

NTFR 2015/1611

Formeel belastingrecht

Getuigen in tipgeverszaak zijn volgens A-G IJzerman niet-ontvankelijk in hun cassatieberoep tegen tussenbeslissing hof*Conclusie A-G IJzerman 29 april 2015, 14/05236*

ECLI:NL:PHR:2015:546

*Belastingjaar/tijdvak: 1997-2007**Wetsartikelen: Art. 8:29, Awb; Art. 8:31,**Awb; Art. 8:75, Awb***Samenvatting**

De inspecteur heeft aan erflater belastingaanslagen opgelegd vanwege het verzwegen hebben van een Luxemburgse bankrekening. Belanghebbenden, de erven, zijn daartegen opgekomen, stellende dat zo'n bankrekening er niet is geweest.

De Belastingdienst is op de hoogte gekomen van de (vermeende) bankrekening via een tipgever. Die tipgever heeft tegen geldelijke vergoeding door de Belastingdienst (tipgeld) informatie over een aantal buitenlandse bankrekeningen aan de Belastingdienst gegeven. Dat is gedaan onder de tussen partijen overeengekomen voorwaarde dat de identiteit van de tipgever niet bekend wordt gemaakt.

Ter zitting in hoger beroep bij Hof Arnhem-Leeuwarden (3 februari 2015, nr. 13/00748 en 13/00760, NTFR 2015/723) zijn twee door de inspecteur meegebrachte belastingambtenaren als getuigen gehoord. Met een beroep op hun wettelijke geheimhoudingsplicht ingevolge art. 67 AWR en het daaraan door hen, als gesteld, ontleende verschoningsrecht, hebben de getuigen desgevraagd geweigerd de, bij hen bekende, naam van de tipgever te noemen.

Nadat de voorzitter de getuigen erop had gewezen dat hun volgens het hof geen verschoningsrecht toekwam en zij dus tot antwoorden verplicht waren, heeft een van de getuigen verklaard dat hij geen mededeling mocht doen op instructie van het Ministerie van Financiën.

Thans stellen de getuigen in cassatie dat het hof ten onrechte heeft geoordeeld: (i) dat zij verplicht zijn te antwoorden op vragen naar de naam van de tipgever, (ii) dat onherroepelijk vaststaat dat de naam van de tipgever vrijgegeven kan en moet worden en (iii) dat aan hen ter zake geen verschoningsrecht toekomt.

In deze cassatieprocedure doet zich ten eerste de procesuele bijzonderheid voor dat dit beroep in cassatie niet, als gebruikelijk, is gericht tegen de (eind)uitspraak van het hof, maar tegen een eerder in de hofprocedure genomen (tussen)beslissing, als vastgelegd bij proces-verbaal van de zitting. Een tweede procesuele bijzonderheid is dat dit beroep in cassatie niet, als gebruikelijk, is ingesteld door de staatssecretaris of door de belanghebbende, maar door getuigen die zijn gehoord bij het hof.

Een en ander roept de procesuele voorvraag op of dit beroep in cassatie ontvankelijk te achten is. De advocaat-generaal richt zich in deze conclusie met name op die vraag. De advocaat-generaal meent dat uit de wetgeving en wetsgeschiedenis blijkt dat in belastingzaken de rechtsmiddelen van hoger beroep en beroep in cassatie alleen openstaan tegen einduitspraken. Als zodanig is volgens de advocaat-generaal niet aan te merken de ter zitting meegedeelde (tussen)beslissing van het hof dat door de getuigen geen beroep kan worden gedaan op een verschoningsrecht en dat zij verplicht zijn om te antwoorden. Dat betekent zijns inziens dat het onderhavige beroep in cassatie reeds deswege niet-ontvankelijk dient te worden verklaard.

Daarbij komt volgens de advocaat-generaal nog dat het belasting(proces)recht, anders dan het civiele recht, een gesloten stelsel van rechtsbescherming kent. Dat gesloten stelsel behelst mede een beperking tot de subjecten die bezwaar of beroep kunnen instellen. De advocaat-generaal merkt op dat getuigen niet in de wet worden genoemd als bevoegd tot het instellen van beroep in cassatie.

Verder wijst de advocaat-generaal erop dat in het belastingprocesrecht de rechtsmiddelen van bezwaar, beroep en volgende wettelijk ook zijn opengesteld voor bepaalde specifiek genoemde derden-belanghebbenden. Voor een getuige bestaat thans niet een dergelijke wettelijke uitzondering.

De advocaat-generaal betwijfelt of het op de weg van de Hoge Raad zou liggen voor gehoorde getuigen een eigen buitenwettelijke beroepsmogelijkheid te creëren binnen de fiscale procedure. Daarbij speelt mee dat de wetgever specifieke bezwaar- en beroepsmogelijkheden kennelijk alleen heeft willen geven aan derden-belanghebbenden, zoals de echtgenoot, die, anders dan het geval is bij getuigen, een eigen financieel belang kunnen hebben bij de materieel fiscale uitkomst van een bepaalde belastingprocedure. Volgens de advocaat-generaal ligt het weinig in de rede dat de rechter zou overgaan tot uitbreiding van beroepsmogelijkheden buiten het gesloten stelsel van fiscale rechtsgangen in een richting die de wetgever zelf kennelijk niet is ingegaan.

Voorts merkt de advocaat-generaal op dat het hof in casu niet de weigerachtige getuigen in gijzeling had kunnen

stellen teneinde hen alsnog te bewegen om de naam van de tipgever prijs te geven alleen al omdat daartoe van de kant van belanghebbenden geen verzoek is ingediend, nog afgezien van de discretionaire bevoegdheid van de rechter ter zake. Langs die weg kan het dus niet of vrijwel niet komen tot een door getuigen aanhangig gemaakt kort geding of enige andere procedure strekkende tot opheffing van hun gijzeling wegens een (vermeend) terecht gedaan beroep op een verschoningsrecht. Overigens is in belastingprocedures, voor zover de advocaat-generaal weet, nog nooit de gijzeling van een weigerachtige getuige bevolen.

De advocaat-generaal acht het onderhavige beroep in cassatie niet-ontvankelijk. De vraag of aan deze belastingambtenaren ter zake van bekendmaking van de naam van de tipgever verschoningsrecht toekomt, zal de advocaat-generaal inhoudelijk behandelen in een komende conclusie inzake het cassatieberoep van de getuigen tegen de (eind)uitspraak van het hof.

De conclusie strekt ertoe dat het beroep in cassatie van de getuigen niet-ontvankelijk dient te worden verklaard.

COMMENTAAR

VAN DER VOORT

MAARSCHALK¹

Volgens de advocaat-generaal zijn de getuigen niet-ontvankelijk in hun cassatieberoep omdat de uitspraak van het hof waarbij hun beroep op het verschoningsrecht is afgewezen, een tussenuitspraak is. De advocaat-generaal verliest uit het oog dat de uitspraak van het hof ten aanzien van de getuigen geen tussenuitspraak is maar een einduitspraak, zoals de getuigen terecht hebben aangevoerd.

Met de opvatting van de advocaat-generaal ben ik het niet eens. Ik verwijs korthedshalve naar mijn commentaar in NTFR 2014/2894 (over de strafaangifte van de president van het hof wegens de vermeende beïnvloeding van de getuigen). Voor de daarin door mij gesignaleerde bezwaren tegen zijn de opvatting geeft de advocaat-generaal in bovenstaande conclusie geen oplossing.

Op de vraag of de getuigen terecht een beroep op hun verschoningsrecht hebben gedaan, gaat de advocaat-generaal in deze conclusie niet in. Dat zal hij naar eigen zeggen wel doen in de conclusie die hij zal nemen naar aanleiding van het cassatieberoep dat de getuigen (veiligheidshalve ook) tegen de einduitspraak van het hof hebben ingesteld (zaak met nr. 15/01013).

Blijkens de conclusie hebben belanghebbenden en de staatssecretaris (in cassatie optredend namens de inspecteur) ook hun visie op de zaak kunnen geven, kennelijk met instemming van de Hoge Raad. Belanghebbenden hebben namelijk een verweerschrift ingediend en de staatssecretaris heeft een 'zienswijze' ingediend. Zij hebben bovendien de zaak (door advocaten) mondeling laten toelichten, evenals de getuigen (de getuigen en de staatssecretaris hebben dat laten doen door verschillende advocaten van hetzelfde kantoor, Pels Rijcken). De Hoge Raad volgt daarmee de praktijk in civiele appel- en cassatieprocedures over een vergeefs of gehonoreerd beroep op een verschoningsrecht. Ook daarin krijgen de procespartijen gelegenheid zich uit te laten, ook als zij niet zelf appel of cassatieberoep kunnen instellen tegen de honorerings- of verwerping van het beroep op het verschoningsrecht.

¹ Mr. A.E.H. van der Voort Maarschalk is fiscaal advocaat bij Houthoff Buruma, Amsterdam.

Zie bijvoorbeeld HR 15 maart 2013, nr. 12/02667 betreffende een sprongcassatieberoep dat was ingesteld door de getuigen die zich bij de rechtbank tevergeefs op een verschoningsrecht hadden beroepen. De Hoge Raad heeft in die cassatiezaak de beide procespartijen als (overigens in cassatie niet verschenen) verweerders aangemerkt.