



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

2 De ontstaansgeschiedenis van de term ‘open norm’

In dit hoofdstuk besteed ik aandacht aan de ontstaansgeschiedenis van de term ‘open norm’. De aanduiding van de term *open norm* voor in wettelijke regels opgenomen normen is van vrij recente datum. Daarvóór werden dergelijke normen omschreven als vaag of onbestemd. Een aardige illustratie vormt de volgende dialoog uit 1918 tussen de toenmalige Minister van Justitie en een Kamerlid:¹

“De heer Ort, Minister van Justitie: Mijnheer de Voorzitter! Een enkel woord slechts naar aanleiding van de vraag van den heer Rutgers omtrent art. 1375 van het Burgerlijk Wetboek.

Ik heb met mijn opmerking daaromtrent te kennen gegeven, dat, hoe vage norm ook in een wetsartikel is neergelegd, de rechter zich daarnaar kan richten. Dat is de eenige bedoeling. Evengoed als in art. 1375 een zoodanige norm is neergelegd waarnaar de rechter zich kan richten, zal de crisisrechter, indien in een wettelijk voorschrift een norm is neergelegd, al is het niet duidelijk met zooveel woorden, zich bij de interpretatie van het artikel daarnaar gedragen.

De heer Rutgers: Ook naar de stilzwijgende norm dat de wet billijk moet worden toegepast?

De heer Ort, Minister van Justitie: In de gevallen waarin die norm in de wet staat

De heer Rutgers: Of er uit voortvloeit?

De heer Ort, Minister van Justitie: Of er stilzwijgend in opgesloten ligt.

De beraadslaging wordt gesloten.”

De aanleiding voor de aanduiding van een bepaald type wettelijke norm als *open norm* vindt plaats omstreeks 1977. Tijdens de parlementaire behandeling van de vaststelling van de boeken 3, 5 en 6 van het nieuwe Burgerlijke Wetboek wordt verwezen naar kritische opmerkingen van Zonderland.²

1 Kamerstukken II 1917-1918, Handelingen 103de vergadering 6 juni 1918, 2839 Vel 723. Instelling eener bijzondere rechtspraak in distributie- en andere crisiszaken. Art. 1375 (oud BW) betreft de billijkheid ten aanzien van overeenkomsten.

2 Kamerstukken II 1976-1977, Handelingen 20 april 1977, p. 3999

Zonderland heeft aan de vooravond van het parlementaire debat een artikel in het Nederlands Juristenblad gepubliceerd, waarin een pleidooi wordt gehouden tegen de beoogde vernieuwing van het Burgerlijk Wetboek.³ Zonderland ziet hierin een achteruitgang van de codificatiegedachte:⁴

“De codificatiegedachte is op zijn retour. Daarom nemen wetgevers, ook in ons land, steeds meer toevlucht tot zogenaamde open normen, ruime aanduidingen als redelijkheid en billijkheid. Er zat niets anders op, maar men mag er niet blind voor zijn dat het elastiek van die normen vaak zo rekbaar is dat men net zo goed van ‘lege’ normen kan spreken als van ‘open’ normen.”

De parlementariërs nemen vervolgens de uitdrukking ‘open norm’ in het debat over.⁵ Daarbij is wellicht mede de in die tijd opkomende gedachte van invloed geweest dat op bepaalde punten de rechtsvorming meer kon worden overgelaten aan de rechter:⁶

“De rechtsontwikkeling van deze tijd wordt onder meer hierdoor gekenmerkt dat bij de formulering van wettelijke voorschriften meer dan vroeger het geval was gebruik wordt gemaakt van vage, onbestemde normen, die betekenen dat de wetgever op bepaalde punten de rechtsvorming overlaat aan wie die normen hebben toe te passen”

De nieuwe term ‘open norm’ is door tegenstanders van een volledige hercodificatie geïntroduceerd ter accentuering van het toegenomen gebruik van toen nog vage normen in het NBW. Er werd geen principiële discussie beoogd over de al dan niet toelaatbaarheid van open normen in wettelijke voorschriften. Betoogd kan worden dat de voorstanders van volledige codificatie spraken over vage normen, de tegenstanders over open normen. Met de invoering van het NBW is de term open norm in gebruik gebleven.

3 P. Zonderland, Nieuw vermogensrecht als hamerstuk? NJB 16 april 1977, afl. 16.

4 Zonderland a.w., p. 413. Hoewel naar mijn mening de term ‘lege norm’ een betere aanduiding vormt dan ‘open norm’ is in rechtswetenschap en politiek het gebruik van de term ‘open norm’ inmiddels ingeburgerd.

5 Kamerstukken II 1976-1977, Handelingen 20 april 1977, p. 4013, 4019. Regeringscommissaris Snijders geeft Zonderland in zoverre gelijk dat in een moderne codificatie open normen een niet-onbelangrijke rol spelen. Tevens legt Snijders een verband tussen het aanzienlijk aantal toegenomen verwijzingen naar de open norm redelijkheid en billijkheid in het nieuwe Burgerlijk Wetboek en beperking van het terrein van het ongeschreven recht.

6 Kamerstukken II 1976-1977, Handelingen 20 april 1977, p. 4004. Het citaat is afkomstig uit de rede van Wiarda, uitgesproken bij zijn afscheid als president van de Hoge Raad: Rechtsregels als houvast voor rechtspraak, NJB 12 februari 1977(a).

Regelmatig wordt in Kamerstukken naar deze term verwezen.⁷ Daarnaast blijft de term vage norm in gebruik, vaak in samengestelde vorm als *open en vage normen*. In de ontstaansgeschiedenis heb ik geen nadere omschrijving gevonden van een open norm ter onderscheid van een vage norm. Beide termen komen vanaf die tijd in Kamerstukken veelvuldig en niet eenduidig voor.⁸ Vanuit het perspectief van de wetgever geeft de gemengde typering van open en/of vage normen geen problemen. Immers, de bestaande wetgevingstechniek om dit type normen toe te passen noch de daarbij behorende jurisprudentie behoefde enige aanpassing.⁹ Met andere woorden: dat normen als goede trouw, redelijkheid en billijkheid, openbare orde of goed gedrag zowel open als vage normen kunnen worden genoemd is voor de wetgever niet van belang zolang in de jurisprudentie op dat punt geen scherp onderscheid wordt gemaakt.¹⁰ In beide gevallen wordt de concretisering van een open of vage norm aan de rechter overgelaten die de bestendige lijn kan voortzetten. Door het gebruik van het predicaat 'open' kleeft hier vervolgens de term 'invulling' aan. Afhankelijk van de typering van een norm kan een vage norm scherper worden gemaakt en een open norm worden ingevuld.

7 Enkele voorbeelden:

- Kamerstukken II, 1980-1981, 16 625, nrs. 2 en 3, p. 89 betreffende de stijging van het aantal rechtszaken ten gevolge van open normen.
- Kamerstukken II, 1980-1981, 16 625, nr. 13, betreffende de heroverweging van de rechtspraak wordt opgemerkt: "Zowel de justitiabele als de rechter worden als gevolg van een en ander geconfronteerd met een ondoorzichtig geheel van wettelijke normen. Aan de ene kant valt de fijnmazigheid van een groot deel der wetgeving op, aan de andere kant moet de wetgever - omdat de inzichten nog niet voldoende zijn uitgekristalliseerd om tot nadere normering over te gaan - herhaaldelijk gebruik maken van «open» normen, waarvan de invulling aan de rechter wordt overgelaten. Door dit alles wordt niet alleen de taak van de rechter verzwaard, maar ook de toeloop naar de gerechten vergroot.", p. 4.
- Kamerstukken II 1988-1989, 19 785, nr. 12 het verzamelen van informatie tot naleving van de open normen van de WCK (Wet Consumenten Krediet).
- Kamerstukken II 1988-1989, 21 221, A p. 18, open normen ten behoeve van delegatie en gerechtigheid in het concrete geval.

8 Zie bijvoorbeeld Kamerstukken II 1983-1984, 18 009, nr. 5, p 6 open norm en p. 10 vage norm.

9 Kamerstukken II 1986-1987, 16 983, nr. 67a. Immers, het uitgangspunt "[a]an elke «open norm» is enige onzekerheid eigen" geldt ook voor elke vage norm.

10 A.S. Hartkamp, 'Open normen (in het bijzonder de redelijkheid en billijkheid) in het nieuw BW', WPNR 1981, p. 213-217. De rol van de open normen is in het nieuwe BW toegenomen, zij het niet opzienbarend. De uitdrukking 'redelijkheid en billijkheid' heeft dezelfde betekenis als de termen 'goede trouw' en 'billijkheid' in de art. 1374 lid 3 en art. 1375 BW. Hartkamp spreekt van open (vage, blanco) normen.

De arbitraire typering van een norm als open norm of vage norm kan ook worden geconstateerd in rechtswetenschappelijk onderzoek. Voor zover in een onderzoeksmethode een typering van een norm van belang is, wordt een onderscheid of een keuze gemaakt in vage en open normen. De betekenis of de definitie die hieraan wordt gegeven is niet consistent en in veel gevallen onduidelijk.¹¹

De invloed van de normaanduiding in het NBW werkte ook door in het fiscale recht.¹² Daardoor heeft in het fiscale recht eveneens het gebruik van de term open norm geleidelijk ingang gevonden. Een bekend voorbeeld is goed koopmansgebruik. De norm is ontwikkeld vanaf het begin van de vorige eeuw.¹³ Oorspronkelijk aangeduid als vage norm wordt goed koopmansgebruik na de invoering van het NBW als vage en als open norm aangemerkt.¹⁴ Ook bij de norm goed koopmansgebruik kan aan de verandering in normetikettering van 'vage norm' naar 'open norm' geen enkele inhoudelijke betekenis worden toegekend.¹⁵ De wetgever neemt op elk rechtsgebied – dit geldt ook voor het fiscale recht – normen in rechtsregels op, ongeacht welke typering daaraan door de rechtswetenschap wordt gegeven.

Uit het bovenstaande mogen we concluderen dat de term open norm niet is ingevoerd vanwege de introductie van een nieuw type norm. De term diende als synoniem voor de term vage norm zoals die in gebruik was en is voor normen waarvan de rechtsvorming aan de rechter wordt overgelaten. Wel accentueerde de introductie van de term open norm de toename van het gebruik van dit type norm in het NBW. Het toegenomen gebruik van deze term werd mede verklaard als passend bij een moderne codificatie en beperking van de rol van het gewoonterecht. Een onderscheid in het soort norm was praktisch gesproken voor de wetgever op dat moment niet noodzakelijk omdat in alle gevallen uiteindelijk de rechter zowel een vage als een open norm interpreteert en concretiseert.¹⁶ Wel gaf de onduidelijkheid in de betekenis van vage en open normen een impuls aan het gebruik van

11 Zie verwijzingen naar dissertaties in paragraaf 1.3 Probleemstelling.

12 B. Wessels, Het nieuwe BW en haar betekenis voor het belastingrecht, WFR 1991/83.

13 Lubbers 2005, De historie van het begrip 'goed koopmansgebruik', p. 23-27, D. Brüll e.a. Goed koopmansgebruik, FED Fiscale brochures, Kluwer Deventer 1999, p. 14-16.

14 Vage norm: Lubbers 2005 p. 399; open norm: J. Doornebal, Goed koopmansgebruik als open norm, NTFR 2008-33.

15 Kamerstukken II 1997-1998, 25 721 nr. 3, p. 4: "Daartoe staan in beginsel drie wegen open. In de eerste plaats zou uitvoering van de in de wet te verankeren «waarde in het economische verkeer» als een open norm (vergelijk goed koopmansgebruik) aan de praktijk kunnen worden overgelaten. (...)". Kamerstukken II 1991-1992, 17 050, nr. 147, p. 14: "(...). In het eindrapport (...) de wetgever weliswaar zich bij de omschrijving van «kennelijk onbehoorlijk bestuur» beperkt tot de formulering van een open norm (te weten onverantwoordelijk», roekeloos, onbezonnen bestuur»), (...)".

16 Dit is zelfs ingevolge art. 13 Wet algemene bepalingen een verplichting voor de rechter.

de term open norm in de parlementaire behandeling van wetsvoorstellen.¹⁷ Door normen willekeurig als open norm aan te merken kan het oplossen van de onduidelijkheid worden doorgeschoven naar de rechter. Mede daardoor heeft de open norm in de literatuur een gevestigde reputatie verkregen met voorstanders en tegenstanders. In de zeer uiteenlopende opvattingen ten aanzien van de voordelen of nadelen van een open norm valt slechts de gezamenlijke opvatting te ontdekken dat de wetgever, terecht of onterecht, invulling van een open norm overlaat aan de rechtspraak en rechtspraktijk. Zoals uit het volgende hoofdstuk zal blijken, levert dit geen wetenschappelijke basis voor onderscheid in een vage norm en een open norm.

17 Trendmatig groeit het gebruik van de ongedefinieerde term open norm in officiële Kamerstukken in de periode 1995-2017 niet alleen meer maar ook breder. De benaming van een open norm wordt bijvoorbeeld in Kamerstukken toegekend aan een restverzameling, aan inkomsten, aan vrijwilligheid (zelfs een enorm open norm genoemd), een goed kredietgever, etc.

Hierna wordt een overzicht gegeven van de toepassing van vage en open normen in de rechtswetenschap. Het gaat daarbij om begrippen waarvan de betekenis als vaag of open wordt aangemerkt en die binnen een onderzoek of publicatie van belang zijn. Dat belang kan bijvoorbeeld blijken uit een definitie van vage of open normen, uit een rubricering van normen of rechtstreeks uit de behandeling van de categorie vage of open normen. De publicaties worden zoveel mogelijk in tijdsvolgorde besproken om de ontwikkeling in het gebruik van vage of open normen aan te kunnen geven. Dit hoofdstuk bestaat uit twee delen: het eerste deel betreft onderzoek en publicaties in diverse rechtsgebieden (behandeling plus samenvatting), het tweede deel in het fiscale rechtsgebied (behandeling plus samenvatting). De verklaring hiervoor is dat de term open norm vanuit het civiele recht gelijktijdig met invoering van het NBW is verspreid. Als beginpunt van dit overzicht wordt de publicatie van Wiarda aangehaald.¹ De reden hiervoor is dat in veel gevallen hiernaar wordt verwezen bij een behandeling van het onderwerp vage of open normen. Dit neemt niet weg dat in de periode daarvoor ook andere rechtsgeleerden de problematiek van vage of onduidelijke normen hebben behandeld. In dit verband kan Scholten worden genoemd, die opmerkt: “Ieder begrip heeft een vaste kern, doch zijn grenzen vervloeien.”² Hieruit kan worden afgeleid dat een onderscheid in duidelijke en onduidelijke begrippen methodisch geen juist uitgangspunt kan zijn voor een onderscheid in vage en open normen. Ook de overeenkomstige indeling van regels door Hart in ‘a core of certainty and a penumbra of doubt’ leidt tot dezelfde conclusie.³

1 G.J. Wiarda, *Drie typen van rechtsvinding*, Tjeenk Willink Deventer 1999.

2 Asser-Scholten (Algemeen deel) 1974, p. 37. Scholten ontleent de uitspraak aan K.G. Wurzel, *Das juristische Denken*, Moritz Perles Wien 1904, p. 40. Zeer lezenswaard is ook de paragraaf van Wurzel over ‘Die juristische Wahrheit’ die kan worden beschouwd als een historische verklaring van de ‘sprong’ van Scholten, p. 95-98.

3 H.L.A. Hart, *The concept of law*, Oxford University Press Oxford 1997, p. 123. Tevens vervolgt Hart aansluitend “This imparts to all rules a fringe of vagueness or ‘open texture’, (...)”.

3.1 DEEL 1. NIET-FISCAAL RECHTSGEBIED

Vooraf moet de Asser Procesrecht 7 worden vermeld als een constante bron waarnaar in de literatuur wordt verwezen voor vage normen en onbepaalde begrippen.⁴ Onbepaalde begrippen zijn de traditioneel – ook door Wiarda – als ‘vage normen’ aangeduide begrippen, zoals de redelijkheid en billijkheid, de goede trouw, etc.⁵ Daarnaast bestaat een tweede categorie onbepaalde begrippen die men kan omschrijven als ‘open begrippen’ zoals ‘zakelijke rechten’. Uit Assers Procesrecht 7 volgt dat bij cassatierechtspraak niet zozeer de term van belang is maar de vraag of er sprake is van ‘feitelijke beslissingen’ of ‘rechtsbeslissingen’. Toepassing van rechtsregels met vage normen of onbepaalde begrippen leiden in vele gevallen tot gemengde beslissingen, die in cassatie deels van juridische aard en deels van feitelijke aard worden beschouwd.⁶ De concretisering van de vage norm of het onbepaalde begrip is een rechtsbeslissing. Tot de feitelijke aard wordt het oordeel van de feitenrechter beschouwd dat een geval op de geconcretiseerde norm van toepassing is op basis van de vastgestelde feiten en omstandigheden van het geval. Bij verwerping van de klachten tegen gemengde beslissingen hanteert de Hoge Raad een standaardformule: “dat het bestreden oordeel niet blijkt geeft van een onjuiste rechtsopvatting en voor het overige, als verweven met waarderings van feitelijke aard, in cassatie niet op zijn juistheid kan worden getoetst.”⁷ De omvang en mogelijkheden van de cassatierechtspraak worden in belangrijke mate door de toepassing van vage of open normen beïnvloed. Open normen nopen de Hoge Raad tot regievoering en rechtsontwikkeling, tot selectieve behandeling van gemengde beslissingen en tot meer onderzoek.

Wiarda verbindt vage normen met autonome vormen van rechtsvinding, met de autonomie van de rechterlijke functie en de vrije rechtsvorming. Vage normen dragen bij aan de verschuiving van heteronome naar autonome vormen van rechtsvinding. Autonome vormen van rechtsvinding komen in beeld indien overwegingen die zijn ontleend aan ‘billijkheid, rechtszekerheid, afweging van de maatschappelijke en persoonlijke belangen, bij het te beslechten geschil betrokken, een beslissende rol gaan spelen.’⁸ Meer nog dan in de hiervoor bedoelde gevallen neemt de autonome factor bij rechtsvinding toe naarmate de wetgever meer aan het vrije oordeel van de rechter overlaat. Bij voorschriften zoals redelijkheid, billijkheid en behoorlijk wordt opgemerkt: “Men pleegt wettelijke voorschriften van deze vrijwel alle aan

4 Asser *Procesrecht/Korthals Altes & Groen* 7 2015/137-152. Opgemerkt wordt dat hierin meerdere malen wordt verwezen naar ‘Drie typen van rechtsvinding’ van Wiarda, waarin inmiddels het begrip vage normen is uitgebreid naar onbepaalde, open of blanco normen. Zie hierna bij Wiarda.

5 Asser *Procesrecht/Korthals Altes & Groen* 7 2015/144.

6 Asser *Procesrecht/Korthals Altes & Groen* 7 2015/146.

7 Asser *Procesrecht/Korthals Altes & Groen* 7 2015/146.

8 Wiarda a.w., p. 26-27.

de rechter overlatende aard als vage normen, ook wel als onbepaalde, open of blanco normen aan te duiden.”⁹ Tegen de verschuiving van heteronomie naar autonomie in de rechtsvinding heeft Wiarda vier bedenkingen.¹⁰

- “De eerste bedenking betreft de aan elke vorm van rechtspraak verbonden gevaren van willekeur en rechtsonzekerheid, voortvloeiende uit de onvoorspelbaarheid van hetgeen aan de niet aan vaste en voor ieder kenbare normen gebonden rechter zal beslissen.”
- “De tweede bedenking betreft de omstandigheid dat de rechter bij zijn optreden als wetgever-plaatsvervanger niet beschikt over de outillage die de echte wetgever bij de voorbereiding van een wetsvoorstel ter beschikking pleegt te hebben.”
- “De derde bedenking ligt meer op staatsrechtelijk terrein; zij ziet op de plaats die de rechter in ons staatsbestel inneemt, en op de bezwaren uit dat oogpunt verbonden aan een ontwikkeling welke de rechter steeds meer brengt in de positie dat hij het objectieve recht niet slechts toepast, maar zelf ook vaststelt.”
- De vierde bedenking betreft een bezwaar tegen de vrije rechtsvinding “Van de rechter wordt juist als politiek onafhankelijk en strikt onpartijdig orgaan, dat geen ander belang heeft dan van de handhaving van de geldende rechtsorde heeft te behartigen, verwacht dat hij bij de vorming van zijn oordeel niet alleen zijn eigen belangen, maar ook zijn politiek, sociaal en economisch bepaalde voorkeur zoveel mogelijk zal trachten uit te schakelen.”

Voor de verschuiving van heteronome naar autonome of vrije rechtsvinding heeft Wiarda de vage norm als een verklarende variabele voor de toegenomen vrije ruimte (‘speelveld’) van de rechter ingevoerd. De term zelf was bedoeld als aanduiding van normen die deze verschuiving in toenemende mate bevorderen.

De gedachten van Wiarda over vage normen zijn verder uitgewerkt door Rood op het gebied van sociaal recht.¹¹ Rood plaatst vage normen tegenover duidelijke normen. Duidelijke normen zijn bijvoorbeeld kwantitatieve normen als leeftijd, aantal en die normen waarvoor de rechterlijke arbeid beperkt kan blijven tot vaststelling der feiten en subsumptie.¹² Vage normen bevatten ruimte voor de rechter om zelf vast te stellen wat wel en wat niet

9 Wiarda a.w., p. 28. Deze zin is in latere uitgaven toegevoegd. De oorspronkelijke lezing van Wiarda gaat uitsluitend over vage normen. Zie hiervoor G.J. Wiarda, Drie typen van rechtsvinding, in *Een bundel gedachten*, Jubileum-uitgave N.V. Uitgeversmaatschappij W.E.J. Tjeenk Willink 1838 - 1963, Tjeenk Willink Zwolle 1963, p. 131 - 176.

10 Wiarda a.w., p. 77-82.

11 G. Rood, Over vage normen in het sociaal recht, in *Gratia Commercii*, Tjeenk Willink Zwolle 1981.

12 Subsumptie betekent de feiten (minorpremissen) onder een algemene regel (maiorpremissen) scharen waaruit de conclusie volgt.

onder de regel valt.¹³ Anders gezegd, de verzameling vage normen bestaat uit de verzameling niet-duidelijke normen. Rood onderkent verschillende gradaties in vaagheid. Hij zou de meest vage normen, blanco of open normen willen noemen.¹⁴ Om de verschillen in gradatie nader uit te werken introduceert Rood een onderscheid in invulling van de norm. Dit onderscheid is gebaseerd op oordelen in termen van groot/klein of lang/kort en op oordelen in goed/kwaad of redelijk/onredelijk. De eerste categorie betreft descriptieve oordelen, de tweede categorie prescriptieve oordelen. Descriptief is naar de mening van Rood voor de rechter minder vaag dan prescriptief.¹⁵ In deze indeling worden de vage normen van Wiarda als prescriptieve normen aangemerkt. Het geheel van vage normen omvat descriptieve en prescriptieve normen met daarnaast blanco normen. Daaruit leidt Rood een zogenoemde vaagheidslijn af waarin de normen de lijn doorlopen van bepaald (duidelijk) naar onbepaald (descriptief, prescriptief met en zonder voorbeelden, blanco). In de verdere uitwerking wordt de vaagheidslijn toegepast op duidelijke en vage normen in het sociaal recht. Daarop wordt in dit onderzoek niet verder ingegaan.

De indeling van Rood is gebaseerd op de mate van vaagheid van een norm. Daarin is de mate van vaagheid recht evenredig met de onbepaaldheid van de norm. De vaagheidslijn loopt van duidelijke normen naar blanco normen, van bepaald naar onbepaald. De onbepaaldheid van een norm is tevens een maat voor de omvang van de rechterlijke arbeid bij rechtsvinding. Deze arbeid neemt vanaf prescriptieve normen toe aangezien dergelijke normen meer cassatierechtspraak – dus meer arbeid – met zich brengen. De indeling van Rood biedt geen aanknopingspunten voor een concreet onderscheid in soort normen zoals vage en open normen.

Timmerman behandelt de concretisering van vage normen in het ondernemingsrecht.¹⁶ Voor vage normen in het burgerlijk recht wordt door Timmerman verwezen naar Wiarda en Rood. Vage normen in het ondernemingsrecht zijn bijvoorbeeld wanbeleid, onbehoorlijke vervulling van de hem

13 Rood a.w., p. 226. En passant vermeldt Rood dat “in de visie van Van Dunné zijn dan ook alle rechtsnormen ‘open’, welk woord hij gebruikt om aan te geven wat Wiarda ‘vaag’ noemt.”

14 Rood a.w., p. 228. Tevens haalt Rood hier Pitlo aan, die blanco normen als tegenhanger van duidelijke normen noemt en dus blanco noemt wat Rood vaag noemt, en Van Dunné die, zoals eerder opgemerkt, alle normen als open bestempelt. Ook worden Crombach, De Wijckerslooth en Cohen genoemd die liever spreken van vage begrippen dan van vage normen en gradaties van bepaaldheid onderkennen. Rood vermeldt t.a.p. de volgende bronnen: J.H. van Dunné, ‘De normatieve werking van rechtshandelingen’, Deventer 1971, 207. A. Pitlo, ‘Evolutie in het privaatrecht’, Haarlem 1969, 137. H.F.M. Crombach, J.L. de Wijckerslooth en M.J. Cohen, ‘Een theorie over rechterlijke beslissingen’, Groningen 1977, 116.

15 Rood a.w., p. 229.

16 L. Timmerman, De concretisering van vage normen in het ondernemingsrecht, in: *Van vennootschappelijk belang* (Maeijer-bundel), W.E.J. Tjeenk Willink Zwolle 1988, p. 337-347.

opgedragen taak en dat de ondernemer bij afweging van de betrokken belangen niet in redelijkheid tot het desbetreffende besluit had kunnen komen.¹⁷ Timmerman acht het van groot belang dat in de wetgeving opgenomen vage rechtsnormen in de rechtspraak en de juridische doctrine geconcretiseerd worden. Voor de concretisering van dergelijke vage normen door de Ondernemingskamer lijken elementaire beginselen van ondernemerschap de aangewezen weg. Onder dergelijke beginselen zouden volgens Timmerman kunnen worden verstaan geldende of gebruikelijke normen van degenen die bij het bestuur van een onderneming betrokken zijn.¹⁸ Bijvoorbeeld de vage norm wanbeleid heeft – volgens uitspraak van de Ondernemingskamer – de grens daar waar de onderneming heeft gehandeld in strijd met het elementaire beginselen van verantwoord ondernemerschap.¹⁹ Dergelijk elementaire beginselen van verantwoord ondernemerschap – naar analogie van algemene beginselen van behoorlijk bestuur – kunnen vervolgens worden benut om de vage normen in het ondernemingsrecht te concretiseren.

Barendrecht neemt als vertrekpunt van zijn onderzoek het bestaan van een vaag normenstelsel aan.²⁰ Voor de verklaring van de toename van het aantal vage normen verwijst hij naar de argumenten van Wiarda. Barendrecht belicht hieruit de bijdrage van de doctrine die meer dan de wetgever de rechterlijke vrijheid heeft gepropageerd en de rechterlijke macht die deze vrijheid vervolgens heeft genomen.²¹ Vage normen zijn bedoeld voor de rechter om een billijke en rechtvaardige oplossing te bereiken. De rechtsregels die de normen bevatten zijn te beschouwen als theorieën over rechtvaardigheid. Daarop kan naar zijn mening de theorie van Popper worden toegepast waarin een theorie wordt gefalsifieerd om een betere theorie te verkrijgen. Dit geldt niet voor volledig vage (of open) normen die dus vermeden moeten worden. In geval van falsificatie kan uit de betere theorie een scherpere norm worden afgeleid.²² Om normen te onderscheiden dient als criterium de mate van falsifieerbaarheid die is ontleend aan de theorie van Popper.²³ Naar mijn mening is falsificatie echter geen bruikbaar criterium voor het maken van een onderscheid in vage en open normen. Een door de wetgever gestelde norm, ook een open norm, is en blijft neutraal, is noch waar of onwaar. De rechter kan die norm niet falsifiëren, wel kan de wetgever al dan niet naar aanleiding van jurisprudentie een norm aanpassen (zie ook 5.2.3.3).

17 Timmerman a.w., p. 337 met t.a.p. meer voorbeelden.

18 Timmerman a.w., p. 338.

19 Timmerman a.w., p. 338.

20 J.M. Barendrecht, *Recht als model van rechtvaardigheid*, diss. Tilburg, Kluwer Deventer 1992.

21 Barendrecht a.w., p. 6

22 Barendrecht a.w., p. 32-36. Anders J.A.I. Wendt, *De methode der rechtswetenschap vanuit kritisch-rationeel perspectief*, diss. Rotterdam, Paris Zutphen 2008, p. 61-66.

23 Barendrecht a.w., p. 51 verwijst hierbij o.a. naar Rood p. 225 e.v. en Veegens 1989 nr. 104 (thans Asser *Procesrecht/Korthals Altes & Groen* 7 2015/150-157) als 'iets dergelijks is verricht door (...)'.

Klap behandelt vage normen in het bestuursrecht.²⁴ Vage normen worden door Klap niet expliciet gedefinieerd maar door hem beschouwd als immer aanwezig in de taal van het recht. Zijn onderzoek is gericht op de competentievraag in de bestuursrechtelijke problematiek. Toepassing van vage normen creëert een potentieel grensgebied voor conflicten tussen bestuursorgaan en rechter. Vaagheid van wettelijke normen vloeit voort uit de inherente vaagheid van natuurlijke taal en door de aan normen gestelde eisen van algemeenheid. Klap verwijst voor de juridische achtergrond van vaagheid naar Hart die een onderscheid maakt in 'plain cases' en grensgevallen. De laatstgenoemde categorie vergt een belangenafweging waarin de problematiek van vage normen tot uitdrukking komt.²⁵ Klap haalt op enkele plaatsen ook open normen aan: "Met deze taakverandering is behoefte ontstaan aan 'open normen', dat wil zeggen normen die de te nemen beslissing niet vooraf in haar bijzonderheden vastleggen."²⁶ Ook betoogt hij: "Blanco normen of praktisch blanco normen legitimeren het bestuursoptreden immers alleen formeel."²⁷ Uit de context blijkt dat hiermee ook vage normen worden bedoeld. De conclusies van Klap zijn gebaseerd op vage normen, een onderscheid naar soorten vage normen wordt in zijn onderzoek niet zinvol geacht.²⁸

Van Klink schrijft over de Wet gelijke behandeling van mannen en vrouwen bij de arbeid.²⁹ Hij definieert vage normen heel breed als normen die de rechter een grote interpretatievrijheid laten vanwege hun onbepaaldheid, algemeenheid en/of abstractiegraad. Hiertoe behoren niet alleen descriptieve, prescriptieve en blanco noemen, maar ook normen die betrekking hebben op een onbepaalde reeks van feiten, ofwel feitelijk onbepaalde normen. De betekenis van een vage norm is voorwerp van discussie binnen een interpretatiegemeenschap; om die reden zijn vage normen ook een soort van interpretatieve concepten.³⁰

Open normen zijn naar de opvatting Van Klink een klasse van de algemene categorie van vage normen. Een norm is open wanneer de rechter enige vrijheid heeft (of neemt) bij de invulling ervan, maar toch een zeker houvast vindt in de tekst van de wet en in de jurisprudentie.

Aspiratieve normen maken op hun beurt weer deel uit van de klasse van open normen; een aspiratieve norm is een open norm die een belangrijke waarde uitdrukt voor een groot deel van de rechtsgemeenschap en die een

24 A. Klap, *Vage normen in het bestuursrecht*, diss. Leiden, Tjeenk Willink Zwolle 1994.

25 Klap a.w. p. 9.

26 Klap a.w., p. 25.

27 Klap a.w., p. 35.

28 Klap a.w., slotbeschouwing p. 253-260. Opgemerkt wordt dat Klap het thema 'richtlijnen voor de rechterlijke toetsing aan vage normen' behandelt, waarbij een theoretisch onderscheid in bepaalde vage begrippen geen oplossing biedt voor de competentieverdeling tussen bestuur en rechter. Anders gezegd, het betreft verschillende systeemtheorieën.

29 B van Klink, *De wet als symbool*, diss. Tilburg, Tjeenk Willink Deventer 1998.

30 Van Klink a.w., p. 108.

centrale plaats inneemt in de discussies van de bijbehorende interpretatiegemeenschap.³¹

Op grond daarvan ontstaat een hiërarchie waarin elk volgend niveau is bevat in het vorige: vaag bevat open, open bevat aspiratief. Van Klink verwijst naar de indeling op de vaagheidslijn van Rood.³²

Daarnaast geeft Van Klink drie verschillende factoren op grond waarvan een norm vaag kan zijn:³³

1. een hoge mate van onbepaaldheid (onzeker op welke eigenschappen van objecten van toepassing);
2. een hoge mate van algemeenheid (grote hoeveelheid objecten, beperkt aantal eigenschappen);
3. een grote abstractiegraad (verwijzing naar eigenschappen i.p.v. concrete objecten).

Met andere woorden: Klink wijst op een drietal mogelijke oorzaken van vaagheid vanwege aspiratie van de wetgever voor een zo groot mogelijk toepassingsbereik van een norm. Het is echter geen onderscheidend kenmerk voor de vaagheid van een norm, bijvoorbeeld ten opzichte van een niet-vage norm.

Bartels en Milo beschrijven het thema open normen in het goederenrecht.³⁴ Het goederenrecht wordt juridisch beschouwd als een gesloten systeem van goederenrechtelijke rechten met tevens een geslotenheid van gronden van voorrang. Binnen de geslotenheid van het goederenrechtelijke systeem kan de flexibiliteit door de wetgever via open normen in het systeem worden ingebracht. Daarnaast kan de flexibiliteit impliciet worden bewerkstelligd door het regelend karakter van sommige goederenrechtelijke bepalingen ten behoeve van de betrokken partijen. Tevens door de rekbaarheid van wettelijke begrippen, ofwel de descriptieve vaagheid van wettelijke begrippen (met verwijzing naar Barendrecht en Rood).³⁵ Open normen – een alternatief: vage normen³⁶ – bieden flexibiliteit in het goederenrecht. De voordelen zijn de mogelijkheid van een juiste beslissing in het concrete geval en een up-to-date rechtsontwikkeling. Daarnaast worden door Bartels en Milo andere mogelijkheden genoemd om de flexibiliteit in het goederenrecht te vergroten. Bijvoorbeeld door de beginselen ter discussie te stellen, de inhoud van eigendomsrechten en het onderscheid in recht en uitoefening van dat recht te herzien.³⁷ Open normen worden onder dit thema – openheid van het goederenrecht – noodzakelijkerwijs gelijkgesteld aan vage normen.

31 Van Klink a.w., p. 109.

32 Van Klink a.w., p. 103.

33 Van Klink a.w., p. 107.

34 S.E. Bartels & J.M. Milo, *Open normen in het goederenrecht*, Boom juridisch Den Haag 2000.

35 Bartels & Milo a.w., p. 13.

36 Bartels & Milo a.w., p. 1.

37 Bartels & Milo a.w., p. 15.

Memelink onderzoekt de verkeersopvatting als een onbepaald begrip dat bij toepassing door de rechter nadere invulling behoeft, zoals ook open normen en andere onbepaalde begrippen invulling behoeven.³⁸ Ten aanzien van open normen stelt Memelink: “Open rechtsnormen bieden de rechter wettelijke ‘vensters’ op de maatschappelijke werkelijkheid en ‘poorten’ naar het ongeschreven recht.”³⁹ Er is echter wel sprake van een terminologische verwarring: “De woorden ‘vage norm’, ‘blanco of blanket norm’, ‘open norm’, ‘open begrip’, ‘onbepaald begrip’ en ‘vage normbestanddelen’ worden in de Nederlandse Literatuur over het algemeen door elkaar heen gebruikt”, aldus Memelink. Verschillende begrippen worden bovendien bij elkaar genomen als één soort norm. Vervolgens wordt geprobeerd de terminologie voor open normen om te vormen tot een bruikbare indeling voor het onderzoek. Geïnspireerd door de Duitse dogmatiek ter zake van *unbestimmte Rechtsbegriffe* en *Generalklauseln* noemt Memelink de verkeersopvatting een – normatief – onbepaald begrip. Voor de term *Generalklausel* wordt de bij benadering hiermee overeenkomende term open norm gehanteerd.

Voorts maakt zij ten behoeve van haar onderzoek onderscheid tussen gedragsnormen en rechtsnormen. De term vage normen wordt gehanteerd voor specifieke onbepaalde begrippen die gedragsnormen behelzen.⁴⁰ De volgende zin geeft aan dat een vage norm een open (rechts)norm bevat:

“Kenmerk van *vage normen* is dat het *gedragswaarderende onbepaalde begrip* veelal de centrale inhoud bepaald[sic] van de *open norm*; de toe te passen rechtsnorm. Deze rechtsnormen zijn dan ook *Generalklauseln*.”⁴¹

Ten slotte wordt de verkeersopvatting tot de niet-gedragsnormen gerekend. De verkeersopvatting wordt aangemerkt als een onbepaald begrip dat deel uitmaakt van een open norm.⁴² De terminologische indeling heeft alleen specifieke betekenis in het kader van haar onderzoek; de indeling is niet algemeen en zonder definities van normen niet erg duidelijk.

Pavillon onderzoekt in het kader van een promotieonderzoek open normen in het Europees consumentenrecht.⁴³ De subtitel van het proefschrift luidt: De oneerlijkheidsnorm in vergelijkend perspectief. Deze oneerlijkheids-

38 P. Memelink, *De verkeersopvatting*, diss. Leiden, Boom Juridisch Den Haag 2009, p. 6.

39 Memelink a.w., p. 35.

40 Memelink a.w., p. 39. “Specifieke onbepaalde begrippen zijn bijvoorbeeld ‘redelijkheid en billijkheid’, ‘goede zeden’ en maatschappelijke betamelijkheid. Het begrip *vage norm* is gereserveerd voor begrippen als ‘de goede werkgever’, ‘de in het maatschappelijk verkeer betamelijke zorgvuldigheid’, en ‘een dringende morele verplichting’”.

41 Memelink a.w., p. 40.

42 Memelink a.w., p. 59 bestrijdt de kritiek van Barendrecht op open normen (bij Barendrecht nog vage normen); volgens Memelink betoogt Barendrecht ten onrechte dat open normen de rechtsontwikkeling doen stokken.

43 C.M.D.S. Pavillon, *Open normen in het Europese consumentenrecht*, diss. Groningen, Kluwer Deventer 2011.

norm, een open richtlijnnorm, betreft het voorkomen van oneerlijke contractbedingen en oneerlijke handelspraktijken door handelaren. De veronderstelling is dat het gebruik van open richtlijnnormen – abstracte termen – de harmonisatie van het consumentenrecht in de weg staat.⁴⁴ Pavillon baseert de uitleg van een open norm op de eerdergenoemde Nederlandse publicaties van met name Wiarda en Barendrecht.⁴⁵ De problematiek van de open norm is vanuit de EU gezien van een andere aard. De implementatie, toepassing en concretisering van een open richtlijnnorm vinden op nationaal niveau plaats waaruit de mate van harmonisatie kan worden afgeleid. Op nationaal niveau wordt vervolgens overgeschakeld op de nationaal gebruikelijke terminologie die voor de desbetreffende norm wordt gehanteerd. Bijvoorbeeld de norm van het oneerlijke beding is in het Nederlandse recht omgezet in ‘onredelijk bezwarend’.⁴⁶ Vanuit de rechtszekerheid en de Europese harmonisatiegedachte zou een eenvormige uitleg en consistente toepassing van de open norm te verkiezen zijn. Naar mijn mening verdient de term ‘abstracte norm’ op EU-niveau de voorkeur boven de term ‘open norm’ omdat bijvoorbeeld de gehele, goed gedefinieerde EU-verzameling contractbedingen, abstract kan worden aangeduid waarvan per geval op nationaal niveau door de rechter de eerlijkheid of oneerlijkheid (richtlijnconform) moet worden vastgesteld.

Nan brengt het *lex certa*-beginsel in het strafrecht in verband met vage normen. Uit het rechtszekerheidsbeginsel volgt, met name voor het strafrecht, dat rechtsregels duidelijk en precies dienen te worden geformuleerd.⁴⁷ Echter, de vage norm is in opkomst. Dit is toe te schrijven aan maatwerk, uitdijende omvang rechtsregels, abstracte formuleringen en flexibiliteit.⁴⁸ Nan besteedt uitvoerig aandacht aan de terminologie van normen met veel verwijzingen naar de hiervoor vermelde literatuur. Memelink wordt aangehaald om aan te geven dat termen ter aanduiding van een onduidelijke norm niet uniform worden gebruikt. Voor het aanduiden van een vage norm is ook de term ‘open norm’ gebruikelijk, maar daarnaast wordt ook ‘onbepaalde norm’ of ‘blanco norm’ gebruikt.⁴⁹ Een voorbeeld van een blanco norm, ook wel volgens Rood de ‘volledig vage norm’ genoemd, is de verkeersopvatting. Vervolgens wordt uiteengezet wat Nan in zijn onderzoek onder een vage norm verstaat. Daartoe neemt Nan een aanloop via de vaagheidslijn van Rood naar Van Klink die de vaagheid van een norm – zoals eerder aangegeven – laat afhangen van drie factoren, te weten onbepaaldheid, algemeenheid en abstractie. Ook vage begrippen en vage normbestanddelen passeren de revue met diverse bronverwijzingen. Ook wordt door Nan

44 Pavillon a.w., p. 1.

45 Pavillon a.w., p. 2.

46 Pavillon a.w., p. 135.

47 J.S. Nan, *Het Lex-Certa Beginsel*, diss. Amsterdam UvA, Sdu Den Haag 2011.

48 Nan a.w., p. 233.

49 Nan a.w., p. 21-23.

opgemerkt dat, in theorie althans, alle termen een grensgebied hebben van wat wel of niet onder de term valt. Daarmee heeft in principe ook elke norm enige vaagheid in zich. Hart noemde dit al de onvermijdelijke '*penumbra of doubt*' bij een regel (tegenover de '*core of certainty*').⁵⁰

Nan besluit dan ook maar om in het kader van zijn studie zijn eigen betekenis aan vaagheid te geven en verstaat hij 'onder een vage norm dan ook elke norm waarbij een meer dan te verwaarlozen onduidelijkheid bestaat omtrent de inhoud, toepasselijkheid of gevolgen voor de justitiabelen.'

3.2 SAMENVATTING NIET-FISCAAL RECHTSGEBIED

De lezing van Wiarda in 1962 en de daarna als opstel gepubliceerde bijdrage in de jubileumuitgave van uitgever Tjeenk Willink in 1963 heeft in veel wetenschappelijke onderzoeken als bron gediend voor een verwijzing naar een onderscheid in duidelijke en vage normen. Wiarda geeft geen definitie van een vage norm maar bevestigt, overigens in een zeer helder en enigszins waarschuwend betoog, het bestaan van vage normen als verklarende factor voor de verschuiving naar de autonomie van de rechter.⁵¹ In een latere uitgave wordt de vage norm met referentie aan Rood gelijkgesteld aan onbepaalde, open of blanco normen en verkrijgt daarmee een toekomstbestendige betekenis. Voor een tweedeling in duidelijke en niet-duidelijke, zeg vage normen, maakt het niet uit of een vage norm als open norm wordt aangeduid mits de vage norm maar gelijkgesteld wordt aan de open norm. Zie bijvoorbeeld de onderzoeken van Timmerman, Barendrecht en Klap. Ook het onderscheid in duidelijke en niet-duidelijke normen blijft op zichzelf vaag, wat eveneens het geval is een tweedeling in de rechtsvinding ten aanzien van rechtsbeslissingen en gemengde rechtsbeslissingen.⁵² Een tweedeling geeft problemen indien meerdere normen moeten worden onderscheiden naar hun inhoud, zoals bij Van Klink en Memelink. Volgens Bartels en Milo brengen open, of vage normen, de gewenste flexibiliteit in een recht, of kunnen volgens Pavillon een bijdrage leveren aan harmonisatie van het EU-recht. Nan ziet geen uitweg in de terminologische spraakverwarring

50 Nan a.w., p. 23.

51 Het betoog moet worden geplaatst in de naoorlogse periode met de komst van het NBW waarin de bevoegdheden van de rechter worden verruimd door o.a. vage normen. Deze ontwikkeling heeft "ons wel heel ver uit de buurt gebracht van Montesquieu's "republique" waar de rechters alleen maar spreekbuisen zijn van de wet". Daarbij uit Wiarda tevens zijn bedenkingen tegen de verschuiving in de traditionele ordening der machten naar de autonomie van de rechter die steeds meer het objectieve recht vaststelt.

52 Vanuit de Hoge Raad bezien in cassatierechtspraak. Wellicht ten overvloede wordt opgemerkt dat de tweedeling van normen in de wetenschap niet identiek is aan de tweedeling in cassatie van beslissingen. De tweedeling in cassatiebeslissingen betreft rechtsbeslissingen en gemengde beslissingen terwijl de tweedeling in de wetenschap betrekking heeft op duidelijke en niet-duidelijke normen. In het algemeen blijkt een voorkeur voor een tweedeling in normen.

en geeft in het kader van zijn onderzoek een eigen definitie van een vage norm. De daarin opgenomen meer dan te verwaarlozen onduidelijkheid is complementair aan de rechterlijke vrijheid en arbeid, hetgeen dan weer op de vaagheidslijn van Rood geplaatst zou kunnen worden. Elke onderzoeker of wetenschapper kan een eigen betekenis en naam toekennen, al dan niet met definitie, aan een soort norm. De hieruit ontstane terminologische spraakverwarring lijkt in wetenschappelijk opzicht op een essentieel gebrek aan wetenschappelijkheid. Een in de rechtswetenschap onderling uitwisselbare terminologie voor een onderscheid in soort normen naar inhoud zou het wetenschappelijk karakter van de rechtswetenschap aanzienlijk kunnen verhogen. Meer algemeen geldt dit voor eenheid in begrippen die in de verschillende delen van het recht worden gebruikt.⁵³

3.3 DEEL 2. HET FISCAAL RECHTSGEBIED

In algemene zin zijn 'bepaalde delen van ons recht in beginsel gebaseerd op een stelsel van begrippen, dat betrekkelijk precies is geformuleerd of voor een betrekkelijk precieze definiëring door de rechter vatbaar is.'⁵⁴ Daarbij wordt bedoeld op bijvoorbeeld het strafrecht en belastingrecht. En wel omdat de rechtszekerheid een precieze omschrijving van de rechtszekerheid vereist. Daarna komt de relativering: aan deze eis kan de wetgever echter niet altijd voldoen. 'Ook het belastingrecht kent vage normen waarvan de nadere uitwerking aan de rechter wordt overgelaten.', schrijven Korthals Altes en Groen met verwijzing naar Geppaart (zie hierna).⁵⁵

Geppaart constateert dat een nauwkeurige afbakening van de taak van de rechter wordt bemoeilijkt door het verschijnsel van de vage norm.⁵⁶ Onder vage normen verstaat Geppaart 'normen waarvan de inhoud slechts globaal is bepaald, de vage normen of algemene formules (Generalklauseln).'⁵⁷ Er zijn twee belangrijke redenen waarmee het gebruik van vage normen wordt verdedigd. In de eerste plaats de aanpasbaarheid vanwege de ruime formuleringen aan maatschappelijke ontwikkelingen. In de tweede plaats het regelen van hoofdzaken in kaderwetten, met als gecombineerd voordeel een marge voor de rechter voor het leveren van maatwerk. Geppaart uit ernstige bedenkingen tegen deze opvattingen. Een eerste bedenking is de 'prijs' die door de belastingplichtige moet worden betaald om duidelijkheid en zeker-

53 Zie J.L.M. Gribnau, Rechtsbeginselen en evaluatie van belastingwetgeving, in A.C. Rijkers & H. Vording (red.), *Vijf jaar Wet IB 2001*, Kluwer Deventer 2006, pp. 27-66 [para 6.5] [https://www.researchgate.net/publication/296696558_Rechtsbeginselen_en_evaluatie_van_belastingwetgeving]

54 Asser *Procesrecht/Korthals Altes & Groen* 7 2015/145.

55 Asser *Procesrecht/Korthals Altes & Groen* 7 2015/145.

56 Ch.P.A. Geppaart, *Fiscale rechtsvinding*, diss Leiden, FED Amsterdam 1965.

57 Geppaart a.w., p. 122.

heid via de rechter te verkrijgen.⁵⁸ Een tweede bedenking is dat een vage norm veelal samengaat met een ruime delegatie waardoor een verschuiving optreedt van de wetgever naar de uitvoerende macht.⁵⁹ De ernstige bedenkingen worden enigszins minder indien een vage norm in een latere wet is opgenomen met behoud van de hieromtrent gegeven rechterlijke beslissingen.

Hofstra en Niessen (hierna gezamenlijk te noemen Hofstra) rekenen tot bijzondere kenmerken van het belastingrecht de in het belastingrecht ontwikkelde begrippen die elders niet, of niet voor de belastingheffing bruikbare betekenis worden aangetroffen.⁶⁰ Dergelijke autonoom in het belastingrecht ontwikkelde begrippen noemt Hofstra abstracte formuleringen. Voorbeelden hiervan zijn goed koopmansgebruik, waarde in het economische verkeer, in belangrijke mate en grotendeels. Over de voordelen van deze begrippen zegt Hofstra:

“Vooral in het zo flexibele belastingrecht zijn zij aantrekkelijk, omdat zij tevens de mogelijkheid openen tot aanpassingen aan gewijzigde rechtsopvattingen en omstandigheden zonder dat telkens tussenkomst van de wetgever nodig is.”

Wel stelt volgens Hofstra de verschuiving van de wetgever naar de rechtsvinding door de rechter, respectievelijk de belastingadministratie, grenzen aan de keuze voor abstracte formuleringen. De grens wordt door de eis van rechtszekerheid gesteld.⁶¹ Hofstra toont zich een (voorzichtige) voorstander van een ruimere toepassing van abstracte formuleringen in het belastingrecht.

Gribnau onderzoekt de rechtsbetrekking en beginselen in het belastingrecht vanuit een rechtstheoretische invalshoek.⁶² Het conceptuele kader waarin de rechtsbetrekking wordt gepositioneerd neemt als vertrekpunt algemene rechtsbeginselen die ten grondslag liggen aan het positieve recht. Door middel van rechtsvorming vanuit deze rechtsbeginselen worden rechtsregels geformuleerd. Daarnaast ontstaan ook ongeschreven plichten uit rechts-

58 Geppaart a.w., p. 123. Hij merkt op dat het aantal zaken omvangrijk is, met het bekende voorbeeld de vage norm voor de bepaling van de jaarwinst volgens goed koopmansgebruik.

59 Geppaart a.w., p. 122. Geppaart refereert aan de gevaren van het gebruik van General-klauseln in Duitsland in de periode 1933-1945. Naar mijn mening kan door middel van kwalificatie en interpretatie een inhoud van een open of vage norm altijd op een doelstelling worden afgestemd. Dit hoeft niet persé een ideologische of partijpolitieke doelstelling te zijn, maar kan ook financieel of religieus van aard zijn.

60 H.J. Hofstra & R.E.C.M. Niessen, *Inleiding tot het Nederlands belastingrecht*, Kluwer Deventer 2002.

61 Hofstra & Niessen a.w., p. 150-152.

62 J.L.M. Gribnau, *Rechtsbetrekking en rechtsbeginselen in het belastingrecht*, diss. Rotterdam, Gouda Quint 1998.

beginselen. Een rechtsbetrekking, bijvoorbeeld tussen inspecteur⁶³ en belastingplichtige, wordt geregeld door de geformuleerde regels. Een regel kan worden geacht te zijn samengesteld uit een bevel en een norm.⁶⁴ Het bevel is een imperatief vanuit een wetgever, een autoriteit; de norm weerspiegelt een legitieme rechtsopvatting van gelijkgestemde rechtssubjecten die in een democratisch proces moet worden vastgesteld. In een concrete rechtsbetrekking is de regel bepalend voor de wederzijdse bevoegdheden, rechten en verplichtingen inclusief de situatief bepaalde ongeschreven verplichtingen. Het gebruik van vage of open normen beïnvloedt op verschillende niveaus de rechtsbetrekking. In de eerste plaats gaat het om de verschuiving in de trias politica door terugtred van de wetgever en toenemende autonomie en rechtsvorming van de rechter.⁶⁵ In de tweede plaats vindt die beïnvloeding plaats door een toenemende beleidsruimte, rechtsvorming en delegatiemogelijkheid van het bestuur.⁶⁶ In de derde plaats gaat het om beïnvloeding in de concrete rechtsbetrekking tussen inspecteur en belastingplichtige.⁶⁷ Daardoor neemt in de rechtsbetrekking per saldo de macht van de fiscus steeds meer toe ten koste van de positie van de belastingplichtige.

Gribnau stelt vage normen gelijk aan open normen. Een onderscheid lijkt in zijn betoog ook niet van belang, aangezien de verklarende factor niet de soort norm is maar in zijn algemeenheid de door de terugtrekkende wetgever achterlatende leemte in de wet. In deze zin komt dit overeen met de door Wiarda geschetste ontwikkelingen.

Langereis constateert dat over het gebruik door de wetgever van open normen in het belastingrecht door velen is nagedacht en geschreven.⁶⁸ Hij vindt het gebrek aan eenstemmigheid van de schrijvers opmerkelijk. De abstracte formuleringen van Hofstra worden door hem onder open normen geschaard waarmee Hofstra bij de voorstanders van open normen kan worden ingedeeld. Langereis stelt:

“Over één ding is men het eens: over de definitie. Het gaat daarbij allereerst om een vorm van wetgeving waarbij de wetgever geen gedetailleerde normstelling kiest, maar één waarbij opzettelijk ruimte wordt geboden voor de rechterlijke invulling ervan.”⁶⁹

63 In het vervolg inspecteur/heffingsambtenaar.

64 Gribnau 1998, p. 33.

65 Gribnau 1998, p. 69,

66 Gribnau 1998, p. 146

67 Gribnau 1998, p. 245 - 293 (over de fiscale rechtsbetrekking).

68 Ch.J. Langereis, Open normen in het belastingrecht, in *Liberale Giften*, Vriendenbundel Grapperhaus, Kluwer Deventer 1999, p.243.

69 Langereis a.w., p. 243. Onduidelijk is of deze zin als definitie is bedoeld waar men het over eens is. Als Langereis dat heeft bedoeld dan is de definitie onvoldoende nauwkeurig; als Langereis de definitie voldoende nauwkeurig acht dan ontbreekt een hiervoor verklarende toelichting.

Als een bekend voorbeeld van een open norm in de sfeer van het belastingrecht wordt goed koopmansgebruik genoemd, voor het civiele recht de redelijkheid en billijkheid. Niet alleen de wetgever, maar ook de rechtspraak creëert volgens Langereis open normen, bijvoorbeeld ‘redelijke wetstoepassing’. Als onderdeel van zijn gepassioneerd pleidooi voor meer toepassing van open normen geeft Langereis een aantal voordelen – met weerlegging van de nadelen – die voor hem evident zijn maar naar mijn mening ook als nadelen zouden kunnen worden aangemerkt:⁷⁰

- a. rechtszekerheid voor de burger;
- b. voorspelbaarheid van het recht;
- c. geringe gevoeligheid van het systeem voor fraus legis;
- d. werkbesparing voor overheid en burgers.

De achtergrond van zijn pleidooi is zijn ‘vaststelling’ dat het Ministerie van Financiën steeds minder open normen toepast in wetgeving en dus naar de mening van Langereis een verkeerde richting opgaat. Trendmatig blijkt dit niet uit het gebruik in de rechtspraak (zie hoofdstuk 2 De ontstaansgeschiedenis van de term ‘open norm’).⁷¹

In het voorgaande is de norm goed koopmansgebruik meerdere malen als voorbeeld aangehaald als vage norm, abstracte norm of open norm. Het gebruik en de ontwikkeling van de norm goed koopmansgebruik ter bepaling van de jaarwinst is door Lubbers in een systematisch kader geplaatst.⁷² Dit kader is gebaseerd op de bedrijfseconomische structuur en regels ter zake van de winstbepaling waarop de voorgeschreven toerekening ingevolge wetgeving en jurisprudentie dient plaats te vinden. Goed koopmansgebruik kan als norm in alle gevallen gerangschikt worden onder de term die aan deze soort normen wordt toegekend. Bovendien heeft goed koopmansgebruik een unieke eigennaam die direct verbonden is met één functievoorschrift voor de jaarwinst. Met andere woorden, voor goed koopmansgebruik is de gangbare aanduiding van deze soort normen met een eigennaam voldoende voor verwijzing; de typering van goed koopmansgebruik als vage norm, abstracte norm of open norm heeft geen invloed op de inhoud van de norm en de hierop betrekking hebbende jurisprudentie. Dit wordt anders indien een term voor een dergelijke norm correspondeert met een wettelijk geregelde wijze van rechtsvinding of procederen.

70 Langereis a.w., p. 247. Naar mijn mening kan een creatieve tegenstander dezelfde punten als nadelen van open normen gebruiken.

71 Zie ook J.L.M. Gribnau e.a., *Terugkoppeling in het belastingrecht*, Sdu Amersfoort 2008, p. 2: “Het gaat hier met name om de trend in het Nederlandse wetgevingsbeleid meer en vaker te werken met open normen (...).”

72 A.O. Lubbers, *Goed koopmansgebruik. Een onderzoek naar de rol van wetgever en rechter bij de introductie en ontwikkeling van goed koopmansgebruik*, Sdu Amersfoort 2005. Deze eerste editie is in dit onderzoek geraadpleegd vanwege de wetenschappelijk insteek en het onderzoek naar de rol van de wetgever en rechter bij de introductie en ontwikkeling van goed koopmansgebruik. Zie het voorwoord in de derde druk van A. O. Lubbers, *Goed koopmansgebruik*, Sdu Amersfoort 2017.

Rozendal onderzoekt het onbepaalde begrip ‘belang’ in de belastingwetten.⁷³ Het begrip ‘belang’ heeft betrekking op de relatie tussen twee rechtssubjecten en komt voor in tientallen wettelijke bepalingen verspreid over verschillende fiscale wetten. Belang kan daarin worden onderscheiden in drie betekenissen: als onderdeel van het begrip aanmerkelijk belang, als onderdeel van het begrip verbondenheid en als zelfstandig begrip.⁷⁴ Belang is taalkundig een vaag begrip dat op grond daarvan in het onderzoek van Rozendal als open norm kan fungeren.⁷⁵ Hij volgt hierin de door Langereis gegeven omschrijving met tevens een verwijzing naar Kamerstukken waarin belang expliciet als open norm wordt aangegeven. In navolging van Langereis wordt door Rozendal vastgesteld dat er zeer uiteenlopende meningen bestaan ten aanzien van het gebruik van open normen. De meningen zijn gebaseerd op veronderstelde voordelen en nadelen, voornamelijk ingegeven door rechtsonzekerheid en onvoorspelbaarheid. Rozendal geeft als richting voor verbetering aan om per open norm tijdens het wetgevingsproces een kader aan te geven van duidelijk geformuleerde richtlijnen en beginselen waarmee in een concreet geval invulling aan de open norm gegeven kan worden. Daardoor – zo wordt aangenomen – kan de rechtsonzekerheid en onvoorspelbaarheid van de norm worden beperkt op het moment dat de norm wordt geïntroduceerd.⁷⁶

Hieruit leid ik af dat ‘belang’ als een veelzijdige norm kan fungeren: als vage norm, als onbepaald begrip en als open norm. Slechts door een duidelijke definitie kan ‘belang’ als rechtsnorm worden ingezet.

3.4 SAMENVATTING FISCAAL RECHTSGEBIED

De hiervoor in paragraaf 3.2 gegeven Samenvatting niet-fiscaal rechtsgebied is onverkort van toepassing op het belastingrecht. Geppaart volgt de uit de tijd van Wiarda stammende opvattingen met de nadruk op bedenkingen tegen de ‘grenzeloosheid’ van de rechter en de onbeschermde positie van de belastingplichtige. Hofstra toont zich een voorzichtige voorstander van toepassing van ‘abstracte begrippen’ die tegenwoordig kunnen worden beschouwd als open normen. De grens in toepassing van abstracte begrippen ligt bij de rechtszekerheid. Langereis houdt een pleidooi voor uitbreiding van de toepassing van open normen in het belastingrecht. Het bestanddeel van zijn definitie van een open norm ‘waarin opzettelijk ruimte wordt geboden voor de rechterlijke invulling’ is op zichzelf beschouwd ook weer

73 A. Rozendal, *Het begrip ‘belang’ in de Nederlandse belastingwetgeving*, diss. Tilburg, Sdu 2014.

74 Rozendal a.w., p. 24.

75 Rozendal a.w., p. 43-45.

76 Rozendal a.w. p. 45. Zonder een nauwkeurige definitie van een open norm, en de soort open norm, valt dat moeilijk in te zien. Ook niet wat dit betekent in de verhouding wetgever - rechter voor de vrije rechtsvorming voor de rechter.

een open norm. Het onderzoek van Gribnau is een voorbeeld waarin vage normen worden gelijkgesteld aan open normen. De keuze voor vaag of open heeft in zo'n geval geen invloed op de resultaten van het onderzoek. Rozendal constateert eveneens dat er uiteenlopende meningen bestaan ten aanzien van het gebruik van open normen. Naar zijn mening zouden tijdens het wetgevingsproces richtlijnen en beginselen gegeven moeten worden voor invulling van de open norm in het concrete geval. De invulling van een open norm is mijns inziens nu juist de essentie wat de wetgever aan de rechter wil overlaten. Overigens zou deze gedachte met een deugdelijk onderscheid in de soort norm naar de genuanceerde opvatting van Hofstra – grenzen aan abstracte formuleringen naar de eis van rechtszekerheid – kunnen worden toegepast om de grenzen van de toepassing van open normen te kunnen vaststellen. Algemeen gezegd, grenzen aan de vrije wetgeving die worden bepaald door randvoorwaarden.