



Universiteit
Leiden
The Netherlands

Een algemene normtheorie toegepast op open normen in het belastingrecht

Rustenburg, P.

Citation

Rustenburg, P. (2020, May 14). *Een algemene normtheorie toegepast op open normen in het belastingrecht. Meijers-reeks*. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/87896>

Version: Publisher's Version

License: [Licence agreement concerning inclusion of doctoral thesis in the Institutional Repository of the University of Leiden](#)

Downloaded from: <https://hdl.handle.net/1887/87896>

Note: To cite this publication please use the final published version (if applicable).

Cover Page



Universiteit Leiden



The handle <http://hdl.handle.net/1887/87896> holds various files of this Leiden University dissertation.

Author: Rustenburg, P.

Title: Een algemene normtheorie toegepast op open normen in het belastingrecht

Issue Date: 2020-05-14

Een algemene normtheorie toegepast
op open normen in het belastingrecht

Een algemene normtheorie toegepast op open normen in het belastingrecht

PROEFSCHRIFT

ter verkrijging van
de graad van Doctor aan de Universiteit Leiden,
op gezag van Rector Magnificus prof. mr. C.J.J.M. Stolker,
volgens besluit van het College voor Promoties
te verdedigen op donderdag 14 mei 2020
klokke 10.00 uur

door

P. Rustenburg

geboren te Opperdoes

in 1943

Promotoren: Prof. dr. A.O. Lubbers
Prof. mr. dr. J.L.M. Gribnau

Promotiecommissie: Prof. dr. J.P. Boer
Prof. dr. S.J.C. Hemels (Erasmus Universiteit Rotterdam)
Prof. dr. H.J. van den Herik
Prof. dr. C. Stuurman (Universiteit Tilburg)

Lay-out: AlphaZet prepress, Bodegraven
Printwerk: Ipskamp Printing

© 2020 P. Rustenburg

Behoudens de in of krachtens de Auteurswet van 1912 gestelde uitzonderingen mag niets in deze uitgave worden vervoelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt, in enige vorm op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

Het reprorecht wordt niet uitgeoefend.

No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, made available or communicated to the public, in any form or by any means, without the prior permission in writing of the publisher, unless this is expressly permitted by law.

Voorwoord

De aanmoediging om een proefschrift te schrijven over het onderscheiden van normen in het fiscale recht kwam van Allard Lubbers. Met mijn bèta achtergrond en als gepensioneerde nieuwkomer op het alfa gebied der rechten lag het bepaald niet voor de hand om te beginnen aan een promotieonderzoek. Maar geheel in de geest van het recht had Allard een overtuigende argumentatie. Juist met toepassing van die kenniscombinatie zou een promotieonderzoek een uitstekende bijdrage kunnen leveren aan de rechtswetenschap. Ja, denk je dan, indachtig mijn ervaring als marathonloper: als je start moet je wel doorlopen tot de finish. Het onderwerp vormde echter een te interessante uitdaging om het te laten liggen, dus gestart.

Dat bleek moeilijker dan gedacht. Het parcours was nog niet uitgezet en de finish onbekend. Vele boeken en artikelen zijn gelezen en bestudeerd, vele malen opnieuw een methodiek opgesteld en categorisch verworpen totdat het inzicht gloorde dat zonder een degelijke theorie niets zou worden bereikt. Uiteindelijk is daarop het parcours uitgezet en een bevredigende bestemming bereikt. De inspiratie voor de theorievorming werd ontleend aan Popper en Wittgenstein. De toepassing van het algoritme in de theorievorming vindt haar oorsprong in de gedenkwaardige colleges van prof. dr. E.W. Dijkstra aan de Technische Universiteit Eindhoven. Door uit al het bestudeerde een samenhangende theorie te ontwikkelen en vervolgens op normen in het fiscale systeem toe te passen hoop ik te hebben voldaan aan de beoogde bijdrage aan de rechtswetenschap.

Mijn dank gaat uit naar de bijdrage en het commentaar van mijn promotoren Allard Lubbers en Hans Gribnau die mij in alle vrijheid de tijd en ruimte hebben gegeven voor de omvang en inhoud van dit onderzoek, inclusief het gebruik van abstracte symbolen en formules.

Voorts gaat mijn dank uit naar Jaap van den Berge voor zijn treffend in 's Hogen Raads formuleringen gegeven commentaar op de concepthoofdstukken, met name de hoofdstukken over rechtsvinding en de methodische aspecten in de rechtspraak waarin hij mijn soms al te exacte denkwijze in overeenstemming met de rechterlijke denkwijze heeft genuanceerd.

Ook bedank ik de leden van de promotiecommissie prof.dr. J.P. Boer, prof.dr. S.J.C. Hemels, prof.dr. H.J. van den Herik, prof.dr. C. Stuurman, voor hun waardevolle commentaar en gedane suggesties.

Dit voor mij intrigerende onderzoek is met genoegen uitgevoerd. Het was een ontdekkingstocht, weliswaar met veel zijwegen, die heeft geleid langs uiteenlopende disciplines met een diversiteit aan wetenschappelijke denkbeelden. Ik hoop van harte dat de resultaten van dit onderzoek in de rechtswetenschap gezamenlijk zullen worden vervolgd door juristen en wiskundigen.

Inhoudsopgave

VOORWOORD	V
LIJST VAN SYMBOLEN, FORMULES EN AFKORTINGEN	XIII
1 INLEIDING	1
1.1 Beknopte uitleg van de logisch-symbolische weergave	4
1.2 Beknopte uitleg structuur onderzoekresultaten	6
1.3 Probleemstelling	9
1.4 Onderzoeksdoelstelling	11
1.5 Methode van onderzoek	12
2 DE ONTSTAANGSGESCHIEDENIS VAN DE TERM 'OPEN NORM'	17
3 VAGE EN OPEN NORMEN IN DE RECHTSWETENSCHAP	23
3.1 Deel 1. Niet-fiscaal rechtsgebied	24
3.2 Samenvatting niet-fiscaal rechtsgebied	32
3.3 Deel 2. Het fiscaal rechtsgebied	33
3.4 Samenvatting fiscaal rechtsgebied	37
4 HET WETTELIJK KADER VAN OPEN NORMEN	39
4.1 Legitimatie van het gebruik van open normen	40
4.2 Delegatie en open normen	43
4.3 Raad van State en open normen	48
5 THEORIEVORMING	51
5.1 De basisvorm van een norm	52
5.2 Definitie van een norm	53
5.2.1 Onderscheid normen en beginselen	58
5.2.2 Structuur en functie van een norm	62
5.2.3 Onderscheid in maatschappelijke normen, rechtsnormen en wettelijke normen	65
5.2.3.1 Entiteiten en functievoorschriften binnen rechtsnormen	67
5.2.3.2 Functievoorschriften	69
5.2.3.3 Functievoorschriften en falsificatie	72
5.2.4 Normtheorieën	75
5.3 Wat kenmerkt een open norm?	81
5.3.1 Handelingsnormen	85
5.3.2 Kwalificatienormen	87

5.3.3	Open normen in rechtsgevolgen	93
5.3.4	Predicaten en entiteiten	94
5.3.5	Vergelijking op attributen	98
5.3.6	Betekenis van 'open'	100
5.3.6.1	Open als verzameling	100
5.3.6.2	Open als correctiemiddel	102
5.3.6.3	Samenvatting betekenis van open	104
5.3.7	Beoordeling van een geval aan een open norm	105
5.4	Onderscheid open norm en niet-open norm	107
5.4.1	Vage normen	109
5.4.2	Onbepaalde begrippen	113
5.4.3	Abstracte begrippen	114
5.4.4	Open texture, Porosität en niet voorziene entiteiten	116
5.4.5	Leemten	119
5.5	Welke soorten normen kunnen op grond van de theorie worden onderscheiden	124
5.6	Generalklauseln en open normen	127
5.7	Organisatie verwijzingsvormen naar inhoud van open normen	134
5.7.1	Goed koopmansgebruik	136
5.7.2	NEN-ISO	138
5.7.3	Woz-voorschrift	140
5.7.4	Samenvatting t.a.v. organisatie verwijzingsvormen	141
6	DYNAMISCHE WERKWIJZE OPEN NORM IN HET FISCALE SYSTEEM	143
6.1	Definitie van een systeem	145
6.1.1	Doel	146
6.1.2	Functie	148
6.1.3	Structuur	149
6.1.4	Werkwijze	151
6.2	Feit als aanknopingspunt	153
6.2.1	Rechtsfeit	155
6.2.2	Het belastbare feit	156
6.3	Dynamiek van een open norm in het fiscale stelsel	160
6.4	Rol van instituties bij de concretisering van open normen	165
6.5	Rechtsvinding en open normen	170
6.5.1	Het geval c met de omstandigheden	174
6.5.2	De entiteit ε met de verzameling E	174
6.5.3	De betekenis van predicaat p	175
6.5.4	Het open norm functievoorschrift $p\phi$	176
6.5.5	Bewijslastverdeling	177
6.5.6	Rechtsgevolgen	180
6.6	Rechtsvinding en de q -norm	183
6.7	De ontwikkeling van de open norm onder regie van de rechter	187
6.8	Open normen en methodische aspecten in de rechtspraak	197
6.8.1	Open normen bij de Hoge Raad	198

6.8.2	De methodiek van de rechter	204
6.8.3	De dubbele ontkenning van de Hoge Raad	213
6.8.3.1	Niet-onbegrijpelijk	217
6.8.3.2	Geen blij van een onjuiste rechtsopvatting	220
7	OPINABILIA OVER OPEN NORMEN	223
7.1	Aanmerken van open normen in de rechtspraak	224
7.2	In de rechtspraak aangegeven implicaties van open normen	226
7.3	Samenvatting rechtspraak	230
7.4	Opinabilia in de literatuur	230
7.5	De voor- en nadelen van een bepaalde open norm	234
7.6	De voor- en nadelen van een onbepaalde open norm	236
7.7	Samenvatting opinabilia	240
8	SAMENVATTING EN CONCLUSIES	243
8.1	Ontstaan en wettelijk kader	244
8.2	Antwoord op negen onderzoeksvragen	246
8.3	Normtheorie en de methodiek van de rechter	250
8.3.1	Methodiek oordeelsvorming van de rechter	250
8.3.2	Regie open norm ontwikkeling	251
8.3.3	Rechtsvinding open normen	251
8.3.4	Methodiek Invulling open normen	252
8.3.5	Dubbele ontkenningen van de Hoge Raad	253
8.4	Het aanmerken van een norm als open norm	253
8.4.1	Voor- en nadelen open normen	254
8.4.2	Conclusie huidig gebruik open normen	254
8.5	De normtheorie	255
8.5.1	Verrassende resultaten	255
8.5.2	Normtheorie in een breder perspectief	256
8.5.3	Conclusie normtheorie	257
9	AANHANGSEL I. GENERALISATIE VAN DE NORMTHEORIE	259
9.1	Verband tussen norm en normtheorie	259
9.2	Verband tussen normtheorie en systeem	265
10	AANHANGSEL II. HET FUNCTIEVOORSCHRIFT ALS ALGORITME	269
	SUMMARY	277
	BIBLIOGRAFIE	281
	CURRICULUM VITAE	285
	TREFWOORDENREGISTER	287

Lijst van symbolen, formules en afkortingen

SYMBOLEN

def.1	definitie van een norm
def.2	definitie van een rechtsnorm
def.3	definitie van een open norm
beg.1	definitie van een beginsel
$\mathcal{R}$	het reële systeem, de werkelijkheid
$\mathcal{F}$	het fiscale systeem
$\mathcal{V}$	rechtsregels en normen (substelsysteem van $\mathcal{F}$)
$\mathcal{U}$	belastingdienst (substelsysteem van $\mathcal{F}$)
$\mathcal{D}$	rechtspraak (substelsysteem van $\mathcal{F}$)
$\mathcal{T}$	transformatiefunctie voor omzetten privaat eigendom in publiek eigendom
ε	entiteit, staat voor object of subject, een subject voor persoon, rechtspersoon, groep, etc.
φ	functievoorschrift
ϕ	een ander functievoorschrift
E	verzameling entiteiten die voldoen aan de vereiste criteria
p	predicaat van φ
q	predicaat voor een <i>quantifier</i> , een hoegroothedsbepaler
a_i	attribuut i , $i = 1, 2, \dots, n$ kenmerk of eigenschap van entiteit ε
c	casus, een geval
θ_1	normvergelijking met geval
θ_2	open normvergelijking met geval
r_1	rechtsgevolg van dan in θ_1 of θ_2 (zie formule θ_1 of θ_2)
r_2	rechtsgevolg van anders in θ_1 of θ_2 (zie formule θ_1 of θ_2)
ω	methodiek van de rechter, $\omega(\theta_1)$ of $\omega(\theta_2)$ heeft betrekking op rechtsvinding
ψ_v	algemene aanduiding voor een normtheorie
$=$	gelijkheid met een toegelaten spreiding in het verschil
$\neg$	ontkenning
$\in$	element van
$\notin$	geen element van
$\wedge$	logische en
$\vee$	logische of
$\forall$	voor alle
$\supseteq$	hoofdverzameling van
$\not\supseteq$	geen hoofdverzameling van
$\exists$	er bestaat
$\nexists$	er bestaat niet
$ \dots $	absolute waarde

FORMULES

$\forall \varepsilon \in E$ 'imperatief' φ
norm in symbolische vorm

$y = \varphi(\varepsilon)$
resultaat van functievoorschrift

$y = p\varphi(\varepsilon)$
resultaat van open norm functievoorschrift

q -norm
quantifier-norm

θ_1 : **als** $c = \varphi(\varepsilon)$ **dan** r_1 **anders** r_2
vergelijking geval met norm (i.p.v. het syllogisme)

θ_2 : **als** $c = p\varphi(\varepsilon)$ **dan** r_1 **anders** r_2
vergelijking geval met open norm

$\varepsilon_1 < \text{operator} > \varepsilon_2$
definitie van een feit

$p\varphi = \mathcal{R}(\varphi_1) + \mathcal{V}(\varphi_2)$
samenstelling φ met deel in $\mathcal{R}$ en deel in $\mathcal{V}$

$p\varphi = \alpha\mathcal{R}(\varphi_1) + (1-\alpha)\mathcal{V}(\varphi_2)$
open norm ontwikkeling met $0 \leq \alpha \leq 1$

$\mathcal{V}(\varphi_i) = \mathcal{V}(\varphi_{i,w}) + \mathcal{U}(\varphi_{i,u}) + \mathcal{D}(\varphi_{i,d})$
dynamische samenstelling norm over instituties

$\mathcal{V}(p\varphi_i) = \mathcal{R}(p\varphi_{i,r}) + \mathcal{V}(p\varphi_{i,w}) + \mathcal{U}(p\varphi_{i,u}) + \mathcal{D}(p\varphi_{i,d})$
dynamische samenstelling open norm

AFKORTINGEN

abbb	algemene beginselen van behoorlijk bestuur
Actal	Adviescollege toetsing regeldruk
AFM	Autoriteit Financiële Markten
A-G	advocaat-generaal
AMvB	Algemene maatregel van bestuur
APK	Algemene periodieke keuring
Awb	Algemene wet bestuursrecht
Awir	Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
BNB	Beslissingen in Belastingzaken
BverfG	Bundesverfassungsgericht
BW	Burgerlijk Wetboek
CCITT	Comité Consultatif International Télégraphique et Téléphonique
CBb	College van beroep voor het bedrijfsleven
CBS	Centraal bureau voor de Statistiek
dga	directeur-groootaandeelhouder
Dig.	Digesten
DIN	Deutsche Industrie Norm
DNB	De Nederlandse Bank
diss.	Dissertatie
EMMI	European Money Market Institute
Euribor	Euro Interbank Offered Rate
EVRM	Europees Verdrag van de Rechten van de Mens
FED	Fiscaal weekblad
FM	Fiscaal Maandblad
GG	Grundgesetz
Gkg	Goedkoopmansgebruik
Gw	Grondwet
HR	Hoge Raad der Nederlanden
HvJ EU	Hof van Justitie van de Europese Unie
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IBFD	International Bureau of Fiscal Documentation
ICT	Informatie en Communicatie Technologie
IFRS	International Financial Reporting Standards
ISO	International Standards Organisation
IVBPR	Internationaal Verdrag inzake Burgerrechten en Politieke Rechten
Libor	London Interbank Offered Rate
MvA	Memorie van Antwoord
NBW	Nieuw Burgerlijk Wetboek
NEN	Stichting Nederlands Normalisatie-instituut.
NJB	Nederlands Juristenblad

NLF	NL Fiscaal
NNI	Nederlands Normalisatie Instituut
NTFR	Nederlands Tijdschrift voor Fiscaal Recht
r.o.	rechtsoverweging
RvS	Raad van State
Stcrt	Staatscourant
SW 1956	Successiewet 1956
Twbmt	Tijdelijke wet bestuurlijke maatregelen terrorisme- bestrijding
V-N	Vakstudie Nieuws
Wbrp	Wet basisregistratie personen
vew	voordelen eigen woning
Wet BPM	Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992
Wet IB 2001	Wet inkomstenbelasting 2001
Wet LB 1964	Wet loonbelasting 1964
Wet MRB	Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994
Wet OB 1968	Wet op de omzetbelasting 1968
Wet VPB 1969	Wet op de vennootschapsbelasting 1969
Wet WOZ	Wet waardering onroerende zaken
WFR	Weekblad fiscaal recht
Wft	Wet op het financieel toezicht
WPNR	Weekblad voor Privaatrecht, Notariaat en Registratie
Sr	Wetboek van Strafrecht