

MASTER'S THESIS

(On)betwistbare feiten

Een onderzoek naar het vaststellen van feiten in de bestuurlijke voorprocedure en in beroep bij de belastingrechter in rechtsvergelijkend perspectief.

Anoniem

Award date:
2022

Awarding institution:
Department of Public Law

[Link to publication](#)

General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain.
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal.

Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us at:

pure-support@ou.nl

providing details and we will investigate your claim.

Downloaded from <https://research.ou.nl/> on date: 25. Mar. 2023

Open Universiteit
www.ou.nl



Masterscriptie

Master in de rechten: Fiscaal recht (Fiscaal procesrecht)

Faculteit Rechtsgeleerdheid

Open Universiteit

Studiejaar: 2021-2022

Open Universiteit
www.ou.nl



Open Universiteit, masterscriptie Fiscaal recht

x

Studentnummer: x

Scriptiebegeleider: Gerard Staats

Februari 2022

Aantal woorden: 17909

Titel:
(On)betwistbare feiten

Subtitel:

Een onderzoek naar het vaststellen van feiten in de bestuurlijke voorprocedure en in beroep bij de belastingrechter in rechtsvergelijkend perspectief.

Open Universiteit
www.ou.nl



Woord vooraf

Voor u ligt mijn scriptie ter afsluiting van mijn studie master fiscaal recht. Het schrijven van een scriptie is een belangrijk onderdeel van de opleiding en tegelijkertijd is het geen eenvoudige opgave.

Het coronavirus en de maatregelen om het virus te bestrijden, hebben het nog ingewikkelder gemaakt. Het advies van de regering was: blijf thuis.

Om een scriptie te kunnen schrijven, ben je afhankelijk van boeken en ruimte. Ergens waar alle boeken en wetenschappelijke artikelen geordend zijn en een ruimte waar je rustig kan nadenken en gestimuleerd wordt om te schrijven. Die plek bestaat en het heet bibliotheek. Vanwege de coronamaatregelen waren de bibliotheken gesloten.

Naarmate de tijd vordert, wordt de mens wat creatiever en gelukkiger waren er meer mogelijkheden. Heel veel informatie werd gedigitaliseerd en online te raadplegen. De zolder werd anders ingericht, als ware een bibliotheekkamer.

Als eerste dank ik mijn ouders die mij gestimuleerd hebben om te (blijven) studeren. Zonder mijn vader, die mij heeft leren schrijven, was ik niet zover gekomen.

Graag wil ik ook mijn vrouw bedanken. Zij was en is mijn steun en toeverlaat.

Ook wil ik mijn werkgever, al mijn collega's en voormalige collega's bedanken voor het aangenamer maken van mijn werk. Zij hebben steeds voor een aangename werkomgeving gezorgd.

Deze scriptie had niet voltooid kunnen worden zonder de scherpe blik van Gerard Staats. Bedankt voor de aangename begeleiding, voor het kritisch doornemen van de hoofdstukken en het geven van positieve feedback. Daar ben ik je heel dankbaar voor.

Lelystad, Februari 2022

x

Verkorte inhoudsopgave

Woord vooraf	3
1. Inleiding	7
2. Feitenvaststelling in het bestuursrecht	15
3. Feitenvaststelling in de bestuurlijke voorprocedure in het belastingrecht en in beroep in het belastingrecht	27
4. Feitenvaststelling in de bestuurlijke voorprocedure en in beroep in het socialezekerheidsrecht	45
5. Slotbeschouwing en aanbevelingen	59

Uitgebreide inhoudsopgave

1. Inleiding	7
1.1 Aanleiding van het onderzoek	7
1.2 Onderwerp van het onderzoek	8
1.3 Probleemstelling	11
1.4 Onderzoeksmethode	12
1.5 Plan van aanpak	13
2. Feitenvaststelling in het bestuursrecht	15
2.1 Inleiding	15
2.2 Feitenvaststelling onder de Awb	16
2.3 De bestuursrechter anno 2021	18
2.4 Feitenvaststelling in de voorprocedure	20
2.4.1 Besluit op aanvraag	21
2.4.2 Ambtshalve te nemen besluit	23
2.5 Conclusie	24
3. Feitenvaststelling in bestuurlijke procedure en in beroep in het belastingrecht	27
3.1 Inleiding	27
3.2 Bevoegdheden van de Belastingdienst	27
3.2.1 Boekenonderzoek	28
3.2.2 Informatiebeschikking en omkering van de bewijslast	31
3.2.3 Zorgvuldigheidsbeginsel	33
3.3 Taak en positie van de belastingrechter	36
3.3.1 Eigen waarneming	38
3.3.2 Getuigen en deskundigen	40
3.3.3 Partijverklaring en deskundigenrapport	42
3.4 Conclusie	43
4. Feitenvaststelling in het socialezekerheidsrecht	45
4.1 Inleiding	45
4.2 Sociale zekerheid	46
4.2.1 Toekenningsbeslissing	47
4.2.2 Herzienings- of terugvorderingsbesluit	49
4.2.3 Boetebesluit socialezekerheidswetten	51
4.3 De rol van de bestuursrechter	52
4.3.1 Bewijsmiddelen	53
4.3.2 Deskundigen	54
4.4 Conclusie	57
5. Samenvatting, conclusies en aanbevelingen	59
5.1 Inleiding	59
5.1.1 Aanleiding	59
5.2 Kern	60
5.3 Conclusies en aanbevelingen	63

Lijst van gebruikte afkortingen

AA	Ars Aequi
AB	Administratiefrechtelijke Beslissingen
ABRvS	Afdeling bestuursrechtspraak Raad van State
ABW	Algemene Bijstandswet
AKW	Algemene Kinderbijslagwet
AOW	Algemene Ouderdomswet
Awb	Algemene wet bestuursrecht
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
CBB	College van Beroep voor het bedrijfsleven
CRvB	Centrale Raad van Beroep
diss.	Dissertatie
EHRM	Europese Hof voor de Rechten van de Mens
JB	Jurisprudentie Bestuursrecht
HR	Hoge Raad
m.nt.	met noot
NJ	Nederlandse Jurisprudentie
NJB	Nederlands Juristenblad
NTB	Nederlands Tijdschrift voor Bestuursrecht
RM	Themis Rechtsgeleerd Magazijn Themis
RSV	Rechtspraak Sociale Verzekeringen
Uwv	Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen
VAR	Vereniging voor bestuursrecht
WW	Werkloosheidswet

“Logische consistentie is een uitgangspunt van wetenschappers,
maar ook van juristen”¹

1. Inleiding

1.1 Aanleiding voor het onderzoek

De jaren 2020 en 2021 stonden onder meer in het teken van de coronacrisis² en de toeslagenaffaire. In de periode van 2005 tot 2019 zijn er in Nederland veel gezinnen verdacht geweest van fouten met de kinderopvangtoeslag. Van de Belastingdienst/Toeslagen moesten deze gezinnen de kinderopvangtoeslagen terugbetalen omdat er sprake was van misbruik. Hoewel de Nationale Ombudsman al in 2017 vernietigend oordeelde over de werkwijze van Belastingdienst/Toeslagen,³ werd de terugvordering niet gestopt. De werkwijze van de Belastingdienst/Toeslagen kan als volgt samengevat worden. De kinderopvangtoeslag werd vanwege een vermoeden van misbruik beëindigd en de uitgekeerde bedragen werden teruggevorderd. Na het nemen van deze beslissingen vraagt de Belastingdienst/Toeslagen aan de ouders om bewijsstukken. Omdat de ouders de kwalificatie “opzet/grove schuld” kregen, kwamen ze niet in aanmerking voor betalingsregelingen en/of de mogelijkheid om hun dossier in te zien.⁴

Het uitgangspunt van de Belastingdienst/Toeslagen was niet gericht op waarheidsvinding maar terugvorderen.⁵ De feiten stonden voor de Belastingdienst/Toeslagen vast.

De parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag concludeert in haar rapport “Ongekend onrecht” dat de “grondbeginselen van de rechtsstaat zijn geschonden. Dit verwijt treft niet alleen de uitvoering - specifiek de Belastingdienst/Toeslagen - maar ook de wetgever en de rechtspraak”.⁶ Volgens

¹ R. Vermij, *Kleine geschiedenis van de wetenschap*, Uitgeverij Nieuwezijds, 2010.

² Zie het NJB themanummer over Corona & Recht, NJB: themanummer “Corona & Recht”, nr. 14, 2020, p. 935 – 1026.

³ B.J. van Ettekoven, “Tussen wet en recht”, *NJB* 2021, 2, p. 100.

⁴ Vgl. Rapport *Ongekend onrecht*, Verslag – Parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag; *Kamerstukken II* 2020/21, 35 510, nr. 2.

⁵ Rapport *Ongekend onrecht*, Verslag – Parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag, *Kamerstukken II* 2020/21, 35 510, nr. 2, p. 41 – 42.

⁶ Verslag – Parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag; *Kamerstukken II* 2020/21, 35 510, nr. 2, p. 6-8.

deze commissie heeft de bestuursrechtspraak jarenlang de rechtsbescherming van individuele burgers veronachtzaamd.⁷

Naar aanleiding van dit rapport en het oordeel over de Afdeling bestuursrechtspraak klommen er tientallen juristen in de pen om uitleg te geven over het "alles-of-niets beleid" van de Belastingdienst en of de Afdeling bestuursrechtspraak een ander standpunt had kunnen innemen dan de strenge interpretatie van wettelijke voorschriften.⁸ Naar mijn mening moet er meer werk worden gemaakt van de feitenvaststelling. De discussie ging nauwelijks over de feitenvaststelling, terwijl dat de basis is van goede rechterlijke oordeelsvorming. Een belangrijk beginsel in het recht, namelijk de feitenvaststelling, verdwijnt weer uit het zicht.⁹

Aan een besluit dient een deugdelijke en controleerbare vaststelling van relevante feiten en omstandigheden ten grondslag te liggen.¹⁰ In het juridisch theoretische debat speelt het onderwerp feitenvaststelling slechts een bescheiden rol. In dit onderzoek staan het selecteren en vaststellen van relevante feiten in het belastingrecht centraal. Naar mijn mening zijn feiten en recht met elkaar verweven. Feit en recht zijn niet los verkrijgbaar.¹¹ Ten onrechte neemt de feitenvaststelling in het juridische onderzoek een bescheiden rol.¹² Bestuursrechtjuristen zouden meer werk moeten maken van de feitenvaststelling.

⁷ Verslag – Parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag, *Kamerstukken II* 2020/21, 35 510, nr. 2, p. 7-8.

⁸ Vgl. L. Damen, "Ik was het niet, ik was het niet, het was de wetgever!", *NJB* 2021, 5, p. 371-374; L. Besselink, "De Afdeling Bestuursrechtspraak en de rechtsstatelijke crisis van de Toeslagenaffaire", *NJB* 2021, 3, 194-198; J. van den Brink & R. Ortlep "Kinderopvangtoeslagaffaire", *NJB* 2021, 5, 363-370.

⁹ De discussie ging meteen over rechtsvragen en niet zozeer hoe zijn de beslissingen tot stand gekomen; vgl. B.W.N. de Waard, *Het verdwenen beginsel. Over feitenvaststelling in het bestuursrecht*, in: A.W. Heringa e.a. (red.), *Het bestuursrecht beschermd* (Stroinkbundel), Den Haag, Sdu, 2006, blz. 113 -124.

¹⁰ ABRvS 3 mei 2017, AB 2017, 299, m.nt. T.N. Sanders.

¹¹ Vergelijkbaar als democratie en rechtsstaat. Ze zijn met elkaar zodanig verweven dat je niet los van elkaar kunt verkrijgen.

¹² Het burgerlijk procesrecht en strafprocesrecht uitgezonderd.

1.2 Onderwerp van het onderzoek

Vragen inzake de "waarheid" en "waarheidsvinding in het recht" zijn moeilijk te beantwoorden. Bij het beantwoorden ervan hangt er vanaf aan wie deze vraag wordt gesteld.¹³ Binnen elke wetenschapsdiscipline is er een eigen systematiek (het zoeken en selecteren) om deze vragen te beantwoorden.¹⁴

De rechtswetenschap is een normatieve wetenschap. De rechtswetenschap beperkt zich niet tot hoe de werkelijkheid in elkaar zit maar onderzoekt ook wat het gewenste gedrag is en doet uitspraken over wat wetgevers en rechters moeten doen. Het is dus meer dan een experimenteel onderzoek.¹⁵ Dit alles heeft een aanmerkelijke invloed op de verhouding tussen de overheid en burgers¹⁶ en de taakuitoefening van de rechter.

In de rechtspraak zijn twee vragen van groot belang:

- het achterhalen van wat er feitelijk is gebeurd;
- het formuleren en/of interpreteren van een rechtsregel.

Op grond hiervan concludeert Koopman "*dat in minstens twee-derde van alle zaken die door de Nederlandse belastingrechters worden afgedaan verreweg de meeste energie gaat zitten in het vaststellen van de feiten*".¹⁷

Over het onderwerp waarheidsvinding in het recht zijn diverse studies verschenen. Bij waarheidsvinding in het recht gaat het over aard, inhoud en reikwijdte van waarheid in de procedure.¹⁸ Het gaat over de totstandkoming van een beslissing van de inspecteur en de rechtsverhouding tussen partijen, zijnde de belastingplichtige versus de inspecteur en de belastingrechter.

In het burgerlijk procesrecht is veel geschreven over feitenvaststelling. Ik verwijs met name naar het proefschrift van De Bock uit 2011. Het is een zeer

¹³ Vgl. H. Drion, "Bewijzen in het recht", *RM Themis* 1966, p. 406 – 414.

¹⁴ Vgl. C.J.J.M. Stolker, "Ja, geleerd zijn jullie wel! Over de status van de rechtswetenschap", *NJB* 2003, p. 766- 778.

¹⁵ Het gaat dus over het gewenste gedrag en de verhouding tussen overheid en burger.

¹⁶ Vgl. A. Brenninkmeijer, "De grondbeginselen van rechtsstaat zijn geschonden als verschrikkelijk ongeluk", *NJB* 2021, p. 6 – 13.

¹⁷ R.J. Koopman, *Bewijslast in belastingzaken* (diss. UvA), Deventer: Kluwer 1996, p. 9.

¹⁸ G de Groot, *Waarheidsvinding in het civiele (proces)recht*, Preadvies NJV 2012, in: Handelingen Nederlandse Juristen-Vereniging 2012, p. 3.

gedetailleerde studie over feitenvaststelling in de civiele procedure. Voor het strafrecht is er ook een uitgebreide studie verricht over waarheid en waarheidsvinding.¹⁹

Bij de derde evaluatie van de Awb naar de feitenvaststelling in het bestuursrecht constateren de onderzoekers dat "de feiten die het bestuur aan het bestreden besluit ten grondslag heeft gelegd veelvuldig object van discussie vormen".²⁰ Bij de totstandkoming van de Awb is uitgegaan²¹ van "een actieve bestuursrechter die materiële waarheidsvinding nastreeft".²² In de praktijk valt op dat de bestuursrechter zich heel terughoudend opstelt en de verantwoordelijkheid voor feitenvaststelling bij de partijen legt.

Severijns merkt op dat "waarheidsvinding in alle rechtsgebieden problematisch kan zijn".²³ Niettemin onderzoekt hij in zijn zeer lezenswaardige proefschrift hoe IND-medewerkers in asielprocedures de feiten moeten vaststellen "op basis waarvan wordt besloten of een asielzoeker in Nederland mag blijven, terwijl zij meestal niet in staat zullen zijn (IND-medewerkers) om veel zekerheid over die feiten te verkrijgen".²⁴ Zoals reeds gezegd, feit en recht zijn heel nauw met elkaar verweven. Deze onzekerheid over feiten geldt niet alleen in de asielprocedures maar ook voor andere subrechtsgebieden van het bestuursrecht.

Het belastingrecht vormt een onderdeel van het bestuursrecht. Hoewel het belastingrecht van oudsher meer leunde op het civiele recht dan het bestuursrecht, is er met de invoering van de Awb beoogd een eenheid²⁵ binnen het bestuursprocesrecht te creëren.²⁶ Eén van de doelen van de Awb is het

¹⁹ M.S. Groenhuijsen, *Waarheidsvinding in het strafrecht*, in: Handelingen Nederlandse Juristen-Vereniging 2012.

²⁰ T Barkhuysen, e.a., *Feitenvaststelling in beroep, Derde evaluatie van de Algemene wet bestuursrecht*, Boom Juridische uitgevers, 2007, p. 17.

²¹ PG Awb II, p. 173.

²² T Barkhuysen, e.a., *Feitenvaststelling in beroep, Derde evaluatie van de Algemene wet bestuursrecht*, Boom Juridische uitgevers, 2007, p. 17 – 18.

²³ RWJ Severijns, *Zoeken naar zekerheid* (diss. Nijmegen), Deventer: Kluwer 2019, p. 2.

²⁴ RWJ Severijns, *Zoeken naar zekerheid* (diss. Nijmegen), Deventer: Kluwer 2019, p. 5.

²⁵ Barkhuysen, Marseille e.a. "Eenheid en verscheidenheid bij 25 jaar Awb", 25 jaar Awb, In eenheid en verscheidenheid, Deventer: Kluwer 2019, p. 6 – 9.

²⁶ Zie ook Commissie rechtseenheid bestuursrecht. De vier hoogste bestuursrechtelijke colleges overleggen om de rechtseenheid van het bestuursrecht te bewaken en te bevorderen.

bevorderen van eenheid binnen de bestuursrechtelijke wetgeving.²⁷ 25 jaar na de inwerkingtreding van de Awb kan ik concluderen dat ten aanzien van feitenvaststelling geen eenheid binnen het bestuursrecht is gerealiseerd.²⁸

Er zijn verschillende toetsingskaders te onderscheiden binnen het belastingrecht. Bij het belastingrecht is een belangrijke rol weggelegd voor de inspecteur en de belastingrechter bij het selecteren en vaststellen van de feiten.²⁹ In mijn scriptie onderzoek ik de overeenkomsten en verschillen bij het vaststellen van feiten in het belastingrecht en het socialezekerheidsrecht. Deze twee subrechtsgebieden liggen heel dicht bij elkaar. Belastingrecht en socialezekerheidsrecht hebben vooral gemeen dat het over geld gaat. De belastingplichtige is geïnteresseerd in hoeveel moet ik betalen (belastingsschuld), de uitkeringsgerechtigde daarentegen wil weten of hij recht heeft op een uitkering. De vraag die ik behandel in deze thesis is wat de belangrijkste verschillen en overeenkomsten zijn tussen deze twee subrechtsgebieden van het bestuursrecht bij het selecteren en vaststellen van de feiten.

Het is van groot belang te onderzoeken hoe de feiten worden geselecteerd en vastgesteld door de inspecteur en vervolgens door de belastingrechter. Indien een belanghebbende in beroep gaat, is vaak de achterliggende reden dat er onenigheid bestaat over de feiten. Uit een empirisch onderzoek komt zelfs naar voren dat "90% van de bij de bestuursrechter in eerste aanleg aanhangige procedures tussen partijen onenigheid over de feiten bestaat".³⁰ Een groot deel van het werk van het bestuursorgaan en de bestuursrechter bestaat uit selecteren en vaststellen van feiten. Sterker nog, met instemming citeer ik De Groot: "in het recht draait het in belangrijke mate om feiten, feiten en nog eens feiten".³¹

²⁷ Barkhuysen, Marseille e.a. "Eenheid en verscheidenheid bij 25 jaar Awb", 25 jaar Awb, In eenheid en verscheidenheid, Deventer: Kluwer 2019, p. 9.

²⁸ Een nadere uitleg van dit standpunt volgt in hoofdstuk 2.

²⁹ Hoewel de belastingplichtige feiten naar voren kan brengen in de procedure is hij afhankelijk van het bestuursorgaan en/of de bestuursrechter.

³⁰ T Barkhuysen, e.a., *Feitenvaststelling in beroep, Derde evaluatie van de Algemene wet bestuursrecht*, Boom Juridische uitgevers, 2007, p. 18.

³¹ G de Groot, *Waarheidsvinding in het civiele (proces)recht*, Preadvies NJV 2012, in: Handelingen Nederlandse Juristen Vereniging 2012, p. 64.

1.3 Probleemstelling

In de bovenstaande paragraaf heb ik het belang van het selecteren en vaststellen van de feiten beschreven. Bij de meeste rechtszaken in het belastingrecht gaat het om het feit dat de belastingplichtige de feiten waarop het besluit is gebaseerd betwist.

In het bestuursrecht is er over het vaststellen van de feiten geen sprake van rechtseenheid. Bij het socialezekerheidsrecht is artikel 3:2 Awb van groot belang:

“Bij de voorbereiding van een besluit vergaart het bestuursorgaan de nodige kennis omtrent de relevante feiten en de af te wegen belangen.” Dit artikel lijkt in het belastingrecht geen rol van betekenis te hebben.

Het bestuursorgaan heeft een actieve onderzoeksplicht bij het socialezekerheidsrecht. In het belastingrecht daarentegen heeft de inspecteur geen actieve onderzoeksplicht. De stelregel: wie stelt moet bewijzen, lijkt als vuistregel bij het belastingrecht te gelden.³²

Gelet op het voorgaande luidt de probleemstelling als volgt:

Wat zijn de overeenkomsten en verschillen bij het vaststellen van feiten in de bestuursrechtelijke procedure en in beroep tussen het belastingrecht en socialezekerheidsrecht en zijn deze verschillen te rechtvaardigen?

Deelvragen:

Hoe wordt de feitenvaststelling in de bestuursrechtelijke procedure over partijen, zijnde de belastingplichtige en de inspecteur, verdeeld?

Stelt de belastingrechter zich actiever op ten aanzien van de feitenvergaring dan de socialezekerheidsrechter?

³² Zie hoofdstuk drie.

1.4 Onderzoeksmethode

Aan de hand van verschillende onderzoeksmethodes kan de probleemstelling worden beantwoord. Gelet op mijn doel (het schrijven van een scriptie) en het te beantwoorden probleemstelling is het niet mogelijk noch noodzakelijk³³ om een empirisch onderzoek te verrichten.

In deze scriptie onderzoek ik de overeenkomsten en verschillen tussen het belastingrecht en het socialezekerheidsrecht bij het selecteren en vaststellen van de feiten waarop het besluit gebaseerd is en in beroep bij de rechter. Het is een rechtsvergelijkend literatuuronderzoek.

Nadat ik de verschillende regelgeving, jurisprudentie en literatuur heb verzameld en geanalyseerd, beschrijf ik het geldende belastingrecht. Na het achterhalen van de toepasselijke regelgeving én de heersende leer neem ik kennis van het socialezekerheidsrecht. Vervolgens analyseer ik wat de overeenkomsten en verschillen zijn bij het vaststellen van feiten door de inspecteur (belastingrecht) en/of het bestuursorgaan (socialezekerheidsrecht) en in beroep bij de belasting- en bestuursrechter.

1.5 Plan van aanpak

Deze scriptie onderzoekt de regels die gelden bij het vaststellen van feiten. Het is een rechtsvergelijkend literatuuronderzoek. Kenmerk van het juridisch-dogmatisch onderzoek heeft als object het onderzoeken van het geldende positieve recht. Hoewel de regels bij het selecteren en vaststellen van feiten een onderdeel zijn van het positieve recht, wordt er in het juridisch theoretisch onderzoek amper aandacht aan besteed. Kwalitatief onderzoek over dit onderwerp is er een ondergeschoven kindje.

Na een grondige beschrijving van het geldende recht in het bestuursrecht wordt het belastingrecht vergeleken met het stelsel van het socialezekerheidsrecht. Het geheel bestaat uit een inleidend hoofdstuk, drie kernhoofdstukken en een afsluitend hoofdstuk.

³³ Rekening houdend met tijdsfactor, kennis/ervaring en aantal pagina's.

In het tweede hoofdstuk bespreek ik het selecteren en vaststellen van de feiten in het bestuursrecht. Het bestuursrecht kent als uitgangspunt de vrije bewijsleer. Dit leerstuk staat in hoofdstuk twee centraal.

In hoofdstuk drie analyseer ik de rechtsregels die van belang zijn bij het nemen van het primaire besluit en/of beslissing op bezwaar; wie moet zijn gelijk bewijzen en op grond waarvan? Het leerstuk van de omkeringsregel zal uitvoerig geanalyseerd worden. Het selecteren van feiten en de omkeringsregel worden in hoofdstuk drie besproken.

Als de belastingplichtige meent dat de beslissing van de Belastingdienst onjuist is omdat het niet op waarheid berust (of ten dele) dan kan hij na de bezwaarfase in beroep gaan. In dat geval moet de belastingrechter onderzoeken en vaststellen wat de feiten zijn. De rechter beschikt over voldoende onderzoeksbevoegdheden om te achterhalen wat er daadwerkelijk is gebeurd. Hij mag bijvoorbeeld een getuigen en/of deskundigen oproepen.

In hoofdstuk vier analyseer ik de rechtsregels die van belang zijn bij het selecteren van de relevante feiten in de bestuurlijke voorprocedure (bestuursorgaan) en in beroep in het socialezekerheidsrecht.

In hoofdstuk vijf worden de afzonderlijke hoofdstukken en conclusies nader weergegeven. In dit hoofdstuk wordt tevens de probleemstelling beantwoord en worden aanbevelingen gedaan over de wijze waarop de feiten worden geselecteerd en vastgesteld.

Hoofdstuk 2 Feitenvaststelling in het bestuursrecht

2.1 Inleiding³⁴

Feitenvaststelling is een essentieel onderdeel in het bestuursprocesrecht. Het bestuursorgaan neemt een beslissing om een bepaald rechtsgevolg te bewerkstelligen. Een besluit van de Belastingdienst waarin aangegeven wordt dat betrokkene niet voldoet aan het uren criterium is zo'n beslissing. Het is aan de belastingplichtige zelf om aan te tonen dat hij wél voldoet aan het uren criterium. Uiteindelijk is het aan de bestuursrechter om het geschil te beëindigen. Eén van de partijen (Belastingdienst of belanghebbende) zal gelijk krijgen. Dit is ook het geval als feiten niet worden bewezen.³⁵

In de literatuur is betoogd dat de bestuursrechter die een bindend oordeel over de feiten vaststelt met een aantal problemen wordt geconfronteerd.³⁶ De rechter heeft een beperkte hoeveelheid tijd, van de rechter wordt objectiviteit verwacht en de overige middelen die de partijen en de rechter tot hun beschikking hebben om een optimale helderheid over de feiten te verkrijgen.

Vóór de invoering van de Awb is er uitvoerig gediscussieerd over de rol van de bestuursrechter en feitenonderzoek tijdens de zitting. In dit hoofdstuk ga ik na wat de visie van de wetgever is en of het in de rechtspraak ook zo werkt.

Eén van de doelstellingen van de Awb is het bevorderen van eenheid binnen de bestuursrechtelijke wetgeving.³⁷ De Commissie Evaluatie Awb III³⁸ constateert dat in de Awb "bepaalde aspecten van de feitenvaststelling een regeling hebben gevonden".³⁹ De belangrijkste onderwerpen die betrekking hebben op

³⁴ E. Hirsch Ballin, *Dynamiek in de bestuursrechtspraak*, in E. Hirsch Ballin, R. Ortlep en A. Tollenaar, *Rechtsontwikkeling door de bestuursrechter*, VAR-preadvies (VAR-reeks 154), Den Haag: Boom Juridische uitgevers, 2015.

³⁵ H. Drion, "Bewijzen in het recht", *RM Themis* 1966, p. 420.

³⁶ R.J.N. Schlössels, *Een vrije en kenbare bewijsleer*; R.J.N. Schlössels e.a., *Bestuursrechtelijk bewijsrecht: wetgever of rechter?*, Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2009, p. 11 – 12.

³⁷ J. Polak, *Rechtseenheid en rechtsontwikkeling in het algemeen bestuursrecht*, in *bestuursrechtspraak en wetgeving*, in: 25 jaar Awb in eenheid en verscheidenheid (bundel), Kluwer 2019, p. 75.

³⁸ T. Barkhuysen, e.a., *Feitenvaststelling in beroep* (Evaluatie Awb III), Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2007.

³⁹ T. Barkhuysen, e.a., *'Feitenvaststelling in beroep'* (Evaluatie Awb III), Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2007, p. 12.

feitenvaststelling zijn niet in rechtsregels vastgelegd. Op dit moment bevat de Awb geen bepalingen met betrekking tot bewijslastverdeling en bewijsmiddelen.

In dit hoofdstuk analyseer ik de feitenvaststelling onder de Awb. Hierbij bespreek ik de taak van de bestuursrechter bij het selecteren en vaststellen van de feiten én het bieden van rechtsbescherming tegen de overheid. In paragraaf drie staat de relatie tussen de bestuurlijke fase en de fase bij de bestuursrechter centraal; wie is verantwoordelijk voor de juistheid van de feitenvaststelling? Dit hoofdstuk wordt afgerond met een conclusie (par. 4).

2.2 Feitenvaststelling onder de Awb⁴⁰

Bij de totstandkoming van de Awb is de functie van de bestuursrechter en de vrijheid die hij bezit uitvoerig besproken. Vóór de invoering van de Awb beschikten de bestuursrechters een grote mate van vrijheid.⁴¹ De bestuursrechter stelde zich actief op in het proces. De rechter probeert te achterhalen wat er feitelijk gebeurd is; tijdens de zitting is de rechter actief om de materiële waarheid te achterhalen. De bestuursrechter gaat niet uit van de feiten die door partijen naar voren zijn gebracht maar onderzoekt zelf de feiten.⁴² De rechter ondervraagt de partijen wat er daadwerkelijk gebeurd is. De wetgever had deze visie op het oog bij de inwerkingtreding van de Awb.⁴³

Vanwege dit uitgangspunt wordt in de parlementaire geschiedenis van de Awb de feitenvaststelling niet als een afzonderlijk onderwerp behandeld.⁴⁴ Het is de bestuursrechter die de procedure tijdens de zitting bepaalt. De bestuursrechter is vrij om op basis van eigen onderzoek de feiten aan te vullen.⁴⁵ De vrijheid die de

⁴⁰ T. Barkhuysen e.a., *Feitenvaststelling in beroep* (Evaluatie Awb III), Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2007; R.H. de Bock, "De toetsing van feiten door de bestuursrechter en het vriespunt van de Afdeling bestuursrechtspraak", *JBplus* 2000, p. 66-77; E.J. Daalder, G.R.I. de Groot en J.M.E. van Breugel, *De Parlementaire Geschiedenis Algemene wet bestuursrecht Tweede Tranche*, Alphen aan de Rijn: Samson H.D. Tjeenk Willink 1994; M. Schreuder-Vlasblom, *Bestuursrechtelijk bewijsrecht. Ontwikkelingen na de inwerkingtreding van de Awb*, preadvies van de NVvP, Pijnenburg, Dongen 1998.

⁴¹ A.T. Marseille, "De bestuursrechter en diens vrijheid: Van actief naar lijdelijk (en weer terug?)", *Trema* 2007, 10, p. 423-431.

⁴² Eén van de taken van de bestuursrechter was rechtmatigheidstoetsing. Het bestreden besluit kon worden vernietigd op basis van argumenten die de rechter zelf had gevonden.

⁴³ T. Barkhuysen e.a., *Feitenvaststelling in beroep* (Evaluatie Awb III), Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2007, p. 73. R.J.N. Schlössels, "bewijswaardering in het bestuursproces: goochelen met zekerheid?," *Ars Aequi* 2010, p. 476 - 486.

⁴⁴ T. Barkhuysen e.a., *Feitenvaststelling in beroep* (Evaluatie Awb III), Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2007, p. 12 (a.w.).

⁴⁵ Vgl. art. 8:69 lid 3 Awb.

bestuursrechter geniet om de feiten vast te stellen, ontleent hij aan zijn functie. De bestuursrechter heeft als taak om rechtsbescherming te bieden. In het bestuursrecht is er namelijk sprake van een ongelijke positie van partijen. Belanghebbende verkeert in een ongelijke positie ten opzichte van de Belastingdienst en/of UWV. Belanghebbende is vooral afhankelijk van het bestuursorgaan of hij met voldoende feiten zijn bewering heeft kunnen staven en hoe deze feiten vervolgens geïnterpreteerd zullen worden. Om deze ongelijkheidssituatie weg te nemen, moet de bestuursrechter de belanghebbende rechtsbescherming bieden en hiervoor heeft de bestuursrechter de vrijheid om actief te achterhalen wat er daadwerkelijk gebeurd is. Het is om deze redenen dat er geen regels ten aanzien van het bewijsrecht in de Awb is opgenomen. Ik citeer de wetgever:

“In een stelsel waarin de rechter de bevoegdheid heeft ambtshalve de feiten aan te vullen, is aan een wettelijk stelsel van materieel bewijsrecht niet of nauwelijks behoefte. Dat neemt niet weg, dat de rechter, afhankelijk van onder meer de verhouding tussen partijen, de aard van het geschil en de in het geding zijnde feiten, naar redelijkheid en billijkheid stelplecht en bewijslast over de partijen heeft te verdelen.”⁴⁶

Het stelsel van het bestuursprocesrecht is gebaseerd op de visie dat de bestuursrechter de bevoegdheid heeft om ambtshalve de feiten aan te vullen. Vanwege deze visie is er dus geen behoefte naar regels die zien op het bewijsrecht, zoals bewijslastverdeling. De rechter heeft oog voor de positie van de partijen (verhouding tussen partijen) en in het geding zijnde feiten. Anders dan het burgerlijke procesrecht gaat de bestuursrechter niet uit van het adagium, wie stelt moet bewijzen.⁴⁷ De bestuursrechter verdeelt naar redelijkheid en billijkheid de stelplecht en bewijslast over de partijen. De bestuursrechter gaat over de bewijslastverdeling. Op grond van redelijkheid en billijkheid wijst de bestuursrechter aan wie iets moet bewijzen.

Gelet op het doel en functie van de bestuursrechtspraak is dit een begrijpelijk uitgangspunt van de wetgever. Eén van de functies van de bestuursrechter is namelijk het bieden van rechtsbescherming. De rechter dient oog te hebben voor

⁴⁶ PG Awb II, p. 175.

⁴⁷ Vgl. art. 150 Rv.

de verhouding tussen partijen, de aard van het geschil en het selecteren van de feiten die in het concrete geval betreffen. Dit kan met zich meebrengen dat een bestuursorgaan iets moet bewijzen terwijl de belanghebbende iets eist. De rechter heeft de vrijheid om bewijslast over de partijen te verdelen.

2.3 De bestuursrechter anno 2021⁴⁸

Meer dan een kwart eeuw geleden is de Awb in werking getreden. Sinds 1997 is het procesrecht van de Awb ook van toepassing in het belastingprocesrecht. In het volgende hoofdstuk ga ik nader in op de rol van de belastingrechter bij het beoordelen van bestuurshandelingen.

Zoals reeds gezegd, ging de wetgever uit van de visie dat aan het bestuursprocesrecht ten grondslag ligt, de vrije bewijsleer. De taak van de bestuursrechter is anno 2021 volledig veranderd. De afgelopen jaren is het bestuursprocesrecht volledig de andere kant opgegaan.⁴⁹ In de vorige paragraaf hebben we gezien dat de wetgever bewust ervoor heeft gekozen om bewijsregels niet in de Awb op te nemen. De bestuursrechter heeft de afgelopen jaren, buiten de wet om, een bestuursrechtelijk bewijsrecht ontwikkeld.⁵⁰ Partijen, zijnde de belanghebbende en/of het bestuursorgaan, hebben op dit moment een essentiële taak bij de feitenvaststelling. De bestuursrechter zoekt niet meer naar de materiële waarheid. De partijen zijn verantwoordelijk voor de feiten. Schueler merkt terecht op dat de bestuursrechters "geleidelijk aan minder gebruik gingen maken van hun eigen bevoegdheden om feitenonderzoek te (laten) doen".⁵¹ Er zijn hiervoor twee redenen aan te wijzen. De eerste reden is de omvang van het geding en de verantwoordelijkheid van de partijen. De tweede reden is de nieuwe zaaksbehandeling en finaliteit.⁵²

⁴⁸ B. Schueler, 'Van besluit naar geschil', in: 25 jaar Awb in eenheid en verscheidenheid, Deventer: Kluwer 2019; Y.E. Schuurmans, *Bewijslastverdeling in het bestuursrecht* (diss. VU), Deventer: Kluwer 2005; L.M. Koenraad & J.L. Verbeek, "Finaliseren doe je zo! De rol van de bestuursrechter bij het vaststellen van feiten na de constatering dat het bestreden besluit een gebrek kent", *NTB* 2011/12, afl. 4, p. 69 – 80.

⁴⁹ Vgl. E.J. Daalder en M. Schreuder-Vlasblom, "Balanceren boven nul. De vaststelling van feiten in het bestuursprocesrecht", *NTB* 2000, 7, p. 214-221; B. Schueler, "De Awb-rechter na 25 jaar: een karakterschets," *Tijdschrift voor de Rechterlijke Macht* 2019, 1.

⁵⁰ B. Schueler, "De Awb-rechter na 25 jaar: een karakterschets," *Tijdschrift voor de Rechterlijke Macht* 2019, 1, (onlineversie).

⁵¹ B. Schueler, "De Awb-rechter na 25 jaar: een karakterschets," *Tijdschrift voor de Rechterlijke Macht* 2019, 1, (onlineversie).

⁵² Vgl. C.T. Aalbers, 'De bestuursrechtelijke zitting nieuwe stijl', *NTB* 2011, p. 244 - 249.

In het huidige bestuursprocesrecht wordt de omvang van het geding door de partijen bepaald.⁵³ De bestuursrechter toetst aan een rechtsnorm alléén als er door de partijen naar voren is gebracht. De rechter zoekt en selecteert niet meer de feiten maar wacht af welke feiten en/of voldoende bewijs van het gebeurde worden aangedragen. Ten onrechte beperkt de bestuursrechter zich tot de beroepsgronden.⁵⁴ Artikel 8:69 lid 3 Awb geeft de bestuursrechter de bevoegdheid om actief op zoek te gaan naar de materiële waarheid. Dit is ook in overeenstemming met de visie van de wetgever. Het bestuur (bestuursorgaan) moet in alle opzichten rechtmatig handelen. De bestuursrechter zou moeten toetsen of het bestuur rechtmatig heeft gehandeld. Op dit moment biedt de bestuursrechter een rechtsbescherming die partijen om gevraagd hebben en op basis van feiten en gronden die zij naar voren hebben gebracht.

De tweede reden is de veranderende werkwijze van de bestuursrechter. Het huidige bestuursprocesrecht is gericht op geschillenbeslechting.⁵⁵ De nadruk is niet meer het bieden van rechtsbescherming aan de burger maar hoe de bestuursrechter op een effectieve wijze van geschilbeslechting de rechtszaak tot een goed einde kan weten te brengen.⁵⁶ In dit proces ligt de nadruk op de rechtzoekende, die bepaalt de grenzen van het geschil. De partijen dragen de verantwoordelijkheid voor de feiten, sterker nog, de partijen moeten uit eigen beweging "hun stellingen voldoende aannemelijk moeten maken en spontaan het daarvoor benodigde bewijsmateriaal moeten aandragen".⁵⁷ De rechter neemt geen actieve houding meer op het punt van feitenvaststelling en is vrij in het gebruikmaken van zijn onderzoeksbevoegdheden. Sterker nog, de bestuursrechter gaat bij voorbaat ervan uit dat het bestuursorgaan rechtmatig te werk gaat. Ik citeer de voorzitter van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State:

⁵³ A.T. Marseille, "De bestuursrechter en diens vrijheid: Van actief naar lijdelijk (en weer terug?)", *Trema* 2007, p. 423 – 431.

⁵⁴ Het is naar mijn mening niet terecht, zie lid 3 van art. 8:69 Awb.

⁵⁵ C.T. Aalbers, "De bestuursrechtelijke zitting nieuwe stijl", *NTB* 2011, p. 244 – 249.

⁵⁶ Hierbij is finaliteit een belangrijk doel.

⁵⁷ A.T. Marseille, "De bestuursrechter en diens vrijheid: Van actief naar lijdelijk (en weer terug?)", *Trema* 2007, p. 427.

“Zo werkt het bestuursrecht in algemene zin. Dat gaat ervan uit dat overheidsinstanties rechtmatig te werk gaan en de wet uitvoeren. De rechter gaat niet uit van het falen van het hele systeem”.⁵⁸

De bestuursrechtspraak heeft een andere wending genomen dan de wetgever in 1994 heeft beoogd. In het bestuursrecht is er sprake van ongelijke partijen. Door zich actief op te stellen bij het selecteren en vaststellen van de feiten en het gebruikmaken van zijn onderzoeksbevoegdheden zou de bestuursrechter de ongelijke positie tussen partijen compenseren. In de literatuur is de veranderende werkwijze van de bestuursrechter aangekaart en bediscussieerd.⁵⁹ De wetgever heeft ervoor gekozen om de huidige werkwijze van de bestuursrechter niet te corrigeren.⁶⁰ Sterker nog, door de introductie van het relativiteitsvereiste⁶¹ en de bestuurlijke lus⁶² komt de nadruk nog meer te liggen op finale geschilbeslechting en niet op rechtsbescherming, materiële waarheid en ongelijkheidscompensatie.

2.4 Feitenvaststelling in de voorprocedure⁶³

Het begrip “besluit” neemt een centrale rol in bij bestuursrecht. De bestuursrechter is pas aan zet als er sprake van een besluit in de zin van artikel 1:3 Awb (hierna ook: Awb-besluit).⁶⁴ De bestuursrechter geeft pas een oordeel als de bestuurlijke afweging heeft plaatsgevonden (primair besluit) én de

⁵⁸ B.J. van Ettekovén, “Raad van State onderzoekt eigen uitspraken na toeslagenaffaire: ‘Het had anders gekund’”, Trouw 9 jan. 2021. Een interview met de voorzitter van de Afdeling n.a.v. de harde kritiek die de ABRvS kreeg van de parlementaire ondervragingscommissie toeslagenaffaire.

⁵⁹ Y.E. Schuurmans, *De eigen aard van het bestuursrechtelijk bewijsrecht*, in: Bestuursrechtelijk bewijsrecht: wetgever of rechter?, VAR-reeks 142, Den Haag: BJu 2009, p. 119 – 122.

⁶⁰ Van actieve bestuursrechter naar lijdelijke bestuursrechter.

⁶¹ In 2013 is art. 8:69a in de Awb opgenomen. Voortaan moet er een verband bestaan tussen een beroepsgrond en de toepasselijke rechtsnorm. Een besluit wordt voortaan niet vernietigd als de rechtsnorm niet strekt tot de bescherming van de belangen van de partij.

⁶² Art. 8:51a Awb. De bestuursrechter houdt de zaak aan en geeft het bestuursorgaan de gelegenheid om de beslissing op bezwaar te herstellen. Op 1 januari 2010 is de Wet bestuurlijke lus Awb in werking getreden (staatsblad 2009, 570).

⁶³ J.B.J.M. ten Berge & R.J.G.M. Widdershoven, *Bescherming tegen de overheid*, Deventer: W.E.J. Tjeenk Willink 2001; Y.E. Schuurmans, *Bewijslastverdeling in het bestuursrecht*, (Diss. VU Amsterdam), Deventer: Kluwer 2005; M. Schreuder-Vlasblom, *Rechtsbescherming en bestuurlijke voorprocedure*, (Recht en Praktijk nr. SB3), Deventer: Wolters Kluwer 2017.

⁶⁴ Art. 8:1 Awb: een belanghebbende kan tegen een besluit beroep instellen bij de bestuursrechter.

besluitvorming is voltooid (beslissing op bezwaar). In deze paragraaf ga ik nader in op de totstandkoming van het besluit in relatie met de feitenvaststelling. De feitenvaststelling van het bestuursorgaan staat in deze paragraaf centraal.

Bij het nemen van een Awb-besluit is de overheid gedwongen tot zorgvuldig onderzoek en deugdelijke motivering. Hoe zorgvuldig de overheid te werk gaat en welke inspanningsverplichting het heeft, hangt af van het soort besluit. Er wordt onderscheid gemaakt tussen twee soorten besluiten: besluit op aanvraag en ambtshalve te nemen besluit. Het soort besluit bepaalt of het bestuursorgaan zich actief moet opstellen bij de feitenvaststelling en/of achterover kan leunen bij het selecteren en vaststellen van feiten. In deze paragraaf schets ik de hoofdlijnen van dit soort besluiten. In hoofdstuk drie (belastingrecht) en vier (socialezekerheidsrecht) wordt het verder uitgewerkt.

2.4.1 Besluit op aanvraag

Het proces van aanvraag en besluit is in de Awb geregeld. Een aanvraag wordt als volgt gedefinieerd: een verzoek van een belanghebbende, een besluit te nemen.⁶⁵ Dat betekent niet dat na een aanvraag altijd een besluit moet volgen. Het bestuursorgaan kan namelijk besluiten de aanvraag niet te behandelen. Een aanvraag wordt niet behandeld als één van deze drie voorwaarden is voldaan:⁶⁶

- de aanvrager niet heeft voldaan aan enig wettelijk voorschrift voor het in behandeling nemen van de aanvraag, of;
- de aanvraag geheel of gedeeltelijk is geweigerd op grond van artikel 2:15 Awb, of;
- de verstrekte gegevens en bescheiden onvoldoende zijn voor de beoordeling van de aanvraag of voor de voorbereiding van de beschikking.⁶⁷

Voor het besluit op aanvraag is vooral de derde voorwaarde van belang. Het bestuursorgaan kan van de aanvrager verlangen dat hij voldoende gegevens verschaft alvorens het besluit inhoudelijk wordt beoordeeld. Hoe de

⁶⁵ Artikel 1:3 lid 3 Awb.

⁶⁶ Artikel 4:5 Awb.

⁶⁷ De aanvrager moet wel de gelegenheid hebben gehad de aanvraag binnen een door het bestuursorgaan gestelde termijn aan te vullen.

bewijslastverdeling geregeld is, moet het bestuursorgaan aflezen uit de materiele wet.⁶⁸ Op het moment dat het bestuursorgaan een inspanning van de aanvrager verwacht, volgt dit uit de regels die in de materiële wet is neergelegd. Is er niets in de materiële wet geregeld, dan wordt de bewijslastverdeling volgens de Awb afgehandeld.

Bij een besluit op aanvraag is er wisselwerking tussen het bestuursorgaan en de aanvrager. Het bestuursorgaan is verantwoordelijk voor de zorgvuldige voorbereiding van het besluit. De aanvrager daarentegen is verplicht⁶⁹ *de gegevens te verschaffen die voor de beslissing op de aanvraag nodig zijn en waarover hij redelijkerwijs de beschikking kan krijgen.*⁷⁰ In dit geval is de aanvrager ook verantwoordelijk voor de bewijsvoering en bewijslast. Op het moment dat het bestuursorgaan niet beschikt over de benodigde gegevens dan wordt de aanvraag afgewezen of het wordt niet behandeld.

De belastingrechter en de Centrale Raad van Beroep (CRvB) hebben ook bevestigd dat de aanvrager de bewijslast draagt voor de rechtsfeiten die leiden tot het nemen van de verzochte beschikking.⁷¹ De bewijslast die op de aanvrager rust, houdt in dat de aanvrager de gegevens en bescheiden verschaft die voor de beslissing op de aanvraag nodig zijn en waarover zij redelijkerwijs de beschikking kon krijgen. Het is aan de aanvrager om de inhoudelijke juistheid en/of volledigheid van de ingebrachte gegevens en bescheiden voldoende aannemelijk te maken. Het bestuursorgaan heeft de taak om te oordelen of de ingebrachte gegevens onvolledig en/of onjuist zijn.

Uit het bovenstaande volgt dat de bewijslast op de aanvrager van een besluit rust. Een belangrijke nuancering is wel dat het moet gaan om gegevens die voor de beslissing op de aanvraag nodig zijn én waarover de aanvrager redelijkerwijs de beschikking kan krijgen. De aanvrager heeft de mogelijkheid om beroep te doen op deze criteria op het moment dat het bestuursorgaan de aanvraag buiten behandeling laat, omdat er onvoldoende gegevens zijn om de aanvraag te

⁶⁸ Vgl. Y.E. Schuurmans, *Bewijslastverdeling in het bestuursrecht* (diss. VU), Deventer: Kluwer 2005, p. 145.

⁶⁹ Voor de afhandeling van zijn aanvraag.

⁷⁰ Y.E. Schuurmans, *Bewijslastverdeling in het bestuursrecht* (diss. VU), Deventer: Kluwer 2005, p. 145.

⁷¹ Vgl. CRvB 15 november 2002, JB 2003, 42 m.nt. AMLJ; HR 3 februari 2006, BNB 2006, 205 m.nt. R.H.L. IJzerman.

kunnen beoordelen en/of de aanvraag afwijst omdat er onvoldoende gegevens zijn. Het eerste criterium is naar mijn mening niet zo spannend. De gegevens die strikt nodig zijn, wordt bepaald door het wettelijk voorschrift en het bestuursorgaan moet alleen die gegevens vragen die nodig zijn om de aanvraag te kunnen beoordelen. De aanvrager bewijst alleen datgene wat noodzakelijk is; overige verzoeken en feiten van het bestuursorgaan die *niet strikt nodig zijn om de aanvraag in te willigen, hoeven niet te worden bewezen*.⁷²

Het tweede criterium (redelijkerwijs) is ingewikkelder en werkt in het voordeel van de aanvrager. Dit criterium bakent namelijk de bewijsvoeringslast van de aanvrager af. Hoewel het de bewijsvoeringslast op de aanvrager blijft rusten, wordt van het bestuursorgaan verlangd een onderzoek te doen naar de feiten. Het bestuursorgaan moet nader onderzoek doen om alsnog over de juiste gegevens te beschikken. Lukt het niet, dan wordt de aanvraag afgewezen. Zoals gezegd, dit criterium bakent de bewijsvoeringslast van de aanvrager af. Het bestuursorgaan heeft weliswaar de verplichting om in zulke gevallen nader onderzoek te doen, de bewijsvoeringslast blijft op de aanvrager rusten. Kan het bestuursorgaan niet beschikken over de juiste gegevens (het selecteren en vaststellen van de feiten) dan wordt de aanvraag alsnog afgewezen.

2.4.2 Ambtshalve te nemen besluit

In tegenstelling tot het besluit op aanvraag kan het bestuursorgaan ambtshalve een besluit nemen. Zonder een aanvraag van belanghebbende kan het bestuursorgaan een besluit nemen die de rechten en plichten van betrokkene in verandering brengt. In deze paragraaf komen twee onderwerpen aan bod. Allereerst analyseer ik hoe de relevante feiten worden verzameld, vervolgens komt de rol van het bestuursorgaan en belanghebbende bij de totstandkoming van het besluit aan bod.

Bij het ambtshalve besluit is het bestuursorgaan in eerste instantie verantwoordelijk voor de feitelijke onderbouwing van het besluit. Alvorens een besluit te nemen, moet het bestuursorgaan de nodige kennis omtrent de relevante feiten vergaren.⁷³ Het bestuursorgaan heeft een onderzoeksplicht; het

⁷² Y.E. Schuurmans, *Bewijslastverdeling in het bestuursrecht* (diss. VU), Deventer: Kluwer 2005, p. 149.

⁷³ Vgl. art. 3:2 Awb.

moet de nodige gegevens achterhalen voordat het overgaat tot bevoegdheidsuitoefening. Hierbij speelt het eerder aangehaalde artikel 3:2 Awb van groot belang.

Dit artikel verplicht het bestuursorgaan te onderzoeken wat de relevante feiten zijn (het selecteren en vaststellen van de feiten) en de af te wegen belangen (belangenafweging). Dat betekent dus dat het bestuursorgaan primair verantwoordelijk is voor de feitenvaststelling. Lukt het bestuursorgaan niet om de relevante feiten te achterhalen dan heeft dit nadelige gevolgen voor het besluit.⁷⁴

Bij het ambtshalve besluit draagt het bestuursorgaan het bewijsrisico. Bij het vergaren van informatie kan het bestuursorgaan gegevens opvragen die bij de belanghebbende berusten. Hoewel de Awb geen bepalingen bevat die de belanghebbende verplicht om mee te werken, is het in bijzondere wetten zo'n plicht opgenomen.⁷⁵

In het kader van zorgvuldigheidsbeginsel is het bestuursorgaan verplicht om een reactie te vragen op de reeds verzamelde en vastgestelde feiten.⁷⁶ Op het niet raadplegen van de belanghebbende kan het gevolgen hebben voor het besluit (schenden van de hoorplicht).⁷⁷ Dat betekent niet dat de belanghebbende verplicht moet mee werken (hoorrecht).

Een bestuursorgaan die bevoegd is om een ambtshalve besluit te nemen, heeft de verplichting om de relevante feiten in de procedure te brengen. Deze verplichting vloeit voort uit artikel 3:2 Awb. In het kader van hoorplicht van het bestuursorgaan kan de belanghebbende meewerken met de procedure. Op grond van bijzondere wetten zijn er bepalingen die de belanghebbende verplichten om mee te werken bij het achterhalen van de relevante feiten. Op dit moment legt de Awb geen plicht op de belanghebbende. Is het bestuursorgaan niet gelukt om

⁷⁴ Ik schrijf bewust nadelige gevolgen. De bestuursrechter heeft namelijk de mogelijkheid om het bestuursorgaan in de gelegenheid te stellen om een gebrek te herstellen. De wijze waarop een besluit kan worden hersteld, hangt af van het geconstateerde gebrek.

⁷⁵ Dat komt regelmatig voor in het belastingrecht (wordt in hoofdstuk drie besproken) én ook op het terrein van het socialezekerheidsrecht.

⁷⁶ Y.E. Schuurmans, *Bewijslastverdeling in het bestuursrecht*, Deventer: Kluwer 2005, p. 50.

⁷⁷ Wanneer de hoorplicht in de primaire fase is geschonden, dan kan dit gebrek in bezwaar worden hersteld. Dit heeft de Afdeling bevestigd. ABRvS 18 mei 2011, AB 2011, 159 met annotatie van R. Ortlep.

de relevante feiten te verzamelen, dan wordt het besluit vernietigd, waarna het bestuursorgaan de feiten opnieuw moet gaan onderzoeken.⁷⁸

2.5 Conclusie

In dit hoofdstuk heb ik de rol van de bestuursrechter bij de feitenvaststelling en hoe de feitenvaststelling in de bestuursrechtelijke voorprocedure over partijen wordt verdeeld geanalyseerd. Het uitgangspunt was de procedure zoals in de Awb is neergelegd. Eén van de doelstellingen van de Awb was het bevorderen van eenheid binnen de bestuursrechtelijke wetgeving. Sinds 1997 geldt het bestuursprocesrecht van de Awb ook in het belastingrecht.⁷⁹ De procedure inzake feitenvaststelling laat heel goed zien hoe de bestuursrechtelijke voorprocedure over partijen wordt verdeeld en de rol van de bestuursrechter bij het achterhalen van de feiten.

Eén van de kenmerken van het bestuursrecht is de vrije bewijsleer. In het bestuursrecht is er weinig geregeld met betrekking tot het materiële bewijsrecht. Er zijn geen bepalingen die gaan over bewijslastverdeling en bewijsmiddelen. Het bestuursprocesrecht zou namelijk gericht moeten zijn op de materiële waarheid. Heeft het bestuursorgaan conform het recht gehandeld en wat is er daadwerkelijk gebeurd? De primaire taak van de bestuursrechter is het bieden van rechtsbescherming. Om dit te bewerkstelligen heeft de bestuursrechter verschillende bevoegdheden én vooral een grote mate van vrijheid. Dit was de visie van de wetgever bij de totstandkoming van de Awb. Om die reden heeft de wetgever ervoor gekozen om geen algemene bepalingen van bewijsrecht in de Awb op te nemen. Immers de bestuursrechter moet op zoek gaan naar de materiële waarheid omtrent de feiten.

Anno 2021 constateer ik dat de bestuursrechter vooral het proces bewaakt in plaats van zich actief in het proces op te stellen. De partijen (belanghebbende en/of bestuursorgaan) zijn verantwoordelijk voor de feitenvaststelling. Anders dan wetgever heeft beoogd, wordt de feitenvaststelling over de partijen

⁷⁸ B. Schueler, "De Awb-rechter na 25 jaar: een karakterschets," *Tijdschrift voor de Rechterlijke Macht* 2019, 1 (onlineversie).

⁷⁹ In het kader van de invoering van de Awb is de AWR op een aantal punten aangepast. Ook is voor het belastingrecht een aantal afwijkingen van de Awb opgenomen

verdeeld. Hoewel de Awb hiervoor geen grondslag biedt, heeft de bestuursrechter, buiten de wet om bewijsrecht ontwikkeld.

De bestuursrechter geeft pas een oordeel als de bestuurlijke afweging is voltooid. In de bestuursrechtelijke voorprocedure weten de partijen waar ze aan toe zijn. Op het moment dat het initiatief uitgaat van de belanghebbende rust de bewijslast op hem. Voorwaarde is wel dat de belanghebbende de feiten redelijkerwijs de beschikking kan krijgen, zo niet dan moet het bestuursorgaan nader onderzoek doen om alsnog over de juiste gegevens te beschikken. Is het bestuursorgaan niet gelukt om over de juiste gegevens beschikken, dan wordt de aanvraag alsnog afgewezen. De bewijsvoeringslast blijft namelijk op de belanghebbende rusten.

Bij een ambtshalve te nemen besluit rust de bewijsvoeringslast op het bestuursorgaan. Het bestuursorgaan moet beschikken over de relevante gegevens. Er kan een beroep gedaan worden op de belanghebbende bij het vaststellen van de feiten. Uit eigen beweging kan hij meewerken, de Awb kent een dergelijke plicht niet. Heeft het bestuursorgaan de feiten niet goed onderzocht, dan wordt het besluit vernietigd.

Hoofdstuk 3 Feitenvaststelling in bestuurlijke procedure en in beroep in het belastingrecht

3.1 Inleiding

In dit hoofdstuk bespreek ik de mogelijkheden die de Belastingdienst heeft bij het selecteren en vaststellen van de feiten en de rol van de belastingrechter. In het vorige hoofdstuk hebben we gezien dat de wetgever er bewust voor heeft gekozen om geen bepalingen inzake bewijsrecht in de Awb op te nemen. De bestuursrechter en dus ook de belastingrechter beschikt over een grote mate van vrijheid. De rechter zou zich actief in het proces opstellen, dat was de visie van de wetgever.

De rol van de bestuursrechter wordt nog pregnanter omdat uit een empirisch onderzoek blijkt "dat in zo'n 90% van de bij de bestuursrechter in eerste aanleg aanhangige procedures tussen partijen onenigheid over de feiten bestaat".⁸⁰

Dit hoofdstuk bestaat uit vier paragrafen. In paragraaf twee staan de bevoegdheden van de Belastingdienst centraal. De Belastingdienst heeft verschillende bevoegdheden om informatie te vergaren. Deze bevoegdheden worden in deze paragraaf uitvoerig besproken. In paragraaf drie bespreek ik de bevoegdheden die de belastingrechter heeft om de feiten vast te stellen en of de belastingrechter van deze bevoegdheden gebruik maakt, om de vraag te beantwoorden hoe actief de belastingrechter zich opstelt tijdens de zitting. Dit hoofdstuk wordt afgerond met een conclusie (par. 4).

3.2 Bevoegdheden van de Belastingdienst

Eén van de taken van de Belastingdienst is het heffen en innen van rijksbelastingen en premies volksverzekeringen, opsporen van belastingfraude en toezicht houden op het naleven van de fiscale wetten en regels.⁸¹ Om dat te

⁸⁰ T Barkhuysen, e.a., Feitenvaststelling in beroep, Derde evaluatie van de Algemene wet bestuursrecht 2006, Den Haag: Boom Juridische uitgevers, 2007, p. 18. Zie ook B. Marseille e.a., 25 jaar Awb; In eenheid en verscheidenheid, Deventer: Wolters Kluwer 2019.

⁸¹ Art. 2 lid 1 en art. 3 lid 5 Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003; Vgl. Rijksoverheid.nl (<https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/inkomstenbelasting/vraag-en-antwoord/wat-zijn-de-taken-en-bevoegdheden-van-de-belastingdienst>).

kunnen doen, beschikt de Belastingdienst over verschillende bevoegdheden en instrumenten. Alvorens het zover is (heffen en innen), moet de inspecteur de belastingschuld vaststellen. In het vervolg concentreer ik me op de vraag hoe de belastingschuld wordt vastgesteld en de mogelijkheden die de belastingplichtige heeft om dit te betwisten.⁸² Hiervoor is het van belang dat de Belastingdienst beschikt over voldoende en juiste gegevens.

3.2.1 Boekenonderzoek

Veel belastingplichtigen, ondernemers in het bijzonder, krijgen te maken met een boekenonderzoek.⁸³ Hoewel de term "boekenonderzoek" niet nader in de wet gedefinieerd is, is deze term gemeengoed geworden.⁸⁴ In het "Handboek Controle"⁸⁵ wordt uitgelegd wat er met controle wordt bedoeld. *"Met controle wordt onder meer bedoeld een boekenonderzoek heffing en/of een administratieve controle waar de aangifte veelal het controleobject is of een Initieel Onderzoek waar onder andere (onderdelen van) het interne-beheersingssysteem het controleobject is"*.⁸⁶ In dit handboek zet de Belastingdienst uiteen hoe en op welke wijze deze bevoegdheid wordt ingezet.

Vooropgesteld, eenieder en dus ook de Belastingdienst streeft ernaar dat belastingplichtigen uit eigen beweging hun wettelijke verplichtingen nakomen ten aanzien van de Belastingdienst.⁸⁷ Het uitgangspunt is *"het vertrouwen dat belastingplichtigen de bereidheid hebben hun wettelijke verplichtingen na te komen"*.⁸⁸ Controle wordt alleen ingezet als het van te voren is bepaald wat het gewenste gedragseffect wordt. Vervolgens worden de in te zetten instrumenten

⁸² De AWR is hierbij de belangrijkste rechtsbron. Een aantal bepalingen van de Awb is uitgesloten van het belastingrecht.

⁸³ Althans op het moment dat de Belastingdienst twijfelt over de belastingaangifte. Een onjuist en onvolledige aangifte kan enorme consequenties hebben: boete of strafrechtelijke vervolging.

⁸⁴ In de jurisprudentie en literatuur wordt de term boekenonderzoek regelmatig gebruikt. Rb. 's-Gravenhage 10 september 2018, NTFR 2018, 2617 met annotatie van A. Detweiler; Hof 's-Gravenhage 27 november 2019, NTFR 2020, 255.

⁸⁵ Handboek Controle 2020.

https://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/handboek_controle_dv4241t4fd.pdf (online editie).

⁸⁶ Handboek Controle 2020, p. 13.

⁸⁷ Vgl. Handboek Controle 2020 "Het is niet mogelijk door controle alle onregelmatigheden te ontdekken en te corrigeren", p. 13.

⁸⁸ Handboek Controle 2020, p. 11.

gekozen. De Belastingdienst heeft niet bij voorbaat de verplichting om een onderzoek in te stellen. De Belastingdienst mag uitgaan van de juistheid van de gegevens die een belastingplichtige bij zijn aangifte heeft verstrekt. Er is geen reden om aan de juistheid van enig bij aangifte verstrekt gegevens te twijfelen.⁸⁹ De Belastingdienst is tot een nader onderzoek gehouden, *“indien hij, na met een normale zorgvuldigheid kennis te hebben genomen van de inhoud van de aangifte, aan de juistheid van enig daarin opgenomen gegeven in redelijkheid behoort te twijfelen”*.⁹⁰

In beginsel is de Belastingdienst niet verplicht tot een nader onderzoek. Dus alleen op het moment dat de Belastingdienst in redelijkheid twijfelt aan de juistheid van de gegevens moet de Belastingdienst een onderzoek instellen. Het doel van de belastingcontrole is om na te gaan of de belastingaangifte aanvaardbaar is. Alvorens de belastingcontrole aanvangt, moet beoordeeld worden of de aangifte de juiste feiten weergeeft. Twijfelt de Belastingdienst aan de juistheid van de gegevens, dan gaat de Belastingdienst na *“of de aangifte aansluit op de administratie en of die administratie een volledige en juiste weergave van de werkelijkheid is”*.⁹¹

In deze paragraaf beschrijf ik verder hoe dit controleproces te werk gaat. Met andere woorden: hoe worden de feiten verzameld en wat zijn de rechten en plichten van de belastingplichtige?

3.2.2 Controlemedewerker

De controlemedewerker van de Belastingdienst is primair verantwoordelijk voor het boekenonderzoek. Deze medewerker is ook verantwoordelijk voor de kwaliteit van zijn uitvoering en voert de opdracht uit conform het Handboek Controle.

Allereerst is het belangrijk om onderscheid te maken tussen het feitelijk onderzoek op locatie (variant 1) en de controle die voorafgaat aan het feitelijk onderzoek op locatie (variant 2).⁹² Met name in de tweede variant is de

⁸⁹ HR 7 december 2007, BNB 2008, 281, m.nt. E.B. Pechler.

⁹⁰ HR 7 december 2007, BNB 2008, 281, m.nt. E.B. Pechler.

⁹¹ Handboek Controle 2020, p. 45.

⁹² Het is buitengewoon vreemd dat de Belastingdienst geen verantwoording aflegt over de manier waarop controles geselecteerd worden. Handboek Controle: *De manier waarop controles (posten) geselecteerd worden, valt buiten het bestek van dit handboek*, p. 80.

belastingplichtige onwetend. Hij weet niet dat er een onderzoek is verricht, op grond waarvan is zo'n onderzoek verricht, welke informatie is er over hem verzameld en wat er vervolgens met die informatie is gedaan. Op het moment dat de Belastingdienst overgaat tot het feitelijk onderzoek op locatie wordt de belastingplichtige pas schriftelijk geïnformeerd over het boekenonderzoek. De schriftelijke aankondiging van de controle is dus buitengewoon van belang voor de belastingplichtige.

Uit de schriftelijke aankondiging blijkt:⁹³

- het doel van de controle;
- het soort onderzoek (bijvoorbeeld: boekenonderzoek heffing, periodieke controle in het kader van een verleende vergunning etc.);
- welke aangiften, bezwaarschriften, verzoekschriften, e.d. in de controle zullen worden betrokken;
- welke tijdvakken in de controle zullen worden betrokken;
- welke elementen van de aangifte(n) in de controle zullen worden betrokken;
- wanneer en waar de controle zal worden uitgevoerd;
- welke gegevens bij de start van de controle gereed moeten liggen.

Een boekenonderzoek van de controlemedewerker vindt dus nooit onaangekondigd plaats. De belastingplichtige heeft de mogelijkheid om op tijd de juiste en/of de gewenste gegevens voor het boekenonderzoek te verzamelen. Een aankondiging is niet vrijblijvend. De belastingplichtige is verplicht om mee te werken aan een boekenonderzoek.⁹⁴ Hoewel de belastingplichtige verplicht is om mee te werken én de verplichting heeft om informatie te verstrekken aan de controlemedewerker, betekent dit niet dat alle informatie die opgevraagd wordt ook verstrekt dient te worden. De belastingplichtige heeft namelijk het recht om aan de relevantie van de gevraagde informatie te twijfelen en ook te weigeren om die informatie af te geven. Tijdens de controle is de belastingplichtige ook niet verplicht om overal een antwoord op te geven. Indien de belastingplichtige meent dat de vragen niet relevant zijn voor de belastingheffing kan hij weigeren om te antwoorden. Als de vragen kunnen leiden tot het opleggen van een boete

⁹³ Handboek Controle 2020, p. 92.

⁹⁴ Rb. Amsterdam 5 februari 2021, zaaknummer 81/208481-20.

is de belastingplichtige ook niet verplicht om mee te werken. Hij kan zich op zijn zwijgrecht beroepen.⁹⁵ Artikel 6 EVRM geeft aan dat de belastingplichtige niet verplicht is aan zijn eigen veroordeling mee te werken.⁹⁶ Een fiscale boete heeft namelijk ten doel om de belastingplichtige te straffen.

Bij een feitelijk onderzoek op locatie bezit de controlemedewerker verschillende bevoegdheden. Datgene wat relevant is voor het onderzoek, zoals administratie, kan hij opvragen. De belastingplichtige moet de controlemedewerker toegang geven tot gebouwen. Deze medewerker mag niet op eigen houtje handelen. Zonder toestemming van de belastingplichtige mag hij bijvoorbeeld geen kastjes opentrekken. Hij is afhankelijk van de medewerking van de belastingplichtige. Dat geldt ook voor de vragen die op dat moment worden gesteld. Immers de belastingplichtige kan aan de relevantie van de vragen twijfelen en weigeren te antwoorden.

Als de Belastingdienst van mening is dat de belastingplichtige niet mee werkt aan het boekenonderzoek, kan de Belastingdienst op grond van art. 47 AWR e.v. (informatiebeschikking) alsnog die informatie opvragen. In dat geval is er sprake van omkering van de bewijslast. Wat dit precies inhoudt en de consequenties daarvan bespreek ik in de volgende subparagraaf.

3.2.3 Informatiebeschikking en omkering van de bewijslast

Zoals in de vorige paragraaf beschreven, kan de Belastingdienst overgaan tot een boekenonderzoek als men twijfelt aan de juistheid van de aangifte. Werkt de belastingplichtige niet mee aan dit onderzoek, althans naar het oordeel van de Belastingdienst, kan de Belastingdienst overgaan tot afgifte van de informatiebeschikking.⁹⁷ In dat geval wordt de belastingplichtige geconfronteerd met een verzoek om informatie die hij tijdens het boekenonderzoek geweigerd heeft af te geven. De wetgever is van mening dat de Belastingdienst moet beschikken over zodanige bevoegdheid.⁹⁸ Anders zouden de belastingplichtigen niet meewerken aan de informatieverplichting én kan de Belastingdienst haar

⁹⁵ De controlemedewerker moet voor de start van het verhoor een cautie geven.

⁹⁶ EHRM, 21 februari 1984, NJ 1988/937 (Öztürk).

⁹⁷ Artikel 52a AWR.

⁹⁸ *Kamerstukken II* 2008/2009, 30 645, nr. 14. P. 3 - 15.

taak, namelijk de juistheid van de gegevens en volledigheid van de aangifte controleren, niet uitvoeren.

In de informatiebeschikking wordt opgenomen:⁹⁹

- de vragen waarop niet of niet volledig antwoord is gekomen;
- de redenen waarom de inspecteur meent recht te hebben op de gevraagde gegevens onder verwijzing naar de artikelen 47 en volgende van de AWR;
- de redenen waarom de inspecteur van mening is dat de belastingplichtige niet voldaan heeft aan diens administratie- en/of bewaarplicht onder verwijzing naar artikel 52 AWR;
- de mogelijkheid voor de belastingplichtige om aan de informatievraag alsnog te voldoen;
- de gevolgen als hij geen gehoor geeft aan wat de informatiebeschikking van hem vraagt, te weten omkering en verzwaring van de bewijslast;
- de middelen en jaren waarop de informatiebeschikking betrekking heeft;
- de rechtsmiddelenclausule, die vermeldt dat de informatiebeschikking voor bezwaar en beroep vatbaar is.

Een informatiebeschikking wordt in ieder geval niet afgegeven als de aanslag ambtshalve is opgelegd. Voorwaarde is namelijk dat de belastingplichtige een aangifte heeft gedaan. Ook wordt er geen informatiebeschikking afgegeven als de informatie betrekking heeft op aftrekpost en/of vrijstelling. In dat geval berust de bewijslast al bij de belastingplichtige.

Uit de inhoud van de informatiebeschikking vallen twee dingen op: de vragen waarop niet of niet volledig antwoord is gekomen en de gevolgen als hij geen gehoor geeft aan wat de informatiebeschikking van hem vraagt, te weten omkering en verzwaring van de bewijslast. De belastingplichtige heeft al een keer de kans gehad om de informatie te overhandigen (vereiste aangifte) en krijgt opnieuw de kans om de gevraagde informatie te leveren (informatiebeschikking). Als de conclusie van de Belastingdienst is dat er niet voldaan is aan de informatiebeschikking geldt de omkering en verzwaring van de bewijslast. Dat betekent dat het bewijsrisico bij de belastingplichtige ligt.

⁹⁹ Handboek Controle, p. 128.

De omkering van de bewijslast komt dus in beeld als de vereiste aangifte niet is gedaan en de Informatiebeschikking onherroepelijk is geworden.¹⁰⁰ Koopman geeft terecht aan dat de Belastingdienst *"een machtig wapen heeft in de strijd tegen belastingplichtigen die niet mee willen werken aan de vaststelling van de omvang van hun belastingschuld"*.¹⁰¹ Hoewel de omkering van de bewijslast geen dwangmiddel is,¹⁰² gaat er een dreiging uit om alsnog de relevante feiten te verstrekken. Zoals gezegd is de belastingplichtige degene die meestal beschikt over de relevante gegevens en de Belastingdienst is afhankelijk van die informatie om haar taken te kunnen uitvoeren. Naar mijn mening is de regeling van de omkering van de bewijslast daarom begrijpelijk en verdedigbaar. De Belastingdienst heeft aan de belastingplichtige meerdere malen de kans geboden om de relevante gegevens te verstrekken. De regeling van de omkering van de bewijslast is naar mijn mening een onderdeel van het proces van informatieverstrekking. Er is geen sprake van sanctie en/of dat deze regeling een strafrechtelijk karakter in de zin van art. 6 EVRM heeft. Net als tijdens een boekenonderzoek op locatie is de belastingplichtige niet verplicht om mee te werken aan zijn eigen veroordeling.¹⁰³ De belastingplichtige kan zich beroepen op het zwijgrecht.¹⁰⁴

3.2.4 Zorgvuldigheidsbeginsel

In deze subparagraaf ga ik nader in op het zorgvuldigheidsbeginsel. Ik analyseer de wijze waarop de Belastingdienst invulling geeft aan dit beginsel. Zoals we in de vorige hoofdstukken zagen, is het zorgvuldigheidsbeginsel in de Awb neergelegd. Artikel 3:2 Awb schrijft voor dat het bestuursorgaan bij de voorbereiding van een besluit de nodige kennis omtrent de relevante feiten en de af te wegen belangen vergaart. Dit beginsel verplicht het bestuursorgaan, in dit geval de Belastingdienst, de relevante feiten moet verzamelen alvorens een besluit (belastingaanslag) te nemen. Wat betreft informatievoorziening is de Belastingdienst zeer afhankelijk van de belastingplichtige. De belastingplichtige beschikt meestal over de juiste gegevens

¹⁰⁰ Artikel 52a AWR.

¹⁰¹ R.J. Koopman, *Bewijslast in belastingzaken*, Deventer: Kluwer 1996, p. 70.

¹⁰² HR 8 augustus 2014, BNB 2014, 206, m.nt. J.A.R. van Eijnsden

¹⁰³ EHRM 17 december 1996, BNB 1997, 254 m.nt. M.W.C. Feteris (Saunders)

¹⁰⁴ Als de informatie gebruikt gaat worden voor fiscale beboeting of strafvervolgning.

en de volledigheid ervan.¹⁰⁵ Het proces van zorgvuldige voorbereiding ligt bij de Belastingdienst, met dien verstande dat de belastingdienst afhankelijk is van de feiten die belastingplichtige aan ze overhandigt. De belastingplichtige is namelijk verplicht om de gevraagde gegevens te verstrekken. Werkt de belastingplichtige niet mee, dan kan de Belastingdienst op basis van de gegevens die ze hebben een belastingaanslag opleggen. Als de belastingplichtige meent dat de belastingaanslag niet op feiten is gebaseerd, moet hij aantonen wat de feiten zijn. Vervolgens is het aan de Belastingdienst om dit te betwisten en/of over te nemen. In het belastingrecht wordt het zorgvuldigheidsbeginsel in acht genomen bij de voorbereiding van het besluit (informatieplicht). In artikel 16 AWR is de invulling van het zorgvuldigheidsbeginsel opgenomen.

“Indien enig feit grond oplevert voor het vermoeden dat een aanslag ten onrechte achterwege is gelaten of tot een te laag bedrag is vastgesteld, dan wel dat een in de belastingwet voorziene vermindering, ontheffing, teruggaaf of heffingskorting ten onrechte of tot een te hoog bedrag is verleend, kan de inspecteur de te weinig geheven belasting dan wel de ten onrechte of tot een te hoog bedrag verleende heffingskorting navorderen. Een feit, dat de inspecteur bekend was of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn, kan geen grond voor navordering opleveren, behoudens in de gevallen waarin de belastingplichtige ter zake van dit feit te kwader trouw is”.¹⁰⁶

Om te kunnen navorderen moet er een nieuw feit¹⁰⁷ zijn. Als er geen nieuw feit is, kan de Belastingdienst navorderen mits de belastingplichtige te kwader trouw heeft gehandeld bij het doen van aangifte.

Het zorgvuldigheidsbeginsel, zoals neergelegd in art. 3:2 Awb, speelt niet echt een rol in het belastingrecht. In het belastingrecht is niet alleen de Belastingdienst die alle feiten moet verzamelen, het is een wisselwerking tussen de Belastingdienst en de belastingplichtige. De belastingplichtige heeft

¹⁰⁵ Denk aan administratieve gegevens (loonstrook, bankafschriften), voorraad en inkooporders.

¹⁰⁶ Artikel 16 lid 1 AWR.

¹⁰⁷ De bewijslast voor een nieuw feit ligt bij de Belastingdienst. Een feit dat de Belastingdienst bekend was of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn, kan geen grond voor navordering opleveren.

informatieplicht, de gevraagde gegevens moeten op tijd opgestuurd worden. Vervolgens is het aan de Belastingdienst om de gegevens te controleren. Een beroep op het zorgvuldigheidsbeginsel gaat ook niet op als de belastingplichtige te kwader trouw handelt.¹⁰⁸ Het is dan ook niet relevant of het feit bij de Belastingdienst bekend was en/of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn. Het vergaren van de relevante feiten betekent niet dat voor de Belastingdienst alles geoorloofd is.¹⁰⁹ Discussies doen zich vooral over onrechtmatig bewijs en de gevolgen daarvan. De Belastingdienst mag strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijsmiddelen gebruiken *als de verkrijging daarvan niet onrechtmatig is geweest jegens de belastingplichtige*.¹¹⁰ Mocht de Belastingdienst de bewijsmiddelen op een onrechtmatige wijze hebben verkregen, moet er worden beoordeeld of de Belastingdienst in strijd met het zorgvuldigheidsbeginsel heeft gehandeld. Van strijd met het zorgvuldigheidsbeginsel kan niet worden gesproken als de Belastingdienst de strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijsmiddelen ook op rechtmatige wijze had kunnen verkrijgen.¹¹¹ De bewijsmiddelen worden niet gebruikt in de belastingprocedure en is in strijd met het zorgvuldigheidsbeginsel "indien zij zijn verkregen op een wijze die zozeer indruist¹¹² tegen hetgeen van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht, dat dit gebruik onder alle omstandigheden ontoelaatbaar moet worden geacht".¹¹³

In deze paragraaf hebben we gezien hoe de Belastingdienst te werk gaat bij het verzamelen van de relevante feiten en de rechten en plichten van de belastingplichtige. Als de belastingplichtige na de bezwaarprocedure nog steeds van mening is dat de belastingaanslag onjuist is, kan hij daartegen in beroep gaan bij de belastingrechter van de rechtbank.

¹⁰⁸ Hoge Raad 11 juni 1997, BNB 1997, 384 (kwade trouw).

¹⁰⁹ Y.E. Schuurmans, "Onrechtmatig verkregen bewijsmateriaal in het bestuursrecht", *Ars Aequi* 2017, p. 388 – 399.

¹¹⁰ HR 01 juli 1992, BNB 1992, 306.

¹¹¹ HR 20 maart 2015, BNB 2015, 173, m.nt. De Bont.

¹¹² Dit is bekend komen te staan als het 'zozeer indruist'—criterium. Het is ook van belang voor het algemeen bestuursrecht.

¹¹³ HR 20 maart 2015, BNB 2015, 173, m.nt. De Bont, NTFR 2015,1178, m.nt. Hendriks, V-N 2015, 16.6, met redactionele noot, AB 2015, 187, m.nt. Stijnen, fOR 2015, 169, m.nt. Affourtit & Mattheijer.

3.3 Taak en positie van de belastingrechter

In deze paragraaf analyseer ik de rol van de belastingrechter bij het selecteren en vaststellen van de relevante feiten. Stelt de belastingrechter zich actief op in het feitenonderzoek en wordt het bewijsrisico naar redelijkheid en billijkheid over partijen, zijnde de belastingplichtige en/of de Belastingdienst, verdeeld? In hoofdstuk twee hebben we gezien dat de visie van de wetgever was om de bestuursrechter een grote vrijheid toe te kennen. Bij de verdeling van de bewijslast heeft de bestuursrechter een grote vrijheid. De bestuursrechter stelt zich actief op en moet oordelen over de feiten. De procedure met betrekking tot feitenonderzoek is in hoge mate vormvrij. Dit wordt ook de vrije bewijsleer genoemd.

Het leerstuk van de vrije bewijsleer, zoals in het algemene bestuursrecht wordt uitgelegd, geldt ook in het belastingrecht.¹¹⁴ Feteris merkt op dat er weinig geregeld is over bewijs in het belastingrecht.¹¹⁵ Allereerst is het aan de Belastingdienst om een onderzoek te verrichten dat "redelijkerwijs van hem kan worden gevergd".¹¹⁶ Vervolgens is het aan de belastingrechter om te oordelen over de beschikbare gegevens en de relevante feiten. Dit is een "welbewuste"¹¹⁷ keuze van de wetgever. De belastingrechter heeft "een grote vrijheid bij de selectie en waardering van de bewijsmiddelen, en bij de verdeling van het bewijsrisico als de beschikbare informatie geen duidelijk beeld geeft. Men spreekt ook wel van een vrije bewijsleer".¹¹⁸ Aardema geeft ook aan dat de vrije bewijsleer het uitgangspunt is bij het belastingprocesrecht.¹¹⁹ Het is aan de belastingrechter om op grond van de vrije bewijsleer de keuze en waardering van de bewijsmiddelen te bepalen.

¹¹⁴ Rb. Noord-Holland 21 december 2020, NTFR 2021, 291 (In het belastingrecht is sprake van een vrije bewijsleer).

¹¹⁵ M.W.C. Feteris, *Formeel belastingrecht*, Deventer: Kluwer 2007, p. 306 (online editie).

¹¹⁶ Zowel de primaire beslissing als de beslissing op bezwaar moeten zijn gebaseerd op voldoende kennis van de feiten, zo niet, dan moet de belastingrechter de uitspraak vernietigen (8:72 lid 4 Awb) of de zaak zelf afdoen.

¹¹⁷ Memorie van toelichting bij hoofdstuk 8 Awb, *Kamerstukken II*, 1991/92, 22 495, nr. 3, blz. 37.

¹¹⁸ M.W.C. Feteris, *Formeel belastingrecht*, Deventer: Kluwer 2006, 306 (online editie).

¹¹⁹ HR 17-12-2004, BNB 2005, 152, m.nt. E Aardema.

Hoewel in het belastingrecht de vrije bewijsleer geldt, is in de praktijk het bewijsrecht allerm minst vrij. Met betrekking tot de selectie en waardering van de bewijsmiddelen en bij de verdeling van het bewijsrisico heeft de belastingrechter zich laten inspireren door de bewijsregels uit het burgerlijk procesrecht. Eén van de oorzaken hiervan zou kunnen zijn de samenstelling van de belastingkamer aldus Feteris.¹²⁰

*“De bewijsregels uit het burgerlijk procesrecht zijn niet van toepassing in de procedure voor de belastingrechter. Dat neemt niet weg dat deze rechter zijn vrijheid op het gebied van het bewijsrecht regelmatig gebruikt op een wijze die verwant is aan het civiele bewijsrecht. Een van de oorzaken hiervan zou kunnen zijn dat de belastingkamer van de Hoge Raad voor een deel bestaat uit civiele juristen die na enige jaren zullen overgaan naar de burgerlijke kamer”.*¹²¹

Hoewel het uitgangspunt van de vrije bewijsleer wordt omarmd door fiscalisten, wordt er tegelijkertijd de stelregel “wie stelt, bewijst” van artikel 150 Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering gebruikt bij de verdeling van de bewijslast.¹²²

Volgens Aardema komt art. 150 Rv op het volgende neer, althans voor het fiscaal recht: “Wie stelt bewijst tenzij uit enige bijzondere regel of uit de eisen van redelijkheid en billijkheid een andere verdeling van de bewijslast voortvloeit”.¹²³

Hierbij valt op dat Aardema de regels van het burgerlijk procesrecht inzake bewijslastverdeling probeert te verenigen met de redelijkheid en billijkheid zoals in het bestuursprocesrecht is geformuleerd. Koopman heeft ook getracht het burgerlijk procesrecht en het bestuursprocesrecht te verenigen en heeft een eigen vuistregels geformuleerd.¹²⁴

- wie stelt, draagt het bewijsrisico;
- wie de schijn tegen zich heeft draagt het bewijsrisico;
- wie het minst bezwaard wordt door de bewijslast, draagt het bewijsrisico;
- wie door eigen schuld of toedoen bewijsnood veroorzaakt, draagt het bewijsrisico.

¹²⁰ M.W.C. Feteris, *Formeel belastingrecht*, Deventer: Kluwer 2006, 306 (online editie).

¹²¹ M.W.C. Feteris, *Formeel belastingrecht*, Deventer: Kluwer 2006, 306 (online editie).

¹²² Vgl. E. Aardema, *Het bewijs in de fiscale procedure*, WFR 2005/147

¹²³ E. Aardema, *Het bewijs in de fiscale procedure*, WFR 2005/147

¹²⁴ R.J. Koopman, *Bewijslast in belastingzaken*, Kluwer, Deventer, 1996, p. 15.

Bij de verdeling van de bewijslast (wie moet bewijzen) gaat de belastingrechter uit van de eerste twee regels van Koopman.¹²⁵ Advocaat-generaal Wattel heeft het in zijn conclusie¹²⁶ als volgt geformuleerd:

“De bewijslastverdeling is in beginsel aan de feitenrechter, die daarbij wel gebonden is aan wat redelijk is.

Het voorgaande overziende blijkt dat in de rechtspraak van de belastingrechter eigenlijk maar twee algemene regels¹²⁷ voor de bewijslastverdeling te onderkennen zijn. Te weten:

- 1. Wie stelt, draagt het bewijsrisico.*
- 2. Indien een partij de schijn tegen zich geeft, kan daaraan een voor tegenbewijs vatbaar vermoeden te zijnen nadele worden ontleend”.¹²⁸*

3.3.1 Eigen waarneming

Zoals gezegd, geeft de vrije bewijsleer de belastingrechter de vrijheid om de feiten zelf te onderzoeken. De belastingrechter heeft een grote mate van vrijheid om te beslissen over de bewijslastverdeling, de keuze van de bewijsmiddelen en de waardering van de bewijsmiddelen.

Om te beginnen wordt de eigen waarneming van de rechter als zelfstandig bewijsmiddel erkend.¹²⁹ Tijdens de zitting hoort de rechter de verklaringen van de partijen, de betwiste feiten en de verklaringen van getuigen en/of deskundigen. Vervolgens is het aan de rechter om de geloofwaardigheid van de feiten en de verklaringen weinig of veel bewijskracht toe te kennen. Eigen waarneming van de rechter is ook van belang tijdens het onderzoek ter plaatse. Op grond van art. 8:50 en 8:51 Awb heeft de rechter de bevoegdheid om een onderzoek ter plaatse te regelen in het kader van vooronderzoek. De rechter heeft “toegang tot elke plaats voor zover dat redelijkerwijs voor de vervulling van zijn taak nodig is”.¹³⁰ In het belang van het onderzoek moeten partijen medewerking verlenen. Van de bevindingen wordt door de griffier een proces-

¹²⁵ Rb. Noord-Holland 11 mei 2017 NTFR 2017/1968, m.nt. A.J. Meijer.

¹²⁶ HR 3 december 2012, zaaknummer 10/05385.

¹²⁷ De vuistregel “wie het gemakkelijkste bewijs kan leveren, behoort het bewijsrisico te dragen” wordt de rechtspraak nauwelijks toegepast.

¹²⁸ HR 3 december 2012, zaaknummer 10/05385.

¹²⁹ Vgl. R.J. Koopman, *Bewijslast en bewijsmiddelen in duale geschillen*, (VAR-reeks 142), Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2009, p. 219.

¹³⁰ Art. 8:50 lid 1 Awb.

verbaal opgemaakt. De waarneming van de rechter ter plaatse en het opmaken van een proces-verbaal zijn naar mijn mening van belang bij het vaststellen van de feiten. Ter plaatse kunnen partijen aantonen waar het overgaat, de waarneming van de rechter en dit vooronderzoek kan tijdens de zitting gebruikt worden.

Tijdens de zitting kan de rechter het onderzoek schorsen en een onderzoek ter plaatse instellen (vooronderzoek) en/of weer heropenen.¹³¹ Dit is natuurlijk van belang op het moment dat een van de partijen het gestelde feit als niet vaststaand aanneemt.¹³² In het Autobus-arrest heeft tijdens de mondelinge behandeling van de zaak een schouw plaatsgehad van een voertuig dat belanghebbende op de parkeerplaats had laten plaatsen. Na afloop van deze schouw zijn partijen in de gelegenheid gesteld zich daaromtrent mondeling uit te laten. Hoewel dit niet conform de Awb is,¹³³ is goed te zien het belang van zo'n onderzoek en eigen waarneming van de rechter. De belastingrechter is uiteindelijk tot een oordeel gekomen dat er sprake is van een autobus.¹³⁴

Koopman merkt op dat de belastingrechter nauwelijks gebruik maakt van zijn bevoegdheid om een vooronderzoek te doen. *“De oorzaak van het sporadisch gebruik van de bevoegdheid van de rechter tot het instellen van een onderzoek ter plaatse, moet naar mijn indruk gezocht worden in enerzijds de praktische omstandigheid dat dergelijke onderzoeken binnen de huidige organisatie- en bekostigingsstructuur van de gerechten ontmoedigd worden. Deze structuren stimuleren een zittingsgerichte werkwijze, waarbij na één zitting, die niet voorafgegaan wordt door een daadwerkelijk vooronderzoek, uitspraak wordt gedaan. Onderzoeken ter plaatse zijn slecht voor de doorlooptijden en de 'productie' en daarom niet populair”*.¹³⁵

Eigen waarneming van de rechter is van belang bij het vaststellen van de feiten. Uiteindelijk is het aan de rechter om ook over de feiten te oordelen. Hoewel om

¹³¹ Art. 8:64 lid 1 jo art. 8:51 Awb.

¹³² Hof 's-Hertogenbosch 21 juni 2002, FutD 2003, 0617 (Autobus). Tussen partijen was in geschil het antwoord op de vraag of het onderhavige voertuig kan worden aangemerkt als autobus.

¹³³ Artikel 8:64 Awb schrijft voor dat zitting geschorst moet worden voor het heropen van een vooronderzoek. In dit arrest was dat niet het geval; het onderzoek ter zitting en het onderzoek ter plaatse werd niet zo strikt uit elkaar gehouden.

¹³⁴ HR 3 december 2012, zaaknummer 10/05385, r.o. 4.1.

¹³⁵ R.J. Koopman, *Bewijslast en bewijsmiddelen in duale geschillen*, (VAR-reeks 142), Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2009, p. 221.

budgettaire redenen en doorlooptijden van de zaak niet populair is een onderzoek ter plaatse in te stellen, zou ik de belastingrechter adviseren om vaker gebruik te maken van deze bevoegdheid. Vanwege waarheidsvinding en het vertrouwen in rechters is het buitengewoon belangrijk dat de belastingrechter zo'n instrument vaker inzet.¹³⁶ De belastingrechter is namelijk in het leven geroepen om rechtsbescherming te bieden tegen overheidshandelingen.

3.3.2 Getuigen en deskundigen

Op grond van artikel 8:60 lid 1 Awb kan de belastingrechter getuigen oproepen en deskundigen benoemen. Ten aanzien van getuigen wordt er onderscheid gemaakt tussen het horen van getuigen die door de rechter zijn opgeroepen (art. 8:60 Awb.) en een getuige die door een partij is meegebracht.

Tijdens het vooronderzoek (onderzoek ter plaatse, 8:46 Awb) als in het kader van het onderzoek ter zitting kan de belastingrechter getuigen oproepen. Bij de derde evaluatie van de Awb hebben Barkhuysen en Damen geconcludeerd dat de rechter *nauwelijks* getuigen oproept bij het vooronderzoek en de getuigen *nooit* hoort gedurende het vooronderzoek.¹³⁷

Zoals gezegd, mag een partij tijdens de zitting een getuige meenemen. De rechter beslist van het horen van een getuige. De rechter ziet af van het horen van een getuige als de verklaring niet relevant is voor de uitkomst van het geschil.¹³⁸

Artikel 8:63 lid 2 Awb geeft de rechter de bevoegdheid om af te zien het horen van een getuige. Dit artikellid geeft de rechter een ruime beoordelingsvrijheid.¹³⁹

De rechter kan afzien van het horen van de getuigen, maar moet in zijn uitspraak motiveren waarom de verklaring redelijkerwijs niet kan bijdragen aan de beoordeling van de zaak.

Op grond van artikel 8:63 lid 3 Awb kan de rechter een getuige of deskundige oproepen die niet is verschenen. In dat geval schorst de bestuursrechter het onderzoek ter zitting. Ook in dit geval bepaalt de rechter uiteindelijk of

¹³⁶ Het achterhalen van de waarheid. Je zou ook wel waarheidsinstrument kunnen noemen.

¹³⁷ T Barkhuysen, e.a., Feitenvaststelling in beroep, Derde evaluatie van de Algemene wet bestuursrecht 2006, Den Haag: Boom Juridische uitgevers, 2007, p. 212 -213.

¹³⁸ ABRvS 19 juli 2004, JB 2004, 310.

¹³⁹ Het betreft namelijk een kan-bepaling.

een getuige of deskundige wordt opgeroepen. De Hoge Raad heeft wel geoordeeld¹⁴⁰ dat de rechter eerst dient te beoordelen bij de waardering van de afgelegde getuigenverklaringen alvorens een dergelijk verzoek wordt afgewezen. Het Hof heeft het aanbod van de Inspecteur om twee getuigen te doen horen, gepasseerd.

De Hoge Raad geeft aan dat een aanbod tot het leveren van getuigenbewijs niet mag worden verworpen omdat het "*niet aannemelijk acht dat de ene voorgestelde getuige ter zitting iets meer of anders zou verklaren dan hij schriftelijk reeds gedaan heeft*".¹⁴¹ De rechter dient eerst te beoordelen bij de waardering van de afgelegde getuigenverklaringen alvorens het wordt gepasseerd.

Een verzoek van een van de partijen om een getuige op te roepen of een meegenomen getuige/deskundige te horen, mag de rechter niet zomaar weigeren. De rechter moet de getuige verplicht oproepen tenzij dit verzoek niet redelijkerwijs kan bijdragen aan de beoordeling van de zaak.

3.3.3 Partijverklaring en deskundigenrapport

In het bestuursprocesrecht en dus ook het belastingprocesrecht kan de belastingplichtige of de Belastingdienst niet als getuige worden gehoord.¹⁴² Van belang is de partijverklaring. De partijverklaring kan als bewijsmiddel worden meegewogen. Artikel 8:61 Awb geeft de mogelijkheid dat de verklaring op schrift wordt gesteld.

De artikelen 8:47 en 8:63 Awb regelen de benoemingsprocedure, oproeping en het horen. Er wordt onderscheid gemaakt tussen twee soorten deskundigen: de deskundige die is opgeroepen om een onderzoek te doen (vooronderzoek) en de deskundige die uitleg komt geven omtrent de stand van de wetenschap op zijn vakgebied.

De deskundige die op grond van hoofdstuk 8 Awb is opgeroepen om ter zitting te verschijnen, zal mondeling verslag doen van zijn bevindingen (vooronderzoek). Wordt een deskundige opgeroepen om een algemene uitleg te geven over de

¹⁴⁰ HR 3 mei 2002, BNB 2002, 217, JB 2002, 141, m.nt. R.M.P.G.N.-C.

¹⁴¹ HR 3 mei 2002, BNB 2002, 217, r.o. 3.

¹⁴² HR 17 juni 1992, BNB 1992, 295 m.nt. G.J. van Leijenhorst.

stand van de wetenschap op zijn vakgebied, dan moet deze deskundige ter zitting verschijnen.

In het kader van de derde evaluatie Awb hebben Barkhuysen en Damen opgemerkt *dat er een forse afname te zien is van het percentage zaken waarin de rechtbank een deskundige benoemt. Benoemden de rechtbanken in 2002 nog in 7 procent van de zaken een deskundige, in 2005 was dat percentage teruggelopen tot 2.*¹⁴³

De onderzoekers geven hiervoor geen verklaring. Naar mijn mening heeft dit ook te maken met de eerder genoemde bekostigingsstructuur van de gerechten en de doorlooptijden van de zaken.¹⁴⁴ In het kader van feitenvaststelling en dus waarheidsvinding ben ik juist van mening dat de rechter het horen van deskundigen vaker moet inzetten.¹⁴⁵ Het belangrijkste doel van de bestuursrechter is naar mijn mening waarheidsvinding en dat wordt hierdoor beter.

3.4 Conclusie

In dit hoofdstuk heb ik geanalyseerd hoe de Belastingdienst te werk gaat bij het selecteren en vaststellen van de feiten en de bevoegdheden van belastingrechter met betrekking tot feitenvaststelling.

Eén van de taken van de Belastingdienst is het heffen en innen van rijksbelastingen. Om dat te kunnen doen, is de belastingplichtige verplicht om een aangifte in te vullen. Twijfelt de Belastingdienst aan de juistheid van de gegevens (een volledige en juiste weergave van de werkelijkheid), dan kan de Belastingdienst een boekenonderzoek starten. De belastingplichtige is verplicht om mee te werken aan de controle van de Belastingdienst. Werkt de belastingplichtige niet mee, dan kan de Belastingdienst middels een informatiebeschikking alsnog de juiste gegevens opvragen. Voldoet hij wederom

¹⁴³ T. Barkhuysen, L.J.A. Damen, e.a., *Feitenvaststelling in beroep*. Derde evaluatie van de Awb 2006, p. 66.

¹⁴⁴ F. Bakker, "Ruimte voor rechter en rechtspraak", *NJB* 2016, afl. 9 (online editie); R.M. Berendsen e.a., 'Tegenlicht. "De rechterlijke organisatie tegen het licht"', *NJB* 2015/2005, afl. 40, p. 2800-2803. M.A. Loth, "Lerend oordelen (over sturing op kwaliteit in de Rechtspraak)", *Trema* 2015/10 (online editie)

¹⁴⁵ De samenleving wordt ingewikkelder. De beslissingen van bestuursorganen zijn geautomatiseerd. De komst van algoritmische besluiten en handhaving op grond van allerlei koppelingwet. Om die redenen zou ik juist toejuichen als de rechter vaker een deskundige raadpleegt.

niet aan het informatieverzoek, dan wordt hij geconfronteerd met de omkering en verzwaring van de bewijslast. Hoewel dit een ingrijpend middel is, is het begrijpelijk en verdedigbaar. De Belastingdienst kan haar taken naar behoren uitvoeren als het beschikt over de juiste gegevens. Is dat niet het geval, dan zal het moeten doen op basis van de gegevens waar het over beschikt.

Als de belastingplichtige het niet eens is met de beslissing van de Belastingdienst dan kan hij naar de rechtbank (sector belastingrecht).¹⁴⁶ De belastingrechter heeft een grote vrijheid bij het selecteren en vaststellen van de feiten. Hoewel in het belastingprocesrecht als uitgangspunt de vrije bewijsleer geldt, is dat in de praktijk nauwelijks het geval.

Uit de rechtspraak van de belastingrechter blijkt dat er twee algemene regels voor de bewijslastverdeling te onderkennen zijn:

1. Wie stelt, draagt het bewijsrisico;
2. Indien een partij de schijn tegen zich geeft, kan daaraan een voor tegenbewijs vatbaar vermoeden te zijnen nadele worden ontleend.¹⁴⁷

Het uitgangspunt van de vrije bewijsleer werkt ook door in de bewijsmiddelen. Tijdens het onderzoek ter plaatse (vooronderzoek) en onderzoek ter zitting kan de belastingrechter getuigen en/of deskundigen horen en benoemen. Uit een empirisch onderzoek blijkt dat de belastingrechter nauwelijks gebruik maakt van deze bevoegdheden.

In het kader van de waarheidsvinding ben ik van mening dat de belastingrechter zich actiever moet opstellen en de onderzoeksbevoegdheden die de wet biedt vaker moet gebruiken bij het achterhalen van de feiten.

¹⁴⁶ Uiteraard na de beslissing op bezwaar (hoofdstuk 6 en 7 Awb.).

¹⁴⁷ De vuistregels van Koopman. Thans vicepresident van de Hoge Raad.

Hoofdstuk 4 Feitenvaststelling in het socialezekerheidsrecht

4.1 Inleiding

In dit hoofdstuk analyseer ik de rol van bestuursorganen en de bestuursrechter die geschillen over socialezekerheidsrecht beslechten met betrekking tot feitenvaststelling. Hoe wordt de bewijslast over partijen verdeeld en hoe actief stelt de bestuursrechter zich op in het achterhalen van de feiten en controleren van de feitenvaststelling? Deze vragen staan in dit hoofdstuk centraal.

Zoals ik in hoofdstuk 1 aangaf, liggen deze twee rechtsgebieden (belastingrecht en socialezekerheidsrecht) heel dicht bij elkaar.¹⁴⁸ Het belastingrecht en het socialezekerheidsrecht worden ook wel het financiële bestuursrecht genoemd.¹⁴⁹ Het socialezekerheidsrecht gaat over het bieden van bestaanszekerheid. Het Nederlandse socialezekerheidsrecht is breed en is verdeeld in werknemersverzekeringen,¹⁵⁰ volksverzekeringen¹⁵¹ en sociale voorzieningen.¹⁵² Er zijn drie bestuursorganen belast bij het uitvoeren van het sociale zekerheidsstelsel.¹⁵³

De bestuursorganen moeten onderzoeken of de aanvrager voldoet aan de voorwaarden voor de betreffende uitkering. Heeft de uitkeringsgerechtigde recht op de uitkering dan moet hij de bijbehorende verplichtingen nakomen. Zo niet, dan kan de uitkering worden herzien. In het ergste geval kan er een boete opgelegd worden. Bij elke stap moet er een apart besluit¹⁵⁴ worden genomen. In deze volgorde onderzoek ik de rechten en plichten van de belanghebbende bij het selecteren en vaststellen van de feiten.

Belanghebbende kan in beroep gaan als de beslissing op bezwaar niet in zijn voordeel is beslist.¹⁵⁵

In paragraaf twee onderzoek ik het aanvraagproces, herziening- en terugvorderingsbesluit en boetebesluit. Belanghebbende heeft veel verplichtingen, één van de verplichting is de medewerkingsverplichting. Wat

¹⁴⁸ Het gaat over geld. Het innen van belastingschuld dan wel toekennen van uitkeringen.

¹⁴⁹ J.C.A de Poorter en K.J. de Graaf, *Doel en functie van de bestuursrechtspraak: een blik op de toekomst*, Den Haag, Raad van State 2011, p. 78.

¹⁵⁰ WAO, WIA, WAZ, ZW en WW.

¹⁵¹ ANW, AKW en AOW.

¹⁵² Wajong en Participatiewet.

¹⁵³ Het Uvw voert de werknemersverzekeringen uit; SVB is belast met sociale verzekeringen en de gemeenten gaan over de sociale voorzieningen.

¹⁵⁴ Besluit in de zin van 1:3 lid 1 Awb.

¹⁵⁵ Naar de rechtbank (sector bestuursrecht) en hoger beroep bij de CRvB.

houdt dit in en wat is reikwijdte van deze verplichting? In paragraaf drie onderzoek ik de rol van de bestuursrechter. Hoe actief of lijdelijk is de bestuursrechter bij het achterhalen van de feiten? Ik rond af met een conclusie (par. 4).

4.2 Bestuurshandelingen¹⁵⁶

Het socialezekerheidsrecht beoogt de werklozen, arbeidsongeschikten en/of AOW- gerechtigden een inkomensbescherming te bieden. Voldoet de aanvrager aan de voorwaarden van de betreffende uitkering, dan wordt de uitkering toegekend. Het socialezekerheidsrecht heeft een waarborgfunctie.¹⁵⁷ In situaties waarin iemands bestaanszekerheid wordt bedreigd, bijvoorbeeld te weinig inkomen vanwege arbeidsbeperking, is de overheid verantwoordelijk voor het bieden van inkomenszekerheid. De overheid beschermt eenieder¹⁵⁸ tegen onverwachte inkomensverlies en/of het verstrekken van uitkering om in je levensonderhoud te kunnen voorzien.¹⁵⁹ De primaire taak van de uitvoeringsorganisatie is het verstrekken van de uitkering.¹⁶⁰ De belanghebbende heeft er alle belang bij dat de uitkering wordt toegekend.

Zoals we in het vorige hoofdstuk zagen, is het primaire doel van de Belastingdienst het heffen en innen van rijksbelastingen. De belastingplichtige is *verplicht* om een belastingaangifte te doen. In het socialezekerheidsrecht bestaat er *geen verplichting* om de uitkering aan te vragen.

4.2.1 Toekenningsbeslissing

De uitkering wordt op aanvraag vastgesteld.¹⁶¹ Betrokkene dient een aanvraag in¹⁶² en verschaft de gevraagde informatie zodat het verzoek beoordeeld kan worden. Tijdens de aanvraag kan betrokkene zien welke informatie over hem

¹⁵⁶ S. Klosse en G. Vonk, *Hoofdzaken socialezekerheidsrecht*, Boom juridisch, Den Haag, 2020.

¹⁵⁷ Een andere functie van de sociale zekerheid is de activeringsfunctie. Daarmee wordt bedoeld dat overheid medeverantwoordelijk is voor de arbeidsparticipatie van de uitkeringsgerechtigde.

¹⁵⁸ De Participatiewet dient als laatste vangnet.

¹⁵⁹ Participatiewet. In de volksmond ook wel "bijstand" genoemd.

¹⁶⁰ Vgl. art. 30 lid 1 wet SUWI.

¹⁶¹ Vgl. art. 22 lid 1 WW.

¹⁶² Tegenwoordig wordt het vooral digitaal ingediend. Maar dat is geen verplichting

reeds bekend is. Denk hierbij aan het arbeidsverleden, de gewerkte uren en zijn SV-loon. De uitvoeringsinstantie gaat uit van deze gegevens¹⁶³ tenzij de aanvrager aantoont dat deze gegevens onjuist zijn.¹⁶⁴

Stel dat de aanvrager meent dat de gegevens uit Suwinet¹⁶⁵ onjuist zijn dan moet hij zijn stelling met stukken onderbouwen. Zonder medewerking van de aanvrager kan het bestuursorgaan niet overgaan tot besluitvorming¹⁶⁶ en/of wordt de aanvraag afgewezen. Bij het vergaren van informatie in het aanvraagproces zijn het bestuursorgaan en de belanghebbende van elkaar afhankelijk. De aanvrager moet meewerken om de gevraagde gegevens te verschaffen die voor de beslissing op de aanvraag nodig zijn. Dit is geregeld in artikel 4:2 lid 2 Awb.

De aanvrager heeft dus een medewerkingslast, waardoor van hem/haar mag worden gevergd dat hij de informatie verstrekt waarover hij redelijkerwijs de beschikking kan krijgen.

Op grond van artikel 3:2 Awb zagen we al dat het bestuursorgaan verantwoordelijk is voor de zorgvuldige voorbereiding. Het bestuursorgaan vergaart de nodige kennis omtrent de relevante feiten. De informatie die het bestuur niet kan verkrijgen of waarvan de aanvrager meent dat het onjuist is, moet de aanvrager die gegevens en bescheiden verschaffen. Met deze artikelen (3:2 en 4:2 Awb) heeft de wetgever een gedeelde verantwoordelijkheid tussen bestuursorgaan en belanghebbende beoogd.¹⁶⁷

“Maar de wederkerigheid brengt wel met zich dat hij, voor zover hij wenst dat met zijn inzichten of belangen rekening wordt gehouden, deze op de daartoe geschikte wijze naar voren moet brengen en dat hij daaraan ook door het bestuur kan worden gehouden. Vraagt iemand bij voorbeeld een subsidie aan, maar weigert hij desgevraagd voldoende gegevens te verschaffen over de te

¹⁶³ CRvB 19 augustus 2015, USZ 2015, 319.

¹⁶⁴ CRvB 17 april 2019, RSV 2019, 158.

¹⁶⁵ Betreft een digitale infrastructuur die is ontwikkeld dat de Suwipartijen (Belastingdienst, UWV, SVB en gemeenten) gegevens met elkaar kunnen wisselen.

¹⁶⁶ Art. 4:5 Awb biedt de bevoegdheid. Het bestuursorgaan kan besluiten de aanvraag buiten behandeling te laten. Voorwaarde is wel dat de aanvrager “de gelegenheid heeft gehad de aanvraag binnen een door het bestuursorgaan gestelde termijn aan te vullen”.

¹⁶⁷ Y.E. Schuurmans, *Bewijslastverdeling in het bestuursrecht. Zorgvuldigheid en bewijsvoering bij beschikkingen* (diss. VU), Deventer: Kluwer 2005, p. 51.

subsidiëren activiteit, dan zal het bestuur de aanvraag buiten behandeling mogen laten".¹⁶⁸

Het uitgangspunt van het socialezekerheidsrecht is dat het bestuursorgaan de feiten vergaart. Dat is met name in de arbeidsongeschiktheidswetten¹⁶⁹ goed terug te zien. Omtrent de gezondheid van de aanvrager beoordeelt UWV wat iemand qua belastbaarheid nog aankan. Het UWV gaat op zoek naar de informatie die het nodig heeft om een beslissing te kunnen nemen.¹⁷⁰ In dit geval draagt UWV de bewijslast voor de rechtsfeiten die leiden tot het nemen van de beschikking.

Tijdens het aanvraagproces zijn de materiële wetten en de Awb van belang. In de Awb is bepaald wie de bewijslast draagt. In artikel 4:2 lid 2 Awb zijn de regels met betrekking tot bewijslast en bewijsrisico neergelegd. Op de aanvrager rust de bewijslast, hij moet bepaalde feiten aantonen.¹⁷¹ Als het dossier compleet is, zal het bestuursorgaan de uitkering toekennen.

Dat betekent ook dat de uitkeringsgerechtigde de verplichtingen die verband houden met de socialezekerheidswetgeving moet naleven om te voorkomen dat een herzienings- of terugvorderingsbesluit ontstaat.

4.2.2 Herzienings- of terugvorderingsbesluit¹⁷²

Het recht op een uitkering wordt herzien als de uitkeringsgerechtigde de verplichtingen niet nakomt en/of te hoog bedrag uitkering is verleend.

Voorwaarde om de uitkering te herzien is dat door toedoen van de verzekerde ten onrechte of tot een te hoog bedrag is verstrekt.¹⁷³ Conform artikel 3:2 lid 1 Awb is het bestuursorgaan verplicht de nodige kennis over de relevante feiten te vergaren alvorens een herzienings- of terugvorderingsbesluit te nemen.

Herzienings- of terugvorderingsbesluit is voor de uitkeringsgerechtigde een belastend besluit. De uitkeringsinstanties moeten aannemelijk maken dat aan de

¹⁶⁸ PG Awb I, p. 40.

¹⁶⁹ ZW, Wajong, WAO en WIA.

¹⁷⁰ De verzekeringsgeneeskundige en de arbeidsdeskundige rapportage.

¹⁷¹ CRvB 15 november 2002, JB 2003, 42 m.nt. AMLJ.

¹⁷² Een besluit tot herziening van een uitkering is een voor de betrokkene een belastend besluit.

¹⁷³ Art. 3 lid 1 Beleidsregels schorsing, opschorting, intrekking en herziening uitkeringen 2006.

voorwaarden voor intrekking en terugvordering is voldaan.¹⁷⁴ In dat geval wordt de uitkering herzien met terugwerkende kracht tot en met de dag waarop de uitkering zou zijn herzien als de uitkeringsgerechtigde wel volledig aan zijn verplichting zou hebben voldaan.

Zodra de betrokkene een aanvraag¹⁷⁵ doet, ontstaat de inlichtingenplicht. Om in aanmerking te komen voor de uitkering én om het te kunnen behouden, moet betrokkene alle benodigde stukken overhandigen. Tijdens de uitkering betekent het ook dat betrokkene alle informatie moet overhandigen die nodig is om de uitkering te blijven verstrekken. Als de uitkeringsgerechtigde zijn inlichtingenplicht heeft geschonden en het te bewijzen feit is voldoende aannemelijk gemaakt, rust de bewijslast op de uitkeringsgerechtigde als hij dit betwist.¹⁷⁶ Dat betekent dat de uitkeringsgerechtigde aannemelijk moet maken dat hij, indien hij destijds wel aan de inlichtingenverplichting zou hebben voldaan, over de desbetreffende periode recht op volledige dan wel aanvullende uitkering zou hebben gehad.

Na een herzieningsbesluit kan de betreffende uitkeringsinstantie het onverschuldigde betaalde bedrag¹⁷⁷ terugvorderen.¹⁷⁸

Het onverschuldigde betaalde bedrag moet in beginsel worden teruggevorderd tenzij er sprake is van een dringende reden.¹⁷⁹ Dringende redenen doen zich alleen voor als de terugvordering "*onaanvaardbare sociale en/of financiële gevolgen voor de betrokkene heeft*".¹⁸⁰ Het moet dan gaan om gevallen waarin iets bijzonders en uitzonderlijks aan de hand is. Degene die zich beroept op dringende reden, moet dit aannemelijk maken. Wederom rust de bewijslast op de uitkeringsgerechtigde, hij zal moeten aantonen dat de terugvordering voor hem onaanvaardbare sociale en/of financiële gevolgen heeft.

Samenvattend: op grond van art. 3:2 lid 1 Awb moet het bestuursorgaan de nodige kennis over de relevante feiten vergaren alvorens een besluit te nemen. Het besluit tot herziening en terugvordering van de uitkering is een belastend

¹⁷⁴ CRvB 20 april 2021, USZ 2021, 203, m.nt. Venderbos.

¹⁷⁵ Ongeacht welke uitkering het betreft.

¹⁷⁶ CRvB 27 september 2011, RSV 2011, 327.

¹⁷⁷ Art 6:203 lid 1 BW: Degene die een ander zonder rechtsgrond een goed heeft gegeven, is gerechtigd dit van de ontvanger als onverschuldigd betaald terug te vorderen.

¹⁷⁸ Vgl. art. 36 lid 1 WW.

¹⁷⁹ Vgl. art. 77 lid 6 WIA, art. 36 lid WW, art. 58, achtste lid, van de PW.

¹⁸⁰ CRvB 22 juni 2021, RSV 2021, 149.

besluit. Dat betekent dat de bewijslast om aannemelijk te maken dat aan de voorwaarden voor herziening en terugvordering is voldaan in beginsel op het bestuursorgaan rust. Als de uitkeringsgerechtigde de inlichtingenplicht heeft geschonden, moet de uitkeringsinstantie het onverschuldigde betaalde bedrag terugvorderen, tevens kan er ook een boete opgelegd worden.

4.2.3 Boetebesluit socialezekerheidswetten

De uitkeringsinstanties leggen een bestuurlijke boete op bij een verwijtbare schending van de inlichtingenplicht.¹⁸¹ Een bestuurlijke boete wordt opgelegd als de uitkeringsgerechtigde de inlichtingenplicht heeft geschonden en deze overtreding opzettelijk is begaan. De wetgever spreekt over "uitkeringsfraude"¹⁸² als een verwijtbare overtreding resulteert in onverschuldigde betaling van de uitkering.

Een bestuurlijke boete is een punitieve sanctie. Het wordt aangemerkt als een 'criminal charge' in de zin van artikel 6 EVRM.¹⁸³ Als er sprake van schending van de inlichtingenplicht die ernstig verwijtbaar handelen of nalaten oplevert, kan er bestuursrechtelijk (bestuurlijke boete) of strafrechtelijk (strafvervolgning door het OM) worden afgehandeld. In het vervolg van deze paragraaf concentreer ik me op de bestuurlijke boete.

De procedure rond het opleggen van een bestuurlijke boete is in afdeling 5.4.1 Awb geregeld. Zoals gezegd, wordt een bestuurlijke boete opgelegd "voor zover de overtreding aan de overtreder kan worden verweten."¹⁸⁴ Een boete wordt alleen opgelegd als er sprake van opzet en grove schuld van de uitkeringsgerechtigde. De bewijslast rust op het bestuursorgaan.¹⁸⁵ Als er sprake van een schending van de inlichtingenplicht moet het bestuursorgaan uitgaan van verminderde verwijtbaarheid (25% van het benadelingsbedrag), tenzij het bestuursorgaan aantoonbaar dat er sprake is van opzet (100% van het benadelingsbedrag) of grove schuld (75% van dat bedrag). Opzet of grove schuld zijn te beschouwen als verzwarende omstandigheden. In dat geval "ligt het op de weg van het bestuursorgaan om aan te tonen dat daarvan sprake

¹⁸¹ Vgl. art. 91 wet WIA.

¹⁸² *Kamerstukken II* 2011/12, 33 207, nr. 3, p. 5.

¹⁸³ EHRM 21 februari 1984, NJ 1988, 937, m.nt. E.A. Alkema (Öztürk).

¹⁸⁴ Vgl. art. 5:41 Awb.

¹⁸⁵ CRvB 23 juni 2015, USZ 2015, 238, m.nt. A.G. Mein.

is.”¹⁸⁶ Onder opzet in dit verband wordt verstaan: “het willens en wetens handelen of nalaten, wat ertoe heeft geleid dat ten onrechte of tot een te hoog bedrag aan uitkering is ontvangen”.¹⁸⁷

Bij herzienings- en terugvorderingsbesluit hebben we gezien dat het bestuursorgaan *aannemelijk* moet maken dat de uitkeringsgerechtigde de inlichtingenplicht heeft geschonden. Bij een bestuurlijke boete geldt een andere bewijsmaatstaf. Bij een bestuurlijke boete moet het bestuursorgaan *aantonen* dat er sprake is van verwijtbaar handelen en opzet of grove schuld. De uitleg van de begrippen “opzet en grove schuld” wordt aangesloten bij het strafrecht.¹⁸⁸ Er wordt in het voordeel van de uitkeringsgerechtigde geoordeeld als er twijfel aan het verwijt aanwezig is. De bestuursorganen hebben de plicht om te bewijzen dat de uitkeringsgerechtigde de overtreding buiten redelijke twijfel heeft begaan.¹⁸⁹ Er worden, naar mijn mening terecht, strenge maatstaven gesteld aan het opleggen van een punitieve sanctie.

4.3 De rol van de bestuursrechter

In deze paragraaf onderzoek ik de rol van de bestuursrechter die geschillen op het gebied van de sociale zekerheid behandelt.

Zoals we in hoofdstuk twee hebben gezien, hebben we meerdere hoogste bestuursrechters: de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State (ABRvS) is de hoogste algemene bestuursrechter en doet uitspraken over geschillen tussen burgers en de overheid. De Hoge Raad is de hoogste bestuursrechter in belastingzaken, het College van Beroep voor het bedrijfsleven is de hoogste rechter in het economisch bestuursrecht. Bij de Centrale Raad van Beroep (CRvB) kan een belanghebbende terecht in sociale zekerheidszaken. Anders dan in het civiele procesrecht en strafprocesrecht is het stelsel van bestuursrechtspraak verbrokkeld. Vóór de invoering van de Awb was dit al het geval. Ondanks de invoering van de Awb en de verschillende overleggen die

¹⁸⁶ CRvB 23 juni 2015, USZ 2015, 238, m.nt. A.G. Mein.

¹⁸⁷ CRvB 23 juni 2015, USZ 2015, 238, m.nt. A.G. Mein.

¹⁸⁸ Zoals gezegd, is art. 6 EVRM van toepassing. Als betrokkene wordt gehoord, geldt het zwijgrecht en indien nodig wordt hij bijgestaan door een tolk.

¹⁸⁹ CBB 25 juni 2019, RF 2019, 87.

plaatsvinden,¹⁹⁰ bestaan er verschillen tussen de hoogste bestuursrechters.¹⁹¹ Zo merkt Feteris op dat de belastingrechter “alles op alles zet om aan de inhoud van de zaak toe te komen en zich niet te verliezen in (Awb)-formaliteiten”, sterker nog een volledige uniformiteit ligt niet in de lijn der verwachtingen.¹⁹²

Desalniettemin heeft de Awb een vaste plaats verworven in het belastingrecht. In hoofdstuk 8 van de Awb zijn onder andere de regels met betrekking tot het selecteren en vaststellen van de feiten neergelegd. Zoals we in het vorige hoofdstuk al zagen, beschikt de bestuursrechter over verschillende mogelijkheden om de feiten vast te stellen. In de volgende subparagrafen zal worden ingegaan op in het bestuursrecht veel voorkomende bewijsmiddelen. Hoe actief is de bestuursrechter die geschillen in het socialezekerheidsrecht beslist?

4.3.1 Bewijsmiddelen

Zoals reeds gezegd, is de CRvB de hoogste bestuursrechter in sociale zekerheidszaken. In het bestuursrecht ligt ten aanzien van de feiten in het bewijsdomein van het bestuursorgaan, tenzij bij wettelijk voorschrift anders is bepaald. Tijdens de bestuurlijke fase moeten de feiten zijn vastgesteld. De rechter toetst of de feiten die ten grondslag liggen bij het bestreden besluit door het bestuursorgaan volledig en zorgvuldig zijn vastgesteld. Tijdens de beroepsfase én hoger beroep hebben de belanghebbenden de mogelijkheid om nieuwe feiten aan te leveren ter onderbouwing van hun standpunt.¹⁹³ Dit is de visie die de CRvB erop nahoudt;¹⁹⁴ de burger kan alsnog nieuwe feiten aandragen en de rechter neemt dit in zijn oordeel mee. De bestuursrechter beschikt, zoals we in hoofdstuk drie gezien hebben, over verschillende

¹⁹⁰ Landelijk Overleg Voorzitters Bestuurssectoren (LOVB); het overleg tussen het dagelijks bestuur van het LOVB, de president van CRvB, de president van het CBb, de vice-president van het Hof; Commissie rechtseenheid in het bestuursrecht.

¹⁹¹ Vgl. B.J. van Ettekoven, *Rechtseenheid vanuit het perspectief van de rechtbanken*, in: T. Barkhuysen e.a. red.), *Bestuursrecht harmoniseren: 15 jaar Awb*, Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2010, p. 283.

¹⁹² M.W.C. Feteris, *15 jaar Awb en belastingrecht*, in: T. Barkhuysen, W. den Ouden en J.E.M. Polak, *Bestuursrecht harmoniseren: 15 jaar Awb*, Den Haag: Boom 2010, p. 359, 368 en 371.

¹⁹³ L.J.A. Damen e.a., *Bestuursrecht, Rechtsbescherming tegen de overheid*, Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2019, p. 292. Dit wordt ook wel de integrale visie genoemd.

¹⁹⁴ Daartegenover heb je de retrospectieve visie. De Afdeling bestuursrechtspraak volgt bijv. deze visie. De rechter gaat uit van de feiten die tijdens de besluitvormingsfase zijn vastgesteld.

bewijsmiddelen om de feiten vast te stellen. In dit hoofdstuk is met name de benoeming van deskundige interessant en ga ik nader op in. Vervolgens zal geconcludeerd worden hoe actief de bestuursrechter is die gaat over het socialezekerheidsrecht.

4.3.2 Deskundigen

Artikel 8:47 Awb regelt dat de bestuursrechter een deskundige kan benoemen voor het instellen van een onderzoek. In artikel 8:48 Awb is daarnaast geregeld dat een arts die op de voet van artikel 8:47 Awb is benoemd, informatie kan inwinnen bij andere artsen.

Een belangrijk onderdeel van het socialezekerheidsrecht is het beoordelen in hoeverre de belanghebbende arbeidsongeschikt is.

Casus:

"De heer Jansen dient bij het Uvw wegens ziekte een aanvraag in voor een arbeidsongeschiktheidsuitkering. Hiervoor moet hij in elk geval volledig en duurzaam arbeidsongeschikt zijn.¹⁹⁵ De beoordeling of daarvan sprake is, wordt onder meer gebaseerd op een verzekeringsgeneeskundig onderzoek. Een verzekeringsarts van het Uvw verricht dat onderzoek en concludeert in een aan het Uvw uitgebracht medisch deskundigenadvies dat de heer Jansen niet volledig en duurzaam arbeidsongeschikt is. Op basis van dit advies wijst het Uvw de aanvraag af. In bezwaar schakelt het Uvw een tweede medisch deskundige in: de verzekeringsarts Bezwaar en Beroep van het Uvw. Die deskundige komt tot dezelfde conclusie als de eerste arts. De heer Jansen is het met de bevindingen niet eens en wil zelf een andere medisch deskundige inschakelen. Dit lukt hem wegens gebrek aan financiële middelen echter niet en het Uvw verklaart het bezwaar ongegrond. Ook in beroep bij de bestuursrechter komt de heer Jansen niet veel verder. Volgens de bestuursrechter heeft het Uvw de conclusies van beide verzekeringsartsen aan zijn besluitvorming ten grondslag mogen leggen. Omdat de heer Jansen geen tegenbewijs heeft geleverd, ziet de bestuursrechter

¹⁹⁵ Om in aanmerking te komen voor een WIA/IVA-uitkering.

geen aanleiding om tegemoet te komen aan zijn verzoek een medisch deskundige te benoemen. Hij verklaart het beroep ongegrond.”¹⁹⁶

In het sociaalzekerheidsrecht zijn de partijen niet aan elkaar gelijk. De belanghebbende is afhankelijk van Uvw. De verzekeringsarts die zo'n onderzoek moet verrichten, is in dienst bij Uvw. Moet de rechter een deskundige benoemen?

De wetgever heeft de bestuursrechter voldoende bevoegdheden gegeven om zelf onderzoek naar de feiten te doen en zich actief op te stellen.¹⁹⁷ De bestuursrechter kan “een deskundige benoemen voor onderzoek naar feiten die hij zelf wegens gebrek aan relevante kennis niet kan vaststellen”.¹⁹⁸

Uit de Derde Evaluatie Awb blijkt dat de bestuursrechter geen actief onderzoek doet naar de feiten.¹⁹⁹ Uit jurisprudentieonderzoek valt af te leiden dat de rechter nauwelijks een deskundige benoemt. Als de aanvrager oneens is met de beslissing van Uvw én de deskundigen van Uvw,²⁰⁰ moet de betrokkene zelf een tegenbewijs leveren. Betrokkene zal een medisch deskundige moeten inschakelen die dezelfde expertise heeft als Uvw-artsen. Als betrokkene er niet in slaagt zich inhoudelijk te verweren tegen de rapportage van de verzekeringsarts is er voor de rechter geen aanleiding om te twijfelen aan de juistheid van de door de verzekeringsarts vastgestelde medische beperkingen.

Een vergelijkbare casus zoals hierboven geschetst, is aan het EHRM voorgelegd.

Wordt art. 6 EVRM hiermee geschonden, het beginsel van equality of arms?²⁰¹

De Sloveense burger Korošec lijdt aan een progressieve spierziekte en heeft hulp nodig bij de algemene dagelijkse levensverrichtingen. Aan Korošec wordt een uitkering toegekend ter hoogte van 70% van het normbedrag. Korošec verzoekt om een ophoging van zijn uitkering tot 100%. Bij het Europees Hof voor de

¹⁹⁶ Vgl. E. Mak en J. Waasdorp, *DESKUNDIGENBENOEMINGEN DOOR DE BESTUURSRECHTER IN HET MEDISCH BESTUURSRECHT: OVER BELANGENAFWEGING EN PRAGMATISME*, p. 19, in: Ortlep e.a. *De rechter onder vuur*, Wolf Legal Publishers 2016.

¹⁹⁷ Dit was ook de visie van de wetgever bij de totstandkoming van de Awb.

¹⁹⁸ E. Mak en J. Waasdorp, *DESKUNDIGENBENOEMINGEN DOOR DE BESTUURSRECHTER IN HET MEDISCH BESTUURSRECHT: OVER BELANGENAFWEGING EN PRAGMATISME*, p. 20, in: Ortlep e.a. *De rechter onder vuur*, Wolf Legal Publishers 2016.

¹⁹⁹ T. Barkhuysen, L.J.A. Damen e.a., *Feitenvaststelling in beroep, deelrapport in het kader van de Derde Evaluatie van de Awb*, Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2007, p. 66.

²⁰⁰ De verzekeringsarts. Die artsen worden ook wel vaste deskundigen genoemd.

²⁰¹ EHRM 8 oktober 2015, AB 2016, 167 (Korošec t.. Slovenië), m.nt. T. Barkhuysen en M.L. van Emmerik, RSV 2016, 27, m.nt. W.A. Faas.

Rechten van de Mens klaagt Korosec over schending van art. 6 lid 1 EVRM, het recht op een eerlijk proces, meer in het bijzonder over het beginsel van equality of arms. Korosec klaagt erover dat de artsen van het bestuursorgaan niet onafhankelijk zijn, ze zijn immers door de tegenpartij aangewezen.²⁰² Aan de hand van drie criteria onderzoekt het Hof of art. 6 EVRM is geschonden.

- Het Hof gaat na of het deskundigenadvies blijkt geeft van een zorgvuldig onderzoek; is het deugdelijk gemotiveerd, inzichtelijk en consistent?
- De bestuursrechter moet onderzoeken of de betrokkene voldoende ruimte heeft gehad voor het betwisten van de medische bevindingen en als dit niet het geval is, moet betrokkene alsnog de mogelijkheid krijgen om medische gegevens in te brengen of een medische deskundige laten inschakelen.
- Als de betrokkene twijfelt aan de juistheid van de gegevens die zijn vergaard door de deskundige, benoemd door het bestuursorgaan kan dit aanleiding zijn voor een benoeming van een deskundige door de rechter.

Op grond van bovengenoemde criteria oordeelt het Hof dat de rechtspositie van Korosec niet op gelijke voet staat met die van het bestuursorgaan. De adviezen van de commissie hebben een dominante rol. Dit is niet in overeenstemming met het beginsel van equality of arms, het EHRM komt tot het oordeel dat artikel 6 EVRM is geschonden.

Zoals in het hierboven geciteerde voorbeeld blijkt, zijn de verzekeringsartsen van Uvw in dienst bij UWV. Hoe past de CRvB dit arrest toe? De bestuursrechter moet onderzoeken dat het verzekeringsgeneeskundig onderzoek door het Uvw voldoende zorgvuldig is geweest en dat er op grond van de beschikbare gegevens geen aanleiding is om te twifelen aan de juistheid van de door de verzekeringsartsen vastgestelde medische beperkingen. Als er op basis van de beschikbare gegevens aanleiding is om te twifelen aan de juistheid van de door de verzekeringsartsen vastgestelde medische beperkingen, gaat de rechter over tot het benoemen van een deskundige.

De bevoegdheid tot het benoemen van een deskundige is in de Awb geregeld. Het Hof geeft hiermee een invulling *wanneer* de bestuursrechter van zijn bevoegdheid gebruik moet maken.

²⁰² Vergelijkbaar als bij UWV. De verzekeringsartsen zijn in dienst bij UWV.

4.4 Conclusie

De sociale zekerheid is erop gericht om burgers bescherming te bieden tegen de onzekerheid van het bestaan. Dit is in art. 20 GW geregeld. In situaties waarin iemands bestaanszekerheid wordt bedreigd,²⁰³ verstrekt de overheid een tijdelijke²⁰⁴ uitkering.

Op grond van artikel 3:2 Awb draagt het bestuursorgaan de bewijslast als het gaat om een ambtshalve te nemen besluit. Bij de voorbereiding van een besluit vergaart het bestuursorgaan de nodige kennis omtrent de relevante feiten.

Als het gaat om een besluit op aanvraag moet de aanvrager op grond van artikel 4:2 lid 2 Awb aan het bestuursorgaan de gegevens verschaffen die voor de beslissing op de aanvraag nodig zijn. Tijdens de bestuurlijke fase zijn de genoemde bepalingen van de Awb van belang bij het selecteren en vaststellen van de feiten. Als betrokkene oneens is met de beslissing van het bestuursorgaan draagt hij de bewijslast die uiteindelijk moeten leiden tot de verzochte beschikking.

Tijdens de rechterlijke fase valt op dat de bestuursrechter beschikt over verschillende bewijsmiddelen om de feiten vast te stellen. Deze bewijsmiddelen zijn in de Awb neergelegd. Uit de evaluatie van Awb en jurisprudentieonderzoek blijkt dat de bestuursrechter zich te lijdelijk opstelt ten aanzien feitenvaststelling en steeds minder gebruik maakt van zijn onderzoeksbevoegdheden.

In het arrest "Korošec" is deze te vrijblijvende opstelling van de bestuursrechter inzake het medisch dossier getoetst. Om aan bewijsnood van de aanvrager tegemoet te komen, zou de bestuursrechter zelf een deskundige moeten benoemen. Voorwaarde is wel dat de beschikbare gegevens aanleiding geven om te twijfelen aan de juistheid van de door de verzekeringsartsen vastgestelde medische beperkingen.

²⁰³ Inkomensverlies, arbeidsbeperking en/of het bereiken van de AOW-leeftijd

²⁰⁴ Bijv. een WW-uitkering om een verlies aan inkomen tussen twee banen op te vangen. Of tot AOW-leeftijd bij arbeidsongeschiktheidswetten.

Hoofdstuk 5 Samenvatting, conclusies en aanbevelingen

5.1 Inleiding

5.1.1 Aanleiding

Tijdens het schrijven van deze scriptie ontstond er een juridische discussie over de rol van de bestuursrechter. Aanleiding van deze discussie was het rapport "ongekend onrecht".²⁰⁵ De Parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag (POK) heeft een hard oordeel geveld over alle instanties die betrokken waren bij de toeslagenaffaire. De bestuursrechtspraak krijgt stevige kritiek. De commissie concludeert dat de bestuursrechtspraak haar belangrijke functie van rechtsbescherming van individuele burgers heeft veronachtzaamd. De gedupeerde ouders hebben "jarenlang geen schijn van kans gehad bij de bestuursrechter".²⁰⁶

Het onderwerp "de rol van de bestuursrechter en het bieden van rechtsbescherming" had al mijn interesse tijdens mijn studie. Tijdens mijn masterfase is er ook veel belangstelling ontstaan voor het onderwerp feitenvaststelling. Welke rol heeft de rechter bij de vaststelling van feiten in de bestuursrechtprocedure en hoe wordt de bewijslast over partijen, zijnde bestuursorgaan en belanghebbende, verdeeld?

In het recht draait het in belangrijke mate om feiten. In een onderzoek in het kader van de derde evaluatie van de Awb,²⁰⁷ merken de onderzoekers op dat in zo'n "90% van de bij de bestuursrechter in eerste aanleg aanhangige procedures tussen partijen onenigheid over de feiten bestaat".²⁰⁸

De rol van de bestuursrechter in de toeslagenaffaire en mijn interesse naar de feitenvaststelling waren voor mij een belangrijke aanleiding om actief met dit onderwerp aan de slag te gaan.

²⁰⁵ Het rapport van de parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag. *Kamerstukken II*, 2020/21, 35 510, nr. 3.

²⁰⁶ Rapport "Ongekend onrecht", *Kamerstukken II*, 2020/21, 35 510, nr. 3, p. 7

²⁰⁷ T. Barkhuysen, L.J.A. Damen e.a., *Feitenvaststelling in beroep*, Derde evaluatie van de Algemene wet bestuursrecht 2006, Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2007.

²⁰⁸ T. Barkhuysen, L.J.A. Damen e.a., *Feitenvaststelling in beroep*, Derde evaluatie van de Algemene wet bestuursrecht 2006, Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2007, p. 18.

5.2 Kern

In deze scriptie heb ik het proces van feitenvaststelling in de bestuurlijke voorprocedure en bij de belastingrechter onderzocht. Tijdens de bestuurlijke voorprocedure zijn met name de rechten en plichten van de belanghebbende van belang; wie moet iets bewijzen en op grond waarvan wordt de bewijslast verdeeld? In de beroepsfase is de rol van de rechter van belang; hoe actief is de rechter bij het selecteren en vaststellen van de feiten?

Het bestuursprocesrecht is zeer verbrokkeld. We hebben bijvoorbeeld vier hoogste bestuursrechtbanken. Eén van de sub-rechtsgebieden waar je het belastingrecht een beetje mee zou kunnen vergelijken, is het sociaalzekerheidsrecht. Het belastingrecht en het sociaalzekerheidsrecht worden ook wel het financiële bestuursrecht genoemd. Om de verschillen van belastingrecht en sociaalzekerheidsrecht met betrekking tot feitenvaststelling te doorzien, heb ik een rechtsvergelijkend onderzoek gedaan. De te onderzoeken probleemstelling heb ik als volgt geformuleerd:

"Wat zijn de overeenkomsten en verschillen bij het vaststellen van feiten in de bestuursrechtelijke procedure en in beroep tussen het belastingrecht en sociaalzekerheidsrecht en zijn deze verschillen te rechtvaardigen?"

Met de introductie van de Awb in 1994 is er getracht meer eenheid in het bestuursrecht te brengen. De Awb is van toepassing voor alle sub-rechtsgebieden tenzij in een bijzondere wet wordt afgeweken van de Awb. Sinds 1997 is het procesrecht van de Awb ook van toepassing in het belastingrecht. Bij de totstandkoming van de Awb heeft de wetgever zijn visie gegeven over de feitenvaststelling bij de bestuurlijke voorprocedure en de rol van de bestuursrechter.

Een bestuursorgaan moet een besluit zorgvuldig voorbereiden. Alvorens een besluit te nemen moet het bestuursorgaan beschikken over de benodigde kennis. Dat betekent dus dat het bestuursorgaan een onderzoeksplicht heeft. Het bestuursorgaan moet namelijk nagaan of aan alle eisen van informatieverstrekking zijn voldaan door de belanghebbende. Het bestuursorgaan moet tevens toetsen aan de juistheid van de gegevens.

In de visie van de wetgever heeft de bestuursrechter de vrijheid om actief te achterhalen wat er daadwerkelijk gebeurd is. De stelplicht en bewijslast zouden naar redelijkheid en billijkheid over partijen worden verdeeld.²⁰⁹

25 jaar na de inwerkingtreding van de Awb valt op dat de bestuursrechter zich lijdelijk opstelt. De bestuursrechter toetst niet ambtshalve of een besluit op een juiste feitelijke grondslag is gebaseerd (rechtmatigheidstoetsing). De bestuursrechter oordeelt over wat de partijen concreet hebben aangevoerd. Het is niet meer de taak van de bestuursrechter om te toetsen of alle besluiten in alle opzichten rechtmatig zijn.

Zoals ik in hoofdstuk twee aangaf, is dit in strijd met de visie van de wetgever. Volgens de wetgever zou de in het geding zijnde feiten, naar redelijkheid en billijkheid over partijen worden verdeeld. Inmiddels zien we dat de bestuursrechter een bestuursrechtelijk bewijsrecht heeft ontwikkeld. De rechter geeft aan welke partij het bewijs moet leveren (wie stelt, bewijst) en het wordt niet naar redelijkheid en billijkheid over partijen verdeeld.

Uit mijn onderzoek blijkt dat de bevoegdheden die bestuursorganen bezitten tijdens de besluitvormingsprocedure gekoppeld is aan hun wettelijke taken. De belangrijkste taken van de Belastingdienst behoren tot het heffen en innen van rijksbelastingen en opsporen van belastingfraude. Bij het sociaalzekerheidsrecht moeten bestuursorganen een bestaanszekerheid bieden door het verstrekken van uitkeringen.

In het belastingrecht is wat betreft het vaststellen van feiten de AWR van belang. De AWR bevat een aantal bepalingen dat van de Awb afwijkt en geeft de Belastingdienst meer mogelijkheden bij het selecteren en vaststellen van de feiten. Daarnaast zijn de bijzondere wetten van groot belang. De onderzoeks- en meewerkplicht, zoals in de Awb geformuleerd is, is nauwelijks van belang in het belastingrecht. De Belastingdienst heeft geen actieve onderzoeksplicht als de belastingplichtige een bewijslast heeft op grond van een bijzondere wet. Dit heeft de Hoge Raad ook bevestigd. Als de belastingplichtige bijvoorbeeld meent recht te hebben op een aftrek voor specifieke kosten, dan rust de bewijslast van die omstandigheden op de belastingplichtige.²¹⁰

²⁰⁹ PG Awb II, p. 175.

²¹⁰ HR 3 februari 2006, nr. 41 814, BNB 2006/ 205 m.nt. R.H.L. IJzerman.

Van de Belastingdienst wordt geen actieve houding naar de feiten verlangd. De belastingplichtige moet aannemelijk maken om in aanmerking te komen voor deze aftrekpost.

In het socialezekerheidsrecht is er een sterke wisselwerking tussen bestuursorganen en belanghebbenden. Op grond van art. 3:2 Awb zijn bestuursorganen altijd verantwoordelijk voor de juistheid van de feitenvaststelling. De bestuursorganen hebben een actieve houding naar de feiten (onderzoeksplicht). Mocht het bestuursorgaan over onvoldoende feiten beschikken, in dat geval heeft de belanghebbende de plicht om gegevens of informatie te overhandigen (meewerkplicht). In het socialezekerheidsrecht staat de onderzoeks- en meewerkplicht, zoals in de Awb is geformuleerd voorop bij de besluitvormingsprocedure. Als er sprake is van een belastend besluit rust de bewijslast op het bestuursorgaan. Het bestuursorgaan moet aannemelijk maken dat de belanghebbende niet of niet behoorlijk zijn verplichtingen is nagekomen.

In de beroepsfase zou er in principe geen onderscheid moeten zijn tussen de belastingrechter en de bestuursrechter. Immers, hoofdstuk 8 van de Awb is van toepassing en artikel 8:69 lid 3 Awb geeft aan de bevoegdheden van de bestuursrechter met betrekking tot feitenvaststelling. Tevens was de visie van de wetgever dat de bestuursrechter tijdens de zitting een actieve houding zou aannemen om de materiële waarheid te achterhalen. De bestuursrechter probeert te achterhalen wat er feitelijk is gebeurd en gaat niet uit van de feiten die partijen naar voren hebben gebracht maar onderzoekt zelf de feiten.

In de hoofdstukken drie en vier hebben we kunnen zien dat de bestuursrechter, buiten de wet om, een bestuursrechtelijk bewijsrecht heeft ontwikkeld. Er is ook geen sprake van een actieve houding tijdens de zitting. In het zoeken naar de waarheid baseert de bestuursrechter zich op de feiten die partijen naar voren hebben gebracht.

Zoals gezegd, heeft de bestuursrechter een bestuursrechtelijk bewijsrecht ontwikkeld. In de rechtspraak van de belastingrechter blijkt dat er twee algemene regels te onderkennen zijn voor de bewijslastverdeling:

- Wie stelt, draagt het bewijsrisico;

- Indien een partij de schijn tegen zich geeft, kan daaraan een voor tegenbewijs vatbaar vermoeden te zijnen nadele worden ontleend.

Dit is niet conform de wil van de wetgever. Uit de eerste regel blijkt dat de belastingrechter zich heeft laten inspireren door het burgerlijke procesrecht (150 Rv). De tweede regel komt uit het proefschrift van Koopman.²¹¹

De bestuursrechter die oordeelt over geschillen op het terrein van de sociale zekerheid is net zo lijdelijk als de belastingrechter. De verantwoordelijkheid voor de feitenvaststelling legt de bestuursrechter de partijen op. Het is aan de partijen om hun stellingen te onderbouwen. De rechter gaat dus uit van de feiten die partijen naar voren hebben gebracht.

Hoewel de bestuursrechter voldoende onderzoeksbevoegdheden heeft om de feiten te achterhalen, maakt hij nauwelijks gebruik van deze bevoegdheden. Er bestaat ook geen wettelijke verplichting om het te gebruiken; de bestuursrechter heeft een grote vrijheid om al dan niet gebruik te maken van zijn bevoegdheden.

5.3 Conclusie en aanbevelingen

Bij de invoering van de Awb hebben we gezien dat de wetgever uitging van een actieve bestuursrechter. Voor de feitenvaststelling heeft de bestuursrechter voldoende onderzoeksbevoegdheden gekregen. De bestuursrechter heeft de volledige vrijheid om al die niet gebruik te maken van zijn onderzoeksbevoegdheden.

Voor de feitenvaststelling in de bestuurlijke voorprocedure beschikt de Belastingdienst over voldoende en ingrijpende bevoegdheden om de juiste belastingschuld vast te stellen en om adequaat te kunnen controleren of de verplichtingen zijn nageleefd. Vergeleken met bestuursorganen die beslissen over sociale zekerheid heeft de Belastingdienst geen onderzoeksplicht. Het is aan de belastingplichtige om met feiten zijn stelling te onderbouwen. Daarnaast kan de Belastingdienst gebruik maken van de omkeringsregel. Als de omkeringsregel wordt toegepast, moet de belastingplichtige zijn gelijk bewijzen.

²¹¹ R.J. Koopman, *Bewijslast in belastingzaken*, (diss. UVA), Deventer: Kluwer 1996, p. 15.

Naar mijn mening is dit begrijpelijk en gerechtvaardigd gelet op de taken die de Belastingdienst uitvoert. Om belastingen te heffen is de Belastingdienst afhankelijk van informatie. De belastingplichtige moet meewerken zodat er een juiste belastingaanslag wordt vastgesteld.

In de beroepsfase moet de bestuursrechter (dus ook de belastingrechter) actief op zoek gaan naar de feiten. Sinds de invoering van de Awb is de bestuursrechter een afwachtende houding gaan aannemen ten aanzien van feitenvaststelling. Hoewel de bestuursrechter op grond van art. 8:69 lid 3 Awb de feiten ambtshalve kan aanvullen, maakt hij nauwelijks gebruik van zijn bevoegdheden.

Naar mijn mening moet de bestuursrechter zich actief opstellen tegenover de partijen. Dit is in overeenstemming met de wet én de wil van de wetgever. De bestuursrechter moet niet alleen uitgaan van de feiten die partijen naar voren hebben gebracht, hij moet zelf onderzoek doen op de zitting. Het uitgangspunt van de bestuursrechter moet primair gericht zijn op het beoordelen van de rechtmatigheid van het besluit (rechtmatigheidstoetsing). Dit kan hij alleen doen als hij zich weer actief opstelt.

Literatuur

Aardema 2005

E. Aardema, "Het bewijs in de fiscale procedure", *WFR* 2005,147.

Barkhuysen 2007

T Barkhuysen, *Feitenvaststelling in beroep, Derde evaluatie van de Algemene wet bestuursrecht*, Boom Juridische uitgevers, 2007.

Ten Berge 2001

J.B.J.M. ten Berge, *Bescherming tegen de overheid*, Deventer: W.E.J. Tjeenk Willink 2001.

Besselink 2021

L. Besselink, "De Afdeling Bestuursrechtspraak en de rechtsstatelijke crisis van de Toeslagenaffaire", *NJB* 2021, 3.

Brenninkmeijer 2021

A.F. Brenninkmeijer, "De grondbeginselen van rechtsstaat zijn geschonden als verschrikkelijk ongeluk", *NJB* 2021, 1.

Van den Brink 2021,

J. van den Brink, "Kinderopvangtoeslagaffaire", *NJB* 2021, 5.

Daalder 1994

E.J. Daalder, *De Parlementaire Geschiedenis Algemene wet bestuursrecht Tweede Tranche, Alphen aan de Rijn: Samson H.D. Tjeenk Willink* 1994.

Daalder 2000

E.J. Daalder, "Balanceren boven nul. De vaststelling van feiten in het bestuursprocesrecht" *NTB* 2000, 7.

Damen 2019

L. Damen, *Bestuursrecht. Rechtsbescherming tegen de overheid*, Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2019

Damen 2021

L. Damen, "Ik was het niet, ik was het niet, het was de wetgever!", *NJB* 2021, 5.

Drion 1966

H. Drion, "Bewijzen in het recht", *RM Themis* 1966.

Van Ettekoven 2010

B.J. van Ettekoven, "Rechtseenheid vanuit het perspectief van de rechtbanken", Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2010.

Van Ettekoven 2021

B.J. van Ettekoven, "Tussen wet en recht", *NJB* 2021, 2.

Feteris 1997

M.W.C Feteris, "Rechtsbescherming tijdens een belastingcontrole", *WFR* 1997, 1027.

Feteris 2007,

M.W.C. Feteris, *Formeel belastingrecht*, Deventer: Kluwer 2007.

Feteris 2010

M.W.C. Feteris, "15 jaar Awb en belastingrecht", Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2010

Groenhuijsen 2012

M.S. Groenhuijsen, *Waarheidsvinding in het strafrecht*, Preadvies NJV 2012, in: Handelingen Nederlandse Juristen-Vereniging 2012.

De Groot 2012

G de Groot, *Waarheidsvinding in het civiele (proces)recht*, Preadvies NJV 2012, in: Handelingen Nederlandse Juristen-Vereniging 2012.

Hirsch Ballin 2015

E. Hirsch Ballin, *Dynamiek in de bestuursrechtspraak*, VAR-preadviezen (VAR-reeks 154), Den Haag: Boom Juridische uitgevers, 2015.

Klosse 2020

S. Klosse, *Hoofdzaken socialezekerheidsrecht*, Boom juridisch, Den Haag, 2020.

Koenraad 2011

L.M. Koenraad, "Finaliseren doe je zo! De rol van de bestuursrechter bij het vaststellen van feiten na de constatering dat het bestreden besluit een gebrek kent", *NTB* 2011, 12.

Koopman 1996

R.J. Koopman, *Bewijslast in belastingzaken* (diss. UvA), Deventer: Kluwer 1996

Kooman 2009

R.J. Koopman, *Bewijslast en bewijsmiddelen in duale geschillen*, (VAR-reeks 142), Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2009.

Mak 2016

E. Mak, "DESKUNDIGENBENOEMINGEN DOOR DE BESTUURSRECHTER IN HET MEDISCH BESTUURSRECHT", Wolf Legal Publishers 2016.

Marseille 2007,

A.T. Marseille, "De bestuursrechter en diens vrijheid: Van actief naar lijdelijk (en weer terug?)", *Trema* 2007, 10.

Marseille 2019

A.T. Marseille, *Eenheid en verscheidenheid bij 25 jaar Awb*, Deventer: Kluwer 2019.

Ortlep 2021

R. Ortlep, "Kinderopvangtoeslagaffaire", *NJB* 2021, 5.

Polak 2009

J. Polak, *Rechtseenheid en rechtsontwikkeling in het algemeen bestuursrecht*, Deventer: Kluwer 2009.

De Poorter 2011

J.C.A de Poorter, *Doel en functie van de bestuursrechtspraak: een blik op de toekomst*, Den Haag: Raad van State 2011.

Schlössels 2009

R.J.N. Schlössels, *Een vrije en kenbare bewijsleer*, Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2009

Schlössels 2010

R.J.N. Schlössels, "bewijswaardering in het bestuursproces: goochelen met zekerheid?", *Ars Aequi* 2010, 7.

Schreuder-Vlasblom 1998

M. Schreuder-Vlasblom, *Bestuursrechtelijk bewijsrecht*. preadvies van de NVvP, Pijnenburg, Dongen 1998.

Schreuder-Vlasblom 2017

M. Schreuder-Vlasblom, *Rechtsbescherming en bestuurlijke voorprocedure*, Deventer: Wolters Kluwer 2017.

Schueler 2019

B. Schueler, 'Van besluit naar geschil', in: *25 jaar Awb in eenheid en verscheidenheid*, Deventer: Kluwer 2019.

Schueler 2019a

B. Schueler, "De Awb-rechter na 25 jaar: een karakterschets," *Tijdschrift voor de Rechterlijke Macht* 2019, 1.

Schuurmans 2005

Y.E. Schuurmans, *Bewijslastverdeling in het bestuursrecht* (diss. VU), Deventer: Kluwer 2005.

Schuurmans 2009

Y.E. Schuurmans, *De eigen aard van het bestuursrechtelijk bewijsrecht*, VAR-reeks 142, Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2009.

Schuurmans 2017

Y.E. Schuurmans, "Onrechtmatig verkregen bewijsmateriaal in het bestuursrecht", *Ars Aequi* 2017, 5.

Severijns 2019

RWJ Severijns, *Zoeken naar zekerheid (diss. Nijmegen)*, Deventer: Kluwer 2019.

Vermij 2010

R. Vermij, *Kleine geschiedenis van de wetenschap*, Uitgeverij Nieuwezijds, 2010.

Vonk 2020

G. Vonk, *Hoofdzaken socialezekerheidsrecht, Boom juridisch*, Den Haag, 2020.

De Waard 2006,

B.W.N. de Waard, *Het verdwenen beginsel. Over feitenvaststelling in het bestuursrecht*, Den Haag: Sdu Uitgevers 2006.

Jurisprudentie

Hoge Raad:

HR 17 juni 1992, BNB 1992,295
HR 01 juli 1992, BNB 1992, 306
HR 11 juni 1997, BNB 1997, 384 (kwade trouw).
HR 3 mei 2002, JB 2002, 141
HR 17-12-2004, BNB 2005, 152
HR 3 februari 2006, BNB 2006, 205
HR 7 december 2007, BNB 2008, 281
HR 3 december 2012, Zaaknummer 10/05385
HR 8 augustus 2014, BNB 2014, 206
HR 20 maart 2015, BNB 2015, 173

Gerechtshoven:

Hof 's-Hertogenbosch 21 juni 2002, FutD 2003, 0617
Hof 's-Gravenhage 27 november 2019, NTFR 2020, 255

Rechtbanken:

Rb. Noord-Holland 11 mei 2017 NTFR 2017, 1968
Rb. 's-Gravenhage 10 september 2018, NTFR 2018, 2617
Rb. Noord-Holland 21 december 2020, NTFR 2021, 291
Rb. Amsterdam 5 februari 2021, Zaaknummer 81/208481-20

Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State:

ABRvS 19 juli 2004, JB 2004, 310
ABRvS, 18 mei 2011, AB 2011, 159
ABRvS 3 mei 2017, AB 2017, 299

Centrale Raad van Beroep:

CRvB 15 november 2002, JB 2003, 42
CRvB 27 september 2011, RSV 2011, 327
CRvB 23 juni 2015, JB 2015, 154
CRvB 17 april 2019, RSV 2019, 158

College van Beroep voor het bedrijfsleven:

CBB 25 juni 2019, RF 2019, 87

Europees Hof voor de Rechten van de Mens:

EHRM, 21 februari 1984, NJ 1988, 937 (Öztürk)
EHRM 17 december 1996, BNB 1997, 254 (Saunders)
EHRM 8 oktober 2015, AB 2016, 167 (Korošec t. Slovenië)

Parlementaire stukken:

Kamerstukken II, 1991/92, 22 495, nr. 3

Kamerstukken II 2008/09, 30 645, nr. 14

Kamerstukken II 2020/21, 35 510, nr. 2

Rapporten:

T Barkhuysen, e.a., Feitenvaststelling in beroep, Derde evaluatie van de Algemene wet bestuursrecht 2006, Den Haag: Boom Juridische uitgevers, 2007

Rapport Ongekend onrecht, Verslag – Parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag, 2020