

**Gst. 2010, 29: 29. HR (Belastingkamer) 25-9-09. Tekstuele versus wethistorische interpretatie; a.b.b.b. contra legem; materieel zorgvuldigheidsbeginsel; heffingsrente bij te late aanslag. m.nt. R.J.B. Schutgens**

**Gst. 2010, 29: 29. HR (Belastingkamer) 25-9-09. Tekstuele versus wethistorische interpretatie; a.b.b.b. contra legem; materieel zorgvuldigheidsbeginsel; heffingsrente bij te late aanslag. m.nt. R.J.B. Schutgens**

Instantie: Hoge Raad Datum: 25 september 2009  
Magistraten: Van den Berge, Schaap, Tijnagel, Heisterkamp en Feteris Zaaknr: 07/13362  
Conclusie: - LJN: BJ8524  
Roepnaam: - Noot: R.J.B. Schutgens  
Awb art. 3:4 lid 2; Algemene Wet Rijksbelastingen art. 30f

Essentie  
|  
Samenvatting  
|  
Snel naar: Partijen  
|  
Uitspraak  
|  
Noot

Essentie  
Naar boven

Tekstuele versus wethistorische interpretatie; a.b.b.b. contra legem; materieel zorgvuldigheidsbeginsel; heffingsrente bij te late aanslag.  
Samenvatting  
Naar boven

Hetgeen tijdens de parlementaire behandeling van een wetsvoorstel is opgemerkt kan niet leiden tot een uitleg van de wet waardoor de wetsbepaling een uitleg zou krijgen die in strijd is met haar onmiskenbare bewoordingen.

Onder omstandigheden kan het zorgvuldigheidsbeginsel meebrengen dat geen heffingsrente in rekening mag worden gebracht, dan wel dat de berekening van deze rente moet worden beperkt. Uit de wetsgeschiedenis van art. 30f AWR blijkt van een beleid van de Belastingdienst dat erop gericht is om bij belastingen die bij wege van aanslag geheven worden, binnen drie maanden na indiening van de aangifte een definitieve of een voorlopige aanslag op te leggen.

Indien een inspecteur niet handelt in overeenstemming met deze gedragslijn, verzet het zorgvuldigheidsbeginsel zich ertegen dat die inspecteur meer heffingsrente in rekening brengt dan in een geval waarin hij die gedragslijn wel volgt.

Partij(en)  
Naar boven

Arrest  
gewezen op het beroep in cassatie van X te Z (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Arnhem van 22 oktober 2007, nr. 06/00266, betreffende een beschikking inzake heffingsrente.

## Uitspraak

Naar boven

### 1. Het geding in feitelijke instanties

Aan belanghebbende is voor het jaar 2003 een aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen opgelegd. Bij gelijktijdig gegeven beschikking is heffingsrente in rekening gebracht.

De beschikking inzake heffingsrente is, na daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraak van de Inspecteur gehandhaafd.

De Rechtbank te Arnhem (nr. AWB 05/5113) heeft het tegen die uitspraak ingestelde beroep gegrond verklaard, de uitspraak op bezwaar vernietigd, maar de rechtsgevolgen daarvan in stand gelaten.

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld bij het Hof.

Het Hof heeft de uitspraak van de Rechtbank bevestigd. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

### 2. Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit. De Staatssecretaris van Financiën heeft een verweerschrift ingediend. Belanghebbende heeft een conclusie van repliek ingediend.

### 3. Beoordeling van de klachten

#### 3.1

In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

##### 3.1.1

Aan belanghebbende is met dagtekening 22 januari 2003 voor het jaar 2003 een voorlopige aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 83.653.

##### 3.1.2

Belanghebbende heeft op 30 juni 2004 aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor het jaar 2003 gedaan naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 89.951 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 939.

##### 3.1.3

Belanghebbende heeft de Inspecteur niet verzocht om een (nadere) voorlopige aanslag op te leggen.

##### 3.1.4

De Inspecteur heeft belanghebbende met dagtekening 15 april 2005 een definitieve aanslag voor het jaar 2003 opgelegd in overeenstemming met de aangifte. Daarbij heeft de Inspecteur een bedrag van € 160 aan heffingsrente in rekening gebracht. De heffingsrente is berekend over het tijdvak van 1 januari 2004 tot en met 15 april 2005.

#### 3.2

Het geschil voor het Hof betrof onder meer de vraag of het tijdvak waarover heffingsrente mag worden berekend beperkt moet worden nu de Inspecteur niet binnen drie maanden na het indienen van de aangifte een (voorlopige) aanslag heeft opgelegd. Het Hof heeft die vraag ontkennend beantwoord. Tegen dat oordeel richten zich de klachten.

#### 3.3

Uit de parlementaire geschiedenis van de wijziging van artikel 30f van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) per 1 juli 1997 (hierna: de wetsgeschiedenis) blijkt het streven naar beperking van heffingsrente voor belastingplichtigen. Verder blijkt uit die wetsgeschiedenis dat met het oog hierop bij belastingen die bij wege van aanslag worden

geheven een (voorlopige) aanslag zal worden opgelegd binnen drie maanden na het indienen van de aangifte. In de Memorie van toelichting, Kamerstukken II, 1996/1997, 25 051, nr. 3, blz. 11, is opgemerkt:

‘Vanzelfsprekend moet worden voorkomen dat heffingsrente wordt berekend als gevolg van de enkele omstandigheid dat de inspecteur niet binnen een redelijke termijn na het indienen van de aangifte een belastingaanslag vaststelt. De opzet is daarom dat de belastingdienst vanaf 1997 binnen drie maanden nadat een aangifte is ingediend een definitieve of voorlopige aanslag zal vaststellen.’

In het Verslag (Kamerstukken II, 1996/1997, 25 051, nr. 4, blz. 5–8) hebben Kamerleden hun zorgen geuit over de termijn waarbinnen een (voorlopige) aanslag zal worden opgelegd en de daarmee samenhangende heffingsrente. In de Nota naar aanleiding van het verslag,

Kamerstukken II, 1996/1997, 25 051, nr. 5, blz. 6, heeft de regering daarop gereageerd, en wederom opgemerkt dat de doelstelling is om binnen drie maanden na het indienen van een aangifte een (voorlopige) aanslag op te leggen. Daarnaast heeft de regering erop gewezen dat belastingplichtigen heffingsrente kunnen voorkomen door een verzoek tot het opleggen van een (nadere) voorlopige aanslag te doen; indien deze (nadere) voorlopige aanslag niet binnen drie maanden is opgelegd, zal de heffingsrente op verzoek worden verminderd:

‘Doelstelling in het Bedrijfsplan 1997 van de belastingdienst is dat alle aangiften inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting binnen drie maanden na binnenkomst resulteren in een (negatieve) voorlopige of definitieve aanslag. Vanzelfsprekend verdient het de voorkeur dat de aanslag binnen de driemaandsperiode meteen definitief wordt vastgesteld. Het beleid van de belastingdienst is daar ook op gericht. Dat is echter niet altijd mogelijk, bijvoorbeeld omdat de aangifte aanleiding geeft tot een nader feitenonderzoek. In die gevallen wordt wel steeds een voorlopige aanslag vastgesteld. Daarbij wordt de aangifte tot uitgangspunt genomen. De aangifte hoeft dan nog niet integraal beoordeeld te zijn. De aangiften die niet binnen drie maanden zijn gevolgd door een definitieve aanslag, moeten volgens het beleid van de belastingdienst binnen een jaar na binnenkomst leiden tot een definitieve aanslag.

Overigens kan een belastingplichtige voorkomen dat hij onnodig met heffingsrente wordt geconfronteerd door tijdig te verzoeken om de vaststelling van een (nadere) voorlopige aanslag. De belastingdienst zal steeds zo snel mogelijk, maar in elk geval binnen drie maanden na binnenkomst van een duidelijk en volledig verzoek, een (nadere) voorlopige aanslag vaststellen. Indien de belastingdienst ondanks een dergelijk verzoek om de vaststelling van een (nadere) voorlopige aanslag niet binnen drie maanden een (nadere) voorlopige aanslag vaststelt, zal de heffingsrente berekend over de periode van de aan de belastingdienst te wijten vertraging op verzoek van de belastingplichtige worden verminderd.’

Op blz. 7 van de Nota naar aanleiding van het verslag is opgemerkt:

‘Het uitgangspunt dat binnen drie maanden na de indiening van de aangifte in elk geval een voorlopige aanslag wordt vastgesteld, geldt ook indien nog geen definitieve aanslag kan worden vastgesteld. De belastingplichtigen hoeven dus niet, zoals de leden van de VVD-fractie lijken te vrezen, de dupe te worden van de omstandigheid dat de inspecteur de voorgaande jaren niet definitief heeft afgehandeld. Immers, er zal in elk geval een voorlopige aanslag worden vastgesteld, waardoor wordt voorkomen dat onnodig heffingsrente in rekening wordt gebracht.’

In een wetgevingsoverleg van 25 november 1996, Kamerstukken II, 1996/1997, 25 051 en 25 076, nr. 10, blz. 15, merkte de Staatssecretaris van Financiën op: ‘Mevrouw De Vries, mevrouw Giskes en de heer Reitsma hebben gevraagd naar de problematiek van de heffingsrente. Ik vat het maar samen met 'traagheid te wijten aan de belastingdienst'. Als de traagheid te wijten is aan de belastingdienst, dan wordt geen heffingsrente van betrokkenen

geheven. Dat zou niet passen in het stelsel of in het klantvriendelijk beleid ten aanzien van betrokkenen.’

#### 3.4

Belanghebbende betoogt dat uitleg van artikel 30f AWR in overeenstemming met de wetsgeschiedenis meebrengt dat indien binnen drie maanden na het indienen van een aangifte geen (voorlopige) aanslag is opgelegd, vanaf dat moment op basis van deze wetsbepaling geen heffingsrente in rekening mag worden gebracht.

Dit betoog faalt. Uit de bewoordingen van de hier toepasselijke wettelijke regeling volgt onmiskenbaar dat heffingsrente wordt berekend indien de vaststelling van een (voorlopige) aanslag na afloop van het belastingtijdvak leidt tot een te betalen bedrag. Hetgeen tijdens de parlementaire behandeling van het desbetreffende wetsvoorstel is opgemerkt kan niet leiden tot een uitleg van de wet waarin een zo vergaande uitzondering op haar bewoordingen wordt aangenomen als belanghebbende voorstaat. De mogelijkheid van vermindering van heffingsrente die volgens de wet verschuldigd is, in het geval de aanslag niet binnen een redelijke termijn wordt opgelegd, is tijdens deze parlementaire behandeling bovendien slechts ter sprake gekomen als beleidsvoornemen.

#### 3.5

Onder omstandigheden kan het zorgvuldigheidsbeginsel echter meebrengen dat geen heffingsrente in rekening mag worden gebracht, dan wel dat de berekening van deze rente moet worden beperkt (vgl. HR 28 maart 2001, nr. 35968, LJN AB0764, BNB 2001/297).

#### 3.6

Uit de hiervoor in 3.3 geciteerde wetsgeschiedenis blijkt van een beleid van de Belastingdienst dat erop gericht is om bij belastingen die bij wege van aanslag geheven worden, binnen drie maanden na indiening van de aangifte een definitieve aanslag op te leggen. Als het niet mogelijk is binnen die drie maanden een definitieve aanslag op te leggen, bijvoorbeeld doordat nader onderzoek naar de aangifte nodig is, houdt het beleid volgens de beschrijving ervan in diezelfde wetsgeschiedenis in dat in elk geval — naar de Hoge Raad begrijpt: binnen diezelfde drie maanden — een voorlopige aanslag wordt opgelegd waarbij de aangifte als uitgangspunt wordt genomen. Dit beleid strekt ertoe te voorkomen dat heffingsrente wordt berekend als gevolg van de enkele omstandigheid dat de inspecteur niet binnen een redelijke termijn na het indienen van de aangifte een belastingaanslag vaststelt. De weergave van dit beleid in de wetsgeschiedenis is algemeen geformuleerd, zodat het ook heeft te gelden indien de belastingplichtige niet om een voorlopige aanslag heeft verzocht. Dat is ook redelijk, aangezien het na indiening van de aangifte primair de verantwoordelijkheid van de inspecteur is ervoor te zorgen dat de belastingplichtige niet onnodig met heffingsrente wordt geconfronteerd.

#### 3.7

Een inspecteur dient te handelen in overeenstemming met het in 3.6 omschreven beleid, tenzij sprake is van bijzondere omstandigheden die meebrengen dat de overschrijding van de termijn van drie maanden niet aan de Belastingdienst te wijten is. Naar mag worden aangenomen is een inspecteur ook redelijkerwijs in staat om aldus te handelen, nu voor het opleggen van een voorlopige aanslag in overeenstemming met de aangifte geen nader onderzoek hoeft plaats te vinden.

#### 3.8

Indien een inspecteur niet handelt in overeenstemming met de in 3.7 bedoelde gedragslijn, verzet het zorgvuldigheidsbeginsel zich ertegen dat die inspecteur meer heffingsrente in rekening brengt dan in een geval waarin hij die gedragslijn wel volgt. Dit sluit aan bij de strekking van het in 3.6 omschreven beleid. Tevens sluit dit aan bij de opmerking van de Staatssecretaris van Financiën tijdens het wetgevingsoverleg van 25 november 1996 dat geen heffingsrente van betrokkenen wordt geheven indien sprake is van traagheid die te wijten is

aan de belastingdienst.

3.9

De slotsom uit het voorgaande is

- a) dat de inspecteur bij belastingen die bij wege van aanslag worden geheven op grond van het beleid van de Belastingdienst in beginsel binnen een termijn van drie maanden na het indienen van de aangifte een (voorlopige) aanslag dient vast te stellen, en
- b) dat het zorgvuldigheidsbeginsel zich in geval van overschrijding van deze termijn als regel ertegen verzet dat een inspecteur meer heffingsrente in rekening brengt dan de belastingplichtige verschuldigd zou zijn als er bij het einde van deze termijn een voorlopige aanslag in overeenstemming met de aangifte zou zijn opgelegd; dit is slechts anders indien en voor zover de overschrijding van de termijn van drie maanden niet aan de Belastingdienst te wijten is.

3.10

De klacht slaagt daarom in zoverre. De Hoge Raad kan de zaak afdoen nu de Inspecteur ter zitting van het Hof heeft opgemerkt dat in dit geval niet te verklaren is waarom er niet eerder een aanslag is vastgesteld. Daarom kan niet worden aangenomen dat de aan het slot van 3.9 bedoelde uitzondering zich in dit geval voordoet. De heffingsrente dient derhalve te worden beperkt tot € 84.

4. Proceskosten

De Hoge Raad acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten.

5. Beslissing

De Hoge Raad:

*verklaart* het beroep in cassatie gegrond,

*vernietigt* de uitspraak van het Hof, alsmede de uitspraak van de Rechtbank, behoudens de beslissing omtrent het griffierecht, en de uitspraak van de Inspecteur,

*vermindert* de heffingsrente tot een bedrag van € 84, en

*gelast* dat de Staat aan belanghebbende vergoedt het door deze ter zake van de behandeling van het beroep in cassatie verschuldigd geworden griffierecht ten bedrage van € 106 alsmede het bij het Hof betaalde griffierecht ter zake van de behandeling van de zaak voor het Hof ten bedrage van € 105, derhalve in totaal € 211.

Met noot van R.J.B. Schutgens

Naar boven

Naschrift:

1

Appellant doet eind juni 2004 belastingaangifte over het jaar 2003. Hij ontvangt pas half april 2005, dus bijna een jaar later, een aanslag over 2003. Daarbij brengt de belastinginspecteur heffingsrente in rekening tot half april 2005. Wettelijk bezien is de inspecteur hiertoe bevoegd: art. 30f lid 3 onderdeel a Algemene Wet op de Rijksbelastingen (AWR) bepaalt dat heffingsrente wordt berekend tot ‘de dag van dagtekening van het aanslagbiljet’. De wettekst zwijgt over het (niet denkbeeldige) geval dat een aanslag erg laat komt door traagheid van de belastingdienst; ook dan is de belastingplichtige volgens de letter van de wet dus heffingsrente verschuldigd. In de memorie van toelichting op art. 30f AWR benadrukte de regering echter, dat het bij de belastingdienst beleid is, binnen drie maanden na de aangifte een aanslag of op zijn minst een voorlopige aanslag vast te stellen zodat de burger nooit meer dan drie maanden extra heffingsrente hoeft te betalen door toedoen van de belastingdienst. In de nota naar aanleiding van het verslag wordt dit beleidsvoornemen tweemaal herhaald. Daarnaast zegt de staatssecretaris in het mondeling wetgevingsoverleg toe, dat in geval ‘van traagheid te wijten aan de belastingdienst’ géén heffingsrente zal worden geheven. Dat zou

niet passen in een ‘klantvriendelijk’ overheidsbeleid.

De appellant in bovenstaande zaak had uiterlijk eind september 2004 — drie maanden na het moment van zijn aangifte — zijn aanslag moeten ontvangen, in plaats van half april 2005. Het wekt geen verwondering dat hij weinig behoefte heeft, heffingsrente te betalen over de hele periode tot aan de te late aanslag.

In cassatie stelt de appellant dat de wetsgeschiedenis van art. 30f AWR noopt tot de uitleg dat — als binnen drie maanden na de aangifte geen (voorlopige) aanslag is opgelegd — verder geen heffingsrente in rekening wordt gebracht. De Hoge Raad verwerpt deze interpretatie, waarbij hij een vuistregel geeft voor de toepassing van de wethistorische interpretatiemethode (zie punt 2). Uiteindelijk geeft de Hoge Raad de appellant toch zijn zin, met behulp van een variant van de ‘a.b.b.b. contra legem-constructie’ (zie punt 3). De door de Hoge Raad gekozen variant biedt volgens mij interessante perspectieven (punt 4 en 5).

2

In de rechtstheorie wordt aangenomen, dat de rechter bij de wetsuitleg een vrije keuze heeft uit de verschillende interpretatiemethoden. Ons positieve recht kent geen hiërarchische verhouding tussen de interpretatiemethoden, zodat de rechter in beginsel steeds die methode kan toepassen die het billijkste resultaat oplevert. Toch blijkt in het onderhavige arrest dat de wettekst voor deze keuzevrijheid de ‘buitengrens’ vormt. De Hoge Raad wijst de benadering van de appellant af omdat volgens hem uit de woorden van de wet ‘onmiskenaar’ blijkt dat de appellant heffingsrente verschuldigd is (de wetsbepaling maakt inderdaad geen uitzondering voor traagheid aan de kant van de belastingdienst). Volgens de Hoge Raad kunnen opmerkingen, in het parlement gemaakt bij de behandeling van een wetsvoorstel, er nooit toe leiden dat een bepaling een uitleg krijgt die tegen haar onmiskenaar bewoordingen ingaat (r.o. 3.4). Het proces van wetsuitleg valt dus als volgt voor te stellen. De rechter brengt eerst de tekstueel mogelijke interpretaties van de wet in kaart. Is op grond van de tekst slechts één uitleg mogelijk, dan houdt het verhaal op (uitleg mag niet tegen de woorden van de wet ingaan). Laat de tekst verschillende interpretaties toe (wat vaak het geval is), dan kan de rechter met behulp van een van de andere interpretatiemethoden een eigen keuze maken uit de verschillende lezingen die de wettekst toelaat (uitvoering: C.E. Smith, ‘Het woord als grenswachter: functies van taalkundige interpretaties voor de rechtsvinding’, *RMThemis* 2009, p. 61-70).

Deze vuistregel voor interpretatie valt te onderschrijven: de rechtszekerheid is erbij gebaat dat de justitiabele niet voor de verrassing komt te staan dat een wetsbepaling een betekenis krijgt die hij niet kon bevroeden toen hij zich op de wettekst oriënteerde. Afgezien van het rechtszekerheidsargument geldt bovendien, dat een wetsuitleg die een bepaling een betekenis geeft die niet verenigbaar is met haar tekst, aan de rechtsvinding iets irrationeels geeft (‘lees maar, er staat niet wat er staat’), wat het gezag van de rechtspraak niet ten goede komt.

3

Hoewel de Hoge Raad de wetsuitleg van de appellant verwerpt, oordeelt hij, dat het zorgvuldigheidsbeginsel in het onderhavige geval aan toepassing van de (zojuist strikt uitgelegde) wet in de weg staat. Dit is een toepassing van de aloude contra legem-werking van rechtsbeginselen (punt 3), maar de Hoge Raad gaat daarmee wel een stap verder dan voorheen (punt 4). Klassiek zijn de Doorbraak-arresten (HR 12 april 1978, NJ 1979, 533). Belastingplichtigen hadden gerechtvaardigd vertrouwd op een beleidscirculaire die belastinginspecteurs opdroeg, in bepaalde gevallen een lagere aanslag op te leggen dan de wet vereiste. (Ook) toen negeerde de belastinginspecteur dat ministeriële beleid en paste in plaats daarvan de strengere wet naar de letter toe. De Hoge Raad sprak uit, dat onder omstandigheden strikte toepassing van de wet in die mate in strijd kan komen met beginselen van behoorlijk bestuur, dat die toepassing achterwege dient te blijven. In dat geval werkte het vertrouwensbeginsel contra legem. Het gerechtvaardigd vertrouwen van de burger op de

circulaire zette de wet opzij. Ook het gelijkheidsbeginsel geeft nogal eens aanleiding om de wet buiten toepassing te laten: als de overheid bepaalde (groepen) burgers gunstiger behandelt dan de wet voorschrijft, brengt het gelijkheidsbeginsel soms mee, dat andere burgers contra legem aanspraak hebben op dezelfde gunstige behandeling (HR 15 maart 2000, AB 2000, 278, Meerderheidsregel).

In het onderhavige geval had de staatssecretaris bij de parlementaire behandeling van art. 30f AWR toegezegd, dat bij een aanslag die door schuld van de belastingdienst te laat komt, geen heffingsrente wordt geheven. De Hoge Raad had hier dus de lijn van de Doorbraak-arresten kunnen volgen: deze appellant mocht erop rekenen, dat hem geen heffingsrente in rekening zou worden gebracht over de periode dat de belastingdienst te laat was met de aanslag. Het vertrouwensbeginsel had dan art. 30f AWR gedeeltelijk opzij gezet.

4

De Hoge Raad past echter een iets andere constructie toe, die meer ruimte biedt om de wet buiten toepassing te laten. De Hoge Raad plaatst de hele kwestie in de sleutel van het (materiële) 'zorgvuldigheidsbeginsel', gecodificeerd in art. 3:4 lid 2 Awb (zie ook HR 28 maart 2001, BNB 2001, 297). Dit beginsel wil dat een besluit het resultaat is van een inhoudelijk evenwichtige afweging van alle betrokken belangen: een besluit moet proportioneel zijn.

De redenering loopt als volgt. Conform het beleid dient de inspecteur binnen drie maanden na de aangifte een (voorlopige) aanslag op te leggen, om verder oplopen van de heffingsrente te voorkomen. Als de inspecteur zich niet aan dat beleid houdt, levert het geen materieel zorgvuldig (proportioneel) besluit op, als heffingsrente in rekening wordt gebracht over de periode dat de belastingdienst te laat is; in zoverre blijft art. 30 AWR buiten toepassing wegens strijd met het materiële zorgvuldigheidsbeginsel.

Deze constructie lijkt op de constructie via het vertrouwensbeginsel, maar er is een duidelijk verschil. Het materiële zorgvuldigheidsbeginsel verplicht bestuursorganen ertoe, een evenwichtige balans te treffen tussen alle relevante belangen die door een besluit worden geraakt; het resultaat van die afweging moet proportioneel zijn. In feite is dat proportionaliteitsbeginsel een 'leeg' beginsel, dat alle relevante belangen die in de concrete casus spelen kan absorberen.

Welnu, wetgeving is het resultaat van een abstracte afweging van de wetgever voor een open groep toekomstige gevallen. Doorgaans pakt die afweging in de praktijk redelijk uit, maar de wetgever kan nooit alle toekomstige gevallen voorzien. De contra legem-toepassing van rechtsbeginselen is een instrument om de algemene wet buiten toepassing te laten als de wet in het concrete geval wegens bijzondere omstandigheden onbillijk uitpakt. In de lijn van de Doorbraak-arresten moet er echter een specifiek a.b.b.b. aangewezen kunnen worden voordat de wet buiten toepassing gelaten kan worden — veelal het vertrouwens- of het gelijkheidsbeginsel. Het 'lege' proportionaliteitsbeginsel biedt meer ruimte. De rechter kan immers bezien of het bestuursorgaan gezien alle relevante omstandigheden en belangen in redelijkheid tot een besluit had kunnen komen. Het belang van toepassing van de wet is één van die belangen; dat belang weegt zwaar, maar het kan binnen het kader van art. 3:4 lid 2 Awb worden afgewogen tegen alle andere relevante belangen; niet alleen tegen die ander belangen die door een specifiek a.b.b.b. beschermd worden.

Ik geef één voorbeeld van de mogelijkheden die dit biedt. In de nasleep van het faillissement van Icesave werd in de media het verhaal bekend van een werknemer van een postorderbedrijf zonder eigen vermogen en met een netto maandsalaris van krap € 1000. De man erft ruim drie ton van een oom en zet die bij Icesave in afwachting van zijn successieaanslag (68%! ). De bank gaat failliet, en de man krijgt via de Nederlandse Staat slechts één ton terug. De successieaanslag overschrijdt dat bedrag echter ver. Je kunt je in een dergelijk geval ernstig afvragen of het nodig is, deze gedupeerde voor het volledige

successierecht aan te slaan. De overheid zou dan een burger in ernstige financiële problemen brengen in verband met omstandigheden die volledig buiten zijn schuld liggen. Strikte toepassing van de Successiewet lijkt mij in dit bijzondere, niet-voorzien geval niet rechtvaardig. Echter, de belastingdienst of een ander overheidsorgaan heeft jegens de betrokkene geen specifiek a.b.b.b. geschonden — het Icesave-faillissement ligt net zo goed buiten de invloedssfeer van de overheid als van die van betrokkene. Met de Doorbraak-jurisprudentie komen we niet verder. Met het hier geannoteerde arrest echter wel: in het licht van alle omstandigheden van dit geval zou een strikte wetstoepassing geen proportioneel resultaat opleveren, zodat de belastinginspecteur de wet wegens strijd met het materiële zorgvuldigheidsbeginsel buiten toepassing moet laten. Door de ‘contra legem-problematiek’ binnen het kader van art. 3:4 lid 2 Awb te plaatsen kunnen onbillijkheden die optreden als de wetgever bijzondere, moeilijk voorzienbare omstandigheden niet in zijn afweging heeft meegenomen, gecorrigeerd worden enkel omdat onverkorte toepassing van de wet onbillijk zou zijn, zonder dat verder nog een specifiek a.b.b.b. aangewezen hoeft te worden dat door de overheid is geschonden.

5

Krachtens het onderhavige arrest kunnen bestuursorganen de formele wet op de voet van art. 3:4 lid 2 Awb altijd buiten toepassing laten als toepassing in het concrete geval onbillijk uitpakt. Hoe verhoudt zich dat tot art. 120 Gw? De Hoge Raad zegt in het Harmonisatiewetarrest, dat de rechter rechtsbeginselen alleen dán contra legem-werking mag verlenen, als er omstandigheden spelen die de wetgever niet in zijn afweging heeft verdisconteerd. Laat de rechter de wet buiten toepassing in een geval dat de wetgever wél onder ogen heeft gezien, dan doorkruist hij het toetsingsverbod (HR 14 april 1989, NJ 1989, 469, r.o. 3.9).

Als de contra legem-problematiek binnen het afwegingskader van art. 3:4 lid 2 Awb wordt geplaatst, blijft deze regel overeind. Art. 3:4 lid 2 verleent de bevoegdheid, een bijzondere wetsbepaling buiten toepassing te laten als onverkorte toepassing van die bepaling onbillijk zou zijn wegens onvoorzien omstandigheden. Zijn de omstandigheden van het geval echter in de bijzondere wetsbepaling verdisconteerd, dan krijgt zij juist voorrang op art. 3:4 Awb. Krachtens de lex specialis-regel is de wetgever immers altijd bevoegd uitzonderingen te maken op zijn eigen, algemene regels — en als de wetgever het specifieke geval uitdrukkelijk in zijn belangenafweging heeft verdisconteerd, dan heeft de wetgever blijkbaar van die bevoegdheid gebruik willen maken.

R.J.B. Schutgens



Copyright © Kluwer 2012  
Kluwer Online Research

Dit document is gegenereerd op 09-07-2012

Op dit document zijn de algemene leveringsvoorwaarden van Kluwer van toepassing.