



**rijksuniversiteit  
groningen**

**7 mei 2022**

**Essay Tax Risk Management & Tax Technology**

**“Keert de menselijke maat weer terug?”**

B.H. Duinkerken

[b.h.duinkerken@student.rug.nl](mailto:b.h.duinkerken@student.rug.nl)

06 121 39 865

Master Fiscaal Recht 2021/2022

Snr. 4191773

# Inhoudsopgave

Inleiding.....	3
1. De opkomst en ondergang van de toelagenaffaire.....	4
1.1 De toelagenaffaire, een politieke dwaling? .....	4
1.2 CAF 11-zaak.....	4
1.3 Memo Sandra Palmén .....	5
1.4 De toelagenaffaire in een chronologische notendop .....	5
2. Gedachtegangen en uitspraken .....	6
2.1 De gedachtegang van de landsadvocaat .....	6
2.2 Recente jurisprudentie .....	7
2.3 Exclusief interview met Jaap Uijlenbroek.....	7
3. Conclusie .....	8
Bronnenlijst .....	9

## Inleiding

Een lange tijd geleden, toen ik nog een vrij onbezonnen en naïef bestaan mocht leiden las ik in 2014 een artikel in de Correspondent met de titel “Vergeet de politiestaat. Welkom in de belastingstaat”, geschreven door Maurits Martijn.<sup>1</sup> In het artikel wordt een ontluisterend verslag gedaan over de onderzoeksmethodes van de Belastingdienst en haar datavergaring.

Hoewel het artikel destijds indruk maakte, had ik niet kunnen bevatten hoe groot de impact van datavergaring en onderzoeksmethodiek door de Belastingdienst kan zijn. Een aantal jaren geleden is dit wél duidelijk geworden. Toen kwamen de schrijnende verhalen van de toeslagenaffaire naar buiten. Resoluut werd beterschap beloofd en zijn er parlementaire enquêtes en onderzoeken ingesteld. De onderzoeken lopen nog, net als de onmogelijke opdracht voor leedherstel van de gedupeerden.

In dit essay wil ik onderzoeken wat de toeslagenaffaire globaal inhoudt, en wat de ontwikkelingen zijn op gebied van beleid, wetgeving en het waarborgen van de “menselijke maat”. Dit wil ik onderzoeken om een beeld te krijgen van wat onze overheid en Belastingdienst verklaart c.q. ambieert, en wat daarvan waar wordt gemaakt. Door hier kennis van te nemen kan ik de verwachtingen voor belanghebbenden in dergelijke zaken beter schetsen.

Mijn onderzoeksopzet bestaat met name uit desk research waaronder uitspraken van de Raad van State, een reeks aan (media) artikelen en het verslag “Ongekend onrecht”. Op basis van deze bronnen verwacht ik een degelijk beeld te kunnen vormen van de toeslagenaffaire en de terugkeer van de menselijke maat.

---

<sup>1</sup> <https://decorrespondent.nl/1766/vergeet-de-politiestaat-welkom-in-de-belastingstaat/54315096-f35e98af>  
03-05-2022

# 1. De opkomst en ondergang van de toeslagenaffaire

## 1.1 De toeslagenaffaire, een politieke dwaling?

Bij gratie van Gods, Beatrix de Koningin der Nederlanden, Prinses van Oranje-Nassau, enz. enz. enz. werd in 2004 de Wet kinderopvang geïntroduceerd.<sup>2</sup> Voor het eerst werd de Belastingdienst, een dienst die gewend is om geld te innen, belast met de taak om geld uit te delen. Uiteindelijk heeft o.a. deze wet geleid tot wat men tegenwoordig de toeslagenaffaire noemt.

De toeslagenaffaire wordt in het algemeen beschreven als een Nederlandse politieke affaire waarbij naar schatting 26.000 ouders onterecht zijn verdacht van fraude met kinderopvangtoeslag en vervolgens op ongekened onevenredige wijze zijn behandeld door de Belastingdienst. Dit heeft uiteindelijk veel leed veroorzaakt waaronder uit huis geplaatste kinderen, zelfdodingen, depressies en faillissementen.<sup>3</sup>

Na een introductie in 2004 en een tijd van aanmodderen en etnisch profileren<sup>4</sup>, kwam de “Bulgarenfraude” aan het licht waarbij een Bulgaarse bende begin 2010 op grote schaal medemensen aanmoedigde om misbruik te maken van het voorschot systeem van het toeslagenstelsel. Door voorschotten aan te vragen, en te vertrekken met de noorderzon nog voordat de Belastingdienst kon controleren en terugvorderen, werd de schatkist voor miljoenen benadeeld. De Bulgaren fraude kan worden gezien als een politieke rechtvaardiging voor een strakker toeslagenbeleid. Immers is het voorstelbaar dat als het belastingsysteem wordt ondermijnt, de drang naar compliance keldert.<sup>5</sup> Om ondermijning en fraude te voorkomen is een nietsontziende “alles-of-niets” aanpak gehanteerd, waarbij zelfs kleine omissies leidde tot gehele weigering van de toeslag. Voorts is medio 2012 een risicomodule ingebouwd in de controle, welke rekening hield met o.a. een tweede nationaliteit. Het maatschappelijke verkeerslicht voor ellende stond daarmee op groen.

## 1.2 CAF 11-zaak

Één van de beruchte verhalen omtrent de toeslagenaffaire staat bekend als de CAF 11-zaak. In deze zaak was kinderopvangbureau Dadim in 2013 doelwit geworden van een onderzoek, met vele gedupeerde aangesloten ouders tot gevolg. De toeslagen werden medio 2013 stopgezet en pas in 2014 werd een onderzoek gestart. Vanwege een zeer lange behandeltermijn konden 247 gedupeerden pas in 2016 bezwaar aantekenen. In de zaak merkte advocate Eva González Pérez op dat er sprake lijkt te zijn van etnisch profileren omdat bijna alle personen die bezwaar hebben aangetekend, een tweede nationaliteit hebben. Dit werd ontkend.<sup>6</sup> Later is de advocate hier via een klokkenluider alsnog achter gekomen. Als reactie hierop heeft de Belastingdienst disciplinaire maatregelen getroffen tegen de klokkenluider, welke de gevoelige informatie zou hebben verstrekt.<sup>7</sup>

---

<sup>2</sup> <https://wetten.overheid.nl/BWBR0017017/2022-04-01> 03-05-2022

<sup>3</sup> <https://nl.wikipedia.org/wiki/Toeslagenaffaire> 03-05-2022

<sup>4</sup> <https://www.rtlnieuws.nl/nieuws/artikel/5117616/belastingdienst-toeslagen-profileren-nationaliteit> 03-05-2022

<sup>5</sup> Belastingen als moreel fenomeen (2013) J.L.M. Gribnau, pag. 105.

<sup>6</sup> [https://nl.wikipedia.org/wiki/Toeslagenaffaire#CAF\\_11-zaak](https://nl.wikipedia.org/wiki/Toeslagenaffaire#CAF_11-zaak) 03-05-2022

<sup>7</sup> <https://www.rtlnieuws.nl/nieuws/artikel/4757431/belastingdienst-menzo-snel-klokkenluider-ministerie-van-financien> 03-05-2022

### 1.3 Memo Sandra Palmen

In de nasleep van CAF 11 en de vele procedures bij o.a. de Raad van State, schreef topjurist Sandra Palmen in 2017 een memo voor de Belastingdienst over het handelen van de dienst richting de gedupeerden.<sup>8</sup> Deze memo was geschreven n.a.v. een uitspraak van de Raad van State waarin werd geoordeeld dat de Belastingdienst onevenredig heeft gehandeld.<sup>9</sup>

In de parlementaire enquête welke plaatsvond in 2020 werd vermeend dat dit memo lange tijd onder de pet werd gehouden c.q. niet werd gedeeld met de juiste mensen. Omstreeks 2019 zou het memo echter wél inzichtelijk zijn geweest voor top ambtenaren Jaap Uijlenbroek en Manon Leijten. Dit is in tegenstrijd met de afgegeven verklaring bij de parlementaire enquête. Toen werd verklaard dat zij het memo op geen enkele manier kennen c.q. herinneren.<sup>10</sup> In december 2019 stapt Staatssecretaris Menno Snel op vanwege de toeslagenaffaire, de topambtenaren Uijlenbroek en Leijten volgden in 2020.

### 1.4 De toeslagenaffaire in een chronologische notendop

Uit het voorgaande blijkt dat de wet kinderopvang in 2004 is ontstaan en dat men vanaf medio 2010 en verder op een glijdende schaal is beland wat betreft handhaving en misbruik. Omstreeks 2012 t/m 2016 zagen de eerste slachtoffers het licht van bezwaar, echter konden zij nog steeds op weinig coulançe c.q. menselijk maatwerk rekenen. Pas vanaf 2017 lijkt het roer om te gaan en oordeelde de Raad van State dat de Belastingdienst onevenredig te werk was gegaan. De gedupeerden werden in het gelijk gesteld. In hetzelfde jaar werd een “explosief” memo geschreven voor de dienst door topjurist Sandra Palmen, welke *officieel* en spijtig genoeg de verantwoordelijke top nooit tijdig zou hebben bereikt.

Wel is een rem te herkennen op het overheidshandelen ná 2018 en getuige de aftredingen in 2019 en 2020 en het proces van herstel dat is ingezet, lijkt het omvangrijke misbruik door de overheid op gebied van toeslagen te zijn gestaakt. In het paper “Alles of niets” van prof. Mr. S.E. Zijlstra, welke als bijlage is toegevoegd aan het verslag “Ongekend onrecht”<sup>11</sup> wordt verwezen naar de ‘omslag-uitspraak’ van 23 oktober 2019, waarin de Raad van State oordeelt dat de Belastingdienst/Toeslagen meer mogelijkheden krijgt om in individuele gevallen maatwerk te leveren.<sup>12</sup> Het doel daarvan is om de risico’s van misbruik alsmede de belangen van de burger (weer) in evenwicht te brengen.

Op 7 juli 2020 zie ik deze uitspraak wettelijk verankerd worden in artikel 13b van de AWIR. Sub b van dit artikel luidt “De voor een belanghebbende nadelige gevolgen van een beschikking als bedoeld in het eerste lid mogen niet onevenredig zijn in verhouding tot de met die beschikking te dienen doelen.” Prettig maar op zich merkwaardig. Aangezien het evenredigheidsbeginsel al wettelijk is vastgelegd in 3:4 AWB en art. 6 EVRM. Gaat een derde evenredigheidsbeginsel nou echt een bijdrage leveren?

---

<sup>8</sup> <https://www.volkskrant.nl/nieuws-achtergrond/het-explosieve-memo-werd-jarenlang-onder-de-pet-gehouden~bcff85ab/> 03-05-2022

<sup>9</sup> ECLI:NL:RVS:2017:589

<sup>10</sup> <https://www.parool.nl/nederland/topambtenaren-verzwegen-memo-toeslagenaffaire~ba107920/> 03-05-2022

<sup>11</sup> Verslag van parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag “Ongekend onrecht” d.d. 17 december 2020

<sup>12</sup> ECLI:NL:RVS:2019:3535

## Recente actualiteit

Op 3 mei 2022 publiceert omroep Flevoland een interview met een slachtoffer van de toeslagenaffaire. Ze is nog steeds niet in haar rechtspositie herstelt.<sup>13</sup> In hoofdlijnen ervaart ze dezelfde stroperigheid en formele houding van de Belastingdienst en na zoveel jaar strijd geeft ze aan dat ze gaat opgeven. Zelfs de persoonlijke aandacht van de Koning heeft er *nog* niet voor kunnen zorgen dat ze écht wordt gehoord of tegemoet gekomen in haar schade. Nog steeds heeft ze te maken met een dienst die zich zeer onpersoonlijk en formeel opstelt, en nog steeds is er geen zicht op volledige schadevergoeding.

## 2. Gedachtegangen en uitspraken

### 2.1 De gedachtegang van de landsadvocaat

Gedurende de voltrekking van de toeslagenramp (2004 – 2018) was de heer G.J.H. Houtzagers de gewezen landsadvocaat.<sup>14</sup> De landsadvocaat treedt op als externe advocaat welke de overheid inschakelt om haar werk te verdedigen, waaronder procedures omtrent de toeslagenaffaire.

Sinds 1969 is kantoor Pels Rijcken & Droogleever Fortuijn hofleverancier wat betreft het leveren van de landsadvocaat.<sup>15</sup> In 2018 was het tarief van een partner € 384 en jaarlijks wordt er voor zo'n 20 tot 25 miljoen aan declaraties in rekening gebracht. Het eigen vermogen van de persoonlijke Holding van de landsadvocaat laat ik achterwege, maar het viel wel op dat zijn jaarrekening over 2020 te laat is gedeponeerd. Formeel is het te laat deponeren van de jaarrekening een economisch delict.<sup>16</sup>

In een interessant interview door Stijn Winters met de heer Houtzagers, wordt de rechtvaardiging om mogelijk moreel verwerpelijke stellingen te verdedigen duidelijk gemaakt.<sup>17</sup> In het artikel zelf wordt gesproken over de Urgenda zaak, maar de argumentatie geldt ook voor het toeslagenschandaal. In de kern komt het er op neer dat je als landsadvocaat niet het politieke besluit verdedigt, maar de juridische houdbaarheid daarvan. Ik kan mij goed voorstellen dat zoiets een werkbare mindset is.

De opvolgende landsadvocaat, de heer R. Veldhuis, heeft recent een artikel bejubeld welke in ging op de gedifferentieerde rechterlijke toetsing aan het evenredigheidsbeginsel.<sup>18</sup> In het artikel wordt onder andere beschreven dat naarmate de belangen van een betrokkene zwaarder wegen, denk aan een inbreuk op fundamentele rechten, de rechter intensiever mag toetsen. Dit volgt uit rov. 7.9 in een uitspraak van de Raad van State van 2 mei 2022, welke ook in het artikel wordt geciteerd.<sup>19</sup>

Dat de huidige landsadvocaat een minder afstandelijke toetsing door de rechter bejubelt is mijn inziens een goede ontwikkeling. Dit omdat de Belastingdienst daarmee ook de kans krijgt om in de uitvoering al (meer) rekening te houden met maatwerk.

---

<sup>13</sup> <https://www.youtube.com/watch?v=CLshgg6OzCc> 04-05-2022

<sup>14</sup> Besluit van 19 maart 1999, nr. 99.001242

<sup>15</sup> Financieel dagblad 19 november 2018 "Advocaat ben je niet zonder er een prijs voor te betalen" J. Piersma.

<sup>16</sup> Wet op de economische delicten

<sup>17</sup> <http://into-online.nl/alibi/in-gesprek-met-landsadvocaat-bert-jan-houtzagers/> 04-05-2022

<sup>18</sup> <https://blogbestuursrecht.nl/afdeling-gedifferentieerde-rechterlijke-toetsing-evenredigheidsbeginsel/> 04-05-2022

<sup>19</sup> ECLI:NL:RVS:2022:285

## 2.2 Recente jurisprudentie

Waar de bestuursrechter voorheen een besluit van de overheid slechts marginaal toetst, zou er volgens het jaarverslag 2017 van de Raad van State meer ruimte komen voor de bestuursrechter. Dit door afscheid te nemen van het begrip marginale toetsing.<sup>20</sup>

De uitspraak van de Raad van State d.d. 2 mei 2022 waarin een nieuwe beoordelings- en toetsingskader wordt ontwikkeld, vloeit voort uit de conclusie welke advocaat-generaal Wattel en Widdershoven hebben genomen.<sup>21</sup> Dit 150 pagina tellende document geeft een zeer goede onderbouwing over wanneer een rechter zijn discretionaire bevoegdheidsuitoefening zou moeten intensiveren. Met name de conclusie onder 7.2.4 in deze uitspraak is een lezenswaardig stuk.

Feitelijk komt het neer op een glijdende schaal van belangen. Het *niet* toekennen van een toeslag is in principe een “niet-bestrafende sanctie”. Toch kan een dergelijke niet bestrafende sanctie de burger wel treffen in zijn fundamentele grondrechten. Naarmate de belangen van de burger zwaarder wegen, dient de bestuursrechter zijn toets eveneens te intensiveren om na te gaan of de overheid geen alternatief besluit had kunnen nemen, mede in het kader van subsidiariteit.

Dat de menselijke maat wat betreft de rechter terug is zie ik verder bevestigd in o.a. ECLI:NL:RBDHA:2022:3126, waarbij de rechter toch oordeelde dat de IACK van toepassing is, ook al werd er strikt gezien niet voldaan aan de formele eisen.

## 2.3 Exclusief interview met Jaap Uijlenbroek

Hieronder zijn notulen opgenomen van een interview door Ben Duinkerken met een man die zich identificeerde als de heer Jaap Uijlenbroek.

Ben opent de vergadering en dankt de heer Uijlenbroek voor zijn tijd.

toeslagenaffaire?,

een uitvoeringsorgaan

De heer Uijlenbroek onderbreekt het interview om Ben te complimenteren op zijn overhemd. Ben geeft een vriendelijke knik terug.

Ben dankt de heer Uijlenbroek voor het gesprek.

<sup>20</sup> <http://www.stibbeblog.nl/all-blog-posts/public-law/de-afdeling-neemt-afscheid-van-het-begrip-marginale-toetsing-een-nieuwe-stap-richting-meer-rechtsbescherming/> 04-05-2022

<sup>21</sup> ECLI:NL:RVS:2021:1468

### 3. Conclusie

Het doel van mijn essay is om onderzoek te doen naar het handelen van de overheid en om te toetsen of ik een terugkeer zie van de menselijke maat.

In dit essay is de toeslagenaffaire in hoofdlijnen beschreven. Kortgezegd behelst de toeslagenaffaire een politieke dwaling, waar de Belastingdienst uitvoering heeft gegeven aan ongekend onrecht. Hoewel moreel verwerpelijk heeft het handelen tot op heden geen strafrechtelijke gevolgen gehad. De reden hiervoor is omdat de bevoegdheden van de inspecteur groot zijn, en de bestuursrechter een besluit in veel zaken slechts marginaal toetst. Deze marginale toetsing is sinds 2017 op de schop gegaan, met een aantal wetsverfijningen en nieuwe gezichten om dat te besturen. De bevoegdheden van de Inspecteur zijn niet beperkt. Vanwege een derde evenredigheidsbeginsel moet de inspecteur wel extra zorgvuldigheid betrachten.

Hoewel er zeker sprake is van een grote kentering in overheidsbeleid en ook rechterlijke toetsing, merken de reeds bestaande slachtoffers daar te weinig van. Ik ben het eens met de mevrouw uit de video van omroep Flevoland, dat onze overheid een belangrijk aantal zeer goede en capabele mensen in dienst heeft. Desondanks lijkt het probleem van een burger menselijk behandelen een taaie opdracht in de uitvoering c.q. beleidsvorming. De reden daarvoor blijft gissen.

Uit zeer recente jurisprudentie van 2 februari 2022 blijkt dat de rechter steeds meer ruimte krijgt/neemt, om maatwerk te leveren voor burgers. Besluitvorming door de overheid zal nu dus scherper worden getoetst door een rechter dan voorheen. Het ligt voor de hand dat de Belastingdienst c.q. het ministerie van Financiën het bestaande beleid daarop aanpast. Dit om onnodige procedures in de toekomst te voorkomen.

De ontstane rechtsontwikkeling raakt niet alleen het beleid voor de toeslagenaffaire, maar ook van andere geschillen zoals de "box 3 affaire". Hoe zal een bestuursorgaan op grote schaal moeten besluiten wat wél een *richtige heffing* is, als de Hoge Raad de wettekst buiten werking heeft gesteld? Die vraag wordt extra moeilijk als men ook rekening moet houden met de financiële gevolgen van het te maken besluit. Dit terwijl de jaarnota al erg lastig is om rond te krijgen.

Komt de menselijke maat terug? Ik denk van wel. Dit omdat rechters die vrijheid meer nemen. Voor de Belastingdienst/Ministerie van Financiën lijkt dit nog steeds een heel erg moeilijke stap. Lange tijd is immers het adagium "Als ik het mag doen, zal ik het doen" gehanteerd, met een *gezonde* knip op de portemonnee als bijkomstigheid. Zolang het binnen de bevoegdheid valt en pleitbaar is, lijkt het doel het middel te rechtvaardigen. De rechter is er altijd nog voor de schrijnende gevallen. Helaas is het leed dan al geschied, en er zijn nog genoeg minima die de gang naar de rechter niet goed weten te vinden.



## Bronnenlijst

### Bibliografie

J.L.M. Gribnau, Belastingen als moreel fenomeen, Boom fiscale uitgevers, 2013.

### Rechtspraak

ECLI:NL:RVS:2017:589

ECLI:NL:RVS:2019:3535

ECLI:NL:RVS:2021:1468

ECLI:NL:RVS:2022:285

### Rapporten

Verslag van parlementaire ondervragingscommissie Kinderopvangtoeslag “Ongekend onrecht” d.d. 17 december 2020

### Artikelen

De Correspondent, 30 september 2014, “Vergeet de politiestaat. Welkom in de belastingstaat.”

Alibi, d.d. onbekend, “In gesprek met landsadvocaat Bert-Jan Houtzagers.”

Blog Stibbe, 11 mei 2018, “De Afdeling neemt afscheid van het begrip marginale toetsing: een nieuwe stap richting meer rechtsbescherming?”

Financieel dagblad, 19 november 2018, “Landsadvocaat ben je niet zonder er een prijs voor te betalen.”

RTL Nieuws, 25 juni 2019, “Belastingdienst neemt disciplinaire maatregelen tegen klokkenluider.”

RTL Nieuws, 10 mei 2020, “Belastingdienst geeft toe: toch sprake van etnisch profileren.”

De Volkskrant, 17 november 2020, “Het explosieve memo werd jarenlang onder de pet gehouden.”

Het Parool, 11 juni 2021, “Topambtenaren verzwegen memo toeslagenaffaire.”

Blog Pels Rijcken, 3 februari 2022, “De Afdeling omarmt een gedifferentieerde rechterlijke toetsing aan het evenredigheidsbeginsel.”

### Websites / video's / overige

<https://nl.wikipedia.org/wiki/Toeslagenaffaire> 03-05-2022

<https://www.youtube.com/watch?v=CLshgq6OzCc> 04-05-2022