



Universiteit
Leiden
The Netherlands

Kwaliteit van fiscale wetgeving over de jaren heen

Bane, R.K.; Broekhuijsen, D.M.; Cramwinckel, T.A.; Eijdsen, J.A.R.
van; Essers, P.H.J.; Merckx, M.M.W.D.

Citation

Bane, R. K. (2025). Kwaliteit van fiscale wetgeving over de jaren heen. In D. M. Broekhuijsen, T. A. Cramwinckel, J. A. R. van Eijdsen, P. H. J. Essers, & M. M. W. D. Merckx (Eds.), *Geschriften van de Vereeniging voor Belastingwetenschap* (pp. 103-111). Rotterdam: Vereniging voor Belastingwetenschap. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/4256195>

Version: Publisher's Version

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

Downloaded from: <https://hdl.handle.net/1887/4256195>

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

Mr. R.K. Bane

Kwaliteit van fiscale wetgeving over de jaren heen

Mr. R.K. (Rhys) Bane

*De auteur is als senior associate verbonden aan Lubbers, Boer & Douma
en als buitenpromovendus verbonden aan de Universiteit Leiden.*

In deze bijdrage gaat de auteur in op de kwaliteit van fiscale wetgeving en de aandacht daarvoor in de fiscale vakliteratuur. De auteur vraagt zich af waarom deze aandacht blijft aanhouden en reflecteert op concrete aanbevelingen die zijn gedaan in de fiscale vakliteratuur.

1. Inleiding

De kwaliteit van (fiscale) wetgeving is een (fiscale) evergreen. De aandacht voor het onderwerp lijkt echter in de afgelopen decennia te zijn toegenomen.⁵⁰⁰ Dit kan ook worden waargenomen binnen de Vereniging voor Belastingwetenschap. Zo vond er op 10 december 2020 een ledenvergadering plaats met de kwaliteit van fiscale wetgeving als onderwerp⁵⁰¹ en vond er op 16 maart 2023 een jongerenbijeenkomst plaats met hetzelfde onderwerp.⁵⁰²

⁵⁰⁰ Bijvoorbeeld: R.B. Vos, 'Het negentiende LOF-congres: De kwaliteit van fiscale wetgeving', *WFR* 2003/1875, Tj. Hoekstra, 'De rol van de Raad van State bij fiscale wetgeving', *WFR* 2006/462, N.M.A. van Kreveld, 'Verslag van het seminar "Kwaliteit van (fiscale) regelgeving" en oratie prof. mr. dr. J.L.M. Gribnau', *WFR* 2009/422, J.L.M. Gribnau, A.O. Lubbers & H. Vording, 'Verbetering van de kwaliteit van (de uitvoering van) fiscale regelgeving door terugkoppeling', *WFR* 2009/675 en M.W.C. Feteris, 'Kwaliteit van wetgeving en het decoderen van dubbele boodschappen', *WFR* 2010/570.

⁵⁰¹ Voor het verslag, zie V.L. Meijerman, 'Kwaliteit van fiscale wet- en regelgeving... alle ballen op de politiek?', *WFR* 2021/9.

⁵⁰² Voor het verslag, zie L.R.W. Respen, 'Jongerenbijeenkomst Vereniging voor Belastingwetenschap', *WFR* 2023/153.

Dit roept de vraag op hoe die aandacht voor kwaliteit van fiscale wetgeving kan worden verklaard. Een snelle lezing van de hiervoor aangehaalde fiscale vakliteratuur op dit punt leert dat de volgende elementen een rol spelen bij het gebrek aan kwaliteit van fiscale wetgeving:

- (De snelheid van) het fiscale wetgevingsproces.
- De toegenomen complexiteit in fiscale wetgeving.
- De hoeveelheid nieuwe fiscale wetgeving.

In deze bijdrage loop ik deze elementen na om vast te stellen of deze een verklaring kunnen vormen voor de in de fiscale vakliteratuur gesignaleerde problematiek rondom de kwaliteit van fiscale wetgeving.

Ik doe dat in deze bijdrage in een aantal stappen. Eerst sta ik stil bij recente en minder recente ontwikkelingen in de samenleving waarop de wetgever heeft gereageerd. Daarbij sta ik stil bij kwantiteit en complexiteit (par. 2). Vervolgens ga ik in op het fiscale wetgevingsproces (par. 3). Daarna reflecteer ik op concrete aanbevelingen die zijn gedaan in de fiscale vakliteratuur (par. 4). Ik sluit af met een conclusie waar ik ook aanbevelingen aanhaal die eerder in de fiscale vakliteratuur zijn gedaan om de kwaliteit van fiscale wetgeving te verbeteren (par. 5).

2. Ontwikkelingen in de samenleving en de reactie van de (fiscale) wetgever

2.1. Algemeen

Bij het lezen van een willekeurig Belastingplan uit de afgelopen decennia wordt het onmiddellijk duidelijk dat veel belastingwetgeving een reactie van de fiscale wetgever op ontwikkelingen in de samenleving is. Daarbij zijn er een aantal grote trends waar te nemen. Een aantal relevante ontwikkelingen die tot verschillende beleidsreacties hebben geleid zijn:

- De internationalisering van het handelsverkeer.⁵⁰³
- De integratie in de EU-markt.⁵⁰⁴

⁵⁰³ Waar de Nederlandse exportwaarde in 1917 € 400 mln. bedroeg, bedroeg deze in 2017 € 469 mld., meer dan een verduizendvoudiging. Zie: <https://longreads.cbs.nl/im2018-1/honderd-jaar-goederenhandel-in-beeld/>.

⁵⁰⁴ Op het gebied van indirecte belastingen is er met name sprake van positieve harmonisatie. Langzaam is er meer positieve harmonisatie op het gebied van de directe belastingen, maar doorgaans zijn er veel ontwikkelingen geweest door negatieve harmonisatie via het primaire Unierecht (verkeersvrijheden en het staatssteunverbod).

- De digitalisering van de economie.⁵⁰⁵
- De verschillende crises, waarvan een aantal relatief recente: de financiële crisis van 2008, de daaropvolgende eurocrisis van 2010, de COVID-19 pandemie, de toeslagen-affaire en de oorlog in Oekraïne.⁵⁰⁶
- De veranderende opvattingen over belastingheffing in het maatschappelijke debat.

Daarnaast is van belang dat de Rijksoverheid, die nagenoeg volledig wordt gefinancierd met belastingopbrengsten⁵⁰⁷, meer geld is gaan uitgeven.⁵⁰⁸

De in de vorige paragraaf benoemde ontwikkelingen in de samenleving kunnen vaak niet in isolatie worden gezien. Zo heeft de financiële crisis van 2008 bijvoorbeeld (mede) geleid tot de eurocrisis van 2010 en heeft de internationalisering van het handelsverkeer en de digitalisering van de economie gevolgen gehad voor de (verdeling van de) belastinggrondslag, waar vervolgens een beleidsreactie op is gekomen in de vorm van het BEPS-project van de OESO. De uitkomsten van het BEPS-project hebben vervolgens geleid tot harmonisatie in EU-verband. Soms zijn de reacties van de wetgever echter een meer direct gevolg van het gedrag (en de maatschappelijke perceptie) van bepaalde sectoren.⁵⁰⁹

Hierna ga ik in op een aantal recente en minder recente ontwikkelingen die een reactie van de fiscale wetgever hebben uitgelokt.

2.2. Financiële crisis, eurocrisis, BEPS-project

Door de internationalisering van het handelsverkeer zijn dispariteiten tussen belastingstelsels van landen steeds zichtbaarder geworden. Gedacht kan worden aan zaken zoals de kwalificatie van vreemd vermogen versus eigen vermogen en de fiscale

⁵⁰⁵ Door de digitalisering van de economie is fysieke aanwezigheid in een land slechts nog beperkt noodzakelijk. Dit heeft veel impact op een systeem van internationaal belastingrecht dat gebaseerd is op fysieke aanwezigheid.

⁵⁰⁶ Ook box 3 kan voorzichtig als crisis worden bestempeld.

⁵⁰⁷ Op de kapitaalmarkt ingeleende gelden moeten uiteindelijk via belastingheffing in de toekomst ooit weer worden terugbetaald.

⁵⁰⁸ De overheidsuitgaven en bestedingen waren volgens het Centraal Bureau voor de Statistiek afgerond € 181 mld. in 1995, € 195 mld. in 2000, € 240 mld. in 2005, € 314 mld. in 2010, € 316 mld. in 2015, € 390 mld. in 2020 en € 461 mld. in 2023 (<https://www.cbs.nl/nl-nl/cijfers/detail/84122NED>). Dit is een toename van 136%, terwijl de inflatie tussen 1995 en 2023 88,1% bedroeg (<https://www.cbs.nl/nl-nl/visualisaties/prijzen-toen-en-nu>).

De statistisch goed onderlegde persoon ziet tussen 1995 en 2000 een reële afname in overheidsuitgaven, gevolgd door een grote toename in de periode 2005-2010, een afname in de periode 2010-2015 gevolgd door nog grotere toenames in de periode 2015-2023.

⁵⁰⁹ Denk aan de Wet Belastingheffing 2021, excessieve beloningsbestanddelen en de in de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 opgenomen crisisheffing.

behandeling daarvan,⁵¹⁰ de kwalificatie van lichamen en vaste inrichtingen en de toepassing van het arm's-lengthbeginsel.⁵¹¹ Deze dispariteiten en het gebruik daarvan door belastingplichtigen om belasting te besparen bestonden los van de financiële crisis in 2008. De financiële crisis en de daaropvolgende eurocrisis hebben echter wel geleid tot meer aandacht voor de belastingheffing van multinationals, ook omdat overheden geld nodig hadden om uitgaven mee te financieren.⁵¹²

Dit heeft ertoe geleid dat er in internationaal (OESO) verband onderzoeken zijn gedaan en rapporten zijn geschreven over hoe belastingontwijking door multinationale ondernemingen kan worden aangepakt: het BEPS-project.⁵¹³ Die rapporten zijn niet in een bureaula verdwenen. Integendeel, de rapporten hebben geleid tot een multilateraal verdrag dat antimisbruikmaatregelen in belastingverdragen implementeerde in de vorm van het Multilaterale Instrument⁵¹⁴ en wijzigingen in het OESO-modelverdrag en het bijbehorende OESO-commentaar (en de OESO-verrekenprijsrichtlijnen). Daarnaast heeft de EU richtlijnen ontwikkeld aan de hand van de aanbevelingen in de BEPS-rapporten. Dit kan aan de hand van het volgende lijstje worden geïllustreerd:

BEPS-rapport & onderwerp	Implementatie in de EU door...
BEPS Actie 2: Hybridemismatches	Richtlijn (EU) 2017/952 (ATAD2)
BEPS Actie 3: CFC-regels	Richtlijn (EU) 2016/1164 (ATAD1)
BEPS Actie 4: Beperking renteaftrek	Richtlijn (EU) 2016/1164 (ATAD1)
BEPS Actie 12: mandatory disclosure regels	Richtlijn (EU) 2018/822 (DAC6)

Deze richtlijnen zijn allemaal in Nederland geïmplementeerd, al dan niet strenger dan de voorgeschreven minimumstandaard. Een groot deel van deze regels werkt complexiteit verhogend, zo volgt ook uit bijvoorbeeld de uitvoeringstoetsen van de Wet implementatie eerste EU-richtlijn antibelastingontwijking (implementatie ATAD1) en de Wet implementatie tweede EU-richtlijn antibelastingontwijking (implementatie ATAD2).⁵¹⁵

⁵¹⁰ Het onderwerp renteaftrek neemt een relatief groot deel van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 in beslag. De kwalificatievraag is vooral jurisprudentieel, maar als een financieel instrument eenmaal kwalificeert als vreemd vermogen, spelen een groot aantal bepalingen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 een rol in de vraag of de rente die moet worden betaald uiteindelijk aftrekbaar is.

⁵¹¹ Hoewel het arm's-lengthbeginsel weinig ruimte in beslag neemt in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, liggen er honderden pagina's aan al dan niet relevant materiaal achter in de vorm van de verrekenprijsrichtlijnen van de OESO.

⁵¹² Wie kent bijvoorbeeld de hoorzittingen waar de Britse Labour MP Margaret Hodge grote multinationals vragen stelde over hoeveel belasting ze betaalden (2012) niet?

⁵¹³ <https://www.oecd.org/en/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html>.

⁵¹⁴ Zie R.A. Bosman, *Het Multilaterale Instrument (MLI)*, Fed Fiscale Brochures, Deventer: Wolters Kluwer 2020. Het betreft BEPS Actie 15, die een aantal andere BEPS acties al dan niet optioneel meeneemt.

⁵¹⁵ Bijlage bij Kamerstukken II 2018/19, 35 030, nr. 3 (ATAD1) en bijlage bij Kamerstukken II 2018/19, 35 241, nr. 3 (ATAD2).

2.3. Recente fiscale wetgeving met een andere oorzaak

Naast fiscale wetgeving met een oorsprong in de financiële crisis en het BEPS-project, hebben de volgende ontwikkelingen geleid tot onderstaande niet-limitatieve lijst van nieuwe fiscale wetgeving:

- 2020-2023: Naar aanleiding van berichtgeving in de media over het uitstellen van box 2-heffing door het lenen van geld bij de eigen vennootschap is de Wet excessief lenen bij de eigen vennootschap voorgesteld en ingevoerd.
- 2020-2024: Nederland is naast de EU-harmonisatie van belastingwetgeving doorgestaan met unilaterale maatregelen om de belastingdruk op multinationale ondernemingen te verhogen, waarbij een aantal opties uit het rapport van de commissie Ter Haar ⁵¹⁶ is geïmplementeerd, te weten de verliesverrekeningsmaatregel (2022), de neerwaartse verrekenprijsaanpassingen (2022) en de aanscherping van de earningsstrippingmaatregel (2020).
- 2021-2024: Naar aanleiding van het 'Kerstarrest' van de Hoge Raad van 24 december 2021 over de strijdigheid van box 3 met art. 1 EP EVRM is box 3 flink in beweging gekomen met de Wet rechtsherstel box 3 (2023) en de Overbruggingswet box 3 (2023).
- 2022-2024: De digitalisering van de economie en de mislukte eerste poging van de OESO om dit te adresseren hebben geleid tot een tweede poging van de OESO die heeft geresulteerd in de wereldwijde minimumbelasting (Pijler 2).
- 2022-2024: De oorlog in de Oekraïne en de daaraan gekoppelde ontwikkelingen in de gasprijzen en de prijs van energie hebben geleid tot een tweetal heffingen met terugwerkende kracht naar 2022 om koopkrachtmateregelen van de overheid te financieren: de Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage en de Tijdelijke wet inframarginale elektriciteitsheffing. ⁵¹⁷
- 2022-2024: Aanpakken oorzaken van hybridemismatches in combinatie met het bestrijden van 'familiefondsen' en het anonimiseren van vermogen door middel van de aanpassing van het fiscale kwalificatiebeleid.

Bij veel antimisbruikwetgeving heeft de wetgever er bewust voor gekozen om geen samenloopregels in de wet op te nemen. Dit wordt vaak onderbouwd door te stellen dat dergelijke wetgeving te complex is. Het resultaat is echter dat de interactie tussen verschillende bepalingen in de wet vaak onverwachte overkill

⁵¹⁶ Rapport van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals 'Op weg naar balans in de vennootschapsbelasting - Analyses en aanbevelingen', bijlage bij Kamerstukken II 2019/20, 31 066, nr. 623.

⁵¹⁷ Daarnaast is ook de accijnsheffing over 2023 en 2024 aangepast doordat de standstillbepaling (art. 55) in de Mijnbouwwet is doorkruist door de wetgever. De Wet tijdelijke solidariteitsbijdrage en de Tijdelijke wet inframarginale elektriciteitsheffing vinden hun oorsprong in een EU-verordening (Verordening (EU) 2022/1854).

veroorzaakt. De kwantiteit aan fiscale wetgeving resulteert bij gebrek aan duidelijke afbakening van regels ('als regel A van toepassing is, is regel B niet van toepassing') tot complexe wisselwerkingen.⁵¹⁸

2.4. Kwantiteit; aantal wetsvoorstellen in Pakket Belastingplan

Over de jaren heen is de kwantiteit aan fiscale wetgeving toegenomen. Waar belastingplanpakketten begin jaren van deze eeuw doorgaans slechts een paar wetsvoorstellen omvatten, bevatten de pakketten sinds 2018 niet minder dan vijf wetsvoorstellen, met een piek in 2024 toen er 15 wetsvoorstellen moesten worden behandeld door het parlement.⁵¹⁹

2.5. Tussenconclusie kwantiteit en complexiteit

Uit de voorgaande paragrafen komt naar voren dat de hoeveelheid fiscale wetgeving de afgelopen jaren flink is toegenomen. Daarnaast is bij veel wetgeving geen rekening gehouden met wisselwerkingen met bestaande wetgeving. De interactie tussen verschillende regels leidt tot een exponentiële toename in complexiteit als er meer interactie is tussen regels. De kwantiteit aan fiscale wetgeving hoeft echter op zichzelf geen probleem op te leveren als er voldoende tijd voor het parlement is om de wetgeving zorgvuldig te behandelen. Hierna ga ik in op het (fiscale) wetgevingsproces.

3. Het fiscale wetgevingsproces

Het fiscale wetgevingsproces concentreert zich rond het einde van het jaar. In de zogenoemde augustusbesluitvorming beslist een kabinet welke koopkrachtmaatregelen er genomen zouden moeten worden (deze worden doorgaans opgenomen in het wetsvoorstel Belastingplan). Het Pakket Belastingplan verschijnt op Prinsjesdag (de derde dinsdag van september) en moet vervolgens vóór 31 december door de Tweede Kamer en de Eerste Kamer worden aanvaard en gepubliceerd worden in het Staatsblad.

Tijdens de behandeling van het Belastingplan worden ook de begrotingen behandeld. Vanwege de samenhang tussen deze begrotingen en de belastinguitgaven die worden gedaan door middel van het Belastingplan (koopkrachtmaatregelen), is er een prikkel

⁵¹⁸ Zie op dit punt bijvoorbeeld de parlementaire behandeling van de Wet bronbelasting 2021 en de invoering van art. 8bb e.v. Wet Vpb 1969, waar gevraagd is naar de wisselwerking met andere antimisbruikwetgeving.

⁵¹⁹ Vanaf 2018 bevatte het pakket 5 (2018), 6 (2019), 5 (2020), 8 (2021), 6 (2022), 7 (2023), 15 (2024) respectievelijk 10 (2025) wetsvoorstellen.

om andere fiscale wetgeving die een opbrengst heeft mee te laten lopen in de behandeling van het Belastingplan. Dit ondanks de vaak gehoorde roep naar meer spreiding van de behandeling van fiscale wetgeving in de Staten-Generaal.⁵²⁰

Het tijdpad voor de behandeling van de wetsvoorstellen die onderdeel uitmaken van deze pakketten is echter niet ruimer geworden met de toename van de kwantiteit van de fiscale wetgeving. Hierdoor moet méér wetgeving in dezelfde tijd door de Tweede Kamer en de Eerste Kamer worden beoordeeld. Het gevolg hiervan is dat er minder lang kan worden stilgestaan bij individuele (technische) wijzigingen in de wet, waardoor onbedoelde wisselwerkingen en overkill niet tijdig worden gesignaleerd.⁵²¹

Nadat een wet is afgekondigd in het Staatsblad is er doorgaans geen vast terugkoppelmoment waar wordt gekeken naar de doelmatigheid en doeltreffendheid van de maatregel. Hierdoor is het doorgaans niet duidelijk of een wettelijke maatregel doeltreffend is. Daardoor kan fiscale wetgeving die niet doelmatig of doeltreffend is langer blijven bestaan dan nodig.

4. Aanbevelingen uit de fiscale vakliteratuur

Om de kwaliteit van fiscale wetgeving te bevorderen, hebben diverse fiscale wetenschappers in het verleden aanbevelingen gedaan:

1. Belastingwetgeving moet niet als (instrumenteel) politiek middel worden ingezet (prof. dr. L.G.M. Stevens).⁵²²
2. Belastingwetgeving moet niet te snel door het parlement worden geloodst (o.a. dr. J.C.K.W. Bartel).⁵²³
3. De wetgever zou nadrukkelijker in moeten gaan op het advies van de Raad van State (mr. drs. Tj. Hoekstra).⁵²⁴
4. De wetgever zou moeten denken aan directe of indirecte correctiemechanismen zoals constitutionele toetsing (prof. dr. J.A.G. van der Geld)⁵²⁵, de rechterlijke

⁵²⁰ Handelingen I 2019/20, nr. 11, item 3, p. 4, kamerstukken I 2023/24, 36 418, nr. Q en kamerstukken I 2024/25, 36 600, nr. K.

⁵²¹ Vgl. bijvoorbeeld de in de Wet Overige fiscale maatregelen 2025 opgenomen wijziging van art. 15e, negende lid, Wet VpB 1969 naar aanleiding van een publicatie geruime tijd na inwerkingtreding van de bepaling (R.V. Kleimann & R.K. Bane, 'Overkill in de implementatie van ATAD2: de buiten beschouwing blijvende vaste inrichting') of de samenloop tussen de kwietscheldingswinstvrijstelling en de in 2022 ingevoerde verliesverrekeningsmaatregel die door de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs in 2021 was gesignaleerd, maar pas met het Belastingplan 2025 is hersteld.

⁵²² R.B. Vos, 'Het negentiende LOF-congres: De kwaliteit van fiscale wetgeving', *WFR* 2003/1875, par. 2.

⁵²³ R.B. Vos, 'Het negentiende LOF-congres: De kwaliteit van fiscale wetgeving', *WFR* 2003/1875, par. 2. Zie ook de in voetnoot 520 aangehaalde handelingen en kamerstukken.

⁵²⁴ Tj. Hoekstra, 'De rol van de Raad van State bij fiscale wetgeving', *WFR* 2006/462.

⁵²⁵ N.M.A. van Kreveld, 'Verslag van het seminar "Kwaliteit van (fiscale) regelgeving" en oratie prof. mr. dr. J.L.M. Gribnau', *WFR* 2009/422, par. 2.3.

- controle op de toepassing van het gelijkheidsbeginsel (prof. mr. R.H. Happé)⁵²⁶, de praktijkdeskundigen (prof. mr. F.A. Engelen)⁵²⁷ of terugkoppeling (prof. mr. dr. J.L.M. Gribnau, prof. dr. A.O. Lubbers & prof. dr. H. Vording)⁵²⁸.
5. De wetgever zou zorg moeten dragen voor aansluiting tussen wettekst en toelichting (prof. dr. M.W.C. Feteris).⁵²⁹

Deze aanbevelingen zien op keuzes ten aanzien van fiscale wetgeving (prof. dr. L.G.M. Stevens), de 'doorloopsnelheid' (dr. J.C.K.W. Bartel) en andere maatregelen aan de voorkant zoals nadrukkelijker ingaan op het advies van de Raad van State (mr. drs. Tj. Hoekstra) en ervoor zorgen dat tekst en toelichting beter op elkaar aansluiten (prof. dr. M.W.C. Feteris), alsmede maatregelen aan de achterkant die ondermaatse wetgeving kunnen corrigeren, zoals constitutionele toetsing (prof. dr. J.A.G. van der Geld), rechterlijke controle op de toepassing van het gelijkheidsbeginsel (prof. mr. R.H. Happé), praktijkdeskundigen (prof. mr. F.A. Engelen) of terugkoppelingsmechanismen (prof. mr. dr. J.L.M. Gribnau, prof. dr. A.O. Lubbers & prof. dr. H. Vording).

5. Conclusies

In de inleiding van deze bijdrage vroeg ik mij af of de aandacht voor de kwaliteit van fiscale wetgeving kan worden verklaard door een afname in de kwaliteit van die wetgeving en zo ja, wat de oorzaak is van de afname van kwaliteit. Daarbij heb ik de in de vakliteratuur omschreven verklaringen, te weten de snelheid van het fiscale wetgevingsproces, toegenomen complexiteit in fiscale wetgeving en de hoeveelheid nieuwe fiscale wetgeving, nagelopen om te beoordelen of deze juist en nog steeds actueel zijn.

Ik heb daarbij vastgesteld dat de kwantiteit aan fiscale wetgeving significant is toegenomen in vergelijking met het begin van deze eeuw en dat nieuwe fiscale wetgeving (met name geheel nieuwe regels) interacteert met bestaande fiscale wetgeving, waardoor bij gebrek aan duidelijke afbakening van regels complexe samenloop ontstaat.

⁵²⁶ N.M.A. van Kreveld, 'Verslag van het seminar "Kwaliteit van (fiscale) regelgeving" en Oratie prof. mr. dr. J.L.M. Gribnau', *WFR* 2009/422, par. 2.4.

⁵²⁷ N.M.A. van Kreveld, 'Verslag van het seminar "Kwaliteit van (fiscale) regelgeving" en Oratie prof. mr. dr. J.L.M. Gribnau', *WFR* 2009/422, par. 2.5.

⁵²⁸ J.L.M. Gribnau, A.O. Lubbers & H. Vording, 'Verbetering van de kwaliteit van (de uitvoering van) fiscale regelgeving door terugkoppeling', *WFR* 2009/675.

⁵²⁹ M.W.C. Feteris, 'Kwaliteit van wetgeving en het decoderen van dubbele boodschappen', *WFR* 2010/570.

Daarnaast heb ik vastgesteld dat het fiscale wetgevingsproces, los van de hoeveelheid wetgeving die moet worden behandeld door het parlement, weinig is veranderd. Hierdoor is er minder tijd per voorgestelde wetswijziging, waardoor korter nagedacht kan worden over onbedoelde wisselwerkingen en *overkill*.

Ik zou de wetgever dan ook willen aanbevelen om de in par. 4 genoemde adviezen ter harte te nemen met het oog op het versimpelen van bestaande fiscale wetgeving en het verminderen van complexiteit in toekomstige fiscale wetgeving. Wellicht kan men in een volgende jubileumbundel van de Vereniging voor Belastingwetenschap dan schrijven over een verbetering van de kwaliteit van fiscale wetgeving in de loop van de 21^e eeuw.