



die aspecten die moeten leiden tot duidelijke, begrijpelijke belastingwetgeving, waarnaar toch de voorkeur van velen in het verleden en het heden uitgaat.

In hoofdstuk 3 wordt aandacht besteed aan de rechten van de belastingbetaler bij fiscale geschillen die kunnen ontstaan door de noodzaak tot interpretatie van de vage termen in de belastingwetgeving. Indien sprake is van een fiscaal geschil wordt de interpretatie en toepassing van de belastingwetgeving vooral een aangelegenheid van de overheid in haar uitvoerende macht - *de belastingdienst* - en van de *fiscale rechter*. Het gaat er dan om hoe belastingdienst en fiscale rechter vorm kunnen geven aan het rechtvaardigheidsbeginsel bij belastingen.

In de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) en in de Algemene wet bestuursrecht staat een aantal mogelijkheden van rechtsbescherming vermeld. Het zijn onder meer de rechten om bezwaar en beroep aan te tekenen.⁶⁴ Daarnaast ontleent de belastingbetaler een belangrijke bescherming aan de materiële en formele algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Deze beginselen geven de normen aan voor het overheidsoptreden tegenover belastingbetalers.^{65 66} In de bezwaarfase vindt een belangrijk deel van de rechtsvorming plaats, uitmondend onder meer in fiscale compromissen. Deze gang van zaken past bij de opvatting dat met name het bestuur de primaire rechtstoepasser is, die in eerste instantie vorm geeft aan de vage termen in de wetgeving.⁶⁷ De beroepsfase waarborgt het rechterlijk toezicht op die rechtsvorming. Zo wordt er van de rechter verwacht dat hij in interpretatieverschillen het recht vindt en toepast en aldus bijdraagt aan de noodzakelijke ontwikkeling van het belastingrecht, van hetgeen als rechtvaardig wordt beschouwd.^{68 69 70 71 72} Daarnaast wordt van hem verwacht dat hij in zekere zin compensatie biedt voor de ongelijkheid van procespartijen.⁷³ Deze taak van de rechter is af te leiden uit de beginselen van de belastingrechtspraak als onderdeel van de administratieve rechtspraak.^{74 75 76 77} Deze beginselen geven ook aan dat het de taak van

⁶⁴ Zie de artikelen 23, 24, 26, 27 en 28 AWR en de artikelen 6:2 en 6:4 e.v. Awb.

⁶⁵ H.D. van Wijk e.a. [33, blz. 334].

⁶⁶ Ch.J. Langereis [15, blz. 82, 293 e.v.].

⁶⁷ A. Klap [23, blz. 14, 36, 247].

⁶⁸ H.D. van Wijk, W. Konijnenbelt [5, blz. 112, 114, 115].

⁶⁹ L.G.M. Stevens [4, blz. 145].

⁷⁰ Ch.P.A. Geppaar [9]: "In de geschillen die aan de rechter worden voorgelegd, is het echter evenzeer mogelijk dat, af dan niet naast een verschillend inzicht met betrekking tot de feiten, omtrent de betekenis van de rechtsregel wel een verschillend inzicht bestaat." (blz. 7e.v.)

⁷¹ N.E. Algra, K. van Duynvendijk [8, blz. 7].

⁷² D.J. Hessing e.a. [34]: "Jarenlang hebben wij in Nederland na Wereldoorlog II gewerkt met abstracte formuleringen. Dit met de bedoeling ruimte te laten aan de rechter om al naar gelang de eisen des tijds het fiscale recht mee te laten ontwikkelen." (blz. 27)

⁷³ A.G. van Galen, H.Th.J.F. van Maarseveen [18]: "Voor het administratief procesrecht is de processuele ongelijkheid van belang. Die laat zich in drie onderdelen opsplitsen, te weten de ongelijkheid ten aanzien van de feiten, de ongelijkheid ten aanzien van het recht en de ongelijkheid ten aanzien van het proces etc.." (blz. 31, 32)

⁷⁴ Ch.J. Langereis [35, blz. 30t/m33].

⁷⁵ A.G. van Galen, H.Th.J.F. van Maarseveen [18]: "Algemene beginselen van behoorlijke rechtspraak richten zich tot iedere rechter, overschillig over welk rechtsgebied hij oordeelt. Beginselen van administratief procesrecht daarentegen strekken zich uit over het proces voor zover zich dat voor de