

HC 11, 19-12-2017, Formeel Belastingrecht

Motivering

In de uitspraak moet altijd een motivering staan. Als het beroep gegrond is, moet ook vermeld worden welke rechtsregel geschonden is. Als een motivering niet toereikend wordt geacht, kan vernietiging en terugwijzing door het Hof of Hoge Raad volgen.

In art. 8:69 lid 1 Awb staat nog dat een rechter 'uitspraak doet op het beroepschrift, de overgelegde stukken, het verhandelde tijdens het vooronderzoek en het onderzoek ter zitting'. Op grond hiervan wordt een rechtbank ook eventueel onbevoegd verklaard of de eiser niet-ontvankelijk.

De rechter moet de ontvankelijkheid altijd *ambtshalve* beoordelen. Zo wordt de termijnoverschrijding *ambtshalve* getoetst. Over of in de periode van bezwaar de termijnoverschrijding ook *ambtshalve* moet worden getoetst, bestaat nog wat onduidelijkheid of dit de taak van de rechter wel is.

Men stuit ook tegen de ontvankelijkheid aan als een besluit niet voor beroep of bezwaar vatbaar is, bij een gebrek aan machtiging of als er geen procesbelang meer is. Bij de laatstgenoemde is de inspecteur het met de belastingplichtige eens en is het geschil verdwenen.

Devolutieve werking

Binnen het belastingrecht is er sprake van devolutieve werking. De belastingrechter neemt dan een zelfstandig besluit over de aanslag of beschikking, het besluit in primo, in plaats van deze terug te wijzen naar het bestuursorgaan. Dit komt omdat de materiële belastingschuld rechtstreeks uit de wet voortvloeit, een inspecteur heeft daarin (nauwelijks) vrijheid.

Het is wel mogelijk om een besluit terug te sturen naar een bestuursorgaan ex art. 8:72 lid 4 Awb, maar het is dus vrij ongebruikelijk. Dit gebeurt wel bijvoorbeeld als een inspecteur een bezwaar ten onrechte niet-ontvankelijk heeft verklaard. Bij een boete is het verplicht ex art. 8:72a Awb om zelf een besluit te nemen: terugverwijzen mag dan niet.

Bijzondere rechtsgangen

Binnen de bestuursrechtspraak zijn er nog enkele bijzondere rechtsgangen, die ook in de fiscale traditie zitten. De *vereenvoudigde behandeling* (afd. 8.2.4 Awb): hierbij vindt er een afdoening plaats zonder dat er ooit een zitting is geweest. Deze afdeling is van toepassing bij kennelijk gegrond, kennelijk ongegrond en kennelijk niet-ontvankelijkheid. Dan zal het onderzoek gesloten worden en volgt er een uitspraak zonder zitting. Hier kan de belastingplichtige wel iets tegen doen; verzet is namelijk mogelijk. Je moet dan in verzet bij de rechtbank zelf.

Een *versnelde behandeling* (afd. 8.2.3 Awb) is ook mogelijk, maar deze vindt niet vaak plaats. Voor een versnelde behandeling is een spoedeisend belang vereist en deze moet ook aannemelijk worden gemaakt door de belastingplichtige. Termijnen worden dan verkort.

Een ander instrument in plaats van de versnelde behandeling, is de *voorlopige voorziening*, te vinden in titel 8.3 Awb. Dit is een bestuursrechtelijk kort geding. Als onverwijld spoed vereist dat iets snel gebeurt, kun je een voorlopige voorziening vragen. Je kunt nooit alleen om een voorlopige voorziening vragen: je moet daarnaast voldoen aan het *connexiteitsvereiste*. Dit betekent dat je ook in bezwaar of beroep moet zijn betreffende de hoofdzaak. De uitspraak die je krijgt op een voorlopige voorziening staat geen hoger beroep of verzet meer open, zie art. 8:104 Awb. Een voorlopige voorziening vindt fiscaal dus bijna nooit plaats. Dit komt doordat je als belastingplichtige kunt vragen om uitstel van betaling. Hierdoor voldoe je **bijna** nooit aan het onverwijld spoedvereiste.

Een andere bijzondere rechtsgang is het beroep niet-tijdig (afd. 8.2.4A Awb). Deze rechtsgang staat open als de inspecteur te laat is met de respons op het bezwaar. Je kunt de inspecteur dwingen door een dwangsom, maar dus ‘ook’ door in beroep te gaan: beroep-niet-tijdig. In art. 6:20 Awb staat dat de inspecteur nog steeds een uitspraak moet doen op het bezwaar en dat je beroep niet-tijdig ook geldt als een beroep op inhoud tegen de alsnog genomen uitspraak op bezwaar.

In art. 27a AWR is nog een link met art. 47 AWR. Het komt erop neer dat de inspecteur nog een bepaalde periode mag doorgaan met het onderzoek, maar dat dan de uitspraak op bezwaar moet komen.

Als je een beroep niet-tijdig indient, dan stelt de rechter een nieuwe termijn voor de inspecteur ex art. 8:55d Awb. De hoofdregel is dat daar ook direct een dwangsom bij komt kijken. Dit is een andere dwangsom dan die je zelf op grond van art. 4:17 Awb kunt instellen.

Proceskostenveroordeling

Een proceskostenveroordeling is een onderdeel van de uitspraak. Voor de proceskostenveroordeling is art. 8:75 Awb ingevoerd. Art. 7:15 Awb is ingevoerd voor de proceskostenveroordeling bij bezwaar. Deze artikelen moeten geraadpleegd worden in samenhang met het Besluit proceskosten bestuursrecht. Het uitgangspunt hierbij is een forfaitair puntensysteem. Doormiddel van dit puntensysteem wordt er een rekensommetje gemaakt van de proceskostenveroordeling, die vaak veel lager is dan de werkelijke kosten. In art. 2 van het Besluit proceskosten bestuursrecht staat dat hier nog wel van kan worden afgeweken, maar dit wordt meestal niet gedaan: enkel in hele bijzondere gevallen. In het kader van de bezwaarfase is het erg belangrijk dat je vraagt om een veroordeling van de kosten in de bezwaarfase.

Hoger beroep

Het hoger beroep is geregeld in titel 8.5 Awb en art. 27h AWR. Je kunt in hoger beroep bij de gerechtshoven. Dat is een tweede feitenrechter: de gehele zaak wordt weer bekeken. Het procesrecht in hoger beroep is bijna hetzelfde als in beroep. De gang van zaken is dus vrijwel gelijk. Je kunt bij het hoger beroep in principe ook met nieuwe (juridische) standpunten aankomen.

Het hoger beroep kan ook door de fiscus worden ingesteld.

Een bijzonderheid die hier geldt is het incidenteel hoger beroep ex art. 8:110 Awb. Je kunt dan meeliften op het door de wederpartij ingestelde beroep.

Beroep in cassatie

Het beroep in cassatie is enkel in de AWR geregeld. Art. 28 tot en met art. 30 AWR zijn van toepassing. In gewone bestuurszaken zijn er drie hoogste ‘rechters’: ABRvS, CRvB en CBB. Bij fiscale bestuursrecht zaken is er wel echt sprake van beroep in cassatie bij de Hoge Raad. Hierin zie je dus dat het fiscale bestuursrecht afwijkt van het ‘normale’ bestuursrecht.

Bij het beroep in cassatie wordt er gekeken naar de cassatiegronden. Dit zijn ex art. 79 Wet RO de schending van het recht en het verzuim van vormen of motiveringsgebreken.

De Hoge Raad is geen derde feitelijke instantie, er is dus geen nieuwe vaststelling van de feiten. Dit is ook logisch, want in feite vormen de cassatiegronden het uitgangspunt.

Bij de Hoge Raad is geen verplichte procesvertegenwoordiging, behalve als je je zaak mondeling wil toelichten ex art. 29c lid 1 AWR.

Als een cassatiemiddel gegrond wordt bevonden, dan zijn er twee mogelijkheden: de Hoge Raad zal de zaak zelf afdoen als de feiten helder zijn. De Hoge Raad kan ook verwijzen naar een ander Gerechtshof als het rammelt bij de feiten.

Als het cassatiemiddel ongegrond wordt bevonden, dan kan de Hoge Raad verwijzen naar art. 81 Wet RO: dat is een oordeel die de Hoge Raad geeft als een klacht in cassatie niet zal leiden tot iets dat belangrijk is voor de rechtsontwikkeling of rechtseenheid. Art. 80a Wet RO is een niet-ontvankelijkheidsverklaring. De Hoge Raad vindt de zaak dan ook zo onbelangrijk dat ze de zaak niet gaan behandelen.

Je kunt eventueel in sprongcassatie: je springt dan over de fase van hoger beroep. Dit kun je doen als je enkel een rechtsvraag hebt om te beantwoorden. Je moet het hier wel beide over eens zijn ex art. 28 lid 3 AWR.

Verdere mogelijkheden

Naast of na het beroep in cassatie, heeft men nog andere mogelijkheden: namelijk onder meer de herziening en een beroep op het Europese Hof van Justitie. Het vragen om een herziening is geregeld in art. 8:119 Awb. Er moet dan sprake zijn van nova: feiten die al voor de uitspraak op zichzelf hebben plaatsgevonden, maar niet zijn aangevoerd omdat men ze toen nog niet kende. Deze nieuwe feiten hadden wel tot een andere beslissing van de rechter kunnen leiden: daarom kan een herziening van groot belang zijn. Dit kan gezien worden als een laatste redmiddel.

Je gaat naar het Europese Hof van Justitie toe bij schending van EU-recht. Je kunt daar als burger niet rechtstreeks naar toe. Lagere rechters en de Hoge Raad kunnen prejudiciële vragen stellen over de toepassing van het Unierecht. De Hogere Raad moet dit, het Hof of de rechtbank mag dit. Er bestaat namelijk een verplichting om uitleg te vragen als er **twijfel mogelijk** is over het toepassen van het EU-recht. Dat men twijfelt is wel echt een vereiste: bij een *acte clair* of *acte éclairé* is het vragen om uitleg nooit verplicht, omdat dit dan al 'helder' wordt verwacht te zijn. De Europese Commissie kan ook nog een procedure instellen bij het Europese Hof van Justitie.

Een lagere rechter kan ook prejudiciële vragen stellen aan de Hoge Raad ex art. 27 ga t/m 27ge AWR. Het is dus mogelijk dat er sprake is van een dubbele prejudiciële vraag: ook de Hoge Raad kan op zijn beurt dan weer een vraag stellen aan het Europese Hof voor Justitie.

Een andere Europese rechter waar men terecht kan nadat je alle nationale rechtsmiddelen hebt uitgeput, is het Europese Hof voor de Rechten van de Mens. Je kunt hier zelf bij terecht: dit hoeft dus niet via een verwijzende instantie. Het EHRM is een hogere rechter dan onze Hoge Raad. Met fiscale zaken kun je hier terecht; denk aan de onschuldpresumptie van art. 6 EVRM en art. 1 EVRM in verband met crisisheffing.

Immateriële schadevergoeding

Op immateriële schadevergoeding moet je altijd eerst een beroep op doen. Je komt hier enkel voor in aanmerking, als er niet binnen een redelijke termijn berechting van het geschil is. De rechtsgrond hiervoor is de rechtszekerheid. Aan de redelijke termijn van berechting wordt twee jaar opgehangen: dan moet je duidelijkheid hebben. Dit is zo na het indienen van bezwaar, maar voor hoger beroep en het beroep in cassatie geldt ook elk twee jaar. Je kunt dan 500 euro per half jaar overschrijding krijgen.

Als een zaak als onderwerp boetes heeft, dan geldt dit niet. Je moet dan een rechtstreeks beroep doen op art. 6 lid 1 EVRM. Dit heet dan *strafkorting*. Ook hiervoor geldt dat het goed is om dit bij voorhand al onder de aandacht te brengen.

Rechtsvinding

De rechter past ambtshalve het recht toe ex art. 8:69 lid 2 Awb. De bestuursrechter volgt partijen in beginsel wat betreft de feiten. Hij of zij zal dus nooit zelfstandig onderzoek over de feiten instellen. De rechter zal zich hiertoe laten 'leiden'. De rechter is beperkt tot de rechtsstrijd van partijen ex art. 8:69 lid 1 Awb. Hij of zij zal niet buiten bijvoorbeeld het beroepsschrift om over andere zaken beslissen die dit beroepsschrift niet rechtstreeks raken. Wel kan hij ambtshalve de rechtsgronden aanvullen. Het vereiste is hierbij wel dat de feiten en het geschil duidelijk zijn.

Het recht wordt 'gevonden' door o.a. de interpretatie van de wettekst. Voorbeelden hiervan zijn de grammaticale-, wetshistorische of teleologische interpretatie. Bij de laatste gaat het om het doel en de strekking van de wet.

Bij deze interpretatiemethoden wordt er geen wettelijke rangorde aangehouden. De rechter moet zelf uitmaken welke hij gebruikt; zonder meer uitgaan van de letterlijke tekst hoeft niet. Dit wordt ook bevestigd in jurisprudentie. De wet wordt verder enkel getoetst aan verdragen; niet aan de grondwet of aan zijn inhoud. Aan de gronden in verdragen kun je je als belastingplichtige verder ook beroepen. Bij de *grammaticale uitleg* kijk je puur naar de tekst van de wet. Als de tekst op zichzelf onduidelijk is, dan moet de rechter andere methodes van wetsuitleg vinden. Vage termen in de wettekst zijn daar soms met opzet in gezet ter voorkoming van het krijgen van een dode letter. Zo blijft een tekst dynamischer. Met de grammaticale uitleg wordt doorgaans logischerwijs begonnen.

De *wetshistorische wetsuitleg* kan men via twee methodes toepassen: kijken naar de parlementaire geschiedenis of de rechtsontwikkeling. Bij de laatste methode kijk je dus naar voorgaande regelgeving. Bij de parlementaire geschiedenis ben je niet gebonden aan toezeggingen van de staatssecretaris in de Tweede Kamer die hij in zijn hoedanigheid als bestuurder heeft gedaan, en niet als medewetgever. In dit kader kun je je als belastingplichtige dus niet beroepen op het opgewekt vertrouwen.

Dan heb je ook nog de *teleologische wetsuitleg*, waarbij het doel en de strekking van de wet wordt achterhaald. Het gaat hierbij ook om de systematiek van de wet.

HC 12, 22-12-2017, Formeel Belastingrecht

Buitenwettelijk recht

Bewijs gaat nooit over het recht, maar over de feiten. De rechter vindt het recht doormiddel van verscheidene methodes, zoals de wetshistorische. Dit is besproken in het vorige college.

De rechter doet meer dan enkel de wet toepassen, de rechter past het recht ook toe. Het rechtersrecht neemt ook in het fiscale bestuursrecht een belangrijke rol in. Je zou kunnen zeggen dat de wet de buitengrens is, maar er zou door o.a. rechtersrecht en de algemene beginselen van behoorlijk bestuur wel vermindering van de aanslag kunnen volgen. Ook civiele regels – denk aan de redelijkheid en billijkheid – kunnen in het fiscale bestuursrecht van belang zijn bij de rechtsvinding.

Verder is toepassing van het leerstuk van *fraus legis* ook een buitenwettelijke rechtsgang.

De vaststelling van de feiten

In fiscale zaken nemen de feiten een erg belangrijke rol in. De fiscale bestuursrechter heeft een lijdelijke rol: dit is in ieder geval de hoofdregel. De rechter behoort zich tamelijk passief op te stellen. Maar, ex art. 8:69 lid 3 Awb geeft de bestuursrechter de mogelijkheid om de feiten ambtshalve aan te vullen. De feiten worden in beginsel aangevoerd door partijen en hier zal de rechter zich dan ook op baseren. Naast feiten die worden aangevoerd, kunnen er ook feiten zijn van algemene kennis. De

motivering van de uitspraak zal deze feiten ook bevatten. Ongeloofwaardige verhalen worden kritisch behandeld.

Met betrekking tot het recht kun je wel een stelling innemen, maar je kunt het recht nooit bewijzen.

Stelplicht en bewijslast

Wie stelt, moet bewijzen. Dit is de normale bewijslastverdeling. De stelplicht rust op degene die iets wil inbrengen wat afwijkt van het gebruikelijke. Vervolgens moeten de feiten ook aannemelijk worden gemaakt. Het stellen komt altijd vóór het bewijzen. Als de stellingen niet weersproken worden, dan worden zij voor waar aangenomen. Maar als deze stelling dan weer heel ongebruikelijk is zonder goede onderbouwing, dan mag de rechter deze niet zonder meer voor waar aannemen.

Bij afwijkingen die tot een hogere belastingschuld leiden ligt de stelplicht bij inspecteur. Dit is in feite dus elke correctie naar boven. De inspecteur moet hierbij wel een argument indienen. Je moet bij zo'n correctie naar boven denken aan een aanslag die afwijkt van de aangifte en eventuele (winst)correcties. Bij afwijkingen die tot een lagere belastingschuld leiden ligt de stelplicht bij de belastingplichtige. Dit gebeurt bijvoorbeeld bij het claimen van aftrekposten. Je moet ook kunnen onderbouwen waarom je de aftrekpost hebt geclaimd. Zonder onderbouwing kom je nooit verder in de procedure: het begin van bewijs moet geleverd worden.

In beginsel is bewijzen het aannemelijk maken. Een stelling is pas bewezen, indien de rechter in gemoede van de juistheid van een stelling overtuigd is. Dat betekent niet dat de juistheid van de stelling onomstotelijk moet vaststaan

De bewijsvorm is vrij: dit komt doordat het bewijs gewoon aannemelijk moet zijn. Je mag daardoor allerlei soorten bewijs aanleveren: je eigen verklaring, schriftelijk bewijs en getuigenbewijs. Soms staan in de wet nog wel aanvullende eisen, zoals het verplicht leveren van schriftelijk bewijs bij giften. Met het getuigenbewijs zijn soms wel wat problemen; soms voegt het niks toe en zorgt het enkel voor extra gedoe, maar meestal wordt een verzoek om een getuige bewijs te laten leveren wel gehonoreerd. Dit zijn situaties waarin een situatie nog niet helder is.

Partijen zijn gelijkwaardig, dus elke partij bewijst in beginsel zijn eigen stellingen. Art. 47 AWR is dankzij de vermeende gelijkwaardigheid niet van toepassing. Hier bestaat nog wel een uitzondering voor, namelijk omkering van bewijslast ex art. 25 lid 3 jo. 27e AWR. Dan bestaat de gelijkwaardigheid van de partijen niet. De enige beperking aan de omkering van de bewijslast van de belastingplichtige, is dat de inspecteur niet in wilde weg een aanslag mag opleggen. Er moet wel degelijk een motivering van de inspecteur zijn. Denk aan een situatie waarin al omkering van bewijslast was tijdens de bezwaarfase.

De grenzen van de rechtsstrijd

De rechter is gebonden aan wat partijen als hun conflict zien. Dit is ook een beperking aan wat de rechter ambtshalve mag doen. Zo mag de rechter geen lagere WOZ-waarde toekennen dan dat de belastingplichtige zelf stelt. Hij moet binnen het kader blijven die de belastingplichtige zelf stelt. De waarheidsvinding is in die zin beperkt. Partijen kunnen in een zekere zin hun feiten dan ook een beetje sturen. Van de feiten moet de rechter dus min of meer afblijven, maar het toepassen van het juiste recht is wel iets waar de rechter zich vrij in kan bewegen. De juiste rechtsregel mag de rechter zelfstandig toepassen.

Bijzondere gevallen van interpretatie

De feiten moeten duidelijk en compleet zijn, en zover dat kan voldoende onderbouwd. Het kan zijn dat de belastingplichtige een bepaalde civielrechtelijke vorm in het leven heeft geroepen, maar geen fiscale gevolgen heeft. Bijvoorbeeld een koopcontract dat geen fiscaal gevolg heeft. Dit is dan een *absolute schijnhandeling*: er is in wekelijkheid helemaal niets gebeurd

Bij een *relatieve schijnhandeling* is er iets anders gebeurd dan men pretendeert; er is een civielrechtelijk etiket geplakt op iets dat eigenlijk iets anders is. Bijvoorbeeld de woonplaats van een belastingplichtige. Iemand kan pretenderen in het buitenland te wonen, maar feitelijk is dit niet zo. Er gebeurt dan iets anders dan men doet voorkomen.

Wat op een schijnhandeling lijkt maar dit niet is, is de fiscale kwalificatie van de feiten. Dit is kort gezegd dat op een civielrechtelijk gekwalificeerde rechtshandeling fiscaal een ander etiket wordt geplakt. Bijvoorbeeld dat verkoop tegen een te lage prijs een uitdeling is: en hier moet belasting over betaald worden.

Fraus legis

Fraus legis is een leerstuk dat in het fiscale bestuursrecht in Nederland tot ontwikkeling is gekomen. Fraus legis doorbreekt de grens van de wet. Bij fraus legis komt de weging van de feiten samen met de weging van het recht, met name de doel en strekking van de wet.

De fraus legis wordt duidelijker met een voorbeeld: bij de omzetbelasting zijn er instanties die vrijgesteld zijn van de omzetbelasting, zoals de gemeente. Door het tussenschuiven van rechtspersonen, zoals de stichting, is er wel recht op vooraftek. Zo zijn er veel fiscale voordelen te halen. Deze rechtshandeling mist reële betekenis: de enige reden dat de tussenpersoon er is, is het behalen van fiscale voordelen. Het uiteindelijke resultaat is gelijk aan wel belaste rechtshandeling. In strijd met de letterlijke toepassing van de wet, wordt doormiddel van fraus legis toch belasting geheven. Dit kan via twee manieren: de wel belaste situatie in de plaats van de niet belaste situatie stellen of door het volstrekt negeren van de rechtshandeling, of door vervangen van deze. Je doet dan feitelijk gezien alsof er een schijnhandeling heeft plaatsgevonden.

Met het leerstuk van fraus legis brengt men onder de bepaling wat er formeel niet onder hoort.

Je gaat met fraus legis dan buiten de grenzen van de wet. Dit mag ook Europeesrechtelijk als er sprake is van misbruik van recht. Hier komt doel en strekking ook weer om de hoek kijken. Dan kom je bij de teleologische interpretatie en verdere terecht. Met fraus legis kan er toch nog heffing plaatsvinden.

Tekst van art. 31 AWR is van belang voor **huidige** invulling fraus legis. De werking van art. 31 AWR is wel iets beperkter dan het leerstuk van fraus legis. Ze is ondertussen een dode letter geworden: de bepaling wordt al 25 jaar niet meer gebruikt omdat fraus legis efficiënter wordt geacht.

Je kunt dan concluderen dat de rechter steeds meer van de tekst durft af te wijken, nu zij in deze situatie de voorkeur geeft aan rechtersrecht. Wel roept dit vragen op voor de rechtszekerheid.

Je moet hierbij wel duidelijk hebben, dat belastingontduiking niet mag, maar belastingontwijking wel.

Algemene beginselen van behoorlijk bestuur

Binnen de rechtsbeginselen wordt er onderscheid gemaakt tussen de materiële en de formele. De formele vindt men in de Awb en gaan over formaliteiten en de materiële gaan over de inhoud.

Afd. 3.2 Awb gaat over de totstandkoming van besluiten. Bij de totstandkoming van besluiten spelen de algemene beginselen van behoorlijk bestuur een belangrijke rol. Enkele formele beginselen hebben te maken met de zorgvuldigheid, belangenafweging, motiveringsbeginsel (afd. 3.7 Awb) het verbod van détournement de pouvoir en evenredigheid. Doordat de fiscale bestuursrechter veel zaken zelf af

doet spelen de formele beginselen geen grote rol in het belastingrecht. Denk aan de eerder besproken devolutieve werking.

De materiële beginselen van het behoorlijk bestuur zijn vooral in het belastingrecht tot ontwikkeling gekomen. In de belastingrechtspraak zijn het vertrouwensbeginsel en het gelijkheidsbeginsel voor het eerst toegepast. Ze gaan dus niet op de manier waarop de aanslag tot stand is gekomen, maar ze gaan over de inhoud. De materiële beginselen kunnen tot gevolg hebben, dat er minder wordt geheven. In die zin wordt dan de binnengrens overschreden. Je beroept je er enkel op omdat dit voor jou gunstig kan zijn.

Het *vertrouwensbeginsel* is als eerste tot ontwikkeling gekomen. Het is erg lang de doctrine geweest dat als de inspecteur de aanslag maar op het juiste manier vaststelde, deze niet kon worden aangetast. Ook niet als van tevoren hier al iets over was gezegd tegen de belastingplichtige. Er was toen sprake van volledige beleidsvrijheid binnen de grenzen van de wet.

In 1970 is hier de eerste beperking aan gekomen, namelijk dat de inspecteur gebonden was aan de toezegging die hij of zij al had gedaan **binnen** de beleidsruimte. Het was dan nog niet zo dat een belofte die **buiten** de beleidsruimte valt, nog bindend was.

Dit laatste is doorbroken in de zogenaamde doorbraakarresten: de toezegging woog zwaarder dan de wetstoepassing. De inspecteur was dus gebonden aan de toezegging *contra legem*. Het opgewekte vertrouwen weegt dus zwaar. Tegenwoordig kun je je beroepen op iets dat eerder tegen je gezegd is: dit is het vertrouwensbeginsel.

Het vertrouwensbeginsel is van toepassing op, naar mate van waarschijnlijkheid dat het slaagt, (schriftelijk) beleid, toezeggingen, feitelijk handelen, inlichtingen en compromissen.

Op het schriftelijk vastgelegd beleid kon je je tot 1990 beroepen op het vertrouwensbeginsel, maar dat kan nu op grond van art. 79 RO. De rechter mag het schriftelijk beleid nu dan ook integraal toetsen. Integraal betekent dat de rechter zelf de regels van het besluit mag toepassen en kan kijken of het 'eerlijk' is. Je kunt als belastingplichtige ook zelf verwijzen naar art. 4:84 Awb, het artikel dat met name tegenwoordig relevant is in deze sfeer. Dit artikel kan ook nooit ten nadele van jou als belastingplichtige werken.