

## **Advies van de president van de Hoge Raad en de procureur-generaal bij de Hoge Raad**

Bij brief van 6 februari 2024 (kenmerk 2024-0000059982) heeft de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, mede namens de minister voor Rechtsbescherming, aan de president van de Hoge Raad en de procureur-generaal bij de Hoge Raad ter advisering toegezonden een conceptwetsvoorstel tot “Wijziging van de Algemene wet bestuursrecht [P.M. en andere wetten] in verband met de versterking van de waarborgfunctie van de Algemene wet bestuursrecht (Wet versterking waarborgfunctie Awb)”, met een conceptmemorie van toelichting.

Van de gelegenheid tot advisering maken wij gebruik in onderstaand advies. Het is door ons uitgebracht bij brief van 18 juli 2024 (kenmerk UIT-ADNLR/2024/170).

### **1. Het algemene belang van rechtseenheid**

1. De conceptmemorie van toelichting vermeldt dat het doel van het conceptwetsvoorstel is de dienstverlening door de overheid te verbeteren, het maatwerk en de menselijke maat in het bestuursrecht te versterken en laagdrempelige geschilbeslechting te bevorderen, en aldus bij te dragen aan een overheid die betrouwbaar, dienstbaar en rechtvaardig is. De conceptmemorie van toelichting acht hierbij van belang dat de Awb functioneert in wisselwerking met sectorale wetten en regels die moeten worden beoordeeld op eenvoud, menselijke maat en uitvoerbaarheid.
2. Aan de mate waarin voorgestelde Awb-bepalingen overeenstemmen met of afwijken van het fiscale procesrecht, wordt nauwelijks aandacht besteed in het conceptwetsvoorstel en de conceptmemorie van toelichting. Wij hebben het belang van die aandacht tot uitdrukking gebracht in ons advies bij brief van 30 maart 2023 (kenmerk UIT-ADNLR/2023/164) aan de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties naar aanleiding van de bij brief van 19 januari 2023 (kenmerk 2023-0000044653) aan ons geboden gelegenheid te adviseren over een eerdere versie van het conceptwetsvoorstel (een zogenoemde preconsultatie). In dit advies vermelden we ook enkele concrete verschillen tussen voorgestelde Awb-wijzigingen en het geldende fiscale procesrecht.
3. Het algemene belang dat in wetgeving wordt gediend, vergt dat voldoende aandacht aan het belang van rechtseenheid in wetgeving wordt besteed. In het verdere traject van het conceptwetsvoorstel is in onze visie meer aandacht voor rechtseenheid noodzakelijk. Het grote belang voor eenieder dat het bestuursrecht zoveel mogelijk uniform wordt uitgelegd en toegepast in de uitvoering en de rechtspraak, vergt dat de wetgever bestuursrechtelijke bepalingen uniform tot stand brengt waar dat passend en geboden is. Voor het

procesrecht is dat zo mogelijk nog belangrijker. Het procesrecht heeft mede een dienende functie in de verwezenlijking en effectuering van rechten en plichten. Rechtseenheid binnen het procesrecht dient de rechtspraktijk inhoudelijk, organisatorisch, financieel en administratief. Bij het streven naar rechtszekerheid in een democratische rechtsstaat past dat zoveel mogelijk al bij de totstandkoming van bepalingen waarin de Awb afwijkt van bijvoorbeeld de AWR, de verschillen worden toegelicht. Wij adviseren het conceptwetsvoorstel nader af te stemmen op een conceptwetsvoorstel tot wijziging van de in de aanhef aangekondigde andere wetten, zoals de AWR (mede aan de hand van in dit advies gesignaleerde verschillen (zie hiervoor nr. 2)).

4. Ook doel en context van het wetsvoorstel, zoals hiervoor aangestipt (nr. 1), vragen erom dat de uniformiteit van procesrechtelijke en materieelrechtelijke bepalingen onder ogen wordt gezien. Gezien de in de conceptmemorie van toelichting gesignaleerde wisselwerking tussen de Awb en sectorale wetten en regels, is voor het waarborgen van de rechtseenheid mede van belang dat doel en context van sectorale wet- en regelgeving blijken uit (de totstandkomingsgeschiedenis van) die regelgeving, evenals de verhouding van bepalingen in die regelgeving tot de waarborgfunctie van de Awb. Gebeurt dit onvoldoende, dan kan onduidelijkheid ontstaan over de wijze waarop de wisselwerking tussen de Awb en de sectorale wet- en regelgeving in de rechtspraktijk (bij de uitvoering ervan en bij het bieden van rechtsbescherming) gestalte moet krijgen. Zoals wij hierna zullen toelichten (par. 2.3.2), bestaat dan het risico dat bestuur en rechter onvoldoende informatie in handen hebben om rechtsbescherming met toepassing van de Awb te bieden.

## **2. Rechtsbescherming tegen gevolgen van een besluit**

### *2.1 Respons op advies bij pre-consultatieversie*

5. In ons advies bij de pre-consultatieversie van het wetsvoorstel (hiervoor vermeld in nr. 2) gaven wij – kort gezegd – in overweging om in de memorie van toelichting nader uit te werken welke gevolgen met de voorgestelde wijziging van art. 3:4 lid 2 Awb worden beoogd en worden verwacht voor het belastingrecht, de belastingheffing en de belastingrechtspraak. Dit laatste is in de herziene versie van de memorie van toelichting nog niet voldoende gebeurd. De tekst van het voorgestelde art. 3:4 lid 2 Awb en de daarop gegeven toelichting maken niet duidelijk hoe de voorgestelde ruimere toepassing van het evenredigheidsbeginsel zich verhoudt tot gebonden besluiten in het belastingrecht.
6. Een voorbeeld: naar aanleiding van de moeilijke omstandigheden waarin veel ondernemers zijn komen te verkeren als gevolg van overheidsmaatregelen ter bestrijding van de corona-pandemie zijn wettelijke regelingen en beleidsregels gemaakt die voorzien in steunmaatregelen en uitstel van betaling van belastingschulden. Hieraan ligt kennelijk de opvatting ten grondslag dat een belastinginspecteur niet de vrijheid heeft om met toepassing van het evenredigheidsbeginsel belastingaanslagen te verlagen voor ondernemers die financieel zijn getroffen door overheidsmaatregelen ter bestrijding van de pandemie, en dat belastingplichtigen ook niet bij de belastingrechter een zodanige verlaging kunnen eisen.
7. Wij bevelen aan om in de toelichting mede aan de hand van dit voorbeeld te verduidelijken of het voorgestelde art. 3:4 lid 2 Awb wél in zulke mogelijkheden voorziet. De

conceptmemorie van toelichting bevat algemeenheden die naar verwachting de rechtspraak onvoldoende houvast zullen bieden bij de uitleg en toepassing van de voorgestelde bepaling, bijvoorbeeld (p. 19):

“In belastingzaken zal in het algemeen de verschuldigde belasting conform de regels worden vastgesteld. Denkbaar is dat een onderdeel buiten toepassing wordt gelaten bij die berekening als dat onderdeel in een bepaalde casus onevenredig uitpakt.”

## 2.2 Contouren van het voorgestelde art. 3:4 lid 2 Awb

8. Het wetsvoorstel houdt in dat art. 3:4 lid 2 Awb komt te luiden:

“De voor een of meer belanghebbenden nadelige gevolgen van een besluit mogen niet onevenredig zijn in verhouding tot de met het besluit te dienen doelen, ook indien het eerste lid de af te wegen belangen beperkt.”

Met de toevoeging “ook ... beperkt” aan het huidige art. 3:4 lid 2 Awb wordt volgens de conceptmemorie van toelichting beoogd dat het bestuur en de rechter ook bij een gebonden bevoegdheid een besluit aan een evenredigheidstoets kunnen onderwerpen. De conceptmemorie van toelichting vermeldt onder andere:

*“De wetgever dient te zorgen voor evenredige wetten met een duidelijk omschreven doel en met ruimte voor de uitvoering om knelgevallen op te lossen. (...) De inventarisaties van hardheden laten zien dat er in sommige gevallen achterstallig onderhoud is. Ook voor de toekomst valt niet uit te sluiten dat een wet niet geheel aan dat ideaal voldoet. Dan is, als ultimum remedium, een veiligheidsventiel nodig, dat thans ontbreekt. Met de voorgestelde wijziging wordt daarom beoogd – met inachtneming van het voorgaande – te verzekeren dat artikel 3:4, eerste lid, Awb bij gebonden bevoegdheden in formele wetten niet langer een belemmering vormt voor de toepassing van artikel 3:4, tweede lid, Awb. De regering wil met de voorgestelde wijziging van artikel 3:4, tweede lid, Awb bereiken dat alle besluiten op deze manier kunnen worden getoetst aan het evenredigheidsbeginsel, ook als deze besluiten gebaseerd zijn op een dwingende bevoegdheid in een wet in formele zin.”*

9. Het wetsvoorstel neemt tot uitgangspunt dat de rechtsbescherming van mensen en organisaties zodanig beter moet worden gewaarborgd dat onevenredige hardheid van de gevolgen van een besluit van een bestuursorgaan in het individuele geval en in categorieën van individuele gevallen door bestuur en rechter valt te vermijden.

Wij delen het grote belang dat dit uitgangspunt door middel van wetgeving wordt voorzien van concrete toepassingsmogelijkheden voor bestuur en rechter. Ook delen wij de opvatting in de conceptmemorie van toelichting (p. 10) dat het noodzakelijk is dat de wetgever zorgt voor “evenredige wetten met een duidelijk omschreven doel en met ruimte voor de uitvoering om knelgevallen op te lossen”. Wij hebben op zichzelf begrip voor de wens om in de Awb, als wet die onder meer rechtsbescherming tegen de overheid beoogt te bieden, een voorziening of correctiemogelijkheid (in het wetsvoorstel als “veiligheidsventiel” aangeduid) op te nemen voor gevallen waarin (andere) wetgeving die zorg onvoldoende biedt en de gevolgen van wetstoepassing voor mensen onevenredig hard zijn.

10. Het spreekt echter niet voor zich dat in een procesrechtelijke wet de voorgestelde materieelrechtelijke correctiemogelijkheid wordt toegevoegd en dat daarvan de volgens de conceptmemorie van toelichting beoogde rechtsbeschermende effecten zijn te verwachten. Wij maken eerst enkele opmerkingen over de vraag waartoe de voorgestelde regeling leidt (par. 2.2). Daarna beschouwen we enkele dilemma's die rechtssystematisch en uitvoeringstechnisch zijn te ontwaren in de gekozen oplossing en die de beoogde werking van de voorgestelde bepaling mogelijk zullen bemoeilijken en vertragen (par. 2.3).

## 2.2 Waar leidt de voorgestelde wijziging toe?

11. De voorgestelde wijziging van art. 3:4 lid 2 Awb leidt volgens de conceptmemorie van toelichting ertoe dat bestuursorganen bij een gebonden bevoegdheid de wet zodanig uitvoeren dat de uitkomst niet onevenredig is ten opzichte van het doel dat de wetgever met de wet voor ogen had. De rechter kan volgens de conceptmemorie van toelichting (p. 11) bij toetsing van een besluit dat is gebaseerd op een wet in formele zin die de uitkomst van het besluit dwingend voorschrijft, niet enkel de wet buiten toepassing laten in het geval van niet-verdisconteerde omstandigheden die bestaan uit handelingen van een bij de uitvoering van de wet betrokken bestuursorgaan, maar ook in gevallen waar de gevolgen van strikte regeltoepassing niet nodig zijn om de bedoeling van de wetgever te realiseren.
12. Kort gezegd lijkt de voorgestelde wijziging van artikel 3:4 lid 2 Awb op het volgende neer te komen. In eerste instantie is het aan bestuursorganen om er steeds voor te zorgen dat de uitkomst van wetstoepassing voor mensen niet onevenredig is ten opzichte van het doel dat de wetgever met de wet voor ogen had. Als toepassing van de wet leidt tot een onevenredige uitkomst, dient het bestuursorgaan van de wet af te wijken. Doet het bestuursorgaan dit niet, dan kan met een beroep op de rechter alsnog ervoor worden gezorgd dat een onevenredige uitkomst wordt teruggedraaid. De wijziging van artikel 3:4 lid 2 Awb behelst de introductie van een wettelijke mogelijkheid (voor een bestuursorgaan, respectievelijk de rechter) om onder omstandigheden *contra legem* te besluiten, respectievelijk te beslissen.
13. De voorgestelde wijziging van artikel 3:4 lid 2 Awb heeft daarmee een fundamenteel karakter: van de uitvoerende en de rechtsprekende macht wordt verlangd dat zij een beslissing van de wetgevende macht tot vaststelling en inwerkingtreding van een gebonden wettelijke bevoegdheid in een wettelijke bepaling niet uitvoeren als de toepassing van die bepaling in een individueel geval leidt tot een uitkomst die onevenredig is ten opzichte van het doel dat de wetgever met die wettelijke bepaling (of wet) voor ogen had. In een dergelijk geval dienen de uitvoerende en de rechtsprekende macht van de wet(telijke bepaling) af te wijken ten gunste van het individu of een categorie gevallen.
14. Waar de voorgestelde bepaling toe leidt voor gevallen waarin een uitvoeringsinstantie besluiten 'in bulk' neemt, wordt uit de conceptmemorie van toelichting (p. 18) nog niet goed duidelijk. Gaat bijvoorbeeld de opdracht van het nieuwe art. 3:4 lid 2 Awb wringen met het zorgvuldigheidsbeginsel van art. 3:2 Awb? Als op grote schaal bezwarende besluiten worden genomen zonder dat individueel gelegenheid wordt geboden vooraf bijzondere omstandigheden kenbaar te maken, kan het desbetreffende bestuursorgaan wellicht verweten worden dat het bij de voorbereiding van het besluit niet 'de nodige

kennis omtrent de relevante feiten en af te wegen belangen' heeft vergaard. Een mogelijke uitweg uit deze impasse biedt wellicht een nog verdergaande verruiming van de regels over het horen vooraf (art. 4:7 Awb tot en met art. 4:12 Awb) dan in het conceptwetsvoorstel wordt voorgesteld. Ook valt wellicht inspiratie te ontleen aan de herzieningsregeling die wordt voorgesteld in de "Beleidsrichting direct aanpassen" van het Ministerie van Financiën. In elk geval verdient het naar onze mening aanbeveling om voor de breedte van het bestuursrecht een keuze te maken voor hetzij uitbreiding van het horen vooraf, hetzij introductie van een herzieningsregeling als hiervoor bedoeld en om te verduidelijken welke betekenis aan het voorgestelde art. 4:3 lid 2 Awb toekomt voor het nemen van besluiten 'in bulk'.

### 2.3 Dilemma's

15. De conceptmemorie van toelichting gaat in op dilemma's van staatsrechtelijke, bestuursrechtelijke en uitvoeringstechnische aard die het voorstel oproept. Dat gebeurt ook in de literatuur voor en na publicatie van het conceptwetsvoorstel. Wij menen dat er aanleiding is voor een bredere rechtssystematische benadering van het voorgestelde art. 3:4 lid 2 Awb: vanuit de plaats van bestuursrecht en constitutioneel recht in het rechtssysteem (par. 2.3.1), vanuit bronnen van rechtsvinding (par. 2.3.2) en vanuit de invloed van redelijkheid en billijkheid op het recht (par. 2.3.3). Over elk van deze punten maken we hierna enkele opmerkingen.
16. De conceptmemorie van toelichting besteedt niet afzonderlijk aandacht aan het voorstel in relatie tot het recht van de Europese Unie. Wij zien daarin aanleiding evenmin hierop in te gaan.

#### 2.3.1 Bestuursrecht en constitutioneel recht in het rechtssysteem

17. In de conceptmemorie van toelichting (p. 12) wordt onderkend dat de voorgestelde bepaling kan worden beschouwd als een ruimere mogelijkheid om een wettelijke bepaling *contra legem* uit te leggen dan sinds het Harmonisatiewetarrest (HR 14 april 1989, ECLI:NL:HR:1989:AD5725, NJ 1989, 469) op basis van art. 120 Grondwet geldend recht is. Er staat dat de regering met de voorgestelde bepaling niet wil tornen aan dat geldende recht en in de voorgestelde bepaling als formele wetgever de ruimte wil benutten om de uitvoering van eigen wetten te normeren. Er staat verder dat de regering binnen het kader van artikel 120 Grondwet de mogelijkheid wil creëren om de evenredigheid van toepassingen van de wet te beoordelen, maar ook dat de wetgever met deze mogelijkheid een aanvulling aanbrengt op de *contra legem*-leer van de Hoge Raad. Het is niet eenvoudig deze passages in samenhang met elkaar te begrijpen. Overweging verdient of in de memorie van toelichting verder valt te verduidelijken waarom in de visie van de wetgever de beoogde aanvulling bij formele wet van geldend constitutioneel recht over de *contra-legem* wetstoepassing geen afwijking inhoudt van geldend constitutioneel recht over de *contra-legem* wetstoepassing.
18. Volgens de conceptmemorie van toelichting wordt met de voorgestelde wijziging van artikel 3:4 lid 2 Awb gehoor gegeven aan een uitspraak van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State van 1 maart 2023. In rechtsoverweging 9.10 van die uitspraak staat als conclusie dat het toetsingsverbod van art. 120 Grondwet er bij de huidige stand van de rechtsontwikkeling aan in de weg staat dat een (bepaling uit een) wet in formele zin wordt getoetst aan algemene rechtsbeginselen en (ander)

ongeschreven recht. In de conceptmemorie wordt gesteld dat de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State in die uitspraak de mogelijkheid om van de wet af te wijken in het geval dat een wet in een individueel geval zeer onredelijk uitpakt, strikt heeft uitgelegd en dat die uitspraak zou kunnen worden gelezen als een oproep aan de wetgever om, ter voorkoming van evidente onevenredigheden, de rechter meer ruimte te geven te toetsen aan het (ongeschreven) evenredigheidsbeginsel (p. 10).

19. Voor die lezing geeft de conceptmemorie van toelichting geen verdere onderbouwing. Die uitspraak bevat geen tot de wetgever gerichte passage. De conceptmemorie licht niet toe welke bewoordingen de lezing ondersteunen dat de wetgever in die uitspraak zou zijn opgeroepen tot een aanpassing van het evenredigheidsbeginsel in de Awb zoals thans wordt voorgesteld. De conceptmemorie van toelichting lijkt veeleer weer te geven dat de wetgever zelf aanleiding ziet om door middel van wijziging van art. 3:4 lid 2 Awb in te grijpen in de bestuursrechtelijke verhouding tussen wetgever en rechter zoals neergelegd in vaste rechtspraak sinds het Harmonisatiewetarrest.
20. De wens van de Awb-wetgever om een eigen uitleg of reikwijdte te geven aan de grenzen van de rechtstoepassing zoals die onder art. 120 Grondwet gelden volgens vaste rechtspraak sinds het Harmonisatiewetarrest, roept de vraag op of het de bedoeling van de wetgever is de beoogde afwijking of aanvulling ook op te nemen in wetgeving buiten het terrein van het bestuursrecht. Ook indien een per rechtsgebied verschillende uitleg of reikwijdte van art. 120 Grondwet op basis van wetten in formele zin houdbaar zal blijken te zijn naar constitutioneel recht, hetgeen de conceptmemorie van toelichting kennelijk voorstaat en waarover na de inwerkingtreding in hoogste rechterlijke instantie kan worden geoordeeld, zal met die inwerkingtreding een tijd van rechtsonzekerheid aanbreken. Die rechtsonzekerheid zal vermoedelijk niet alleen het terrein van het bestuursrecht bestrijken, maar ook de andere rechtsgebieden van ons rechtssysteem. Rechtsvragen over de betekenis van art. 120 Grondwet volgens vaste rechtspraak sinds het Harmonisatiewetarrest, bezien in samenhang met wetgeving in formele zin, winnen dan mogelijk in alle rechtsgebieden aan relevantie.
21. Rechtseenheid in het bestuursrecht is essentieel maar staat steeds mede in het teken van rechtseenheid binnen ons rechtssysteem, juist ook waar het de werking van de Grondwet betreft. De Hoge Raad dient de rechtseenheid te bevorderen binnen ons gehele rechtssysteem, waaronder binnen het burgerlijk recht, het strafrecht en het bestuursrecht gezamenlijk. Het is voor zover ons bekend niet eerder voorgekomen dat de formele wetgever een grondwettelijke bepaling in het ene rechtsgebied via een formeelwettelijke regel wil laten leiden tot grenzen van de rechtstoepassing die verschillen van die grenzen in andere rechtsgebieden. Met de onzekerheid of een dergelijke formeelwettelijke regel in het rechtssysteem valt in te bedden, wordt ook het werk van de rechter aan de rechtseenheid complexer.
22. De conceptmemorie van toelichting zou dan ook meer aandacht mogen besteden aan de opties die de wetgever ziet om de rechtseenheid van de betekenis en werking van de Grondwet in het gehele rechtssysteem te waarborgen als de voorgestelde bepaling in werking treedt.

### 2.3.2 Welke bronnen van rechtsvinding krijgen bestuur en rechter in handen?

23. De conceptmemorie van toelichting bevat enkele passages die de vraag oproepen in hoeverre het bestuur en de rechter met de voorgestelde bepaling materiaal in handen krijgen om de gevolgen van een besluit in een individueel geval of categoriaal leidend te laten zijn voor de uitkomst. Het lijkt erop dat in de visie van de wetgever voor dat leidend laten zijn van de gevolgen, van belang zal zijn of het doel van een (gebonden bevoegdheid in een) wettelijke bepaling kan worden bereikt zonder die bepaling toe te passen:

“De rechter kan bij een besluit dat is gebaseerd op een wet in formele zin die de uitkomst van het besluit dwingend voorschrijft niet enkel de wet buiten toepassing laten in het geval van niet-verdisconteerde omstandigheden die bestaan uit handelingen van een bij de uitvoering van de wet betrokken bestuursorgaan, maar ook in gevallen waarbij de gevolgen van strikte regeltoepassing niet nodig zijn om de bedoeling van de wetgever te realiseren.” (p. 11)

Ook lijkt het erop dat het bestuur en de rechter moeten nagaan of het niet toepassen van een (gebonden bevoegdheid in een) wettelijke bepaling past bij het doel van die bepaling:

“Het criterium “niet verdisconteerde omstandigheden” wordt (...) voor de toepassing van het evenredigheidsbeginsel uitgebreid met een evenredigheidstoets aan het doel dat de wetgever met de wet heeft willen bereiken.” (p. 11)

“De regering acht een evenredigheidstoets een adequaat instrument om na te gaan of de gevolgen van de toepassing van een wettelijke bepaling stroken met wat de wetgever kan hebben bedoeld of voorzien.”

24. Bij de uitleg en toepassing van een wettelijke bepaling zijn de tekst en de totstandkomingsgeschiedenis belangrijke bronnen van rechtsvinding voor het doorgronden van het doel van die wettelijke bepaling. Dat zal naar verwachting ook het geval zijn bij de uitleg en toepassing van de voorgestelde bepaling. De conceptmemorie van toelichting lijkt in de zojuist weergegeven citaten te verwachten dat het bestuur en de rechter in geval van onevenredige hardheid van de gevolgen van een besluit zullen onderzoeken of het doel van (een gebonden bevoegdheid in) een wettelijke bepaling ook wordt bereikt als de gebonden bevoegdheid niet wordt uitgeoefend, dan wel zullen onderzoeken of het niet uitoefenen daarvan past bij dat doel. Het ligt niet voor de hand dat de totstandkomingsgeschiedenis van een wettelijke bepaling duidelijk maakt wat het niet toepassen van die bepaling betekent voor het dienen van het doel van die bepaling. Als de zojuist genoemde bronnen van rechtsvinding hierover onvoldoende informatie bevatten, rijst de vraag aan de hand van welke informatie bestuur en rechter het onderzoek moeten verrichten. De conceptmemorie van toelichting maakt duidelijk dat het niet de bedoeling van de voorgestelde bepaling is dat het bestuur of de rechter eigen opvattingen boven die van de wetgever stelt. De conceptmemorie maakt niet duidelijk op basis van welke andere informatie, buiten de tekst en totstandkomingsgeschiedenis, door het bestuur of de rechter kan worden vastgesteld dat het niet toepassen van (een gebonden bevoegdheid in) een wettelijke bepaling past bij en geen afbreuk doet aan het doel van die bepaling.

25. Het ontbreken van een toelichting in dit verband roept vragen op over de te verwachten effectiviteit van de voorgestelde bepaling, bijvoorbeeld of een besluit of rechterlijke beslissing over het niet uitoefenen van een gebonden bevoegdheid wegens onevenredige hardheid, in de rechtspraak wel toereikend zal zijn te motiveren. Het roept ook de vraag op of de keuze voor een “veiligheidsventiel” dat aanknoopt bij het evenredigheidsbeginsel wel voldoende aansluit bij de beginselen van proportionaliteit en subsidiariteit die aan ons rechtssysteem ten grondslag liggen. Is het proportioneel voor het aanbrengen van de door de wetgever gewenste correctiemogelijkheid in de Awb dat pas recht kan worden gedaan aan de gevolgen van een besluit in de bijzondere omstandigheden van het geval indien duidelijk is dat het doel van de wet ondanks de gekozen oplossing zal worden bereikt? Of kan zo’n correctiemogelijkheid (daarnaast of in plaats daarvan) worden aangebracht door in de Awb in bijzondere omstandigheden een individuele uitkomst mogelijk te maken die niet of minder afhankelijk is van het bereiken van het doel van een wet? In de passage over de relatie met het gelijkheidsbeginsel zet de conceptmemorie van toelichting al uiteen (p. 14) dat het gelijkheidsbeginsel niet verhindert dat de gevolgen van een besluit in het individuele geval beslissend kunnen zijn voor de uitkomst. Wij reiken hierna nog een denkrichting in deze zin aan.

### 2.3.3 Redelijkheid en billijkheid

26. Een “veiligheidsventiel” dat in bijzondere omstandigheden een individuele uitkomst niet afhankelijk maakt van het bereiken van het doel van een wet, is wellicht te creëren via een mogelijkheid om in het bestuursrecht de redelijkheid en billijkheid verdergaand wettelijk te verankeren.
27. De conceptmemorie van toelichting merkt de ruimte die met de voorgestelde bepaling door de formele wetgever wordt benut om de uitvoering van eigen wetten te normeren (p. 12) aan als een verbetering voor de rechter om de rechtsvormende taak uit te oefenen (p. 13). Volgens de conceptmemorie van toelichting gaat het hier om de rechtsvormende taak zoals die ook bestaat bij de invulling van open normen als redelijkheid en billijkheid:
- “Het voorgestelde artikel 3:4 Awb strekt ertoe de rechter beter in staat te stellen zijn rechtsvormende taak uit te oefenen. Dat betekent niet dat de rechter daarmee op de stoel van de wetgever of het bestuur komt te zitten. De wetgever geeft de rechter slechts de mogelijkheid optimaal zijn rechtsvormende taak te vervullen, zoals hij deze taak al vervult bij de invulling van open normen als redelijkheid en billijkheid, bij lagere regelgeving en bij de toepassing van hoger recht, zoals het recht van de Europese Unie en van verdragen.”
28. Redelijkheid en billijkheid vormen een belangrijke grondslag van het rechtssysteem in alle rechtsgebieden. De wetgever heeft daarvoor vanouds aandacht. Voor het burgerlijk recht staat die grondslag met zoveel woorden in (bijvoorbeeld) het Burgerlijk Wetboek. In het strafrecht hebben redelijkheid en billijkheid bij de totstandkoming van wetgeving en bij de uitleg en toepassing van rechtsregels eveneens een rol en functie (zie recent: P.H.P.H.M.C. van Kempen, Redelijkheid en materieel strafrecht, Delikt en Delinkwent 2024/13). De Awb benut op tal van plaatsen al de open norm van de redelijkheid, zodat de rechtspraak vertrouwd is met het werken met die open norm.

29. Ook indien de Awb-wetgever de voor art. 3:4 lid 2 Awb voorgestelde bepaling handhaaft, valt te overwegen redelijkheid en billijkheid als grondslag van overheidshandelen of als onderdeel van (gebonden) bestuurlijke bevoegdheidsuitoefening nader te codificeren in de Awb. Wij geven in overweging bij het ontwikkelen van een zelfstandige wetsbepaling in deze zin inspiratie te putten uit art. 6:2 lid 2 BW, en bijvoorbeeld te onderzoeken of aan een bestuursorgaan de bevoegdheid kan worden verleend om aan een krachtens de wet geldende regel geen toepassing te geven voor zover dit in de gegeven omstandigheden naar maatstaven van redelijkheid en billijkheid (individueel en/of maatschappelijk) onaanvaardbaar zou zijn.
30. Het gaat bij het ontwikkelen van het door de wetgever gewenste “veiligheidsventiel” uiteindelijk erom dat de werking van het systeemniveau van de instituties in de leefsituatie van mensen verbetert. Het voorstel voor art. 3:4 lid 2 Awb wil die wens verwezenlijken door bestuur en rechter verdergaand dan thans geldend recht is, te laten treden in de verhouding tussen de eisen van legaliteit en responsiviteit, waaraan bestuurlijk handelen moet voldoen. De keuze om (alleen) het evenredigheidsbeginsel aan te grijpen om in de individuele leefsituatie een uitkomst van bestuurlijk handelen te vermijden die de wetgever niet kan hebben bedoeld (indien de wetgever aan die uitkomst in dat geval had gedacht en kunnen denken), is een keuze op beginselniveau. Dat is een tamelijk abstract niveau, dat in de gelaagde rechtsorde van rechtsbeginselen, principes van regelgeving en formeel- en materieelrechtelijke rechtsregels in wezen het verst afstaat van het concrete individuele geval.
31. Voordat naar dat tamelijk ingrijpende middel wordt uitgeweken om de uitkomst van een wettelijke regel in het individuele geval te laten bepalen door bestuur en rechter, verdient nadere overweging of er een minder ingrijpende route is om op systeemniveau tot verbetering in de leefsituatie te komen. Responsief overheidshandelen bevorderen is belangrijk, maar het rechtsstatelijk handelen van wetgever, bestuur en rechter in de democratische rechtsstaat is niet minder belangrijk. Het wordt wellicht minder noodzakelijk bestuur en rechter te laten oordelen over het doel van een wet in combinatie met de wenselijkheid van effecten van die wet, als er (ook) een wettelijke mogelijkheid is om louter de gevolgen van een besluit in bijzondere omstandigheden van het geval redengevend te laten zijn voor een besluit of beslissing tot het niet uitoefenen van een gebonden bevoegdheid. Ook aan bestuursorgaan en bestuursrechter valt een algemene wettelijke bevoegdheid op grondslag van redelijkheid en billijkheid te geven om in de gegeven omstandigheden van het geval een ander rechtsgevolg te laten intreden dan het in de wet voorziene rechtsgevolg. Door middel van het gesloten stelsel van rechtsmiddelen en door evaluatie en zo nodig aanpassing van wetgeving kan zoals gewoonlijk worden gemonitord of het gebruik van zo’n bevoegdheid binnen het rechtsstatelijke kader blijft.

### **3. Correctie van kennelijke fouten in besluiten**

32. Aan hoofdstuk 3 Awb wordt een afdeling toegevoegd over de correctie van kennelijke fouten in besluiten. De voorgestelde art. 3:51 Awb (correctie op verzoek) en 3:52 Awb (ambtshalve correctie) lijken echter niet goed aan te sluiten bij de fiscale bevoegdheid tot navordering (art. 16 AWR) en ambtshalve vermindering (art. 65 AWR en art. 9.6 Wet IB 2001).

33. In de memorie van toelichting bij de voorgestelde art. 3:51 en 3:52 Awb (p. 57-58) wordt vermeld dat belangrijker dan het onderscheid om wat voor soort fout het hier gaat, de beantwoording is van de vraag of het voor het bestuursorgaan en degene tot wie het besluit is gericht direct of na summier onderzoek duidelijk is dat van een vergissing sprake is. In die memorie van toelichting is verder vermeld dat de bevoegdheid tot intrekking ten nadele van de geadresseerde in het algemeen reeds kan worden afgeleid uit de bevoegdheid tot het nemen van een oorspronkelijke besluit. Volgens de memorie van toelichting (p. 58) kan deze impliciete bevoegdheid in de regel worden toegepast (onder meer) als het gaat om een kenbare fout.
34. Bij de toepassing van art. 16 AWR is echter van een kenbare fout die tot herstel van een besluit (aanslag) in het nadeel van een belastingplichtige kan leiden, geen sprake als de fout voortspuit uit een onjuist inzicht in de feiten of het recht (zie HR 27 juni 2014, [ECLI:NL:HR:2014:1529](#)). Hier is dus wel van belang om wat voor soort fout het gaat.
35. Verder is in het belastingrecht herstel van een fout in het voordeel van de belastingplichtige niet mogelijk als de onjuistheid van de belastingaanslag voortvloeit uit jurisprudentie of beleidsregels die eerst is geweest of zijn uitgevaardigd nadat de belastingaanslag onherroepelijk vast is komen te staan. Die beperking lijkt niet te worden aangebracht in het voorgestelde art. 3:52 Awb.
36. De vraag rijst hoe de hiervoor genoemde bepalingen zich tot elkaar verhouden. Kan de Belastingdienst gebruik maken van art. 3:52 Awb om kenbare fouten in belastingaanslagen te corrigeren, buiten de voorwaarden van art. 16 AWR om? Het verdient aanbeveling hierover al bij de totstandkoming van de voorgestelde bepalingen zo veel mogelijk duidelijkheid te verschaffen.
37. Verder verdient opmerking dat vanuit het Ministerie van Financiën op 25 maart 2024 de Beleidsrichting direct aanpassen in consultatie is gegeven ("[Beleidsrichting Direct Aanpassen](#)"). Een van de kernpunten uit deze Beleidsrichting is een voorstel om gedurende een zekere periode (drie jaren) de aanpassing van belastingaanslagen eenvoudig en informeel te laten plaatsvinden. Wij bevelen aan te verduidelijken of het doel van de voorgestelde wijziging is dat de Awb afwijkt van de AWR en zo ja, welke argumenten aan afwijking ten grondslag liggen.

#### 4. Horen

38. Het huidige art. 4:12 lid 1 Awb verplicht bij financiële beschikkingen niet tot horen, mits de nadelige gevolgen van de beschikking volledig ongedaan gemaakt kunnen worden. In art. 4:12 lid 2 Awb staat voor bepaalde subsidiebeschikkingen wel een hoorplicht. In de pre-consultatieversie van het wetsvoorstel werd aan art. 4:12 lid 2 Awb een nieuwe brede categorie financiële beschikkingen toegevoegd ("het opschorten, beëindigen of intrekken van een eerder toegekende financiële aanspraak of tot een lagere vaststelling, ten nadele wijziging, ten nadele herzien van een voorschot of terugvordering daarvan, die het bedrag van €1.500 overstijgt"). De reden hiervoor was dat financiële beschikkingen heel ingrijpend kunnen zijn voor burgers. Het doel van de uitbreiding was dat om de categorie beschikkingen die in art. 4:12 lid 1 1 Awb van de hoorplicht worden uitgezonderd, te beperken.

39. Wij constateerden in ons advies bij de pre-consultatieversie van het wetsvoorstel dat niet duidelijk was hoe het begrip ‘financiële aanspraak’ moest worden uitgelegd in een situatie waarin het belastingrecht van toepassing is. Daarbij gaven wij in overweging te verduidelijken of het voorstel mede ertoe strekte de hoorplicht in belastingzaken uit te breiden en, zo ja, de wenselijkheid of onwenselijkheid daarvan te onderbouwen.
40. In het conceptwetsvoorstel is de wijzigingsbepaling aangepast. Onder vernummering van het tweede tot het derde lid, wordt een nieuw tweede lid geïntroduceerd, dat als volgt luidt:
- “Het eerste lid geldt niet bij een beschikking die door de geadresseerde niet wordt voorzien en waarvan het bestuursorgaan redelijkerwijs kan vermoeden dat de beschikking aanmerkelijke gevolgen heeft voor diens directe bestedingsruimte.”
41. Met de open formulering van de termen ‘redelijkerwijs kan vermoeden’, ‘aanmerkelijke gevolgen’ en ‘directe bestedingsruimte’ krijgt een bestuursorgaan aanzienlijk meer interpretatieruimte om te beslissen of de geadresseerde van een financiële beschikking wel of niet gehoord moet worden. Dat biedt voor een bestuursorgaan niet alleen meer ruimte voor maatwerk, maar ook meer ruimte om het horen te beperken. Een vraag is of het doel van het voorstel om wettelijke uitzonderingen op de hoorplicht te beperken met de open formulering nog valt te verwezenlijken.
42. Wat betreft de vraag of de voorgestelde wijziging van art. 4:12 Awb ook ertoe strekt de hoorplicht in belastingzaken uit te breiden en, zo ja, waarom dit wenselijk of onwenselijk is, worden in de memorie van toelichting verschillende opmerkingen gemaakt (p. 22 en p. 62 - 63). Daarmee wordt het toepassingsbereik van de hoorplicht in het belastingrecht echter nog niet voldoende verduidelijkt en onderbouwd. Ter illustratie wijzen wij – naast hetgeen over de hoorplicht al is opgemerkt in het kader van het voorgestelde art. 3:4 lid 2 Awb – op het volgende.
43. Het voorgestelde art. 4:12 Awb beperkt de uitzondering op de hoorplicht voorafgaand aan het nemen van een bezwarend besluit. In het belastingrecht moet naar huidig recht vaak al worden gehoord voorafgaand aan een bezwarende belastingaanslag, bijvoorbeeld als er een vergrijpboetebesluit is gekoppeld aan de aanslag (art. 5:53 Awb in verbinding met art. 67pa AWR) en indien het recht van de EU ten uitvoer wordt gebracht (bijvoorbeeld als er belasting wordt geheven in grensoverschrijdende situaties of als de belastingheffing in EU-verband is geharmoniseerd; te denken valt aan de omzetbelasting (btw)). Het voorgestelde art. 4:12 lid 2 Awb voegt daaraan een categorie gevallen toe, namelijk die waarin het bestuursorgaan redelijkerwijs kan vermoeden dat de beschikking aanmerkelijke gevolgen heeft voor de directe bestedingsruimte van de geadresseerde.
44. Te verwachten valt dat deze gedetailleerde regeling tot conflicten aanleiding zal geven. Er is bijvoorbeeld de nodige ruimte voor discussie over de vraag of redelijkerwijs valt te vermoeden dat een parkeerbon van € 80, opgelegd aan iemand die blijkens de basisregistratie inkomen leeft van het minimumloon, ‘aanmerkelijke gevolgen heeft voor diens directe bestedingsruimte’.

45. Meer in algemene zin rijst de vraag welke gevolgen het voorgestelde art. 4:12 lid 2 Awb heeft voor het belastingrecht. In de concept memorie van toelichting is op diverse plaatsen opgemerkt dat ook na invoering van de voorgestelde wijziging van art. 4:12 lid 2 Awb de uitzondering van art. 4:12 lid 1 Awb (afzien van horen voorafgaand aan het geven van de beschikking) “op verreweg de meeste beslissingen die in het belastingrecht (...) worden genomen” van toepassing blijft. Hoe verhoudt deze opmerking zich tot het voorgestelde art. 4:12 lid 2 Awb op grond waarvan wel moet worden gehoord als een beschikking door de geadresseerde niet wordt voorzien en waarvan het bestuursorgaan redelijkerwijs kan vermoeden dat de beschikking aanmerkelijke gevolgen heeft voor diens directe bestedingsruimte? In het belastingrecht bestaat de mogelijkheid tot het opleggen van navorderingsaanslagen en naheffingsaanslagen. In een substantieel aantal gevallen zal de belastingplichtige een dergelijke navorderings- of naheffingsaanslag niet voorzien. Bovendien zal zo’n aanslag aanmerkelijke gevolgen kunnen hebben voor de directe bestedingsruimte van de belastingplichtige. Vallen dergelijke fiscale beschikkingen wel onder de reikwijdte van art. 4:12 lid 2 Awb? Gaat het hier dan om de uitzondering die de regel (afzien van horen bij fiscale beschikkingen) bevestigt? Wij menen dat het van belang is dit in het verdere wetgevingstraject te verduidelijken.

## **5. Wettelijke rente**

46. Nu is in art. 4:101 Awb bepaald dat wettelijke rente in rekening wordt gebracht bij de belanghebbende in geval van een betalingsregeling (waaronder uitstel van betaling) of rechterlijke schorsing van de verplichting tot betaling. Het conceptwetsvoorstel past art. 4:101 Awb zo aan dat geen wettelijke rente meer in rekening wordt gebracht in de gevallen dat het uitstel of de betalingsregeling wordt verleend in verband met een gebrek aan betalingsruimte bij de belanghebbende.
47. Het voorstel om in art. 4:101 Awb te regelen dat geen wettelijke rente is verschuldigd over de termijn gedurende welke uitstel van betaling is verleend wegens gebrek aan betalingsruimte wijkt af van de wijze waarop in de Invorderingswet de invorderingsrente is geregeld. Art. 28 Invorderingswet kent wel enige uitzonderingen op de hoofdregel dat ook invorderingsrente is verschuldigd over de periode van het uitstel van betaling, maar het gebrek aan betalingsruimte behoort daar niet toe.
48. De vraag rijst waarom bijvoorbeeld een ondernemer bij wie een fiscale subsidie voor milieu-investeringen (art. 3.42a Wet IB 2001) of een fiscale subsidie voor zogenoemd speur- en ontwikkelingswerk (art. 3.77 Wet IB 2001) wordt teruggevorderd door middel van een navorderingsaanslag inkomstenbelasting wel invorderingsrente verschuldigd is als uitstel van betaling wordt verleend wegens gebrek aan betalingsruimte, terwijl in een gelijke situatie geen wettelijke rente verschuldigd zou zijn als de subsidieregeling zo was vormgegeven dat zij buiten de fiscale sfeer wordt toegekend (te denken valt aan de regeling betreffende Investeringssubsidie duurzame energie en energiebesparing (ISDE)). Meer in algemene zin rijst de vraag waarom de voorgestelde regeling voor het algemene bestuursrecht (art. 4:101 Awb) zoveel ruimer lijkt te zijn dan voor het belastingrecht (art. 28 Invorderingswet). Een vraag die hierbij opkomt, is of een belastingschuldige die uitstel van betaling heeft ontvangen, zich in weerwil van art. 28 Invorderingswet toch op art. 4:101 Awb kan beroepen. Als dat niet het geval is, verdient het aanbeveling om in de memorie van toelichting op te nemen waarom het belastingrecht op dit punt strenger is.

## 6. Op de zaak betrekking hebbende stukken

49. Het conceptwetsvoorstel handhaaft in art. 7:4 Awb en art. 7:18 Awb de uitdrukking 'op de zaak betrekking hebbende stukken'. Die uitdrukking sluit niet aan bij de uitvoeringspraktijk van deze tijd en genereert daarin problemen. Grote bestuursorganen bijvoorbeeld werken al lang niet meer met papieren dossiers waarin zich 'stukken' bevinden, maar met een gedigitaliseerd dossier. Ambtenaren die een besluit voorbereiden werken achter beeldschermen waarop door middel van een 'werkomgeving' en een 'portaal' 'schermen' worden getoond waarin voor de beslissing relevante 'data' zijn samengebracht. Het is in de praktijk lastig om deze realiteit te vertalen naar de in de wet opgenomen formuleringen. In de rechtspraak is geprobeerd hieraan een mouw te passen, maar het blijft behelpen en de huidige formulering genereert conflicten, met de daaraan verbonden lasten voor burgers en uitvoeringsinstanties. Wij geven daarom in overweging de wettekst op dit punt 'bij de tijd' te brengen.

- 0 -