



3.7.1 De indeling van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur

De algemene beginselen van behoorlijk bestuur kunnen op uiteenlopende wijze worden ingedeeld.^{686 687} Een bekend algemeen indelingscriterium is het onderscheid tussen de *materiële* beginselen en de *formele* beginselen. De materiële beginselen hebben betrekking op de eigenlijke inhoud van het besluit. De formele beginselen zijn van belang voor de voorbereiding, inrichting en motivering van een besluit.^{688 689}

3.7.1.1 De betekenis van het zorgvuldigheidsbeginsel voor de belastingpraktijk

In het kader van wordt aandacht besteed aan een aantal beginselen die reeds nu van betekenis zijn voor de belastingpraktijk. Daarnaast ga ik in op het zorgvuldigheidsbeginsel dat in de huidige belastingpraktijk nog nauwelijks betekenis heeft.^{690 691} Toch kan dit beginsel van belang zijn voor de belastingpraktijk, omdat het aangeeft op welk overheidsoptreden burgers recht hebben, voordat besluiten worden opgelegd. Dit beginsel sluit aan bij de opvattingen van Nicolai.⁶⁹² Hij geeft aan dat burgers recht

⁶⁸⁶ H.D. van Wijk e.a. [9, blz. 317] onderscheiden de volgende beginselen van behoorlijk bestuur:

- zorgvuldige voorbereiding
- fair play
- verbod van détournement de procédure
- motiveringsplicht en gebod van draagkrachtige motivering
- formeel rechtszekerheidsbeginsel
- materieel rechtszekerheidsbeginsel en vertrouwensbeginsel
- gelijkheidsbeginsel
- verbod van détournement de pouvoir
- materiële zorgvuldigheid
- evenredigheidsbeginsel

⁶⁸⁷ H.D. van Wijk e.a. [9]: "Een andere, eveneens nogal verfynde indeling is te vinden bij Nicolai. Hij onderscheidt in de reeds genoemde dissertatie van 1990 een tiental beginselen, waarbij het besluitvormingsproces op de voet wordt gevolgd." (blz. 318)

⁶⁸⁸ H.D. van Wijk e.a. [9, blz. 317].

⁶⁸⁹ H.D. van Wijk e.a. [9]: "Drie groepen beginselen kunnen dan worden onderscheiden, namelijk:

- a. beginselen met betrekking tot het proces van voorbereiding en besluitvorming;
- b. beginselen met betrekking tot de motivering en inrichting van besluiten;
- c. beginselen met betrekking tot de inhoud van het besluiten.

De groepen a en b zou men van een meer formeel, groep c. van een meer materieel karakter kunnen noemen etc. De onderscheidingen tussen de diverse beginselen zijn niet altijd even scherp. De beginselen en de categorieën lopen in elkaar over." (blz. 318, 319)

⁶⁹⁰ Ch.J. Langereis [25]: "In overige delen van administratief recht spelen ook formele rechtsbeginselen, zoals het zorgvuldigheidsbeginsel en het motiveringsbeginsel, een rol, maar zij hebben, waarschijnlijk vanwege de devolutive werking van beroep, in het belastingrecht weinig betekenis." (blz. 133)

⁶⁹¹ M. Scheltema [70]: "In andere delen van het bestuursrecht spelen de zogenaamde formele beginselen van behoorlijk bestuur ook een rol; het gaat dan om beginselen die niet direct de inhoud van het besluit betreffen, maar de wijze waarop dit tot stand is gekomen en is gemotiveerd. Deze beginselen komen in het fiscale recht weinig aan bod omdat de belastingrechter gewend is in geval van vernietiging van een beschikking zelf te beslissen wat de administratie had moeten beslissen. Het heeft dan voor de rechter weinig zin een beschikking te vernietigen wegens een motiveringsgebrek: het gaat er uiteindelijk immers om hoe hoog de aanslag moet zijn." (blz. 499)

⁶⁹² H.D. van Wijk e.a. [9, blz. 320, 361]: Het gaat om het onderscheid dat Van Wijk e.a. maken tussen het formele- en het materiële zorgvuldigheidsbeginsel.