



## Is de koning de eigenaar van de goederen van zijn onderdanen? Over de belastingleer in het contractdenken en het absolutisme

door Philip Ruijs

### Inleiding

In de zogenaamde ‘belastingethiek’ staat een in beginsel tweezijdige vraag centraal. Aan de ene kant gaat het om de vraag of een burger de aan hem opgelegde belastingen moet betalen of mag ontduiken of ontwijken. Aan de andere kant gaat het om de vraag of en hoe de overheid belastingheffing kan rechtvaardigen. De belastingethiek bevindt zich dus op het snijvlak tussen persoonlijke ethiek en politieke filosofie. Het feit dat de belastingmoraal vaak enerzijds ‘goed’ wordt genoemd als mensen over het algemeen belastingen niet ontduiken en niet ontwijken, anderzijds ‘slecht’ als dit wel gebeurt, geeft

al aan dat deze belastingethische vraag door velen reeds is beantwoord op een manier die bevestigt dat de overheid inderdaad belastingen mag opleggen en dat burgers deze ook moeten betalen. Maar hoe is men tot dit antwoord gekomen? Het onderwerp van belastingen heeft altijd een hoofdrol gespeeld in de historische controverse tussen de politieke filosofie van het *sociaal contract* enerzijds en zijn grote tegenhanger, de politieke filosofie van het *absolutisme*, anderzijds. Het is deze historische controverse waarover ik in dit artikel een bespiegeling wil geven.

In de eerstvolgende twee paragrafen van dit artikel zal de nadruk liggen op het antitiranieke contractualisme, zowel in de Middeleeuwen als in de Renaissance.

---

Het gaat hier enerzijds om een *anti-absolutisme*, dat betoogt tegen de leer dat koningen het recht hebben om absoluut gehoorzaam te worden. Aan de andere kant gaat het om een positieve staatsleer: een rechtvaardige staat moet tot stand komen doordat het volk daar onderling een verbond toe sluit. In dat verbond wordt afgesproken om een koning in te huren die bepaalde taken moet gaan vervullen. In de contracttheorie van Locke (1632-1704) gaat het daarbij bijvoorbeeld om het beschermen van het leven, de vrijheid en het eigendom van ieder individu. Vanuit het verbond of contract staat het volk als opdrachtgever een aantal rechten aan de *uitvoerende* macht af, bijvoorbeeld het recht om misdadigers te vervolgen. Een koning die de in het verbond gemaakte afspraken schond was volgens het contractualisme een tiran. Het contractualisme ging gepaard met een verzetsleer volgens welke het volk in verzet mag komen tegen die tiran. De koning stond immers in dienst van het volk, en niet andersom. Het anti-absolutisme is voor deze leer van het sociaal contract het eigenlijke doel, het concept van het sociaal contract zelf en de daaraan gekoppelde verzetsleer zijn de middelen tot dat doel. Het doel is simpelweg te voorkomen dat mensen als slaven van een absolutistische overheid leven. Dit is de negatieve vrijheid die het klassiek liberalisme benadrukt.

De leer van het sociaal contract heeft op fiscaal gebied zeker een paar sporen nagelaten. Vooral het *budgetrecht* van parlementen kent een grote samenhang met de leer van

het sociaal contract (De Viti de Marco 1936): de volksvertegenwoordiging controleert dat de uitvoerende macht het geld van de belastingbetaler op een manier besteedt die de belastingbetaler waar voor zijn geld geeft. De prominente plek van het contractdenken in de politieke filosofie heeft ook geresulteerd in het formuleren van een belastingethiek uit die leer van het sociaal contract. Interessant is dat in de belastingethiek het contractualisme nauwelijks nog gebruikt wordt om een belastingrevolte tegen tirannieke overheden te bepleiten, maar vooral om belastingontduikers en belastingontwijkers te verwijten dat zij zich op een onrechtvaardige manier onttrekken aan een volledige betaling van hun aandeel in de kosten van de publieke goederen (Rawls 1999, 500). De aantrekkingskracht van de contractualistische belastingethiek ligt natuurlijk in het feit dat deze vertrekt vanuit de volstrekt gewone moraal dat je de bakker betaalt voor zijn brood, de brouwer voor zijn drank en de slager voor zijn vlees. In ons privaatrecht is er immers de doodeenvoudige regel dat men de rekening moet voldoen voor geleverde goederen. Vrijwel niemand bestrijdt dat beginsel. Waarom zouden we dan ook niet gewoon de rekening betalen van de publieke goederen die worden geleverd? Is de opdrachtgever – het volk – immers niet contractueel verplicht de uitvoerende partij – bijvoorbeeld een koning – te betalen voor zijn prestatie? Maken belastingontduikers de belastingdruk voor hun volksgenoten – de andere partijen die het sociaal contract gesloten hebben – niet hoger? Een dergelijke redenering lijkt een

---

eenvoudige manier om de belastingmoraal te verbeteren. Maar wie de hierboven gebruikte analogie hanteert zou ook moeten toegeven dat wanneer de uitvoerende partij een wanprestatie levert – zo is immers ook de regel in het privaatrecht – de opdrachtgever geheel of gedeeltelijk van betaling ontslagen kan zijn. Hierin ligt precies het probleem voor diegenen die het contractdenken willen gebruiken om belastingontduiking te veroordelen. Immers, de sterke verwevenheid van de leer van het sociaal contract met een anti-tiranieke gedachtegang – waarin de uitvoerende macht op zijn zachtst gezegd als potentiële wanpresteerder wordt geïdentificeerd – hoeft helemaal geen verbeterde belastingmoraal in de hand te werken. Het contractdenken bepleit dan ook geen onvoorwaardelijke gezagsgetrouwheid. Het simpele feit dat er ook een uitgesproken anti-contractualistische staatsleer is geformuleerd mag wellicht als een bewijs genomen worden dat onder gezagsgetrouwe geleerden de angst bestond dat het contractdenken eerder de belastingmoraal zou kunnen ondermijnen.

In de vierde tot en met de zesde paragraaf van dit artikel wil ik daarom ingaan op de belastingleer van het absolutisme en de 19e-eeuwse voortzetting daarvan, de zogenaamde organische staatsleer. Die organische staatsleer beschouwde de leer van het sociaal contract als een dwaalleer die geen juist beeld geeft van de relatie tussen overheid en burger. Het steunde daarvoor vooral op het via het absolutisme verwezenlijkte onderscheid tussen publiek- en privaatrecht, dat ik

zal aanstippen in de vierde paragraaf. Op fiscaal gebied heeft dit onderscheid vooral zijn uitwerking gehad in de door de organische staatsleer voortgebrachte *leer van de absolute belastingplicht*. Deze absolute belastingplicht, die ik in de vijfde paragraaf zal behandelen, gaat schuil achter de definitie van belastingen zoals deze in de hedendaagse fiscale rechtsleer bestaat. Deze ziet belastingen dan ook niet als een privaatrechtelijke contractuele plicht, maar als een publiekrechtelijke burgerplicht. In de zesde paragraaf wil ik het verband tussen de leer van de absolute belastingplicht en het socialisme aan bod brengen, om te laten zien hoe zij in elkaars verlengde liggen.

## De Middeleeuwen

Volgens de Duitse rechtsgeleerde Fritz Kern (1884-1950) vindt de twist tussen contractualisme en absolutisme zijn oorsprong in de Middeleeuwen. Het recht van de Middeleeuwen kan getypeerd worden als *gewoonterecht*. Dat wil zeggen dat het recht destijds werd gezien als iets dat bestond sinds mensengeugenis. Er waren twee criteria voor het gewoonterecht: het moest 'oud' en 'goed' zijn (Kern, 1919). Het recht werd in de Middeleeuwen dan ook niet gemaakt door een vorst of een parlement. De decreten of bullen die een heerser uitvaardigde, waren alleen *recht* als ze in lijn waren met het bestaande, mondeling overgeleverde gewoonterecht: 'De staat kan het recht niet veranderen,' aldus Kern (ibid., 21). De rechtshandhaving was ook niet een min of meer exclusieve functie van de heerser. Van een geweldsmonopolie

---

om het recht te handhaven, zoals we dat nu kennen, was nog geen sprake. Teneinde de 'heiligheid van het recht' te bewaren waren de heersers en de onderdanen gelijk bevoegd en verplicht (ibid., 14). Het motto is 'Houd de dief!' in plaats van 'Bel de politie!'

In de tegenwoordige rechtswetenschap kan men een onderscheid maken tussen het 'recht' dat de staat maakt en doet gelden – dat het *positief recht* wordt genoemd – en een recht dat idealiter zou kunnen gelden – een *ideaal recht*. Met regelmaat worden aspecten van het hedendaagse recht bekritiseerd als onrechtvaardig. Bepaalde geldende wetten worden dan niet als ideaal gezien en men bepleit ze af te schaffen of te veranderen. Het is in taalkundig opzicht natuurlijk paradoxaal om iets dat 'recht' wordt genoemd tegelijkertijd 'onrecht' te noemen. Deze paradox vormt echter geen obstakel zolang men een onderscheid maakt tussen twee disciplines – rechtsleer enerzijds en zedenleer anderzijds – die ieder in hun vocabulaire het woord 'recht' gebruiken. Als iemand een wet bekritiseert als 'onrechtvaardig' dan weten we meestal dat hij het 'ethisch' bedoelt en niet 'juridisch'. Maar in de Middeleeuwen maakte de staat niet het recht, dus het recht kon door toedoen van de staat ook niet afwijken van een ideaal. In de middeleeuwse rechtsleer bestond een 'niet-onderscheid tussen ideaal en positief recht' (ibid., 22). Anders gezegd, voor de middeleeuwers bestond nog geen verschil tussen rechtsleer en ethiek, er waren niet twee verschillende disciplines die allebei

iets te zeggen hebben over 'het juiste handelen,' (ibid., 16).

Dit middeleeuwse gewoonterecht had directe implicaties voor Kern's belastingethiek: 'de [middeleeuwse] staat heeft geen recht *sui generis* voor zichzelf [...] Hij kan bijvoorbeeld geen belasting heffen, belasting is voor de middeleeuwse opvatting een inbeslagname van vermogen. Deze ingreep in het privaateigendom kan de staat alzo alleen door vrijwillige overeenstemming van alle betrokkenen (of op zijn minst hun vertegenwoordigers) toepassen. Daarom is de middeleeuwse belasting 'Bitte' (Bede). Alleen als een belasting de gewoonte is, heeft de staat dan wel heerser ook zijnerzijds een subjectieve aanspraak daarop. De vermogensrechten van ieder individueel volksgenoot zijn een absoluut heilig bestanddeel van de gehele absoluut heilige rechtsordering: De vermogensrechten van de privaten zowel als de staat. Maatstaf voor beiden is het goede oude Recht' (ibid., 50-51).

De middeleeuwse vorsten misten dus de mogelijkheden om hun macht uit te breiden, in zowel de praktische middelen die ze voor handen hadden, als in de rechtsleer die werd aangehangen. Vanuit een ambitieuze heerser gezien was het meest lastige onderdeel van middeleeuws recht het verzetsrecht (*Widerstandsrecht*). Dat was het recht om tegen een vorst of heer, die het eeuwenoude en niet door hem gemaakte recht schond – en dus een onrecht beging – in verzet te komen. Omdat het opbouwen van macht niet alleen een praktische kwestie is van het

---

onder je hoede hebben van sterke mannen en wapentuig, maar vooral ook een ideologische kwestie, moesten vorsten theoretische rechtvaardigingen vinden als zij eventuele machtsambities wilden waarmaken.

Sommige geleerden stoffen in de 11<sup>e</sup> eeuw de geschriften van de Romeinse jurist Justinianus af en vonden daarin de *Lex Regia*, een eeuwenoude wet waarin stond dat het Romeinse volk zijn macht aan de keizer had overgedragen. Dit was een welkome ontdekking voor de middeleeuwse Duitse keizers, want zij stonden aan het hoofd van een rijk dat zelf weer als een voortzetting van het Romeinse Rijk werd beschouwd. Een these van het koninklijk absolutisme kon zo geformuleerd en verdedigd worden: ‘Het Romeinse recht had zich in latere eeuwen als arsenaal van een absolutistische binnenlandse politiek tegenover het Germaanse gewoonterecht bewezen’, aldus Kern (1973 [1914], 214). Snel stormde dit absolutisme echter niet vooruit, het tijdperk van Zonnekoning Lodewijk XIV (1638-1715) was nog lang niet aangebroken. Algauw werd een antithese ontwikkeld door de monnik Manegold van Lautebach (1040-1103). Hij wierp tegen dat door middel van de overdracht van macht van het volk aan de vorst de laatstgenoemde een beperkte, doelgerichte regeringsopdracht meekreeg. Het volk kon deze macht terugnemen indien de vorst zich niet aan die opdracht hield. Manegold maakte van de *Lex Regia* een *pactum* (d.w.z. verdrag, overeenkomst, afspraak) en grondvestte de heerschappij daarop (ibid., 218).

## De Renaissance

De Middeleeuwen kwamen in transitie naar de moderne tijd door een lange mars van centralisering van macht en de daarbij horende staatsvorming. De incidentele bedes werden omgevormd in permanente belastingen; vazallen- en huurlingenlegers veranderden in staande legers voorzien van beroeps-militairen en dienstplichtigen (De Jouvenel 1972). Zo ontstond er een geweldsmonopolie waarvan de politie de zichtbare uitdrukking werd (Van Creveld 1999).

De middeleeuwer identificeerde de overheid nog met een natuurlijk persoon, maar tegenwoordig zien wij de overheid als een abstractie, als een *rechtspersoon*, als Hobbes’ ‘kunstmatige man’ (ibid., 178). Ook het gewoonterecht is verdrongen door het zogenaamde *wettenrecht*. Dat wettenrecht is een rechtssysteem waarbij het recht niet op gewoonte gebaseerd is, maar wordt geschreven door een soevereine wetgever die de wetten door middel van zijn macht oplegt. Een belangrijke episode in die transitie naar dat wettenrecht is de *Renaissance* – de wedergeboorte van Romeinse cultuur – waarin de bekende Franse jurist Jean Bodin (1530-1596) leefde. Bodin wordt gezien als een absolutistisch filosoof die veel bijgedragen heeft aan het soevereiniteitsbegrip en de leer achter het wettenrecht. Op het terrein van belastingen was Bodin echter behoudend. De soevereiniteit over het belastinggebied was bij Bodin niet volledig. Een soevereine koning moest toch echt instemming vragen aan de Staten-Generaal op het gebied van nieuwe

---

belastingen (Dur 1945; Wolfe 1968). Precies die macht van de koning om belastingen te heffen was één van de controversiële punten rond de tumultueuze Hugenotenoorlogen die Frankrijk tijdens Bodin's leven teisterden. Destijds hingen sommigen politiek filosofen een absolutisme aan dat nog iets puurder was dan dat van Bodin. Bij deze extreem absolutistische school van in het Romeinse recht geschoolde rechtsgeleerden wordt een min of meer arbitraire macht om belastingen te heffen aan de koning toegekend (Church 1969). Gezien de achtergrond van de middeleeuwse rechtsleer inzake belastingheffing moesten dergelijke progressieve standpunten op felle reacties rekenen (ibid.).

De Franse Renaissance had dan ook zijn reactionairen die tegen dit absolutisme ingingen. Een belangrijk reactionair werk was *De Justa Reipublicae* (1590) met daarin belangrijke contractualistische elementen (Baumgartner 1976, 148-152). De schrijver, een Engelse monnik of Franse bisschop onder het pseudoniem 'Rossaeus', pikte voor zijn tegenaanval het extreme absolutisme eruit: 'over de koning, stelt Rossaeus, wordt het absurde standpunt ingenomen dat hij de alleenheerschappij en eigendom heeft over alles in het koninkrijk. In tegendeel [meent Rossaeus] is het privaat eigendom een instituut van het natuurrecht en het fundament van de samenleving. [...] Hoewel de private goederen van individuen gebruikt moeten worden tot het voordeel van de *respublica* als dat nodig is, zou geen normaal denkend mens willen stellen dat de koning eigenaar,

bezitter en heer is van alle goederen in zijn koninkrijk. Want dan zouden de Christelijke volken slaven zijn, en niets zou hen onderscheiden van de slaaf of het lastdier [...] Hoe kunnen de Franken, wiens naam zelf 'vrijen' betekent, slaven gemaakt worden door de arbitraire macht van de koning? Dientengevolge heeft de koning niet het recht het volk te belasten zonder de instemming van de Staten [-Generaal]' (Baumgartner 1976, 153).<sup>1</sup>

De meer reactionaire politiek filosofen van die tijd, de Spaanse jezuïet Juan de Mariana (1536-1624) bij uitstek, reageerden afwijzend op de vraag of de koning eigenaar is van de goederen van zijn onderdanen (de Mariana 2007 [1609], 253-254). Ze reageerden daarmee op wat kennelijk het kernidee was van dat extreme absolutisme, namelijk de gedachte dat de koning eigenaar is van alle goederen in het koninkrijk. Als dat kernidee toegegeven werd, dan zou het inderdaad de ultieme rechtvaardigingsgrond zijn om de koning een onbegrensde macht te geven om belastingen te heffen. Contractualistische en constitutionalistische politieke filosofieën bestreden dergelijke gedachtes, waarbij meer dan eens een verzetsrecht werd geformuleerd: als een monarchie in een tirannie transformeert, dan heeft het volk het recht om daartegen in verweer te komen en de politieke organisatie opnieuw in te richten.

## De Zonnekoning

Toch kreeg het absolutisme vanaf de Renaissance, in Frankrijk althans, de overhand. Lodewijk XIV zou uiteindelijk de eer op-

---

strijken om als archetype absolutistisch vorst de geschiedenisboeken in te gaan. Hij was echter nooit zo machtig dat hij in zijn eentje alle touwtjes in handen had. Zijn macht bleef steken bij het kunnen opleggen van de eerste echte permanente belastingen van Frankrijk, waarmee hij zijn 'staande' legers financierde. De macht om een dienstplicht in te voeren had hij niet. Lodewijk XIV kon zijn legers dus niet op een directere manier van kanonnenvoer voorzien, zoals Napoleon dat niet veel later wel kon (De Jouvenel 1972). Het absolutisme is dan ook een mythe genoemd omdat geen enkele Europese vorst in die vroegmoderne tijd in zijn eentje alle macht bezat (Henshall 1992). Maar dat is hier het punt niet. Het gaat bij het absolutisme om het gedachtengoed dat gericht was op een ideaal en het feit dat dat gedachtengoed ook voor andere doeleinden bleek te dienen dan het zo machtig mogelijk maken van een bepaalde koning. De gedachte dat de koning eigenaar is van alle goederen in zijn rijk, en dus willekeurig belastingen kan heffen, is wel degelijk het absolutistische belastingideaal dat deel uitmaakte van de wisselwerking tussen theorie en praktijk (Mann 1937, 1-27).

In fiscaal-theoretisch opzicht is het belangrijk de door Lodewijk XIV gesponsorde jurist Jean Domat (1625-1696) te noemen. Hij wist het in de Middeleeuwen nog niet of nauwelijks bestaande theorie- en praktijkgebied van het *publiekrecht* een grote impuls te geven. Hij stelde voor om het recht op te delen in twee stukken, zoals een Franse tuin: het publiekrecht enerzijds en het

privaatrecht anderzijds (Zoller 2008, 43). Het publiekrecht kennen we tegenwoordig als het domein waarin de verhouding tussen staat en burger centraal staat. Dit is wat Kern bedoelde met 'het recht van de staat voor zichzelf', de staat maakt als wetgever zelf immers dat publiekrecht dat de verhouding tussen die staat en burger regelt. Het privaatrecht is daarentegen het rechtsgebied waarbinnen burgers hun onderlinge zaken kunnen regelen, overeenkomsten sluiten en disputen beslechten. Hierin leeft het gewoonterrecht voort in de gedachte dat alle 'privaten' onder hetzelfde recht leven, omdat geen van die 'privaten' het recht zelf maakt. Daaruit blijkt ook de tegenstelling van het privaatrecht tot het publiek recht, aangezien in dat publieke deel van de Franse tuin de overheid duidelijk *boven* het recht staat door het zelf te kunnen vormgeven.

Met het onderscheid tussen een publiekrecht en een privaatrecht wordt vaak ook een onderscheid gemaakt tussen de dienaars van het publieke belang – de vorst voorop – en de 'privaten' die hun private belang volgen. Is het echter niet verstandiger dit onderscheid niet al te scherp te maken door er rekening mee te houden dat iemand die *nominaal* als dienaar van de publieke zaak gezien wordt, zoals de vorst, zijn private belang kan laten prevaleren boven de belangen van zijn volk? Bisschop Bossuet (1627-1704), hofpriester van Lodewijk XIV en absolutistisch theoreticus, vond van niet: 'het zijn niets anders dan publieke vijanden, die het belang van de vorst onderscheiden van het staatsbelang',

---

stelde hij (Bossuet 1714, 288). Bij het absolutisme rond Lodewijk XIV kan men dan ook een ‘organische fusie tussen de soeverein en zijn koninkrijk’ vinden, een fusie die geassocieerd kan worden met het aan die Zonnekoning toegeschreven citaat ‘L’état c’est moi’ (Lempereur 2002, 103). Als we volgens die fusie denken dan moet ieder besluit van de vorst *altijd* gezien worden als een besluit in het algemeen belang, dat we niet mogen herleiden tot zijn privaat belang. Laten we dus niet te sceptisch zijn door te denken dat het publiekrecht voor de koning en zijn hofhouding een set spelregels betekende waarmee zij hun private belangen veel gemakkelijker konden realiseren dan onder het gewoonterecht.

## De leer van de absolute belastingplicht

Nu belanden we aan bij de vraag wat dit voorafgaande nu allemaal te doen heeft met ons hedendaagse fiscaal regime. Een belangrijk aanknopingspunt hiervoor is de definitie van belastingen in de hedendaagse fiscale rechtsleer. Laten we voor deze definitie beginnen bij een autoriteit als H.J. Hofstra (1904-1999). In zijn *Inleiding tot het Nederlands belastingrecht* (1970) vinden we deze definitie van belastingen:

belastingen zijn uit de verhouding individu-gemeenschap voortvloeiende:

- a. gedwongen bijdragen van particuliere huishoudens aan de overheid waar
- b. geen rechtstreekse individuele contraprestatie van de overheid tegenoverstaat, en die
- c. krachtens algemene regelen, en anders dan

als straf wegens overtreding van de strafwet, worden gevorderd (1970, 27-28).

De bedoeling wordt vrij duidelijk als we deze en soortgelijke definities (in andere leerboeken) en hun commentaar lezen. Belasting is geen contract, belasting is *geen* betaling waar een aanwijsbare wederdienst tegenover staat, zoals bij een overeenkomst tussen twee ‘marktpartijen’ natuurlijk wel een aanwijsbare wederdienst tegenover een betaling staat. Belasting is geen overeenkomst, er is immers niets overeengekomen. Daarom is belasting dan ook afgedwongen. Zoals iedere eerstejaars rechtenstudent leert, is het privaatrecht bij uitstek het gebied van overeenkomsten en concepten als prestatie-tegenprestatie en wanprestatie. In dit vakje past het belastingrecht niet. Het belastingrecht past in het publiekrecht, waar het niet gaat om zaken tussen burgers onderling, maar om de relatie tussen burger en overheid. Hofstra wilde het fiscaal recht duidelijk buiten de sfeer van het privaatrecht houden (ibid., 27).

**“...Belasting is geen contract, belasting is geen betaling waar een aanwijsbare wederdienst tegenover staat. Belasting is geen overeenkomst, er is immers niets overeengekomen...”**

Vanuit praktisch oogpunt komt dit belastingbegrip zinvol en waarheidsgetrouw over. Het is namelijk in ons huidig systeem vrijwel uitgesloten dat een rechter zich zal uitspreken tegen degene die door de openbaar aanklager wegens belastingontduiking voor het gerecht



---

is gebracht: ‘u had alle recht de aan u opgelegde belastingen deels niet te betalen. We kunnen dagelijks in de kranten lezen dat de collectieve goederen die de overheid levert ver onder de maat zijn. Alleen al het feit dat deze zitting een uur te laat begon is bewijs van het overheidsfalen, want het staatsbedrijf dat de treinen moet laten rijden heeft vanochtend weer eens een wanprestatie geleverd. Een vertraagde trein is namelijk de reden dat ik te laat arriveerde op de rechtbank. De overheid komt dus haar deel van het sociaal contract niet afdoende na en ik oordeel dan ook dat het deel van de belastingsom dat aan u is opgelegd en u heeft ontdoken terecht niet heeft betaald.’

De burger kan zich bij het niet of slechts gedeeltelijk betalen van een factuur van een wanpresterende leverancier beroepen op de regel dat wanprestatie hem kan ontslaan van een betalingsverplichting. Bij een belastingkwestie speelt die privaatrechtelijke overweging echter geen rol. De burger kan zich bij het ontduiken van de aan hem opgelegde belastingen niet beroepen op het feit dat de overheid een wanprestatie levert.

Als men oppervlakkig tegen Hofstra’s leerboekdefinitie van belastingen aankijkt, dan zou men snel kunnen concluderen dat die definitie niet veel meer is dan een algemene beschrijving van de fiscale praktijk. Mensen krijgen in ruil voor hun inkomstenbelastingen immers geen aanwijsbare tegenprestaties uitgedeeld van de overheid. Maar men kan juridische definities niet zomaar als beschrij-

vend aannemen. De rechtsleer wordt immers gebruikt als rechtsbron. Dat wil zeggen, de rechtsleer maakt ook gedeeltelijk de rechtspraktijk, omdat er in die praktijk ook gekeken wordt hoe ‘geleerden’ tegen bepaalde zaken aankijken. Dat geldt niet alleen voor details zoals een definitie van belastingen, het geldt ook in bredere zin, als in de zin dat politiek filosofische visies bepalend kunnen zijn hoe een systeem op den duur gaat functioneren. De *Dogmengeschiede* van Hofstra’s veelgebruikte leerboek-definitie is daarom erg belangrijk. Deze wijst uit dat er inderdaad meer achter zit dan louter beschrijving van de fiscale praktijk. In Hofstra’s *Inleiding tot het Nederlands belastingrecht* (1970), maar ook in zijn *Socialistische Belastingpolitiek* (1946), gaat hij in op de ontwikkelingsgeschiedenis van dat specifieke belastingbegrip, als zijnde afgedwongen betalingen zonder tegenprestatie. Hofstra wijst daarbij de staatsleer van het sociaal contract resoluut af (1970, 98; 1946, 11). Het is duidelijk dat zijn belastingdefinitie in eerste instantie is terug te voeren op de Nederlandse fiscalist en politicus P.W.A. Cort van der Linden (1846-1935).

Het uitgangspunt van de leer van Cort van der Linden, dat hij overnam van de Duitse econoom Adolph Wagner (1835-1917), is de zogenaamde ‘organische staatsleer’. In Cort van der Linden’s *Leerboek der Financiën: De Theorie der Belastingen* (1887) kan men lezen dat deze ‘organische staatsleer’ zeker anti-contractualistisch genoemd kan worden (cf. Oppenheim 1893). Cort van der Linden

---

verwerpt de leer van het sociaal contract, die hij de ‘privaatrechtelijk Staatsleer’ noemt, volgens welke ‘belastingen een overwegend privaatrechtelijk karakter’ hebben (Cort van der Linden 1887, 37): ‘zij, die den Staat opvatten als een aggregaat van individuen die een deel hunner rechten overgedragen hebben op het gouvernement, moeten er logisch toe komen om in de belastingvordering een contractueel recht; in de belastingplicht een contractuele verplichting te zien’ (ibid.).

Cort van der Linden bestrijdt dat men belastingplicht als een contractuele plicht moet zien, als iets dat voortvloeit uit het beginsel van prestatie-tegenprestatie. Hij erkent weliswaar dat die ‘privaatrechtelijke opvatting der belasting’ een vanuit de Middeleeuwen afkomstige opvatting is en dat deze op het moment van zijn schrijven nog steeds geopenperd wordt. In de Middeleeuwen waren er inderdaad koningen die als tegenprestatie voor belastinginkomsten de verdediging van het land moesten regelen. Deze privaatrechtelijke belastingleer vindt hij aan het eind van de negentiende eeuw echter onhoudbaar. Het zou vervangen moeten worden door de ‘publiekrechtelijke staatsleer’ (ibid., 71), ook wel ‘organische staatsleer’ (ibid., 72). De visie van deze politieke filosofie is als volgt: ‘de Staat moet naar deze opvatting niet geconstrueerd worden door de fictie van een sociaal contract; de Staat vertegenwoordigt de natuurlijk gevormde gemeenschap, welke zich openbaart in het volksleven; de Staat is alzo geen kunstmatig maaksel, maar een voortdurend zich ontwikkelend product

van de maatschappij. De Staat als centraal orgaan der gemeenschap eist van alle burgers ene algemene onderwerping van hunne individuele belangen aan de belangen van de natie. Het recht van de Staat om belasting te heffen is alzo een absoluut recht, gegrond onmiddellijk in het wezen van de Staat, – en de verplichting der burgers is aan de andere kant aan absolute verplichting, onmiddellijk voortvloeiende uit het burgerschap [...] De Staat heeft een zelfstandig recht op de goederen der burgers. Hij neemt niet wat de burger geliefd af te staan voor zijn belang, maar wat de staat toekomt krachtens zijn eigen recht’ (ibid., 40-41).

De organische staatsleer die in de tweede helft van de 19e eeuw opkwam en die zegt dat de staat een zelfstandig recht heeft op de goederen der burgers, mag gerust geïdentificeerd worden als een voortzetting van 17e-eeuwse absolutistische belastingidealën (De Viti de Marco 1936, 116-117; Mann 1978 [1937], 332-334). Niet voor niets komt Cort van der Linden’s theorie bekend te staan als de ‘leer van de absolute belastingplicht’ (Van Gijn 1929; Hofstra 1946). In plaats van de belastingplicht op te vatten als een contractuele plicht, voortkomend uit een overeenkomst, moet men het zo zien: ‘de belastingplicht vloeit voort uit de noodzakelijkheid om het publiek belang te dienen; belastingplicht is een burgerplicht. Ieder onderdeel van het publiek belang is den burger als publiek belang gelijkwaardig, voor ieder onderdeel moet dus ieder burger bijdragen [...] gelijk het publiek belang voor den burgen een en ondeelbaar is,

---

omdat het niet zijn belang, maar het belang is der gemeenschap zoo is ook de belastingplicht een en ondeelbaar, omdat het aandeel van den individu in de door de natie op te brengen belasting afhankelijk is van zijne betrekking tot alle overige individuen, niet van de voordelen die de uitgaven hem beloven' (Cort van der Linden 1887, 53-54).

Volgens de organische staatsleer staat het individu beneden de gemeenschap, de maatschappij of de staat (Cort van der Linden 1884, 193). Daaruit volgt volgens Cort van der Linden zijn belastingplicht als zijnde een bijzondere toepassing van de algemenere burgerplicht. Dit is te interpreteren als de gedachte dat belastingplicht *an sich* niets te maken heeft met de uitgaven van de overheid (cf. Hofstra 1946, 98-99). Of de koning nu een weg laat aanleggen, een weeshuis sticht of een paleis voor zichzelf laat bouwen, het is weliswaar in het 'algemeen belang', maar het gaat individuele burgers niets aan. Belastingen zijn daarom een last of *offer* in de ogen van de burger, belastingen zijn voor hem geen prijs. De leer van de absolute belastingplicht bedoelt daarmee méér dan alleen de feitelijke constatering dat er belastingen zijn die, vanuit de burger gezien, in geen verhouding of causaal verband staan tot het genieten van 'publieke' of meer specifieke overheidsdiensten<sup>2</sup>. Normatief gezien beschouwt deze leer belasting als een opoffering die de burger moet dulden wegens zijn onderdanigheid aan de staat of maatschappij. Belasting is een offer en dat offer is niet slechts een feit,

dat offer is vooral recht volgens de organische staatsleer.

Er is bij Cort van der Linden dan ook geen onderscheid te ontdekken in een belastingrecht en een belastingethiek. Hij betuigt bijvoorbeeld niet enerzijds dat de belastingplicht een wettelijke plicht is die voortkomt uit de noodzakelijkheid het publiek belang te dienen, terwijl er daarbij ook een 'ethische plicht' bestaat om die belastingen te betalen die voortkomt uit iets anders, zoals een wederzijds voordeel tussen maatschappij en burgers. Volgens Cort van der Linden's theorie is de plicht belastingen te betalen zeker *niet* afgeleid van een aangegaan sociaal contract of het daarmee samenhangende wederzijds voordeel. Het is precies zijn leer van de absolute belastingplicht die, mede door Hofstra, tot de dag van vandaag onderwezen wordt in de rechtsfaculteiten als de definitie van belastingen. Die definitie, zoals deze in fiscale leerboeken wordt gegeven, is dus niet louter beschrijvend en zeker niet ideologie-vrij. Het is een product van het absolutisme en de organische staatsleer.<sup>3</sup> Het draagt een eigen 'ethiek' in zich; de ondergeschiktheid van het individu aan de maatschappij.

Voordat we de leer van Cort van der Linden verlaten kunnen we vaststellen dat hij twee 'fiscaal-ethische' ideeën heeft behandeld over 'belastingplicht'. De ene is de publiekrechtelijke gedachte van de burgerplicht, de andere de privaatrechtelijke gedachte van de contractuele plicht. Maar Cort van der Linden identificeert nog een derde fiscaal-ethische

---

opvatting over belastingplicht, een idee dat samenhangt met het contractdenken: ‘voor degene die het recht alleen erkent in gelijke opweging van dienst en wederdienst, is het moderne beginsel van belastingrecht een beginsel van roof. De Staat neemt waar het te krijgen is, neemt zonder aequivalente vergoeding’ (Cort van der Linden 1887, 79).

Cort van der Linden behandelt dit als een bezwaar dat komt uit de hoek van diegenen die met het verlaten van het privaatrechtelijk belastingbeginsel een te grote uitdijning van de staatsfuncties vrezen. Het is een kritiekpunt dat ook te vinden is bij de vergelijkende verhandeling van A. van Gijn (1866-1933) op het gebied van de *belangentheorie* (zoals de leer van het sociaal contract in het vakgebied van de openbare financiën werd genoemd) en de leer van de absolute belastingplicht. Die laatste geeft volgens Van Gijn geen beginselen hoever de staat mag gaan met belastingheffing, terwijl die eerste dat wel doet (Van Gijn 1929, 33-34). Volgens het contractualisme is het een goede koning belastingen die men als prijs kan zien voor zijn wederdiensten; een tiran gebruikt de belastingdienst als roofapparaat. Het privaatrechtelijke belastingbeginsel wordt geacht te fungeren als de grens tussen het toelaatbare en het ontoelaatbare, als een *check on power*. Cort van der Linden erkent de achterliggende vrees gedeeltelijk: ‘het valt niet te ontkennen dat de publiekrechtelijke Staat veel nader verwant is aan het ideaal der socialisten dan de Staat, welke geheel naar het beginsel van geven en wedergeven wordt geconstrueerd.

In de praktijk zal het niet altijd gemakkelijk zijn de grenslijn te trekken tussen socialistische maatregelen en maatregelen, welke door de Staatskunde van voorzichtige vooruitgang worden aanbevolen. Wat meer zegt, de socialisten zullen in den Modernen Staat hoe langer hoe meer inrichtingen en wetten kunnen aanwijzen, welke zij als voortekenen van den komenden socialistenstaat zullen begroeten (Cort van der Linden 1887, 89).

Maar degenen die het moderne beginsel van belastingrecht als een beginsel van roof bestempelen, uit vrees voor de socialistenstaat, kunnen gerust zijn, als we Cort van der Linden mogen vertrouwen: ‘de moderne Staatsidee leidt ook in haar uiterste consequentiën niet tot het socialisme, al moge het waar zijn dat zij een eindweegs te zamen gaan.’ (ibid.)

Inderdaad zullen ze in ieder geval een eindweegs tezamen gaan. Het feit dat Cort van der Linden aan het begin van zijn *Leerboek der Financiën* stelt dat de staat zich niet beperkt tot de taak van rechtsstaat, maar zich ontwikkelt tot een ‘*Cultur und Wohlfahrtsstaat*’, voorspelt in feite al de komst van de semi-totalitaire welvaartsstaat (ibid., 9). Want hoe kan die zwaar belastende en herverdelende welvaartsstaat anders mogelijk zijn geworden dan via de institutionalisering van de leer van de absolute belastingplicht?

## Absolutisme en socialisme

Dat de organische staatsleer, als voortborduurde op het koninklijk absolutisme, in haar uiterste consequenties niet tot het

---

socialisme leidt, zoals Cort van der Linden beweerde, is een gemakkelijk weerlegbare stelling. In ideologisch opzicht althans. Want overduidelijk ligt het socialisme ideologisch gezien in het verlengde van het absolutisme. Waar de extreme absolutistische school zegt dat de koning eigenaar is van de goederen van zijn onderdanen, zodat die koning goederen kan confisqueren wanneer hij wil, daar zegt het socialisme dat die koning nog verder moet gaan dan dat. De koning moet niet alleen in formele zin de eigenaar zijn van alle goederen in zijn rijk, hij moet van al die goederen in ieder geval alle productiegoederen onder zijn centrale besturing nemen! De kanttekening is slechts dat het socialisme het woordje ‘koning’ vervangt door ‘maatschappij’.

**“...onder het pure socialisme zijn belastingen niet meer echt nodig, omdat de fiscus alles al heeft geconfisqueerd...”**

We komen dan aan bij Hofstra's *Socialistische Belastingpolitiek* (1946). Dit is het schoolvoorbeeld van het doortrekken van het absolutisme en de organische staatsleer richting een socialistisch uiterste. Hofstra werd geprezen als ‘de bloem van de vaderlandse fiscalisten’ (De Kam 1977, 122); ‘de Hercules onder de Nederlandse fiscalisten’ (Hol & Mobach 1994, 242), en ‘de grootste fiscalist van de vorige eeuw’ (Gribnau 2012, 39). Onder fiscalisten schijnt het verkrijgen van de prof. mr. H.J. Hofstra-penning als een noemenswaardige eer gezien te worden! Een

kijkje in *Socialistische Belastingpolitiek*, door samen te vatten hoe Hofstra van absolutisme naar socialisme beweegt, legt wellicht wat bloot over de ethische rode draad die wordt gevolgd in de fiscale geleerdheid.

In *Socialistische Belastingpolitiek* is Hofstra's doel om de rol van belastingen voor het socialisme te onderzoeken. Dit is op zich wel een interessante vraag. Immers, in het tijdperk waarin de echte socialistische economie is begonnen heeft de meest extreme belasting denkbaar – de confiscatie van alle productiemiddelen door de staat – reeds plaatsgevonden. Onder een socialistische planeconomie is er vervolgens een centraal planningsorgaan dat de productiemiddelen beheert en daarmee zorg moet dragen om ieder een inkomen te verschaffen. In principe zou dat centraal planningsorgaan ook iedereen naar behoefte en in natura kunnen uitbetalen. Onder het socialisme hoeft dat centraal planorgaan dus niet echt de rol van een fiscus op zich te nemen, door met regelmaat een deel van iemands inkomen in te vorderen. De staat verschaft onder het socialisme immers eenieder een inkomen – zo is het idee althans. Waarom zou de staat dan iemand te veel uitkeren, om vervolgens weer wat terug te nemen? Dat zou geen efficiënte planning zijn. Kortom, onder het pure socialisme zijn belastingen niet meer echt nodig, omdat de fiscus alles al heeft geconfisqueerd (Mann 1978 [1937]). Hoe kijkt Hofstra tegen dit punt aan? Wat moet het socialisme van belastingen vinden?

---

Hofstra is van mening dat in de periode waarin hij schrijft er een historische overgang plaatsvindt van de markteconomie naar het socialisme. Hofstra (1946) vindt tegelijkertijd dat deze overgang niet via een snelle revolutie – een relatief korte gewelddadige confiscatie in de stijl van de Oktoberrevolutie – maar via een langzamere weg moet plaatsvinden. De vrije volkshuishouding, waar productie een zaak van afzonderlijke individuen is, moet eerst door een ‘gebonden volkshuishouding’ vervangen worden, waar productie principieel een zaak van de gemeenschap is (ibid., 107). Daarna komt pas het echte socialisme. In de vrije volkshuishouding zijn de productiemiddelen- en de productieresultaten in private handen. Maar in de gebonden volkshuishouding zijn de productiemiddelen slechts gedelegeerd aan private handen en richt de overheid zich op het verzamelen van het productieresultaat. Het principiële verschil is dat in een vrije markteconomie iemands inkomen primair van hemzelf is. Maar in ‘de gebonden volkshuishouding is primair het totale inkomen van de gemeenschap’, aldus Hofstra (ibid., 112). De basale manier waarop de economie dan zal functioneren is weliswaar kapitalistisch, maar omdat de maatschappij een voorrecht op de productieresultaten heeft opgeëist, is het bruto inkomen dat men in die markteconomie ontvangt slechts iets dat toevalligerwijze ‘door den kas van den belastingplichtige loopt, doch dat aan anderen toekomt’ (ibid., 113-114). Belastingen spelen in de tussenfase dus de rol van het invorderen van wat principieel aan de maatschappij toebehoort. Daarnaast

ziet Hofstra belastingen als een belangrijk hulpmiddel op weg naar de socialisatie van de productiemiddelen.

Voor zover Hofstra zijn gedachtegang over socialisme en belastingen in ethische termen verwoordt, is hij daar stellig over: ‘het socialisme bedoelt, het egoïstisch beginsel van de samenleving te vervangen door een beginsel van zedelijke waarde, te weten dat de arbeid dienst is aan de gemeenschap, buiten welke wij naar aard en aanleg niet kunnen, buiten welke wij ook niet willen leven. Socialisme is, zegt H. Roland Holst, ‘de wil tot broederlijke gerechtigheid, de wil tot verwerkelijking van de gemeenschapsgedachte, en de wil om voor de verwerkelijking (van een en ander) te werken, te strijden, offers te brengen en te lijden’. Op deze in wezen idealistische en ethische grondslag van het socialisme moet de nadruk worden gelegd’ (1946, 122).

Ethiek wordt uitgelegd als een as die loopt van eigenbelang naar zelfopoffering. Hoe meer zelfopoffering, hoe zedelijker men leeft. Maar dat is niet alles. Zelfopoffering wordt verbonden aan een gemeenschapsgedachte: zelfopoffering moet gericht zijn op wat de gemeenschap nodig heeft. Hofstra eindigt zijn fiscale leer in *Socialistische Belastingpolitiek* met eenzelfde gedachte als hij dat boek begint, met de ‘onvoorwaardelijke aanvaarding van de gemeenschapsgedachte’ (1946, 289). Wij zijn bij Hofstra aanbeland bij de totalitaire leer die stelt dat het individu zijn geweten moet uitschakelen; hij moet doen wat hem wordt opgedragen door onegoïsti-

---

sche communistische partijleden die als geen ander aanvoelen wat de gemeenschapsge-dachte concreet inhoudt; de leer die stelt dat het individu gereduceerd moet worden tot lastdier.

## Conclusie

Wie belastingen ontduikt, loopt het risico betrapt te worden door de belastinginspec-teur en daarmee is er ook het risico een boete krijgen of in de gevangenis te belanden. Dat risico zal echter vaak erg klein zijn. De be-lastingethiek wordt in dit kader vaak opge-vat – zo krijg ik sterk de indruk – om naast die extrinsieke motivatie ook een intrinsieke motivatie te bieden om de belastingen niet te ontduiken. Belastingethiek wordt daarnaast ook gebruikt om mensen te overtuigen niet te ver te gaan met belastingontwijking, want bij belastingontwijking ontbreekt immers per definitie die externe motivatie van het vermijden van boetes of gevangenisstraf. Wie bekend is met de geschiedenis van de poli-tieke filosofie op het fiscale gebied – waarvan dit artikel slechts een onvolledige schets is – zal zien dat in dergelijke belastingethiek meestal één van twee bekende wegen wordt bewandeld. Sommige belastingethici bewan-delen de weg van de absolute belastingplicht en proberen aan te tonen dat iemands inko-men of bezittingen in beginsel toebehoren aan de koning, de maatschappij of het ‘alge-meen belang’. Andere belastingethici gebrui-ken de contractuele gedachte dat belastingen (als prijs van publieke goederen) om dezelfde intrinsieke redenen betaald moeten worden als de factuur van afgeleverde goederen in de

private sector. Het zal de lezer waarschijnlijk niet verbazen dat de leer van de absolute be-lastingplicht wat mij betreft verworpen kan worden als vorm van belastingethiek. Tege-lijkertijd hoop ik te hebben laten zien dat de leer van het sociaal contract uiteraard geen absolute intrinsieke motivatie kan geven om belastingen te betalen. Een contractuele plicht is immers een voorwaardelijke plicht. De aanhangers van een contractuele belas-tingplicht zouden daarom niet alleen moeten aantonen waarom het sociaal contract het juiste concept is om het bestaan van de over-heid op te funderen, zij moeten daarbij ook aangeven aan welke concrete voorwaarden de overheid moet voldoen om die intrinsieke motivatie effectief te maken. De belangrijkste algemene voorwaarde lijkt mij in ieder geval dat het fiscaal regime ten eerste het beginsel van een contractuele belastingplicht moe-ten accepteren, met de daaraan gekoppelde privaatrechtelijke gedachte van wederzijdse verplichtingen tussen burgers en overheid. Zolang het Nederlandse fiscaal regime echter de leer van de absolute belastingplicht han-teert als definitie van belastingen, lijkt mij het bijzonder ingewikkeld om op grond van de leer van het sociaal contract een deug-delijke intrinsieke motivatie te formuleren om onder dat fiscaal regime belastingen te betalen.

Desondanks zijn er in de hedendaagse aca-demische wereld enkele fiscaal juristen die weliswaar weten dat het Nederlandse fiscaal regime de leer van de absolute belastingplicht hanteert, maar zonder scrupules de leer van

---

het sociaal contract propageren als intrinsieke motivatie om belastingen te betalen. Waarom zij dat doen zal de centrale vraag zijn van het hier opvolgende artikel.

*Drs. Ph.G. Ruijs studeerde bedrijfskunde aan Nyenrode Business Universiteit en is werkzaam als account manager bij een handelsfirma.*

## Literatuurlijst

- Baumgartner, F.J., *Radical reactionaries: the political thought of the French Catholic League*. Genève, 1976.
- Bossuet, J.B., *Politique tirée des propres paroles de l'écriture-sainte*. Parijs, 1714.
- Church, W.F., *Constitutional thought in sixteenth-century France: a study in the evolution of ideas*. New York, 1969.
- Creveld, M. van, *The Rise and Decline of the State*. Cambridge, 1999.
- Cort van der Linden, P.W.A., 'Belastingbegrippen', in: *De Gids*, vol. 48, 1884.
- Cort van der Linden, P.W.A., *Leerboek der Financien: De Theorie der Belastingen*. 's-Gravenhage, 1887.
- Dur, P., 'The Right of Taxation in the Political Theory of the French Religious Wars', in: *The Journal of Modern History*, 1945, vol. 17, nr.4, pp.289-303.
- Eisenhart, H., *Die Kunst der Besteuerung*, Berlijn, 1868.
- Gribnau, J.L.M., *Vertrouwen, legitimiteit en belastingen*. Tilburg, 2012.
- Jouvenel, B. de, *Du pouvoir*. Paris, 1972.
- Henshall, N., *The Myth of Absolutism: Change and Continuity in Early Modern European History* London, 1992
- Hofstra, H.J., *Socialistische belastingpolitiek*. Amsterdam, 1946.
- Hofstra, H.J., *Inleiding tot het Nederlands belastingrecht*. Deventer, 1970.
- Hol, S. en H. Mobach, 'Hendrik J. Hofstra. Socialistische belastingpolitiek tussen zuinig beheer en maatschappijhervorming', in: *Vijftiende jaarboek voor het democratisch socialisme*, 1994, pp. 228-246.
- Gijn, A. van, 'De Algemeene Beginselen voor de heffing van belastingen', in: *Geschriften van de vereeniging voor belastingwetenschap*, 1929, nr .8.
- Kam, F. de, *Betalen is voor de dommen. Over de miljarden mazen in ons belastingstelsel*. Amsterdam, 1977.
- Kern, F., *Gottesgnadentum und Widerstandsrecht im frühen Mittelalter*. Darmstad, 1973.
- Kern, F., 'Recht und Verfassung im Mittelalter', in: *Historische Zeitschrift*, 1919, vol. 120, pp. 1-79.



- Lempereur, P., *De la manière de négocier avec les souverains*. Genève, 2002
- Mann, F.K., *Steuerpolitische Ideale: vergleichende Studien zur Geschichte der ökonomischen und politischen Ideen und ihres Wirkens in der öffentlichen Meinung, 1600-1935: Vol. 5*. G. Erfurt, 1978.
- Mariana S.J. Juan de, 'A treatise on the alteration of money' [1609], in: Stephen J., Grabill (red.) *Sourcebook in Late-Scholastic Monetary Theory*, Plymouth, 2007.
- Oppenheim, J., *De Theorie van den Organischen Staat en hare waarde voor onze tijd*. Groningen, 1893.
- Rawls, J., *A Theory of Justice* (revised edition), Cambridge, 1999.
- Stark, W., *History and historians of political economy*. London, 1994.
- Viti de Marco, A. de, *First Principles of Public Finance*. London, 1936.
- Wolfe, M., 'Jean Bodin on taxes: The sovereignty-taxes paradox', *Political science quarterly*, 1968, vol. 83, nr. 2, pp. 268-284.
- Zoller, E., *Introduction to public law: A comparative study*. Brill, 2008.

2. Klassieke economen als J.B. Say zagen belastingen (impots) letterlijk als een last of opoffering. Maar dat was louter een feitelijke constatering, er hing geen rechtsfilosofie aan vast die deze last ook als juist bestempelde.

3. Het bij elkaar brengen van het beschrijvende Sein en normatieve Sollen was kenmerkend voor de methode waarmee Hugo Eisenhart, een grondlegger van de organische staatsleer en de 'absoluten Steurenplicht', te werk ging (Stark, 1994, pp.23-26; Eisenhart, 1868, p.9). Dit sluit nauw aan bij de duidelijke invloed van het historicisme op Cort van der Linden: Ieder tijdperk heeft zijn eigen recht: Hoe het is, zo moet het ook zijn. Als het tijdperk van de organische staat is gekomen, dan is het ook rechtvaardig.

---

1. Het 'Rex per absurde dicitur rerum omnium in suo regno proprie dominus' lijkt Rosseaus overigens toe te wijzen aan Jean de Gerson (1363-1429).