

staten zouden immers steeds, als ze met een uitspraak van het Hof over juridische opleidingen worden geconfronteerd, de minst ingrijpende weg kiezen om hiermee om te gaan (p. 316). Ook het befaamde 'Bologna-proces', dat vooral tot veel *soft law* van procedurele aard heeft geleid (p. 294 en 295), voldoet niet volgens de auteur. De oplossing die voorgesteld wordt, legt de belangrijkste verantwoordelijkheid bij de universiteiten neer: zij zouden een opleiding moeten creëren, waarin het nationale recht aan de orde komt in de master (p. 304) en in de bachelor aandacht besteed wordt aan rechtsvergelijkingen onderwerpen alsmede het internationale en Europese recht (p. 305). Als voorbeeld van een dergelijke opleiding wordt genoemd het programma van de *European Law School* van de Universiteit Maastricht (p. 305), waar de auteur (niet geheel toevallig) ook gepromoveerd is en werkt. Mij moet van het hart dat dit gedeelte van het overigens gedegen en interessante onderzoek een enigszins speculatief karakter heeft. Het gebrek aan inzicht hoe dergelijke opleidingen door de rechtspraktijk worden gewaardeerd, wordt gecompenseerd door het vaste geloof van de auteur in de wenselijkheid ervan. Zo zegt Claessens op p.

338, na over het Maastrichtse programma van de *European Law School* te hebben vastgesteld dat '...only the future will tell how its alumni are received by the profession...' het volgende: 'It is, however, my firm belief that these curricula are the way forward.' Naar mijn mening moet echter eerst nog veel duidelijk worden, met name hoe groot de behoefte aan deze 'supranationaal opgeleide' juristen is. Verder is het verre van duidelijk in hoeverre een groot aantal universiteiten uit de verschillende nationale rechtstradities die de EU rijk is, bereid zijn om in hun juridische bacheloronderwijs weinig tot geen aandacht aan het nationale recht te besteden. Wellicht dat Claessens dit niet bedoeld heeft, maar voorstelt dat een aantal universiteiten supranationale juridische bachelors ontwikkelen, terwijl andere zich vooral concentreren op de klassieke nationale programma's. Studenten met ambities om gebruik te maken van de vrijverkeerrechten voor hun toekomstige advocatenpraktijk, kunnen dan kiezen voor een supranationale opleiding.

Al met al is mijn mening dat Claessens een interessante en waardevolle studie geschreven heeft over het vrije verkeer van advocaten. Deze studie

berust op gedegen onderzoek dat veel inzicht biedt in de problematiek die hij onderzocht heeft.

*J.W. van de Gronden*⁸
Nijmegen, juli 2010

1. Nr. C-340/89, *Jur.* 1991, p. 2357 (*Vlas-sopoulos*).
2. Nr. C-55/94, *Jur.* 1995, p. I-4165 (*Gebhard*).
3. Richtlijn 77/249/EEG van de Raad tot vergemakkelijking van de daadwerkelijke uitoefening door advocaten van het vrij verrichten van diensten, *PbEG* 1977, L 78/17.
4. Richtlijn 89/48/EEG van de Raad betreffende een algemeen stelsel van erkenning van hoger-onderwijsdiploma's waarmee beroepsopleidingen van ten minste drie jaar worden afgesloten, *PbEG* 1989, L 19/16.
5. Richtlijn 2005/36/EG van het Europees Parlement en de Raad betreffende de erkenning van beroepskwalificaties, *PbEU* 2005, L 255/22.
6. Richtlijn 98/5/EG van het Europees Parlement en de Raad ter vergemakkelijking van de permanente uitoefening van het beroep van advocaat in een andere lidstaat dan die waar de beroepskwalificatie is verworven, *PbEG* 1998, L 77/36.
7. Nr. C-313/01, *Jur.* 2003, p. I-13467 (*Morgenbesser*).
8. Prof. mr. J.W. van de Gronden is hoogleraar Europees recht aan de Radboud Universiteit Nijmegen.

M. Schuver-Bravenboer, Fiscaal overgangsbeleid. Een raamwerk voor het vormgeven en beoordelen van het overgangsbeleid van de fiscale wetgever

*Diss. Leiden, promotor prof.
dr. A.O. Lubbers, Deventer:
Kluwer 2009, ISBN
9789013064780.*

Overgangsrecht trekt steeds meer belangstelling van rechtswetenschappelijke zijde. Een versterkte interesse voor dit terrein is in het civiele recht teweeggebracht door de invoering van het nieuwe Burgerlijk Wetboek. In het belastingrecht is een dergelijke ontwikkeling eveneens waarneembaar, alhoewel daar niet een bepaalde gebeurtenis als causa kan worden aangewezen. In dat rechtsgebied was niet een codificatie van nieuwe ontwikkelingen nodig om het probleem

van het overgangsrecht nadrukkelijk op de agenda te zetten.

Versillende factoren maken het belastingrecht zeer gevoelig voor dit type vraagstukken. Het eerste is dat het naar zijn aard enorm flexibel is: wijzigingen zijn bij wijze van spreken aan de orde van de dag. Daarbij komt dat op dit terrein de wetgever, de regering, als beheerder van de staatskas met een eigen belang tegenover de burger staat. Die belangen lopen bovendien niet steeds gelijk:

in principe ontnemt de fiscus bedrijven en burgers middelen, maar het moderne belastingrecht is sterk instrumenteel ingesteld. Dat wil zeggen dat er ook tal van regels zijn die faciliteiten inhouden die de belanghebbende moeten bewegen tot bijvoorbeeld investeringen, het starten van ondernemingen en/of milieuvriendelijke gedragingen. Nieuwe belastingregels kunnen dus zwaardere lasten teweegbrengen door tot dusver onbelaste activiteit-

ten onder een fiscale klem te brengen maar ook door bestaande gunstregels te beëindigen. Eenieder die de dagelijkse nieuwsberichten enigszins volgt, bemerkt dat in het overheidsbeleid regelmatig accenten verschuiven. Het ene moment zijn arbeidsverkortingen en vervroegde uittreding in zwang, een jaar later dreigen de pensioenen onbetaalbaar te worden en wordt het beleid gericht op langer doorwerken. Ook de fiscale instrumentele regels zijn zodoende voortdurend in beweging. Burgers die bepaalde activiteiten in vertrouwen op de bestaande regelgeving hebben gestart, willen daardoor nogal eens worden verrast doordat de desbetreffende regels worden afgezwakt, anderszins gewijzigd of zelfs afgeschaft.

Een frappant voorbeeld op dit terrein kan worden gevonden in het levensverzekeringsrecht. Van oudsher kent Nederland de mogelijkheid van aftrek van premies voor lijfrenteverzekeringen. Omstreeks 1990 werden de voorwaarden voor die aftrek flink aangescherpt met als gevolg dat velen die meenden jaarlijks voor hun polis een vaste aftrekpost te kunnen claimen, daarvan dreigden te worden beroofd. Dat ging de wetgever te ver en hij bepaalde dat voor reeds bestaande contracten de oude regeling zou worden gehandhaafd. Tien jaar later werd iedereen die dacht dat deze toezegging 'voor eeuwig' was gedaan, danig teleurgesteld, want met ingang van 2001 werd zij met één penningstreek geschrapt. Het parlement dat destijds nog zo nadrukkelijk 'eerbiediging van verkregen rechten' had geclaimd, knipperde nog niet met de ogen.

Hoe complex vragen van beperken of beëindigen van fiscale faciliteiten kunnen zijn, blijkt wel uit de actuele discussie over de hypotheekrenteaftrek. In het voorjaar van 2010 heeft deze voor een deel de verkiezingsstrijd beheerst; maar in de fiscale literatuur wordt al een jaar of tien gedebatteerd over de vraag hoe een eventuele beperking of afschaffing van de aftrek moet worden vormgegeven met betrekking tot reeds opgenomen leningen.

Het fiscaalwetenschappelijke debat over de inrichting van overgangrecht heeft in 2009 een voorlopig hoogtepunt gekregen doordat in één jaar maar liefst twee proefschriften

over dat onderwerp verschenen. Deze boekbespreking betreft de dissertatie van mevrouw M. Schuiver-Bravenboer, getiteld: 'Fiscaal overgangsbeleid. Een raamwerk voor het vormgeven en beoordelen van het overgangsbeleid van de fiscale wetgever' dat in Leiden werd verdedigd. De andere is van de hand van M.R.T. Pauwels en draagt de titel 'Terugwerkende kracht van belastingwetgeving: gewikt en gewogen'. Ook deze gaat getooid met een ondertitel: 'Een rechtstheoretisch en positiefrechtelijk onderzoek naar een methode voor vorming van wettelijk overgangsrecht in het belastingrecht'. Wie de beide titels op zich laat inwerken, zal al snel begrijpen dat de beide auteurs een enigszins verschillende invalshoek voor hun onderzoek hebben gekozen. Bij Pauwels staat het theoretische aspect voorop; hij bouwt zijn visie op het vraagstuk op vanuit een stevige rechtsfilosofische grondslag. Zijn betoog mondt uit in een catalogus van omstandigheden die aanleiding zouden moeten vormen voor meer of minder – kort gezegd – eerbiedigende werking bij de invoering van nieuwe regels.

Schuiver-Bravenboer is nadrukkelijker geïnteresseerd in de beleidsmatige aspecten van de keuzes die de wetgever moet maken, en de vormgeving daarvan. Het behoeft nauwelijks betoog dat deze materie vooral van belang is bij maatregelen die de lasten voor de erbij betrokken contribuabelen verzwaren. De jonge doctor maakt onderscheid tussen werkingsregels en overgangsmaatregelen (p. 19): 'Een werkingsregel bepaalt in welke periode feiten of toestanden zich moeten voordoen, wil een nieuwe regel daaraan rechtsgevolgen kunnen verbinden'. Overgangsmaatregelen worden getroffen in aanvulling op een werkingsregel. Zij geven nadere bepalingen omtrent de vraag of een regel aan nadere aangeduide feiten of toestanden daadwerkelijk rechtsgevolgen verbindt. Zij beperken de toepassing van een werkingsregel voor bepaalde gevallen of breiden deze juist uit, aldus p. 65.

De auteur onderscheidt drie werkingsregels (hoofdstuk 2). De eerste is die van de onmiddellijke werking: vanaf het moment van inwerkingtreding geldt de nieuwe wet zowel voor

bestaande toestanden als voor feiten die zich vanaf dat moment voordoen. Van uitgestelde werking wordt gesproken wanneer de nieuwe regeling pas vanaf een tijdstip dat is gelegen na dat van haar inwerkingtreding, rechtsgevolgen verbindt aan zowel bestaande als nieuwe feiten en toestanden. Terugwerkende kracht impliceert wijziging van de rechtsgevolgen verbonden aan ten tijde van de inwerkingtreding van de nieuwe wet reeds voldongen feiten of afgeronde rechtstoestanden. Bovendien onderkent onderzoekster twee bijzondere vormen van terugwerkende kracht. De eerste is die van de materieel terugwerkende kracht die wijziging brengt in de fiscale behandeling van ten tijde van de inwerkingtreding latent aanwezige voordelen. De tweede, de zogenoemde maatschappelijk terugwerkende kracht, ziet op gevallen waarin als gevolg van de nieuwe wettelijke bepaling bestaande verwachtingen van de contribuabelen ten aanzien van nog niet afgeronde toestanden niet worden gehonoreerd.

In hoofdstuk 3 worden de overgangsmaatregelen besproken. Zij vullen het gekozen concept van de werkingsregel aan met verfijningen voor bijzondere situaties. Voor bepaalde feiten en toestanden wordt de overgang van het oude naar het nieuwe regime geregeld. Dit kan betekenen dat de oude regel voor bepaalde gevallen gehandhaafd blijft (eerbiedigende werking); varianten daarop zijn dat de toepassing in de loop van een bepaalde periode wordt afgebouwd dan wel dat ingroei in de nieuwe regel plaatsvindt, of dat het voordeel van de oude regel tot een zeker niveau wordt gelimiteerd. Door middel van compartimentering kan op latente voordelen het oude regime worden toegepast; aan de belastingplichtige kan de keuze worden gelaten of hij heffing volgens de oude of de nieuwe regel wenst. De wetgever kan ook bepalen dat voor sommige reeds plaatsgevonden hebbende rechtsfeiten alsnog het nieuwe regime geldt (terugwerkende kracht).

In het tweede gedeelte van het boek werkt de auteur verder aan de 'ontwikkeling van beginselen van behoorlijk fiscaal wettelijk overgangsbeleid'. Zij onderscheidt daarbij een zevental desiderata die zij beginselen

noemt en waaraan het overgangsbeleid naar haar oordeel behoort te voldoen. Hun rechtskarakter is uiteenlopend. Het eerste beginsel, te weten dat van de eerbiediging van gerechtvaardigde verwachtingen, sluit aan bij het rechtszekerheidsbeginsel en verschaft een principiële leidraad voor het overgangsrecht. Vervolgens komt aan de orde de algemeen geldende eis dat het (overgangs)recht moet stroken met direct werkende regels van internationaal recht zoals het eigendomsrecht en het gelijkheidsbeginsel. Het in een volgend hoofdstuk behandelde evenredigheidsbeginsel kan met beide in verband worden gebracht. Nu deze principes stelen op de mensenrechtenverdragen, is duidelijk dat zij in principe in rechte en contra legem afdwingbaar zijn. In de praktijk van de hedendaagse fiscale rechtspraak blijken de scoringskansen voor belanghebbenden, zeker als het om overgangsrecht gaat, echter gering te zijn.

De overige door auteur geformuleerde beginselen zijn louter aan het adres van de wetgever gericht. De beginselen van technische en financiële uitvoerbaarheid verwijzen naar het algemene doelmatigheidsvereiste. De wet behoort de rechtssubjecten niet nodeloos met uitvoeringslasten te confronteren. In verband met het overgangsrecht is bijvoorbeeld van belang dat dit problemen kan oproepen wanneer het berust op de veronderstelling dat belastingplichtigen bepaalde oude documenten hebben bewaard. Ten slotte besteedt mevrouw Schuver-Bravenboer aandacht aan diverse formele aspecten van het overgangsrecht. In dit verband betoogt zij dat het overgangsrecht behoorlijk moet worden bekendgemaakt en dat zo veel mogelijk duidelijkheid moet bestaan over zijn gelding, werking en toepassing. In haar slothoofdstuk gaat zij hierop terecht nader in. Overgangsrecht is vaak technisch uitermate gecompliceerd en tevens moeilijk vindbaar doordat het alleen in de slotartikelen van de wijzigingswet wordt opgenomen. Zelfs de Hoge Raad heeft zich hierin wel eens verslikt. Ten slotte wordt nog als eis genoemd dat het overgangsrecht realiseerbaar moet zijn; bij deze eis is niet in volle omvang duidelijk waarom zij 'formeel' genoemd wordt, en waarom zij niet

valt onder de eerder besproken doelmatigheidseisen. Voor zover de toelichting verwijst naar de heldere presentatie van de overgangsregels, lijkt het principe te kunnen worden ondergebracht bij de andere, zojuist al genoemde, formele eisen.

Het beginsel dat het meest duidelijk het eigen domein van het overgangsrecht bestrijkt, is dat van de eerbiediging van de gerechtvaardigde verwachtingen, dat in het proefschrift als eerste wordt behandeld. In het onderzoek worden vijf criteria uitgewerkt met behulp waarvan moet of kan worden bepaald of in een bepaald geval sprake is van verwachtingen omtrent het voortbestaan van de betreffende regel en of die verwachtingen in aanmerking komen voor eerbiediging. Aan het einde van het betoog in het vijfde hoofdstuk worden daaraan nog twee criteria toegevoegd die indicaties in tegengestelde richting geven. Het onderzoek steunt wat dit betreft in belangrijke mate op het werk van de Belgische rechtsgeleerde Patricia Popelier.

Het eerste criterium is dat van de schade. Een belanghebbende kan beslissingen hebben genomen die in het licht van de op dat moment geldende wetgeving rationeel waren, maar die doordat later de wet wordt gewijzigd, alsnog ongunstig voor hem uitpakken. Daarvan kan in het bijzonder sprake zijn bij duurcontracten zoals een levensverzekering of de financiering van een woning. Dergelijke omstandigheden kunnen aanleiding vormen om de oude regels voor lopende contracten te handhaven. Dit argument weegt minder zwaar wanneer voor de belanghebbenden mogelijkheden bestaan om schadebepurende maatregelen te nemen. Bijzondere aandacht gaat in dit verband uit naar de (intrekking van) fiscale stimulerings- of ontmoedigingsmaatregelen die immers bij uitstek ten doel hebben het gedrag van de rechtssubjecten te beïnvloeden en hen dus wanneer zij worden gewijzigd – achteraf bezien – op het verkeerde been kunnen hebben gezet.

Een volgend criterium is dat van de verwachtingen die in de rechtsregel zelf besloten liggen. De geldende regeling kan verwachtingen oproepen doordat daarin een aanduiding is opgenomen omtrent de periode waarin zij zal gelden. Ook kunnen

bepaalde aspecten van een wettelijke regeling zo principieel van aard zijn voor het betreffende rechtsgebied dat geen redelijk denkend mens verwacht dat deze zullen worden gewijzigd. Andersom kan aan een regel die onduidelijk is of leemten bevat, aldus schrijfster, in beginsel geen te eerbiedigen vertrouwen worden ontleend.

Ten slotte wordt het criterium van de voorzienbaarheid van een wetswijziging besproken. Deze kan in tal van gradaties bestaan. De nieuwe regel kan al bij wetsontwerp zijn aangekondigd; het voornemen tot een wetswijziging kan door de regering wereldkundig zijn gemaakt; uit een arrest van de Hoge Raad kan het vermoeden van wetswijziging worden geput; in de literatuur gesignaleerde feilen kunnen aanleiding geven tot een dergelijk vermoeden.

Ook de vraag of sprake is van misbruik of oneigenlijk gebruik en die welke de reactiesnelheid van de wetgever is, zijn hierbij relevant.

Aan dergelijke en andere signalen wordt door de auteur een hogere of lagere voorzienbaarheidsfactor verbonden die meeweegt bij de beoordeling van de vraag of en in hoeverre eerbiedigende werking geboden is. Het onderzoek van mevrouw Schuver-Bravenboer, dat mede voortbouwt op Amerikaanse literatuur, toont aan dat een groot aantal aspecten relevant is bij de beoordeling van de vraag of en in hoeverre andere overgangsregels dan louter directe inwerkingtreding wenselijk dan wel geboden zijn en dat bij de vormgeving daarvan talloze modaliteiten mogelijk zijn. Menig lezer zal verrast zijn, niet alleen door de vele invalshoeken die hierbij een rol spelen, maar ook door de vele uiteenlopende soorten regelingen die in de loop der tijd hun weg hebben gevonden naar het Nederlandse belastingrecht.

De auteur stelt zich daarbij nadrukkelijk op het standpunt dat van de belastingplichtigen die geconfronteerd worden met een wetswijziging, eigen inzet mag worden verlangd. Zij moeten volgens haar bijvoorbeeld rekening houden met de mogelijkheid van wetswijziging, en zo mogelijk schadebepurende maatregelen nemen; op het voortbestaan van onduidelijke wetgeving mogen zij niet rekenen, evenmin op wetgeving waarvan oneigenlijk gebruik

wordt gemaakt. In gevallen waarin twee gelijkwaardige partijen met elkaar contractuele verhoudingen aangaan, is zo een tweezijdige benadering zeker te billijken. In het belastingrecht is dat mijns inziens echter minder het geval. Een individuele burger vraagt niet om dit type wetgeving, zij overkomt hem, en reeds om die reden is het de vraag of van hem kan worden gevergd dat hij volledig als meedenkende partij daarin participeert. De stelling dat gevolgen moeten worden verbonden aan onduidelijkheid van wetgeving of van oneigenlijk gebruik, roept eveneens twijfel op. Zijn wij in de hedendaagse rechtswetenschap im-

mers niet zo ver dat wij erkennen dat wetgeving min of meer per definitie onduidelijk is? En wordt over de vraag of bepaalde rechtshandelingen al dan niet oneigenlijk gebruik opleveren, niet in veel gevallen heel verschillend geoordeeld? Verder is het nog maar de vraag of van 'voorzienbaarheid' van wetswijzigingen kan worden gesproken. Er zijn heel wat voorbeelden van verwachte of zelfs al aangekondigde regels die er niet (in die vorm) zijn gekomen. Anticiperen op de verwachte nieuwe regeling had in die gevallen juist extra schade opgeroepen. De hier gestelde vragen en gemaakte opmerkingen doen vermoeden dat

niettegenstaande de waardevolle inzichten die de auteur ons aanreikt, het debat over de wenselijkheid van eerbiedigende werking in een groot aantal uiteenlopende situaties nog lang niet zal zijn verstomd.

R. Niessen¹
Roermond, juli 2010

-
1. Prof. dr. R.E.C.M. Niessen is advocaat-generaal bij de Hoge Raad en hoogleraar Formeel belastingrecht aan de Radboud Universiteit Nijmegen.

Barbra van Gestel, Nieuws, beleid en criminaliteit. Over de wisselwerking tussen lokale media en criminaliteitsbestrijders

*Diss. Leiden, promotoren
prof. dr. G.J.N. Bruinsma,
prof. dr. K.L.K. Brants en
prof. dr. H. Elffers, Amsterdam: Aksant 2006, ISBN
9052602182.*

Op welke wijze beïnvloeden lokale media en lokale criminaliteitsbestrijders elkaar? Ziedaar de korte en krachtige probleemstelling van het proefschrift van Barbra van Gestel. Zij promoveerde op dat werkstuk op 22 juni 2006 in Leiden. De wetenschappelijke belangstelling van de onderzoekster, die dit onderzoek uitvoerde bij het Nederlands Studiecentrum Criminaliteit en Rechtshandhaving (NSCR), is niet ingegeven door een theoretisch of academisch vraagstuk, maar komt voort uit de maatschappelijke ophef over de rol van de media, waarbij veelvuldig de empirisch niet onderbouwde stelling wordt betrokken dat de media een aanzienlijke invloed uitoefenen op de criminaliteitsbestrijding en het beleid van de overheid ter zake. Van Gestel ontwikkelt een nieuw theoretisch kader (ze moest wel, want ze kon niet terugvallen op bestaande theorievorming), vooral vanuit de bestuurskunde en de communicatiewetenschap. De criminologische relevantie daarvan bestaat erin, dat in de recente criminologie

empirische evidentie is gevonden voor de stelling dat het criminaliteitsbeleid niet zozeer wordt afgestemd op objectieve gegevens met betrekking tot (on)veiligheid, maar veeleer op de beleving van onveiligheid door de burger. In dat verband is de rol van de media uiteraard zeer relevant. Van Gestel heeft de onderzoeksvraag trachten te beantwoorden aan de hand van twee gevalstudies, die zich afspelen in een grote stad in Nederland (vermomd als Zandstad, maar iedereen zal daar Den Haag in herkennen, ergens is die naam trouwens per ongeluk blijven staan). De eerste studie gaat over de bestrijding van drugsoverlast in een prostitutiewijk; de tweede over Bulgaarse illegale arbeidsmigranten. In het theoretische hoofdstuk 2 (Besluitvorming en beïnvloeding) worden de functies van de media voor het beleidsvormingsproces uiteengezet. Als het gaat om toegang tot de media blijkt de overheid een dominante speler. De overheid is ook aangewezen op brede communicatiekanalen als de krant en de televisie, wil zij de bur-

ger adequaat informeren. Zij streeft er daarbij naar niet alleen beleidsinformatie te verstrekken maar ook om een gunstig imago en gunstige beeldvorming te creëren (zie p. 32), onder meer door het inzetten van persvoorlichters maar ook door het toespelen van (quasi-)vertrouwelijke informatie aan 'bevriende' journalisten. Dergelijke tactieken zijn vormen van 'nieuwsmanagement'. Van Gestel behandelt de begrippen 'mediahype' en 'morele paniek', en signaleert de door het explosief toenemen van het aantal media en mediamenten toegenomen primeurdwang en concurrentie. Toch lijkt, gelet op politicologisch onderzoek in de Verenigde Staten, de invloed van de media op het beleid eerder gering te zijn. Die invloed is geen onderwerp met grote structurele relevantie. Zij is veelal te herleiden tot de inbreng van niet-journalistieke spelers. Van initiërende journalisten is nauwelijks sprake (p. 64). In hoofdstuk 3 wordt de onderzoeksoepzet nader uiteengezet. Volgens de onderzoekster zijn diepte-interviews