

Getuigen in een belastingprocedure:

Grote(re) vooruitziende blik nodig!



LUDWIJN
JAEGER

Het is niet altijd duidelijk wie in een belastingprocedure waarvan bewijs moet leveren. Laat staan dat het van tevoren al duidelijk is wat de rechter (toch al) aannemelijk acht en wat dus niet meer bewezen hoeft te worden. Om deze reden maken gemachtigden in fiscale procedures veel gebruik van het voorwaardelijk bewijsaanbod: *'Ik meen dat het niet aan mij is om te bewijzen, althans ik meen dat X aannemelijk is, maar mocht u een andere mening zijn toegedaan, dan wil ik nog in de gelegenheid worden gesteld aan te tonen dat het echt X is.'*

De Hoge Raad heeft uitspraken van lagere rechters bevestigd waarin het voorwaardelijk bewijsaanbod is gepasseerd. Met de onzekerheid over de vraag wie het bewijs moet leveren, zal in de toekomst dus anders moeten worden omgegaan. Ik bespreek een paar mogelijke uitwerkingen.

De oude situatie

Het civiele recht kent, in tegenstelling tot het belastingrecht, tussenuitspraken. De rechter zet dan (veelal) eerst in een tussenvonnis uiteen hoe hij de zaak ziet en wat in zijn ogen door wie moet worden bewezen. In het fiscale recht is het uitgangspunt dat alle kaarten uiterlijk ter zitting op tafel komen te liggen en dat de rechter er nadien in één keer een oordeel over velt. Bij goed procederen hoort het voorkomen dat je wordt overvallen door een rechterlijke uitspraak, misschien zelfs wel het gebruik van alle mogelijke middelen om het de rechter zo lastig mogelijk te maken een onwelgevallige uitspraak te doen. In het civiele recht word je door een tussenuitspraak niet achteraf overvallen met een oordeel dat het aan jou was om bewijs te leveren. Om die situatie in het fiscaal recht min of meer na te bootsen, was één van de gebruikte middelen om elke onwenselijke 'afslag' te blokkeren met een (voorwaardelijk) bewijsaanbod: *'Gaat u niet met me mee, dan moeten we nog een andere keer terug komen om door te discussiëren'*. Een bewijsaanbod moet voor het te geven oordeel van belang zijn. Als een te geven oordeel niet wijzigt bij de meest voordelige uitkomst van het bewijsaanbod, dan mag het worden gepasseerd. De rechter mag daarbij overigens niet voortlopen op hetgeen een getuige naar verwachting zal

gaan verklaren. Het gaat hierbij dus om de gevallen dat de rechter al van oordeel is dat aannemelijk is wat je wilt bewijzen, of dat het niet aannemelijk zal worden, wat de getuige ook zal zeggen. Voorts moet een aanbod vanzelfsprekend voldoende specifiek zijn. Een vaag aanbod mag ook worden gepasseerd. In 2004 haalde de Hoge Raad nog een scherp randje van het bewijsaanbod af. Zonder een oordeel te vellen over de vraag aan wie het was om bewijs te leveren, kon worden volstaan met het bieden van de gelegenheid. Een rechter kon dus niet gedwongen worden om een tussenbeslissing te nemen over de verdeling van de bewijslast. Als er gelegenheid werd geboden om bewijs te leveren, dan had je dat te doen. Zo niet, dan kon het aanbod worden gepasseerd.

Getuigen direct meenemen

In de standaarduitnodiging voor een mondelinge behandeling staat aangegeven dat het mogelijk is om getuigen mee te nemen naar de zitting. Deze standaardzin is nooit bedoeld als het daadwerkelijk aanbieden van de mogelijkheid om uitvoering te geven aan een bewijsaanbod. Voor het eerst in 2014, en herhaald in 2015, heeft de Hoge Raad echter oordelen van lagere rechters, dat de uitnodiging voor de zitting als het geven van gelegenheid moest worden opgevat en om die reden een bewijsaanbod kon worden gepasseerd, in stand gelaten². De Hoge Raad overwoog: *'Een zodanige mededeling kan in of bij de oproeping voor de zitting worden gedaan door degene die het bewijsaanbod heeft gedaan te wijzen op de mogelijkheid getuigen naar de zitting mee te brengen of voor de zitting op te roepen. Het is dan aan degene die het bewijsaanbod heeft gedaan al dan niet van deze mogelijk-*

heid gebruik te maken. De hiervoor bedoelde mededeling volstaat niet wanneer de desbetreffende partij in redelijkheid niet kan worden tegengeworpen dat hij van de geboden mogelijkheid geen gebruik heeft gemaakt.' Als duidelijk is wat er moet worden aangetoond en getuigen bereidwillig zijn, dan is het vaak geen probleem om getuigen (voortaan) maar direct mee te nemen naar de mondelinge behandeling.

Onpraktisch!

Zoals gezegd: het is niet altijd duidelijk wie bewijs moet leveren en welke feiten nog bewijs behoeven. In die gevallen kan deze jurisprudentie onpraktisch uitpakken. De belastingkamers van rechtbanken zijn nauwelijks ingericht op het horen van getuigen. Bovendien kost het veel tijd. Letterlijke interpretatie van deze jurisprudentie zou tot gevolg kunnen hebben dat in elke zaak enkele getuigen worden meegenomen. Een onpraktische en onwenselijke uitkomst! Meegenomen getuigen voor niets op de gang laten staan, omdat de rechter voldoende weet, lijkt me onfatsoenlijk.

Niet in redelijkheid kunnen tegenwerpen

De Hoge Raad draagt zelf een voorbeeld aan, wanneer het niet meebrengen niet kan worden tegengeworpen. Als door de zitting nieuw licht valt op de noodzaak van (tegen)bewijs, is het redelijk om nog de gelegenheid te bieden dat bewijs te leveren. Natuurlijk kan tijdens de zitting (pas) blijken dat nader bewijs zinvol kan zijn. Dan kon in de aanloop naar de zitting daarmee nog geen rekening worden gehouden. Ook hieraan kleefte de onwenselijke uitwerking dat het verstandig kan zijn om meer met de kaarten op de borst ter zitting te verschijnen, omdat er alsdan ter zitting meer mogelijkheden ontstaan die het oproepen van nadere getuigen noodzakelijk maken.

Duidelijke uitwerking, wellicht regiezitting

Iedereen maar meenemen naar de zitting en het te pas en te onpas overvallen raken ter zitting zijn de minder wenselijke uitwerking van deze lijn in de jurisprudentie. De meest reële oplossing is een vooruitziende blik. Als je vooraf heel duidelijk aangeeft: hoe volgens jou de bewijslast ligt; bij welk deel van het bewijs van de wederpartij jij vraagtekens plaatst; welk (aanvullend) bewijs jij zou kunnen leveren en vooral ook waarom je dat niet direct hebt gedaan. Is het dan – de bovenstaande punten in aanmerking nemend – nog steeds terecht om de standaardzin in de uitnodiging tegengeworpen te krijgen? Hopelijk zal toekomstige jurisprudentie uitwijzen dat veel situaties van het niet direct medebrengen van getuigen naar de mondeling behandeling terecht zijn.

Sommige getuigen komen niet, al vraag je erom. Zelfs na oproeping. Dat kan toch niet worden tegengeworpen? Je denkt het bewijs al te hebben geleverd, maar je zou het kunnen versterken met een aantal getuigen. Duidelijk op voorhand aangeven dat je om deze reden nog niet ingaat op de uitnodiging, kan toch niet worden tegengeworpen? Het zijn zo veel getuigen dat dit nooit in een keer ter zitting kan worden afgedaan. Vooraf vragen om een planning, zodat duidelijk is welke getuigen op welke dag zullen worden gehoord, kan toch niet worden tegengeworpen? Een goede uiteenzetting geven van de mogelijkheden om bewijs te leveren en om die reden vragen om een regiezitting? Duidelijk is wel dat van een gemachtigde wordt gevraagd zich actiever op te stellen ten aanzien van het bewijs.

Conclusie

Vooraf is niet altijd duidelijk wat een rechter vindt van het door hem ontvangen dossier. Daardoor is het soms lastig in te schatten wat er nog voor nodig is om een rechter te overtuigen. Van alles aan bewijs aanbieden en vervolgens achteroverleunen totdat de rechter aangeeft

'Belastingkamers zijn nauwelijks ingericht op het horen van getuigen.'

dat hij bepaald bewijs graag geleverd ziet, is er niet meer bij. In de motivering van het beroep, dan wel bij nader stuk, of wat mij betreft in een brief naar aanleiding van de uitnodiging om de zitting bij te wonen, zal proactief moeten worden aangedragen wat er (eventueel) nog aan bewijs moet worden vergaard. En waarom je van mening bent dat het niet (direct) aan jou is om aan te leveren. Overigens is een door de Belastingdienst niet compleet aangeleverd dossier – zelfs al heb jij de ontbrekende stukken wel – voor de rechter reden om een zaak aan te houden. Doet hij dat niet, dan wijzen op dit moment de appelrechters met regelmaat terug. In sommige gevallen een goed alternatief om een extra gelegenheid te krijgen als de zitting anders loopt dan gedacht. 

Noten

1. HR 17 december 2004, nr. 38831, ECLI:NL:HR:2004:AR7741, BNB 2005/152
2. HR 23 mei 2014, nr. 12/05526, ECLI:NL:HR:2014:1194, BNB 2014/154, herhaald in HR 10 april 2015, nr. 14/02806,

Ludwijn Jaeger, fiscaal advocaat bij Jaeger Advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.