogelijk worden uitgeschakeld, althans nauwkeurig worden onderscheiden van 'variabelen' die wel legitiem worden geacht. Dat zal vermoedelijk samenhangen met de wens om doelgericht en zo berekenend mogelijk met het recht om te gaan, maar ook met het verlangen om de verklaring van verschijnselen zoveel mogelijk te baseren op rationele factoren. Zo staat mij een rechterlijke uitspraak bij waarin de zienswijze van belanghebbende werd afgewezen en het gerechtshof er bij wijze motivering bijna angstvallig op wees dat de door de regelgever gekozen objectieve formulering 'niet als toeval kan worden beschouwd'. Toch is het, om terug te keren naar de wetenschap, heel wel denkbaar dat – bijvoorbeeld – een college methodologie van het recht begint met het verhaal van de boogschutter die met zijn ogen dicht altijd de roos trof. Hij liet, zo wil de oosterse legende, zijn geest het werk doen, terwijl zijn bewonderaars dan vervolgens een roos tekenden om de nog natrillende pijl. Wie zich in deze sferische spiegel meent te herkennen, staat dat natuurlijk vrij, maar dit verhaal wil niet meer zijn

dan een illustratie van het gegeven dat ook in de wetenschap 'ontdekkingen', opvattingen en visies op het normatieve vaak het gevolg zijn van de loop van coincidentele gebeurtenissen.

2. Toeval als kwaliteit

Inhetbelastingrecht is er, ik opperde het al, heel wat ruimte voor hettoeval. Enkele wat willekeurige en ongeordende voorbeelden zal ik hierna, als Mikadostokjes die op tafel zijn losgelaten, de revue laten passeren. Onlangs stuitte ik op een discussie die was opgenomen in een heel oud nummer van een bekend fiscaal weekblad waarbij een auteur betoogde dat de ondernemingsrent een surplus is en dat het genot van dit surplus weliswaar betekent dat de genietter ervan bevoorrecht is, maar dat dit 'genot' meer te danken is aan persoonlijke eigenschappen dan aan toeval, terwijl zijn medediscussiant het tegenovergestelde leek te betogen. Maar toeval kan ook een positieve waardering ten deel vallen, bijvoorbeeld als zij een rechtsfeit 'activeert' en toeval op die manier wordt gehonoreerd, zoals bij uiteenlopende spelen die zijn onderworpen aan de kansspelbelasting het geval is. Hettoeval kan ook door een belastingplichtige in een procedure worden ingeschakeld. Toen een verwoed puzzelaar door de inspecteur werd aangeslagen wegens het substantiële bedrag dat hij had verdiend met het oplossen van raadsels, verweerde hij zich door erop te wijzen dat het behalen van prijzen aan hettoeval was toe te schrijven. De rechter was evenwel van oordeel dat de op voordeel gerichte arbeid van belanghebbende een alleszins redelijke kans bood op het behalen daarvan. Wat minder voorzienbaar verloopt soms de parlementaire behandeling van een voorgestelde wet, bijvoorbeeld in de fase waarin amendementen worden aangenomen, waarvoor een (toevallige) meerderheid blijkt te bestaan. Inhet verlengde daarvan wees een annotator er onlangs op dat de wetsvolgorde – de rangorde – binnen een bron respectievelijk binnen een box in de inkomstenbelasting veel minder dwingend is dan wel wordt gedacht en, ik citeer, 'vaak berust op toeval'. Ook de in de rechtspraak ontwikkelde foutenleer werkt willekeurig, omdat de correctie plaatsvindt over een jaar waarvan de aanslag bij toeval nog openstaat, en die verwerkingwijze, een noodzakelijkheid die zich niet van zichzelf bewust is, invloed heeft op de mogelijkheid verlies te verrekenen, om maar een effect te noemen. Ook de afwijkingen die bij een verzekeringsbedrijf optreden tussen de werkelijke en de gecaluleerde schadelast zijn te wijten aan toeval en de daaruit voortvloeiende schommelingen van een (schade)voorziening worden niet opgeheven door de wet van de grote aantallen, zodat zij inherent zijn aan het bedrijf. Hettoeval krijgt hier maar beperkte ruimte en wordt gereduceerd tot zijn (onschadelijke) gemiddelde, omdat een op de wet gebaseerd besluit voorziet in de opbouw van een egaliseringsreserve. Een ander tot de verbeelding sprekend voorbeeld is te vinden op het terrein van de successiewetgeving. De behoefte aan differentiatie van het tarief naar verwantschap menen sommigen te kunnen rechtvaardigen met het kleinere of grotere toeval van de verkrijging, al kan de vraag worden gesteld of het een groter toeval is een klein legaat van een oom of tante te erven dan een groot vermogen van een rijke vader, zoals een rechtsgeleerde uit vervlogen tijden eens fijntjes opmerkte. Ook op formeelrechtelijk vlak zijn voorbeelden van het onvoorziene te vinden. Dat een claim op de meerderheidsregel slechts wordt gehonoreerd indien de juiste wetstoepassing in de meerderheid van de met belanghebbende vergelijkbare gevallen achterwege is gebleven, zal feitelijk toch vooral van toevallige omstandigheden afhangen. Bij de instrumentele inzet van belastingrecht, een voorbeeld van geheel andere aard, zal de realisatie van de nagestreefde doelen eveneens een groot toevalskarakter hebben, mede gelet op de relatieve onvoorspelbaarheid van menselijk gedrag en de invloed van onvoorziene conjuncturele schommelingen. De 'uitkomsten' staan nogal eens in schril contrast met de dodelijke ernst waarmee de gedragsstimulerende voorstellen worden gepresenteerd. Zo bleek uit een evaluatie van de giftenaftrek dat het gevonden effect van de faciliteit op het aantal mensen dat een gift doet of dat een hogere gift doet statistisch niet significant is, dat wil zeggen dat er een kans is dat het gevonden effect op toeval berust. De conclusie was dan ook dat niet kan worden aangetoond dat door de fiscale faciliteit meer mensen een gift doen noch dat de faciliteit tot hogere giften leidt.

3. Zoals koraaldieren bouwen

Deze invallen die, dat mag duidelijk zijn, niet de ambitie hebben om het niveau van de

lichtvoetigheid te overstijgen, manifesteren zich ook op een enigszins ander vlak, namelijk bij het formuleren van gedachten, bij het schrijven dus. Slechts weinigen zullen schrijven zoals een architect bouwt, die tevoren zijn plan heeft ontworpen en alle details in kaart heeft gebracht, al bestaan er, als het om de structuur van een voorgenomen publicatie gaat, uitzonderingen. Een hoogleraar vertelde mij namelijk eens dat hij de opzet van een boek als het ware meteen voor zijn geestesoog zag verschijnen, op het moment dat hem werd gevraagd een monografie over een bepaald onderwerp te schrijven. Wat daarvan zij, de meesten schrijven veeleer, zoals een geleerde ooit beweerde, zoals men domino speelt, dat wil zeggen dat zoals bij dat spel, half door opzet, half door toeval, de ene steen aan de andere aansluit. Dichters werken overigens niet anders: zij beginnen met een eerste zin, waarna nieuwe zinnen er als een roos omheen worden geschreven. Wij schrijven zoals koraaldieren bouwen. Wie weet precies van tevoren waar een eerste aanzet op uit moet draaien en welke toon hij of zij zal aanslaan of blijkt te hebben angeslagen, die naar later blijkt juist wel of niet een overtuigende was, bijvoorbeeld in de ogen van een beleidsmaker die het stuk las (vóór het gevolg geloven wij graag aan andere oorzaken dan erna, luidt dan ook een gevleugelde uitspraak). 'Je gooit', noteerde een romancier en dichter eens, 'een mandvol woorden leeg, je legt ze op goed geluk achter elkaar, zodat ze zinnen vormen (...), en je stelt: dit is de enig mogelijke volgorde (...). Alle middelen zijn geoorloofd, mits ze hettoeval helpen een gelukkig toeval te zijn.' Deze bijdrage, en daarmee wil ik afsluiten, is geschreven vanuit het besef dat er iets gewonnen kan worden door – de invloed van – toeval te onderkennen en begrepen te achten in (ook) hetbelastingrecht. Toeval is een goede bron voor relativering van de eigen activiteit, helpt bij het begrijpen van bepaalde facetten van en verschijnselen in hetbelastingrecht, maar scheidt ook ruimte, en maakt vernieuwing mogelijk, omdat het plannen verstoort en een al te steriele harmonie en vanzelfsprekendheid doorbreekt.

[1] Deze Opinie berust op tal van bronnen, die veelal onbewust hun werk gedaan hebben, zodat zij, ook voor de leesbaarheid, hier (beter) onvermeld kunnen blijven.