



Universiteit
Leiden
The Netherlands

Piersons keuze: hoe bij de Vermogensbelasting 1892 het burgerperspectief verloren ging

Vording, H.

Citation

Vording, H. (2023). Piersons keuze: hoe bij de Vermogensbelasting 1892 het burgerperspectief verloren ging. *Weekblad Fiscaal Recht*, 2023(7473), 6-14. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/3714079>

Version: Publisher's Version

License: [Leiden University Non-exclusive license](#)

Downloaded from: <https://hdl.handle.net/1887/3714079>

Note: To cite this publication please use the final published version (if applicable).

Piersons keuze: hoe bij de Vermogensbelasting 1892 het burgerperspectief verloren ging

WFR 2023/98

Nicolaas Pierson wist in 1892/1893 een inkomstenbelasting in te voeren. Minder bekend is dat hij daarbij een in zijn tijd niet vanzelfsprekende keuze maakte voor een heffingsmodel: een uitgewerkt inkomensbegrip, nauwkeurige vaststelling van het belastbaar inkomen door de administratie, en vertrouwelijke aanslagregeling. Een gangbaar alternatief model was veel grofmaziger, minder vatbaar voor bezwaar en beroep, en werkte met openbaarheid van aanslagen. Door Piersons keuze werd, zonder dat men dat destijds scherp beseftte, de weg ingeslagen naar voortgaande rechtsverfijning, ingewikkeldheid van fiscale regelgeving en daarmee ook naar ontoegankelijkheid voor de burger.

1. Inleiding

Nicolaas Pierson voerde een gesplitste inkomstenbelasting in: een Vermogensbelasting in 1892, een Bedrijfsbelasting in 1893. Hij kon voor zijn wetgeving putten uit de resultaten van decennia aan experimenten met gemeentelijke inkomstenbelastingen. Daarnaast kon hij zijn voordeel doen met het denkwerk verricht voor de vele eerdere wetsvoorstellen voor een landelijke inkomstenbelasting. Maar hij legde veel van die informatie en inzichten terzijde. Hij koos voor een heffingswijze die wij nog steeds volgen. De wet geeft een uitvoerige omschrijving van het te belasten inkomen, neemt de aangifte van belastingplichtige als uitgangspunt zonder het bestuur daaraan te binden, stelt het te belasten inkomen nauwkeurig vast en beschermt de vertrouwelijkheid van de aanslagregeling. De uitvoering ligt in handen van de belastingdienst en, gegeven de complexiteit van de materie, zal belastingplichtige vaak professionele hulp invoeren voor het doen van aangifte.

De alternatieve, destijds door veel gemeenten toegepaste heffingswijze van een inkomstenbelasting week op alle punten van dit model af.² Gebruikelijk was een heffing naar globale klasse van het inkomen; de omschrijving van het belastbaar inkomen paste gemakkelijk op een enkele pagina; ambtshalve aanslag zonder noemenswaardige eigen aangifte was gangbaar; het kohier met de op te leggen aanslagen was op grond van de Gemeentewet openbaar – dus voor ieder in te zien. Inzet van leken-deskundigen bij de aanslagregeling kwam veel voor, geregeld ook boog de

voltallige gemeenteraad zich over de beoordeling van individuele bezwaren.

Dit model had zich ontwikkeld na 1865 – toen gemeenten hun accijnzen kwijtraakten. Het werd uiteenlopend geëvalueerd, maar vormde wel de basis voor een reeks voorstellen voor invoering van een nationale inkomstenbelasting. Het laatste in die reeks was het liberale initiatiefvoorstel-Goeman Borgesius c.s. – een heffing naar klasse van het inkomen, zonder noemenswaardige aangifte, met inzet van leken (de Colleges van Zetters) in de aanslagregeling, én openbaarheid van aanslagen. Het werd in 1890 door de Tweede Kamer verworpen. Alle liberalen stemden vóór – maar pas bij de verkiezingen van 1891 kregen zij de meerderheid terug – en in de zomer van 1892 werd Piersons Vermogensbelasting aangenomen. De keuze tussen twee zeer verschillende heffingsmodellen was afhankelijk gebleken van de politieke conjunctuur.

Die keuze draait, meer dan men destijds heeft kunnen voorzien, om de verhouding tussen rechtsbescherming en rechtsverfijning. Vaak vatten we complexiteit van regels op als een bedreiging van effectieve rechtsbescherming. Het inzicht dat uitvoerige rechtsbescherming ook juist kan leiden tot verdere juridisering en complexiteit van regelgeving is misschien bekender als beleidsmotief dan als wetenschappelijke hypothese. De ontwikkeling van onze inkomstenbelasting is daarvan niettemin een mooie illustratie. Pierson zette de weg in naar verfijning van het inkomensbegrip: elke gulden belastbaar inkomen telde immers. En nu openbaarheid ontbrak, kon de belastingplichtige niet door vergelijking met anderen tot berusting in zijn aanslag geraken. Zo kon een cultuur ontstaan van voortgaande fiscale rechtsverfijning waarin eenvoudiger belastingheffing niet gemakkelijk inpasbaar is.³ Het model-Goeman Borgesius daarentegen maakte procedures nutteloos voor zover ze niet tot een lagere klassenindeling konden leiden, en bood wél openbaarheid. Het steunde bovendien op inzet van leken in de aanslagregeling, en stelde daarmee een effectieve grens aan rechtsverfijning.

De keuze ging daarmee tussen het voor burgers vrijwel ontoegankelijke systeem van inkomstenbelasting dat we kennen, en een ruwer systeem dat minder mogelijkheden bood voor bezwaar en beroep, maar wél openbare controle op de uitkomsten. Het is opmerkelijk dat deze keuze – die ons nu principieel voorkomt – zowel destijds als door latere fiscaal-historici is genegeerd. De politici en de fiscale geschiedschrijvers van de late 19^e eeuw hebben het

¹ Henk Vording is hoogleraar Algemeen Belastingrecht, aan de Universiteit Leiden.

² H. Vording, 'De gemeente als fiscale proeftuin: lokale inkomstenbelastingen (1865-1890)', *WFR* 2023/61.

³ Dat is althans mijn conclusie uit de teloorgang van box 3.

belang niet echt gezien, en latere fiscaal-historici (met name De Vrankrijker⁴ en Smit⁵) evenmin.

Paragraaf 2 geeft een overzicht van de lange reeks aan voorstellen voor een inkomstenbelasting in de twintig jaren vóór Piersons optreden. Paragraaf 3 bespreekt het persoonlijke stempel van Pierson, en paragraaf 4 rondt af met de relevantie voor de actualiteit.

2. Zes wetsvoorstellen, 1871-1889

In de twintig jaren voordat Pierson zijn Vermogensbelasting aan de Kamer voorlegde, passeerden daar maar liefst zes voorstellen voor een algemene of een partiële inkomstenbelasting. De voorstellen voor een algemene inkomstenbelasting (in 1871, 1884 en 1889) putten uit gemeentelijke ervaringen. Die voor een partiële belasting (namelijk op vermogen of vermogensinkomsten, in 1879, 1880 en 1883) deden dat niet – maar ze baanden de weg voor de gesplitste belasting van Pierson. Op de achtergrond van al deze vergeefse activiteit speelden twee discussies. De ene betrof het censuskiesrecht – zo lang dat bleef bestaan, was de doorwerking van een inkomstenbelasting op het aantal kiesgerechtigden een belangrijk punt van overweging. De andere discussie speelde binnen het liberale deel van de volksvertegenwoordiging waarbinnen de steun voor invoering van een inkomstenbelasting voornamelijk moest worden gevonden. De algemene inkomstenbelasting, mét openbaarheid van aanslagen, klassenindeling, inzet van leken, en met een voorkeur voor ambtshalve aanslag, was favoriet bij de progressieven. De voorzichtiger partiële benadering, met de nadruk op eigen aangifte en geheimhouding van aanslagen, vond meer steun bij behoudender liberalen.⁶ Onder die discussiestof lag het fundamentele probleem dat de administratie weinig wist van het financieel vermogen van belastingplichtigen, met als vervolgvraag: is belastingplichtige beter te bewegen tot mededeelzaamheid via openbaarmaking van zijn aanslag, of juist via uitvoerige eigen aangifte en vertrouwelijke aanslagregeling?

2.1 Voorstellen voor een algemene inkomstenbelasting (1871-1890)

Reeds het ontwerp inkomstenbelasting van Blussé (1871) voorzag in de combinatie van belasting naar inkomensklasse en openbaarheid van aanslagen. Die openbaarheid was wel een discussiepunt: “Schennis heeft plaats van hetgeen de huisvader, onder bepaalde omstandigheden, voor zijne eigene kinderen zorgvuldig geheim houdt en het regt heeft geheim te houden. Zou die openbaarmaking, vroegen sommigen, niet te vermijden zijn? Anderen (...) zagen juist in de openbaarheid het beste morele behoudmiddel voor valsche aangiften. Daarenboven zal, wanneer de inkomstenbelasting wordt ingevoerd, het in-

komen van meervermogene ingezetenen toch uit de kiezerslijsten blijken.”⁷

Het ontwerp klassenbelasting van Grobbée (1884) was in die beide opzichten (klassenindeling, openbaarheid van aanslagen) identiek aan dat van Blussé. Maar het toonde ook de sporen van gemeentelijke ervaringen met aangiften inkomstenbelasting in de tussenliggende jaren. Die waren niet positief. Daarom had de gemeente Arnhem praktisch de aangifte afgeschaft. De hoop was dat een stelsel van ambtshalve aanslag er beter in zou slagen om de werkelijke financiële positie van ingezetenen te treffen. Amsterdam, daarentegen, had eigen aangifte verplicht gesteld en in ruil daarvoor vertrouwelijkheid van het gemeentelijk kohier (d.w.z. de administratie van de aanslagen) beloofd. Het daaropvolgende politieke conflict leidde tot de conclusie dat de Amsterdamse handelwijze in strijd was met de Gemeentewet – waarop Amsterdam was overgegaan naar optionele aangifte.⁸

En ook het wetsontwerp-Grobbée ging uit van optionele aangifte, met mogelijkheid van bezwaar tegen de aanslag. Dit vond brede instemming in de Kamer: “de te Amsterdam en elders opgedane ondervinding had geleerd, dat bij een dergelijk stelsel ambtelijke aanslag regel werd en geen grond tot ontevredenheid opleverde”.⁹ De minister dacht daar anders over: “Echter behoeft men niet te twijfelen of van facultatieve eigene opgave zal veel gebruik gemaakt worden. Aanvankelijk zullen vele belastingplichtigen daartegen opzien, maar binnen weinige jaren het van hun belang achten vrijwillig inlichtingen te geven.”¹⁰ Hij gaf geen argumenten voor deze optimistische voorspelling – de Amsterdamse ervaring met optionele aangifte deed vermoeden dat belastingplichtigen rustig hun aanslag afwachtten en dan zo nodig in bezwaar kwamen.¹¹ Maar optionele aangifte hoorde in een grofmazige opzet van de heffing: “Eene koopmans-balans kan voor een College van Zetters niet tot leiddraad dienen, omdat het bedrag der jaarlijksche afschrijvingen bij meer en minder solide handelaars zoozeer uiteenloopt. Men moet dus niet beproeven, het bedrag der inkomsten al te minutieus te weten te komen, en doet het best door de ingezetenen in

4 A.J.C. De Vrankrijker, *Belastingen in Nederland, 1848-1893: de strijd om een modernisering van het stelsel*, Haarlem 1967.

5 C. Smit, *Omwillen der billijkheid*, Amsterdam 2002.

6 Smit, a.w., met name hoofdstuk 7.

7 Bijl. II 1871/1872, 41, Algemeene belasting op de inkomsten, nr. 4. Het censuskiesrecht bracht mee dat de aanslagen in de directe belastingen van kiezers werden gepubliceerd.

8 Uitvoerder met bronverwijzing: Vording, a.w.

9 Bijl. II 1883/1884, 172, Heffing eener klassenbelasting, nr. 10, p. 21.

10 Bijl. II 1883/1884, 172, Heffing eener klassenbelasting, nr. 11, p. 38.

11 “Wie te hoog wordt aangeslagen zal, om het even of hij al of niet aanwijzingen heeft verstrekt, in den regel reclameeren; wie lager wordt gerangschikt, dan hij zelf, zoo hij gevraagd ware, zou hebben aangegeven, bewaart gemeenlijk – ik zou haast durven schrijven, zonder uitzondering – het stilzwijgen.” F.S. van Nierop, ‘Van de inkomstenbelasting te Amsterdam’, *De Gids* 1886, p. 145-157, op p. 153. Hij baseert zich op de statistiek van de Amsterdamse inkomstenbelasting – en is daarmee de enige die aan de discussie over de keuze van heffingswijze een begin van empirische basis geeft.

klassen te doen rangschikken, hen vrijlatende om al dan niet inlichtingen te verstrekken.”¹²

De interne samenhang in het heffingsmodel dat Grobbée overnam uit de gemeentelijke praktijk is, beter dan door hemzelf, verwoord door een groep liberale Kamerleden.¹³ Zij leverden daarmee het conceptuele fundament voor de wetsvoorstellen-Grobbée en – een paar jaar later – –Goeman Borgesius c.s.: “De aanslag in deze algemeene inkomstenbelasting kan van overheidswege geschieden, zonder dat de ingezetenen worden verplicht, om eene aangifte van hunnen financieelen toestand te doen. De dwang tot het verstrekken van zoodanige opgave was hier te lande en in het buitenland meermalen het groote struikelblok, waarom de openbare meening zich tegen eene inkomstenbelasting verzette (...) Zoodra de inkomsten zelfden afzonderlijk worden berekend of belast, kan deze moeilijkheid niet worden ontgaan (...) Waar de belasting der inkomsten het zuiverst is uitgewerkt en toegepast, wordt dan ook in dit opzicht de sterkste dwang uitgeoefend. Het totaalcijfer der inkomsten van de ingezetenen is daarentegen in verreweg de meeste gevallen aan hunne onmiddellijke omgeving met genoegzame juistheid bekend (...). Daarom kan zoodanige aanslag (...) als regel worden aangenomen, wanneer tegen dwaling en willekeur voldoende waarborgen worden geschonken. Deze kunnen gevonden worden in de openbare controle van de lijst der belastingplichtigen, in eene van de administratie onafhankelijke (...) samenstelling van het college, dat den aanslag vaststelt en dat bij den belastingplichtige inlichtingen kan vragen, maar ze niet kan eischen, in diens recht om vrijwillig inlichtingen te geven en om tegen den te hoogen aanslag in beroep te komen, waartegenover dan het recht der Rijks-administratie moet staan, om zich tegen te lagen aanslag te verzetten (...).”¹⁴

Dit lange citaat is een fiscaal programma dat uit een ons onbekende denkwereld komt, vertrouwd als we zijn met de richting die Pierson enkele jaren later inzette. Het verwijst echter uitsluitend naar destijds bestaande heffingspraktijk. Tot die praktijk behoren de Colleges van Zetters voor de directe belastingen – commissies van notabelen die medeverantwoordelijk waren voor beoordeling van aangiften en vaststellen van aanslagen. Het voorstel-Grobbée omvatte dan ook een voorstel tot uitbreiding van de Colleges van Zetters: “Het gronddenkenbeeld dier instelling, eene vertegenwoordiging uit de belastingschuldigen, die naast de agenten der administratie voor billijke regeling van de aanslagen waakt, is met onze toestanden volkomen in overeenstemming en vooral van gewicht bij de regeling der klassenbelasting. Daar deze belasting meer dan eenige andere bekendheid met de belastingschuldigen en met hunne toestanden eischt, dient het aantal leden der colle-

ges uitgebreid te worden.”¹⁵ Het kohier zou volgens art. 20 van het ontwerp het gehele jaar ter inzage liggen bij de secretarie der gemeente. De opmerkingen daarbij vanuit de Kamer waren van technische aard; er was geen discussie over het beginsel van openbaarheid.

Bij de plenaire behandeling van het wetsvoorstel-Grobbée bleek de verdeeldheid van de liberale Kamermeerderheid. Sommigen gaven eigenlijk de voorkeur aan een bestedingsbelasting boven een inkomstenbelasting. Pierson deelde die voorkeur (zie hieronder), maar in de Kamer was het Samuel van Houten die deze denkrichting verwoordde. Naar zijn mening was heffing van een inkomstenbelasting – naar het grofmazige gemeentelijke model – alleen mogelijk op lokaal niveau, met gebruikmaking van lokale notabelen. Daarnaast was er in behoudend-liberale kring ook sympathie voor een meer stapsgewijze invoering van een inkomstenbelasting: eerst die op vermogens, daarna pas de vervanging van het patentregt¹⁶ (zie hieronder). Hoe dan ook, de behandeling van het wetsvoorstel werd gestaakt met de steun van een aantal liberalen, onder wie zowel Van Houten als Goeman Borgesius.

Het was niettemin Goeman Borgesius die, met een aantal medestanders, in 1889 een initiatiefvoorstel deed dat de lijn-Grobbée volgde, met opnieuw belasting naar klasse van het inkomen, openbaarheid van kohieren en uitbreiding van de Colleges van Zetters.¹⁷ Aangifte was – voor wie vermoedelijk belastbaar was – verplicht. Maar naar het inkomen werd niet gevraagd, al mocht men desgewenst gegevens meesturen die voor de rangschikking in klassen van nut konden zijn. Beoogd was dan ook een stelsel van aanslag ambtshalve door controleur en zetters, waarbij belanghebbende in bezwaar en beroep het bewijs moest leveren van te hoge indeling.

Het voorstel-Borgesius werd verworpen, al kreeg het de steun van alle liberale Kamerleden (plus Domela Nieuwenhuis). Bij de verkiezingen van 1891 wonnen de liberalen de meerderheid terug, met de beloften van invoering van een inkomstenbelasting en verruiming van het kiesrecht. Het voorstel-Borgesius zou dus zijn aangenomen als het een ruim jaar later was ingediend, suggereert De Vrankrijker.¹⁸ Het was nu politiek onvermijdelijk dat er opnieuw een voorstel voor invoering van een inkomstenbelasting zou komen én dat de Tweede Kamer het zou aanvaarden.

12 Bijl. II 1883/1884, 172, Heffing eener klassenbelasting, nr. 10, p. 21.

13 Zij behoorden allen tot de vrij zelfstandig opererende Kappeyniaanse kamerclub.

14 Bijl. II 1883/1884, 172, Heffing eener klassenbelasting, nr. 10, p. 35.

15 Bijl. II 1883/1884, 172, Uitbreiding van het aantal zetters, nr. 7, p. 12.

16 Het patentregt belaste de meeste typen van bedrijvigheid naar uiterlijke maatstaven van potentiële winstgevendheid. Belangrijke uitzonderingen waren de landbouw, de advocatuur en veel financiële dienstverlening.

17 Bijl. II 1888/1889, nr. 106, Voorstellen van wet van den heer Goeman Borgesius c.s.

18 De Vrankrijker, a.w., p. 133.

2.2 Voorstellen voor een partiële inkomstenbelasting (1879-1884)

Er was een alternatieve lijn – één waarop Pierson zou voortbouwen. Al met het voorstel voor een rentebelasting van Van Bosse (1851) was een poging gedaan om te komen tot een gerichte reparatie van het bestaande stelsel, die een algemene inkomstenbelasting minder urgent zou maken. Dé lacune in het stelsel van directe belastingen was immers dat belegging in rentedragende vorderingen niet werd belast. Invoering van een rentebelasting leek eenvoudiger dan de omvorming van het patentregt naar een algemene belasting over de inkomsten.

Rond 1880 keert deze benadering terug in een drietal wetsontwerpen. Er zijn achtereenvolgens de voorstellen effectenbelasting van Gleichman (1879),¹⁹ rentebelasting van Vissering (1880),²⁰ en ten slotte het initiatiefvoorstel-Van Delden/Gleichman c.s. (1883)²¹ voor een tijdelijke heffing. De materiële reikwijdte van de voorstellen verschilt, al beogen ze alle een aanvulling op, geen vervanging van, het patentregt te geven. Opmerking verdient ook dat het voorstel-Gleichman, en nog duidelijker dat van Van Delden/Gleichman c.s., al gebruikmaakt van de forfaitaire benadering van vermogensinkomsten die Piersons wetgeving zou kenmerken.

In de formeelrechtelijke bepalingen hebben deze voorstellen gemeenschappelijke elementen. In de eerste plaats nemen ze afstand van de klassenindeling: zowel Gleichman als Vissering vraagt aangifte van gespecificeerde vermogensbestanddelen of -inkomsten in plaats van een globale aanduiding van de vermogenspositie. Beiden zien zich politiek genoodzaakt om bij wijzigingsvoorstel op deze keuze terug te komen. Het initiatief-Van Delden/Gleichman c.s. bevat zelfs in het gewijzigde ontwerp geen klassenindeling meer.

In de tweede plaats verdwijnt het College van Zetters naar de achtergrond. Bij Gleichman, en later bij Van Delden/Gleichman c.s., hebben ze nog bemoeienis met de beoordeling van aangiften, maar niet met de aanslagregeling. Vissering laat het college aanvankelijk weg, en komt in zijn gewijzigd voorstel met een beoordelingscommissie waarvan enkele belastingplichtigen deel uitmaken.

En ten slotte is er een expliciet voorschrift voor geheimhouding. In het ontwerp-Gleichman, dat de latere voorstellen als voorbeeld dient, luidt die: “De voorzitters en leden van de collegiën van zetters, de ambtenaren van 's Rijks directe belastingen en de gemagtigde van den ontvanger zijn tot geheimhouding verplicht ten aanzien van hetgeen in de uitoefening van hun ambt of bediening te hunner kennis komt omtrent het vermogen van de belastingplichtigen” (art. 28). Die bepaling roept in de parlementaire behandeling (die bij elk van de voorstellen hoogstens tot aan de Memorie van Antwoord komt) weinig discussie

op. Dat is te begrijpen: gezien het censuskiesrecht zullen veel aanslagen immers toch wel publiek worden.²² En overigens wordt van belastingplichtige maar weinig informatie gevraagd. Bij de voorstellen-Gleichman en -Vissering is dat een gevolg van de klassenindeling (na wijzigingsvoorstel), bij Van Delden/Gleichman c.s. van de expliciete bepaling dat belastingplichtige slechts het totaal van zijn vermogen hoeft op te geven, dan wel het totaal van de belasting die hij meent te moeten voldoen. Bij elk van deze voorstellen is de voornaamste “controletechniek” het vragen van bevestiging onder ede van de aangifte.

Wat deze reeks voorstellen laat zien is dat de partiële benadering – eerst een vermogensbelasting die fictief de inkomsten treft, daarna pas herziening van het patent – veel steun heeft, maar ook dat er in de Kamer brede steun bestaat voor klassengewijze belasting en inzet van leken. Tegelijk werd het rond het initiatiefvoorstel-Goeman Borgeius c.s. duidelijk dat de diverse liberale stromingen bereid waren om hun onenigheden bij te leggen: alle liberalen (ook Gleichman en Van Houten) steunden toen het “progressieve” model. Dit is een aanwijzing dat de heffingswijze destijds niet is gezien als een belangrijk strijdpunt bij de vormgeving van een inkomstenbelasting.

3. Het persoonlijke stempel van Nicolaas Pierson

Nicolaas Pierson was afkomstig uit de Amsterdamse koopmansstand, volgde geen academische studie, en werd toch hoogleraar Staathuishoudkunde te Amsterdam na een eredoctoraat te Leiden²³ – en vervolgens president van De Nederlandsche Bank. Van hem bestaat geen volwaardige biografie;²⁴ beeldend is wel het korte portret dat De Beaufort van hem schetst. Dat portret is ook de bron van het verhaal dat Pierson bijna door de Haagse sociëteit De Witte was geweigerd na het aannemen van zijn belastingvoorstellen.²⁵ De Beaufort laat hem zien als een toegewijde geleerde, volkomen betrouwbaar en zonder enige

19 Bijl. II 1878/1879, 107, effectenbelasting, nrs. 2 (ontwerp) en 9 (gewijzigd ontwerp).

20 Bijl. II 1879/1880, 127, heffing eener rentebelasting, nr. 2.

21 Bijl. II 1883/1884, 102, initiatiefvoorstel Van Delden c.s., nr. 2.

22 Bijl. II 1878/1879, 107, effectenbelasting, nr. 5.

23 Dat was in 1875, bij het 300-jarig bestaan van de universiteit. “Het moet voor Pierson een eigenaardig gevoel geweest zijn op dien dag eershalve den graad van doctor in de beide rechten te erlangen, – hij, de autodidact, die nog nooit een examen had gedaan, – behalve ééns, namelijk een examentje, dat hem de bevoegdheid moest geven om in de economie onderwijs te geven aan de Amsterdamsche Handelsschool.” J. de Aulnis de Bourouill, ‘Levensbericht N.G. Pierson’, in: *Jaarboek KNAW* 1911, Amsterdam, p. 15-50, op p. 28.

24 Wel is er een biografie van zijn eerste levensfase, J.G.S.J. van Maarseveen, *Nicolaas Pierson, handelsman, econoom en bankier, eerste periode 1839-1877*, Rotterdam 1990; van dezelfde een levensbeschrijving in Van Maarseveen, *Briefwisseling van Nicolaas Gerard Pierson*, deel I, Amsterdam z.j., en natuurlijk komt hij uitvoerig aan de orde in C. Smit, a.w. Zie verder C.A. Verrijn Stuart, ‘Levensbericht van mr. Nicolaas Gerard Pierson’, *Handelingen en mededeelingen van de Maatschappij der Nederlandsche Letterkunde te Leiden over het jaar 1910-1911*, Leiden 1911, p. 26-80.

25 Bevestigd in het ongepubliceerde dagboek van Pierson zelf. Zie Smit, a.w. p. 267.

belangstelling voor persoonlijk gewin, die het aan politiek instinct ontbrak – hij was goeiig en ook goedgelovig. “Dat er mensen waren die voortdurend alleen rekenden met het belang der partij of met hunne persoonlijke staatkundige positie wilde er bij hem niet in. Hij doorzag het somtijds wel, maar hij scheen het gedurig weder te vergeten.”²⁶ Opmerkelijk is dat zijn houding jegens de slavernij, zeker in zijn jongere jaren, werd ingegeven door onmiskenbaar racisme.²⁷ Daar mag tegenover staan dat hij krachtig en invloedrijk stelling nam tegen het Indische Cultuurstelsel.²⁸

3.1 Fiscale opvattingen

Zijn opvattingen over fiscaliteit kennen we uit een aantal artikelen, zijn *Leerboek der Staatshuishoudkunde*, en uit diverse andere bronnen.²⁹ Wat hem daarin typeert is een kordaatheid die samenhangt met zijn economische denkwijze, bereidheid tot polemieken ook. Karakteristiek is een onderhoudende schrijfstijl die zelfs het *Leerboek* – in twee dikke delen – nog leesbaar houdt. Hij is heel citeerbaar – en dat heeft hij dan gemeen met zowel Gogel als Thorbecke, die ook in staat waren om een vraagstuk scherp neer te zetten én te verhelderen met een treffend beeld. Piersons fiscale opvattingen waren dan ook zonder meer gezaghebbend.

In een kleine kring van geestverwanten had Pierson al rond 1870 getracht om een liberale agenda voor belastinghervorming te ontwikkelen. Daar was ook Van Houten bij betrokken geweest. Beiden lieten zich in die periode afstandelijk uit over een inkomstenbelasting. Voor Van Houten was de keuze voor of tegen een inkomstenbelasting geen beginselkwestie, maar een pragmatische afweging van voor- en nadelen.³⁰ Pierson was meer uitgesproken.³¹ De kern van zijn – ook na honderdvijftig jaar nog interessante en zeer leesbare – kritiek is dat inkomen te weinig zegt over de economische positie van een individu of huishouden, en een inkomstenbelasting daarom wel moet tekortschieten in het realiseren van een “gelijke” belastingdrukverdeling. In een volgende bijdrage³² maakte hij een wending naar de politieke praktijk: “Is de wensch naar een dusgenaamde inkomstenbelasting zoo algemeen geworden, dat er groote ontevredenheid zou ontstaan onder

de ingezetenen, zoo hij niet werd ingewilligd, houd dan rekening met die stemming en onderzoek of gij de hoofdbezwaren tegen een inkomstenbelasting niet door een verstandige regeling kunt ontgaan of althans verminderen. In één woord, handel met de belastingen, zooals gij handelt op ieder gebied, waar het publiek belang uwe daden bestuurt. Raadpleeg de behoeften en de verdere omstandigheden van het oogeblik; raadpleeg zelfs, ten einde geen ontevredenheid aan te kweeken onder de burgers van uw land of gemeente, hunne (misschien onjuiste) begrippen van recht en billijkheid.”

Zijn eigen voorkeur (die in liberale kring breder leefde) was niet een belasting van de individuele inkomsten, maar van de bestedingen – een ruimer opgezette personele belasting. Voor hem berustte die voorkeur op de onbepaaldheid van het economische inkomensbegrip. In de formule “inkomen is wat men kan besteden zonder te verarmen” ligt besloten dat het gaat om de persoonlijke appreciatie van toekomstige mee- en tegenvallers, van goede en slechte kansen. “De verteringen moeten daarom worden belast, omdat zij tot op zekere hoogte de vrije, de zelfstandige openbaring zijn van den welstand, dien het individu zich toekent (...) Het mag doorgaans niet aan toeval of willekeur worden toegeschreven, zoo de een minder verteert dan de ander; ook bij gelijkheid van inkomen is zoodanig verschil meestal zeer gerechtvaardigd ... De zucht tot genot is groot genoeg, vooral in onzen tijd. Bedwingt men dien, zoo geschiedt het doorgaans om goede redenen.”³³

Nu de maatschappelijke discussie eenmaal in de richting ging van een inkomstenbelasting, gaf hij – al in 1881, dus tien jaar voordat hij minister werd – de voorkeur aan een gesplitste inkomstenbelasting. Die zou moeten bestaan uit een vermogensbelasting en een verbeterd patentregt voor alle inkomens uit bedrijf en beroep: voor de lagere inkomens een heffing naar uiterlijke kenmerken, voor de hogere een heffing naar daadwerkelijk genoten inkomen. Kennelijk nam hij een voorbeeld aan (of putte uit dezelfde bron als) de wetsvoorstellen-Gleichman en -Vissering. Waarschijnlijk had hij voor actief inkomen ook de Pruisische wetgeving in gedachten, die een onderscheid maakte tussen kleinere forfaitair belaste bedrijvigheid en grotere ondernemingen die naar werkelijke winsten werden belast.³⁴

Voor de gemeenten wilde Pierson een stelsel van opcenten op (verbeterde) Rijksbelastingen. “Natuurlijk sluit deze regeling in, dat de plaatselijke inkomstenbelasting vervalst; doch hierin, dunkt mij, is geen nadeel gelegen, en niemand die weet, hoe willekeurig, vooral op kleine plaatsen, met de hoofdelijke omslagen wordt te werk gegaan,

26 Dagboeken en aantekeningen van W.H. de Beaufort 1874-1918, *Rijks Geschiedkundige Publicatiën* (Kleine Serie nr. 74), p. 1033-1037. De Beaufort maakte deel uit van Piersons kabinet (1897-1901).

27 K. Fatah-Black, L. Lauret & J. van den Tol, *Dienstbaar aan de keten, De Nederlandsche Bank en de laatste decennia van de slavernij*, p. 174-182. Later kwam hij daar enigszins op terug, *Handelingen II* 1891/1892, 1 juli 1892, p. 1161.

28 N.G. Pierson, *Het Cultuurstelsel, zes voorlezingen*. Amsterdam 1868.

29 Met name Van Maarseveen, *Briefwisseling*, 4 delen, in de eerste plaats zijn langdurige correspondentie met Van Houten.

30 S. van Houten, ‘De plaats der inkomstenbelasting in het belastingstelsel’, *De Economist* 1899, p. 845-872, een herdruk van een lezing uit 1870.

31 N.G. Pierson, ‘De Inkomstenbelasting’, *De Gids* 1871, p. 1-32.

32 N.G. Pierson, ‘Belasting naar den Welstand’, *De Gids* 1879, p. 1-24.

33 N.G. Pierson, ‘Belastinghervorming’, *De Gids* 1881, p. 1-61, op p. 8. In een wat andere vorm (een keuze voor consumeren is een keuze voor belasting betalen) werd het argument ook door Van Hogendorp gewaardeerd.

34 A. Wagner, ‘Die Reform der direkten Staatsbesteuerung in Preussen im Jahre 1891’, *Finanzarchiv* 1891, p. 71-330; H.N. Mees, ‘De belastinghervorming in Pruisen’, *De Economist* 1893, p. 456-481.

zal het bejammeren, dat deze heffingen voor goed verdwijnen (...). Ik heb wel hooren verzekeren dat de dag waarop de hoofdelijke omslag wordt vastgesteld, soms de dag der vergelding wordt genoemd en de benaming niet altijd slecht is gekozen.”³⁵ Pierson verbond zo de gemeentelijke inkomstenbelastingen (met hun notabelen, schatting van inkomensklasse, en wellicht ook de bijbehorende openbaarheid) met willekeur, en hield aan die overtuiging vast.

We moeten ons daarbij realiseren dat zijn denkwereld afweek van de onze, die inmiddels is gevormd door de rechtsstaatgedachte. Daardoor komen bij het gemeentelijke model van inkomstenbelasting meteen vragen op van rechtsbescherming, wellicht ook van rechtvaardige verdeling van de belastingdruk. Voor Pierson was dat anders. In zijn bespreking van Cort van der Lindens *Leerboek der Financiën*, die juist het rechtsstaatsdenken inbracht in de belastingtheorie (maar daarbij wél voorstander was van openbaarheid van aanslagen), etaleert Pierson zijn bezwaren tegen dat denken.³⁶ Het algemeen belang moet de leidraad zijn voor belastingwetgeving; opvattingen over lastendrukverdeling zijn daarvan slechts één bestanddeel – en niet het belangrijkste, omdat we weinig weten van de uiteindelijke effecten van belastingheffing. Meer ten principale moet het individuele belang wijken voor het algemene, tenzij dat onredelijk is: “brengt het algemeen belang mede, dat gij, schoon niet financieel krachtiger dan een ander, mogelijkerwijs meer dan een ander wordt getroffen, zoo hebt gij u hierin te schikken, even als een soldaat zich te schikken heeft in hetgeen zijn legerhoofd hem oplegt. Eerst dan zult gij reden hebben tot beklag, wanneer gij kunt aantonen, dat aan de eischen van het staatsbelang kan worden voldaan, zonder dat op u een zwaardere druk wordt uitgeoefend dan op uws gelijken.”³⁷ Zijn afkeer van gemeentelijke inkomstenbelastingen had geen rechtsstaatgedachte nodig. Het berustte op zijn observatie dat incompetent lokaal bestuur profiteerde van rekbare regelgeving – en daarin volgde hij Gogel én Thorbecke op de voet.³⁸

In zijn *Leerboek*, waarvan het tweede deel, mede over belastingen, in 1890 verscheen, herhaalde hij nog eens zijn reserves bij een inkomstenbelasting (“slechts de uitwerking van een rekenkundig begrip”) en zijn voorkeur voor een belasting van bestedingen. Mocht het dan toch tot een inkomstenbelasting komen, dan verdiende een gesplitste belasting de voorkeur – om de enkele reden dat bij zo’n splitsing de gemeenten hun opcenten op de heffing over

bedrijfsinkomsten konden toepassen.³⁹ Zijn argument daarvoor was dat een plaatselijke opslag op de vermogensbelasting, gebaseerd op ingezetenschap van de gemeente, gemakkelijk werd ontweken door verhuizing. Met een plaatselijke opslag op de bedrijfsbelasting, gebaseerd op de locatie van de activiteit, bestond dat risico niet. Dat was, bij de beoogde belastingtarieven van enkele procenten, een ronduit overdreven argument. Niettemin, de kern van Piersons fiscale programma was duidelijk. Als invoering van een inkomstenbelasting dan toch onvermijdelijk is, moet het een landelijke belasting zijn die geen ruimte laat voor willekeur. Daarom dienen de gemeenten zich te beperken tot opcenten, en dat maakt een gesplitste inkomstenbelasting noodzakelijk.

3.2 Optreden als Minister van Financiën

Pierson trad in 1891 als Minister van Financiën aan in het liberale kabinet-Van Tienhoven/Tak van Poortvliet. Terwijl hij de “sociale quaestie” ernstig nam,⁴⁰ hoorde hij niet tot de uitgesproken progressief-liberalen. Sinds 1870 had hij al vijfmaal een ministerspost geweigerd, maar dat kon hij in 1891 niet herhalen. Wat hij aantrof was een breed gedeelte verwachting dat het nu spoedig tot invoering van een inkomstenbelasting zou komen. Hij mocht ervan uitgaan dat de liberale Kamermeerderheid hem zou steunen. Hij had de keuze tussen de partiële benadering zoals laatstelijk verwoord door Van Delden/Gleichman c.s., en de algemene opzet van Goeman Borgesius c.s. waarachter de liberalen zich zojuist hadden verenigd. Tegelijk was hij gevraagd voor Financiën, niet Goeman Borgesius. En zijn fiscale programma lag gereed.⁴¹ Hij kon het uiteindelijk niet volledig uitvoeren: tot een herziening van het gemeentelijk belastinggebied kwam het niet. Wel leidde hij zijn Vermogensbelasting door de Kamers (in 1892) en vervolgens zijn Bedrijfsbelasting als vervanging van het patent (in 1893).

Als minister bleek hij flexibel in de omgang. Zelf zei hij daarover: “Wanneer ik mij beweeg op zuiver theoretisch gebied, dan zoek ik naar geschilpunten, immers naar de scherpst mogelijke precisering der gedachte, omdat de wetenschap steeds daarbij wint. Men moet dan niets verbloemen of verzwakken. Maar op practisch terrein moet men een gansch anderen weg inslaan en juist zoeken naar wat verzoenen kan. Men vrage dan niet of degenen, die met u tot hetzelfde resultaat zijn gekomen, daar zijn gekomen van hetzelfde punt; alleen op het resultaat komt het aan.”⁴² Wel was hij in het parlement de professor die het allemaal nog eens uitlegt. Dat hij werd aangesproken op

35 Vereeniging voor de Statistiek, *Staatkundig en Staathuishoudkundig Jaarboekje 1881*, Amsterdam 1881, p. LXXVI-LXVII.

36 Zie J.L.M. Gribnau & H. Vording, ‘The Birth of Tax as a Legal Discipline’, in: P. Harris & D. de Cogan (red.), *Studies in the History of Tax Law* deel 8, Oxford/Portland 2017, p. 37-66.

37 N.G. Pierson, ‘Nieuwe litteratuur over belastingen’, *De Gids* 1888 p. 287-318, op p. 295-296.

38 H. Vording, ‘Tweehonderd jaar Rijksbelastingen in trends en thema’s’, in: H. Vording (red.) *Tweehonderd jaar Rijksbelastingen*, Den Haag 2015, p. 41-88.

39 N.G. Pierson, *Leerboek der Staathuishoudkunde*, deel 2, Amsterdam 1890, p. 577-579.

40 S. Stuurman, *Wacht op onze daden. Het liberalisme en de vernieuwing van de Nederlandse staat*, Amsterdam 1992, p. 181, 183-184; Smit, a.w., p. 132-134.

41 Zijn broer Allard had hem dit al in 1870 aangeraden: eerst een samenhangend fiscaal programma ontwikkelen, dan pas minister worden om het uit te voeren. A. Pierson aan N.G. Pierson, 6 november 1870, in Van Maarseveen, *Briefwisseling I*, p. 472.

42 *Handelingen II* 23 juni 1892, p. 1067.

verschillen tussen zijn zojuist in het *Leerboek* gepubliceerde fiscale opvattingen en zijn wetsvoorstellen droeg bij aan die docerende houding. Een jurist was hij niet; tijdens de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel Vermogensbelasting moest Van Houten soms opzichtig te hulp schieten.⁴³ Niettemin werd het wetsvoorstel Vermogensbelasting in de zomer van 1892 ruim aangenomen. De liberale meerderheid sloot keurig de gelederen. Bovendien stemde een groep katholieken rond Schaepman mee – al met al werd zijn verdediging van de Vermogensbelasting als een groot succes gezien.

Dat succes is bij nader inzien toch betrekkelijk geweest. Toen al spoedig bleek dat van een afschaffing van gemeentelijke inkomstenbelastingen niets zou komen, verviel daarmee de bestaansgrond onder Piersons stelsel zoals hij die zelf in zijn *Leerboek* had gegeven. Het gesplitste stelsel werd ook overigens geen succes: de geringe effectiviteit van de Vermogensbelasting werkte door naar de Bedrijfsbelasting. Met de Wet Inkomstenbelasting 1914 verdween de splitsing, in 1920 ook de gemeentelijke inkomstenbelasting.⁴⁴ Het lijkt erop dat Pierson zelf zijn vergissing wel heeft ingezien. Toen hij moest adviseren over een inkomstenbelasting voor Nederlands-Indië, stelde hij een synthetische belasting voor.⁴⁵ Die is er ook gekomen – eerder dan in Nederland.

3.3 De keuze van heffingsmethode

Maar ook een gesplitste inkomstenbelasting had gebruik kunnen maken van grove klassenindeling, van zettters en van openbaarheid van aanslagen. De vraag is dus waarom Pierson voor de heffingsmethode van zijn Vermogens- en even later zijn Bedrijfsbelasting de lijn-Gleichman/Vissering/Van Delden volgde, overigens zonder naar die lijn te verwijzen.

Het wetsvoorstel Vermogensbelasting legde de aanslagregeling in handen van de inspecteur der registratie (art. 13), wat verklaart dat in plaats van een kohier alleen een “register” (art. 23) wordt opgesteld.⁴⁶ De wet regelt verder verplichte “summiere aangifte van bestanddelen van het vermogen” (art. 15) waarvan de inspecteur kan afwijken in de aanslagregeling (art. 21), waarna de belastingplichtige daartegen bezwaar kan maken (art. 24). De geheimhou-

ding is vastgelegd in art. 43: “Het is aan ieder verboden om hetgeen hem uit hoofde van zijn hetzij tegenwoordig hetzij vroeger ambt, nopens den aanslag van een ingezetene in deze belasting of diens vermogen gebleken of medegedeeld is, verder bekend te maken dan voor de uitoefening van zijn ambt gevorderd wordt.” De Bedrijfsbelasting werd even later in handen gelegd van het dienstvak Directe belastingen, maar kende verder vergelijkbare bepalingen voor de heffingswijze.

De Memorie van Toelichting bij het wetsvoorstel Vermogensbelasting motiveert de keuze voor het “stelsel van eigen aangifte” met een verwijzing naar de zojuist ingevoerde Pruisische Einkommensteuer.⁴⁷ Die kende inderdaad verplichte aangifte en geheimhouding van aanslagen.⁴⁸ Daar hielden de overeenkomsten meteen op. De Einkommensteuer van 1891 kende geen splitsing tussen actieve en vermogensinkomsten, hanteerde een klassenindeling en ook commissies van lokale notabelen die de aanslagregeling verzorgden.⁴⁹ Pierson liet de klassengewijze heffing vrijwel varen (de aanslag liep op per 1000 gulden aan belastbaar vermogen). De aanslagregeling kwam geheel in handen van de administratie. De zettters kwamen alleen in de Bedrijfsbelasting nog in een adviserende rol terug, een duidelijke stap naar hun afschaffing in 1914.⁵⁰ Voor de geheimhouding van aanslagen verwijst de Memorie van Antwoord nog naar de Duitse fiscaal-econoom Georg von Schanz. Die had de indruk dat openbaarheid van aanslagen leidde tot steeds lagere aangiften en dus tot normvervaging.⁵¹ In de parlementaire behandeling klinkt overigens door dat van aangifte van financieel vermogen geen grote resultaten werden verwacht.⁵²

Gezien Piersons scherpe kritiek op de praktijk van gemeentelijke inkomstenbelastingen is het goed denkbaar dat hij mede een afkeer had ontwikkeld van openbaarheid van aanslagen. Hem was bij een eerdere gelegenheid wel verweten een “te Amsterdamsch standpunt” in te nemen over gemeentelijke hoofdelijke omslagen. Voor zo’n verwijt zou ook in 1892 wel plaats zijn geweest. Niet alleen was Pierson zelf een echte Amsterdammer die het conflict, tien jaar eerder, over inzage van het gemeentelijk kohier van nabij zal hebben gevolgd. Bovendien was het raadslid,

43 *Handelingen II* 8 juli 1892, p. 1222. Zie ook kritisch J.P. Sprenger van Eyk, *De Wet op de Vermogensbelasting*, 's-Gravenhage 1893, bijv. p. 48 e.v.

44 Uitvoerder in H. Vording, ‘Radicale belastinghervorming in Nederland: een mislukte poging (1936-1939)’, in: J.A.G. van der Geld & I.J.F.A. van Vijfeijken (red.) *Rijksbundel*, Tilburg 2013 p. 437-461.

45 M. Manse & H. Vording, ‘Metropolitan views, colonial practices. Transfer of tax policy ideas between the Netherlands and Dutch East Indies’, te verschijnen in: P. Harris & D. de Cogan, *Studies in the History of Tax Law*, Vol. 11, Oxford 2023. Daar staat tegenover dat Pierson nog in 1907 de forfaitaire benadering van vermogensinkomsten verdedigde, N.G. Pierson, ‘The Income Tax in Holland’, *Economic Journal* 1907(10), p. 417-422.

46 Dit register diende op grond van art. 44 als “kohier” voor de lijst van hoogstaangeslagenen zoals bedoeld in de Kieswet.

47 Bijl. II 1891/1892, 125, Belasting op de inkomsten uit vermogen, nr. 3, p. 10.

48 Wagner, a.w.

49 Een uitvoerige Nederlandse vertaling is opgenomen in Bijl. II 1892/93, 71, nr. 7, met verdere documentatie die laat zien dat in sommige Europese staten geheimhouding van aanslagen de norm was, terwijl andere juist terinzagelegging voorschreven.

50 De colleges pasten niet goed bij de vertrouwelijkheid van het heffingsproces: “Door de inmenging der Colleges van Zettters en door de voorgeschreven medewerking van den burgemeester bij den aanslag, zal, vooral in kleine gemeenten, welke ook de verplichting tot geheimhouding moge wezen, in werkelijkheid ieders inkomen vrij wel een publiek geheim zijn.” Bijl. II 1892/1893, 71, Bedrijfsbelasting, nr. 5, p. 31.

51 Bijl. II 1891/1892, 125, Belasting op de inkomsten uit vermogen, nr. 7, p. 51.

52 *Handelingen II* 1891/1892, 24 juni 1892, p. 1079.

later de burgemeester van Amsterdam, Van Tienhoven nu voorzitter van de Ministerraad.⁵³ Daarmee kan de indruk ontstaan dat beide Amsterdammers hadden gedacht: inkomstenbelasting akkoord, maar dan ons model zonder openbaarheid van kohieren. Van zo'n standpuntbepaling is echter geen spoor te vinden. Meer nog, de liberale leider Gleichman had vóór de Kamerverkiezingen van 1891 zijn fiscale agenda pragmatisch samengevat: "eene progressieve Rijksinkomsten- of vermogensbelasting, met bevoegdheid van de gemeenten om daarop opcenten te heffen. Het patent zou óf, zoo men tot inkomstenbelasting besluit, daarin als onderdeel moeten verwerkt worden, óf, zoo men vermogensbelasting verkiest, als afzonderlijke bedrijfsbelasting – zeer gewijzigd natuurlijk – moeten blijven bestaan."⁵⁴ Over de heffingswijze van zo'n belasting verder geen woord.

Een meer vileine verklaring is dat Pierson tegen openbaarheid van aanslagen was omdat Cort van der Linden zich uitvoerig vóór openbaarheid had verklaard, en zowel klassenbelasting als Colleges van Zetters pragmatisch beoordeelde op voor- en nadelen.⁵⁵ Tussen beide heren bestond een antagonisme dat zichtbaar werd in wederzijds kritische uitingen in geschrifte. Maar Pierson nam hem later wél op als minister in zijn "kabinet van sociale rechtvaardigheid" (1897-1901), zoals hij dat ook met Goeman Borgesius deed. Dat neemt niet weg dat Pierson zich met zijn fiscale wetsvoorstellen als behoudende liberaal positioneerde, waar Goeman Borgesius en Cort van der Linden een brede progressieve inkomstenbelasting hadden gewenst.⁵⁶

Wellicht is de eenvoudigste verklaring de beste. Pierson werd niet gedreven door enig idealisme bij het invoeren van een inkomstenbelasting. In de Kamer noemde hij als argumenten voor zijn gehele – bredere – pakket aan voorstellen éérst de te hoge belastingdruk op onroerend goed,⁵⁷ dan de te hoge druk van de accijnzen, en ten slotte pas de wens om een inkomstenbelasting in te voeren.⁵⁸ Dat laatste, zal hij hebben gedacht, moest nu eenmaal gebeuren – en dan maar op de manier die de optie openhield om snel van de gemeentelijke inkomstenbelastingen af te komen. Afwegingen rond rechtsbescherming hadden niet zijn belangstelling, en het kan inderdaad zijn afkeer van

de gemeentelijke omslagen zijn geweest die hem deed kiezen voor vertrouwelijkheid van de aanslagregeling.

Wat ook precies zijn voorkeur bepaalde: hij kwam er politiek gezien eenvoudig mee weg. De diverse voorstanders van een inkomstenbelasting hebben althans geen breekpunt willen maken van de keuze tussen geheimhouding en openbaarheid. Zo zei Goeman Borgesius: "ik heb in 1890 met enkele mijner medeleden voorstellen gedaan van dezelfde richting en dezelfde strekking" en besteedde hij in zijn pleidooi vóór de voorstellen-Pierson, in vijf pagina's aan *Handelingen*, geen woord aan de heffingswijze.⁵⁹ Van Houten was wat explicieter: "In de afdelingen heeft men de relatieve mérites der beide stelsels besproken, maar bij de openbare discussie vereenigde men zich met dat der Regeering."⁶⁰ Van Nierop noteerde wel dat de koerswending op het vlak van openbaarheid van kohieren een zonderlinge indruk maakte – ook hij vond het geen majeur strijdpunt.⁶¹ Een praktische observatie: "bovendien is het niet wenschelijk al te veel op eigene meening te blijven staan in ondergeschikte punten, omdat eene inkomstenbelasting zeer bruikbaar kan zijn, ook zonder dat zij naar één geliefd model wordt ingericht."⁶²

Discussie over heffingsbeginselen bleef destijds beperkt tot de tariefprogressie. Voor ons is onherkenbaar met hoeveel ijver daarvoor een objectief fundament in de rekenkunde werd gezocht.⁶³ En dat terwijl iedereen dacht aan een heffing die slechts de hoogste inkomens zou treffen tegen toptarieven van enkele procenten. De wijdlopijge parlementaire behandeling van het wetsvoorstel Vermogensbelasting ging nauwelijks om de heffingswijze. Begrippen als "draagkracht" en "billijkheid" fungeerden voornamelijk (om met Hayek te spreken) als "wezelwoorden".⁶⁴ Een groot deel van het debat ging over de belangen van de landbouw.

Piersons keuze tegen openbaarheid had overigens alleen betekenis dankzij de grondwetswijziging van 1887. Die kende het kiesrecht toe op grond van "door de kieswet te bepalen kenteekenen van geschiktheid en maatschappelijke welstand." Daarmee werd de toekomst van de fiscale census ongewis, en dus ook de publicatie van aanslagen

53 Van Tienhoven had als burgemeester de Amsterdamse bezwaren tegen openbaarheid verdedigd, Bijl. II 1880/1881, 27, Herziening der Gemeentewet bijlage 3.

54 J.G. Gleichman, *Opmerkingen over den politieken toestand van het oogenblik*, Amsterdam 1891, p. 15.

55 P.W.A. Cort van der Linden, *Leerboek der Financiën: de Theorie der Belastingen*, Utrecht 1887.

56 J.P. den Hertog, *Cort van der Linden (1846-1935): Minister-president in oorlogstijd*, Leiden 2007, met name de bespreking van het belastingdebat rond 1890 op p. 109-114.

57 Van Houten, die in de Kamer belangrijk bijdroeg aan het succes van de voorstellen-Pierson, wees erop dat in ruil voor invoering van een Vermogensbelasting de registratie- en hypotheekrechten op (bepaalde) vermogenstransacties voor hetzelfde bedrag werden verlaagd. *Handelingen II* 23 juni 1892, p. 1068.

58 *Handelingen II* 21 juni 1892, p. 1053; Smit, a.w., p. 259.

59 *Handelingen II* 30 juni 1892, p. 1141-1145.

60 *Handelingen II* 20 juli 1892, p. 1339.

61 F.S. van Nierop, 'De Vermogensbelasting en de gemeenten', *Algemeen Handelsblad* 30 juni 1892.

62 Heineken, *De Gemeentebelasting*, p. 141.

63 M.W.F. Treub, 'Belastingvoorstellen van leden der Tweede Kamer', *Vragen des tijds* 1890, p. 1-50 besteedt er uitvoerig aandacht aan. Idem bijvoorbeeld P. van Geer, 'Belastinghervorming', *Vragen des Tijds* 1895, p. 297-333. Dit terwijl A.J. Cohen Stuart, *Bijdrage tot de theorie der progressieve inkomstenbelasting*, Den Haag 1889 al had laten zien dat elke rekenoefening eerst een normatief criterium vergt. Pierson stak (ook) hierin boven zijn tijdgenoten uit: voor hem was tariefprogressie een politieke keuze zonder wetenschappelijk fundament. Evengoed deed hij wel mee aan quasi-mathematische analyses, zie zijn 'De progressieve Inkomstenbelasting', *De Economist* 1888, p. 745-752.

64 F.A. Hayek, *The Fatal Conceit. The Errors of Socialism*, ed. Londen 1988, p. 114 e.v. Hayek doelt daarmee op woorden (zijn voorbeeld is "social") die vaagheid combineren met moreel appél.

van kiezers. Geheimhouding werd voor het eerst een optie. Het wachten was nog wel op een wijziging van de Kieswet. En precies die wist Piersons collega Tak van Poortvliet niet tot stand te brengen, waarna het kabinet viel. Door die val kwam ook het voorgenomen ingrijpen in de gemeentelijke inkomstenbelastingen stil te liggen. Zo bestonden opeens een landelijke gesplitste inkomstenbelasting en tal van gemeentelijke inkomstenbelastingen naast elkaar. Eén evident knelpunt: zou gemeenten worden toegestaan om aanslaggegevens van de landelijke inkomstenbelasting te benutten voor hun eigen inkomstenbelastingen, dan betekende de geheimhouding weinig.⁶⁵ Aanslagen voor de landelijke belasting werden dan immers zichtbaar in de hoogte van de gemeentelijke aanslagen die op grond van de Gemeentewet openbaar waren. Wilde men dat vermijden, dan kon de rijksbelastingdienst onmogelijk de gegevens uit zijn aanslagregeling ter beschikking stellen aan gemeenten. En dat was inderdaad de uitkomst.⁶⁶

4. Afronding

Er ging in 1892 ongemerkt iets belangrijks verloren. We zouden het tegenwoordig “burgerperspectief” noemen: begrijpelijkheid van fiscale regels, onderlinge vergelijkbaarheid van lasten, betrokkenheid van leken bij het heffingsproces. Ongemerkt, zonder uitvoerige discussie of afweging, laat staan gedegen inzicht in de praktijk van de gemeentelijke aanslagregeling, werd een keus gemaakt voor een heffingsmodel dat nauwkeurigheid ambieerde en dat lekenbemoeyenis met de aanslagregeling uitsloot. Die keuze zou leiden tot toenemende jurisdisering van de heffing en een uitdijend corpus aan regelgeving. Het is natuurlijk een open vraag hoe een keuze voor het model-Goeman Borgesius zou zijn doorontwikkeld. De openbaarheid van aanslagen bestaat in een aantal Scandinavische landen nog steeds, maar aanslagregeling door leken, en een grove indeling in inkomensklassen, zouden minder vanzelfsprekend zijn geworden bij de stijgende belastingdruk vanaf 1914.

Er zit in de fiscale rechtsontwikkeling nu eenmaal een tendens naar precisie, naar doorprocederen tot achter de komma – en die tendens wordt wellicht bevorderd door verdere rechtsverfijning. De fiscale rechtsontwikkeling wordt niet bepaald door de vele belastingplichtigen die ook bij twijfel geen bezwaar maken, maar door de kleine-

re groep die wordt gedreven door de wens om zich iets te besparen. Eenvoud in het belastingrecht bezwijkt onder die druk. De uitkomst is dat het samenspel van gedetailleerde wet- en regelgeving en uitvoering door vakspecialisten diezelfde belastingplichtigen effectief buitensluit.

Wat kunnen we hiervan meenemen naar onze tijd? Geen duidelijke “lessen” of “waarschuwingen”, maar wél twee vragen. De eerste is: zou een minder verfijnd systeem van lastenverdeling aanvaardbaarder kunnen worden door openbaarheid van aanslagen? Men overwege daarbij dat transparantie steeds meer de norm wordt voor grote ondernemingen, met inbegrip van de fiscale omgeving die overheden bieden en de adviezen die de belastingadviespraktijk verstrekt. Het is een kwestie van tijd voordat diezelfde eis van transparantie ook welgestelde particulieren bereikt – zo zouden eisen met betrekking tot een effectieve minimumbelastingdruk zeker vergen dat informatie over aanslagen beschikbaar komt. De meer fundamentele vraag is natuurlijk: neemt de intensieve interactie tussen belastingplichtigen, uitvoering, rechterlijke macht en fiscale wetgeving niet simpelweg te veel maatschappelijke middelen in beslag die meer urgente toepassingen verdienen?

⁶⁵ Het amendement-Mees e.a. op art. 44, om het gemeentebe-stuur inzage te geven in de aanslagen op voorwaarde van geheimhouding van die informatie, werd verworpen.

⁶⁶ “Dat het voor den juisten aanslag der belastingschuldigen bevorderlijk zou zijn, als de gemeentelijke autoriteiten bekend waren met de aanslagen in de vermogens- en bedrijfsbelastingen, is ontwijfelbaar. Even zeker is echter, dat eene bekendmaking aan de gemeenteraden de geheimhouding dermate zou verbreken, dat zij, zoolang aan die geheimhouding vastgehouden wordt, niet kan worden voorgesteld.” Bijl. II 1896/1897, 87, Regeling financiële verhouding tussen het Rijk en gemeenten, nr. 6, p. 66.