



doelmatigheid en de rechtvaardigheid van belastingen.

### 2.7.1.6a De doelmatigheid van belastingen

De belastingheffing steunt dus niet alleen op het rechtvaardigheidsbeginsel, maar ook op doelmatigheidsbeginselen, waarbij het rechtvaardigheidsbeginsel wordt begrensd door de doelmatigheidsbeginselen.<sup>455</sup> Er moet echter voldoende aandacht blijven voor alle punten, waarin de rechtvaardigheid bij belastingen is gelegen. Dat wil zeggen: in de belastingwetgeving moeten de ontwikkelde rechts- of verdelingsbeginselen duidelijk zijn verwoord en er moet aandacht zijn voor alle maatschappelijke consequenties.

De doelmatigheid bij belastingen betreft de efficiency en de effectiviteit van belastingen.<sup>456</sup> Met efficiency wordt bedoeld: het bereiken van de doelstellingen tegen zo gering mogelijke kosten. Het betreft in dezen dus het in de hand houden van de kosten van het proces van belastingheffing. Het streven naar efficiency is er de oorzaak van dat een deel van de werkzaamheden die aan de belastingheffing verbonden zijn, wordt verschoven naar de belastingbetaler en dat de overheid overgaat op automatisering van belastingheffing.

De effectiviteit van belastingheffing betreft het bereiken van het doel waarvoor belastingheffing is gecreëerd. Een doel is het verkrijgen van de financiële middelen ter bekostiging van het overheidsapparaat, de budgettaire functie van belastingheffing.<sup>457</sup> Daarnaast kan met belastingheffing een aantal nevendoelen worden nagestreefd. Dit is de instrumentele functie van belastingheffing. Hiermee wordt bedoeld dat belastingen ook als instrument worden aangewend voor het economisch en sociaal beleid van de overheid.<sup>458</sup> De idee omtrent de instrumentele functie van belastingen is, zoals vermeld, afkomstig van Adolf Wagner. De achterliggende gedachte was het kunnen beïnvloeden van de verdeling van inkomen en welvaart over burgers.<sup>459 460 461</sup> Maar juist het gebruik van belastingen voor nevendoelinden leidt ertoe dat de noodzaak, de wenselijkheid van begrijpelijke, fiscale wetgeving in het gedrang komt en er meer de nadruk komt te liggen op de politieke aspecten van de belastingwetgeving. Dat komt omdat de belastingwetgever dezelfde wetgever is als de wetgever die via de Rijksbegroting uitvoering geeft

<sup>455</sup> L.G.M. Stevens[7, blz. 135].

<sup>456</sup> J.A. Smit[56, blz. 158].

<sup>457</sup> P.J.A. Adriani, J. van Hoorn[1, blz. 62e.v.l].

<sup>458</sup> P.J.A. Adriani, J. van Hoorn[1, blz. 70].

<sup>459</sup> F.K. Mann[2, blz. 272]. Adolf Wagner introduceerde omstreeks 1880 de gedachte dat belastingheffing ook een sociaal-economisch doel zou mogen hebben, namelijk het regulerend ingrijpen in de verdeling van het volksinkomen en het volksvermogen en in de besteding daarvan.

<sup>460</sup> P.J.A. Adriani, J. van Hoorn[1, blz. 70, 71, 191, 192].

<sup>461</sup> F.K. Mann[2]. Deze opvatting omtrent het gebruik van het belastingrecht sloot niet aan bij het natuurrecht. Hierin wortelt de gedachte dat het belastingrecht geen niet-fiscale doeleinden zou mogen vervullen. Dit werd niet alleen als doelmatig doch ook als rechtvaardig beschouwd. F.K. Mann vermeldt hierover: " So wurzelt im Naturrecht die Ansicht, dass die Besteuerung nur derjenigen Funktionen erfüllen dürfe, die das Gedeihen der Staatswirtschaft, oder noch enger: des Fiskus, erhischt. Die Steuer soll keine "ausserfiskalischen" Zwecke erfüllen. Diese bewusste Abstinenz erschien nicht nur als zweckmässig, sondern auch als gerecht."(blz. 159)