

Bewijslast bij versturen van stukken: overheid zwaar in het voordeel

Op basis van de jurisprudentie is de conclusie welhaast onontkoombaar dat de burger zich op grond van formele regels steeds vaker afgehouden ziet van inhoudelijke toetsing van zijn geschil. De doelstelling van het bestuursrecht, en dus ook van het fiscaal procesrecht, om de regels informeel genoeg te houden opdat zelfs de burger zonder bijstand kan procederen, wordt daarmee nauwelijks waargemaakt. Een van de problemen is het binnen de geldende termijn maken van bezwaar en aantekenen van beroep. In dit artikel volgt een analyse van de verschillen bij het verzenden van berichten door de burger enerzijds en de overheid anderzijds, de uitwerking die daaraan in de jurisprudentie wordt gegeven, alsmede de onmogelijke bewijspositie waarin de burger hierdoor wordt gedrukt.



Mr. B.J.G.L. Jaeger is als fiscaal advocaat verbonden aan Jaeger Advocaten-belastingkundigen te Amsterdam

Het handhaven van termijnen is tot daaraan toe, maar als de bestreden beschikking niet wordt ontvangen, is niet-ontvankelijkheid vanwege termijnoverschrijding natuurlijk onaanvaardbaar. Hier wreekt zich het verschil tussen de (bewijs)regels voor het verzenden en ontvangen van stukken. Voor zichzelf heeft de overheid het heel goed geregeld, maar de burger zit ten onrechte opgepadeld met risico's die niet de zijne zouden moeten zijn.

HET VERZENDEN VAN (PROCES)STUKKEN

Hoewel er veel wettelijk is geregeld over termijnen, kent de Algemene wet bestuursrecht (Awb) geen regeling die gaat over de verzending of ontvangst van schriftelijke stukken. Slechts ten aanzien van elektronische berichten is in het tweede lid van art. 2:17 Awb bepaald dat als tijdstip voor ontvangst heeft te gelden het moment waarop het bericht het systeem van het bestuursorgaan heeft bereikt.¹ Voorts bepaalt art. 6:9 Awb nog dat een bezwaar- of beroepschrift tijdig is ingediend als het voor het einde van de termijn is ontvangen.² Aan beleid en de jurisprudentie is verder overgelaten wat onder ontvangst moet worden verstaan. Globaal kan worden gesteld dat voor de burger heeft te gelden dat iets tijdig is als het op tijd, dat wil zeggen voor 24.00 uur van de laatste dag, door het bestuursorgaan of de bestuursrechter is ontvangen, overeenkomstig de *ontvangsttheorie*. Voor de overheid geldt daarentegen de *verzendentheorie*: iets is tijdig als het vóór het juiste moment is verzonden.

Voor zichzelf heeft de overheid het heel goed geregeld, maar de burger zit ten onrechte opgepadeld met risico's die niet de zijne zouden moeten zijn

De risico's van verzenden

Volgens de in de jurisprudentie ontwikkelde hoofdregel ligt het risico van verzending bij de verzender. Dit brengt mee dat, wanneer de geadresseerde stelt dat een stuk niet is ontvangen, het op de weg van de verzender ligt om de verzending aannemelijk te maken. Als vervolgens de verzender de verzending aannemelijk maakt, ligt het op de weg van de geadresseerde om de ontvangst van het bericht 'op niet-ongeloofwaardige wijze' te ontkennen. Hoewel dit niet altijd zo is geweest, maakt inmiddels het verzendjournaal van het faxapparaat verzending voldoende aannemelijk, zodat het vervolgens aan de geadresseerde is om het desalniettemin niet-ontvangen op geloofwaardige wijze te ontkennen.³ Een aantekening in een postboek dat verzending per post heeft plaatsgevonden, volstaat hiertoe niet, althans niet bij Hof Amsterdam.⁴ Al in 1998 heeft de Hoge Raad bepaald dat in ieder geval een professioneel dienstverlener heeft zorg te dragen voor bewijs van deugdelijke verzending.⁵ Gelet op de achtergrond van de uitspraak – de beroepsaansprakelijkheid

van een dienstverlener – is het begrijpelijk dat de overweging toeschrijft naar de zorg die een dienstverlener heeft te betrachten. Er is echter weinig reden om te veronderstellen dat niet ook de gewone burger van genoemde ervaringsregels moet uitgaan en de reguliere postverzending niet mag vertrouwen.

Al in 1998 heeft de Hoge Raad bepaald dat in ieder geval een professioneel dienstverlener heeft zorg te dragen voor bewijs van deugdelijke verzending

Betrouwbare wijzen van verzenden

Volgens de Hoge Raad zijn er dus wijzen van verzending, anders dan per post, die meer zekerheid bieden op tijdige en deugdelijke ontvangst. Volgens de website van TNT Post wordt 99,7% op het juiste adres afgeleverd en wordt 95,1% van de post uit de brievenbussen daadwerkelijk binnen 24 uur bezorgd. Aangezien bij het versturen van bezwaar- en beroepschriften per post een vertragingstermijn van een week in acht wordt genomen, is de *niet te verwaarlozen kans* dat postbezorging faalt, nauwelijks groter dan 0,3%. Omdat de reguliere post geen verzendbewijs levert, komt hier echter het risico van kwijtraken bij de geadresseerde bij. De conclusie lijkt me derhalve gerechtvaardigd dat het wellicht meer om dat verzendbewijs gaat, dan om het risico van foutieve bezorging, alhoewel de tamelijk recente berichtgeving in de media over de betrouwbaarheid van bezorging de vraag opwerpt of het risico inmiddels niet is toegenomen en zal blijven toenemen.

Een alternatief voor de gewone postverzending is het aangetekend versturen (al dan niet met handtekening retour). Ik vermoed dat de Hoge Raad met name op deze verzendwijze als betrouwbaarder doelt, met tevens het voordeel dat een dienstverlener de verlangde extra zorg heeft betracht. Ik betwijfel evenwel of dit – waarschijnlijk – algemeen aanvaard uitgangspunt ook daadwerkelijk risicolozter is. Zoals gezegd is het betrouwbaarheidspercentage van bezorging per post vrij hoog. Ik ken geen cijfers, maar vraag me af of de betrouwbaarheid van aangetekend verzenden beter scoort. Verder is het de vraag, nog afgezien van de kosten van deze verzendwijze en het benodigde ritje naar het postkantoor om de envelop af te leveren, of het verkregen

1 Voor de verzending waarvan ook het vereiste geldt dat het bestuursorgaan kenbaar heeft gemaakt dat deze wijze van verzending openstaat.

2 Met voor poststukken in het tweede lid de aanvulling dat binnen de termijn ter post bezorgen en niet later dan een week nadien ontvangen ook volstaat.

3 Bijvoorbeeld Hoge Raad 22 september 2006, LJN AY8658 en CRvB, 7 februari 2007, LJN AZ8886.

4 Hof Amsterdam 25 maart 2010, LJN BM0992.

5 Hoge Raad 4 september 1998, LJN ZC2694, overweging 3.6.

verzendsbewijs voldoende informatie biedt. Hiervan is immers slechts af te leiden dat er iets is verzonden en aan wie, maar zeker niet *wat* er verzonden is. Voorts leert de praktijk dat, wanneer het verzonden bericht desalniettemin niet wordt ontvangen, het niet te achterhalen valt waar het is misgegaan. De handtekeninglijsten bij ontvangst van aangeketeerde stukken zijn volgens TNT slechts bedoeld voor intern gebruik en worden niet in afschrift verstrekt.⁶ Afgezien van de algemene acceptatie van dit middel, wat bij een procedure natuurlijk een voordeel kan opleveren, is het in mijn ogen voornamelijk duur en onpraktisch en levert het feitelijk geen voordeel op.

Aangeketeerd verzenden is in mijn ogen voornamelijk duur en onpraktisch en levert feitelijk geen voordeel op

Verzending per fax en andere elektronische verzending

Daar waar rechters het verzenden van faxberichten zien als volwaardig alternatief voor postbezorging, heeft de Belastingdienst een niet geheel geslaagde poging gedaan het faxbericht in de ban te doen. In ieder geval sinds de behandeling van de Wet elektronisch bestuurlijk verkeer is duidelijk geworden dat een fax niet een geschrift is, maar een elektronisch bericht. Bij het maken van bezwaar en het instellen van beroep is het uitgangspunt dat dit schriftelijk gebeurt. Hoewel voordien geaccepteerd, geldt per 1 juli 2004 derhalve dat een faxbericht niet voldoet aan het schriftelijkheidsvereiste dat ingevolge art. 6:4 Awb aan een bezwaarschrift en beroepschrift wordt gesteld.

Rechters hebben in de geldende procesregelingen de mogelijkheid van het instellen van beroep via de fax nadrukkelijk opengesteld. De Belastingdienst daarentegen heeft de poging om met het treffen van een regeling voor elektronische berichten het berichtenverkeer te moderniseren, aangegrepen om te bepalen dat faxberichten – niet alleen bezwaarschriften – niet in behandeling worden genomen.⁷ Om deze maatregel kracht bij te zetten, zijn op het briefpapier van de Belastingdienst veelal de faxnummers weggelaten en is het weer gebruik geworden om het faxapparaat om

16.00 uur, bij het verlaten van de werkplek, uit te zetten. Klachten bij de Ombudsman en Kamervragen hebben gelukkig geresulteerd in verzachting van het ten aanzien van de fax geldende beleid.⁸ Het versturen van een fax is een voor herstel vatbaar verzuim, waarbij de indiener erop moet worden gewezen dat dit consequenties kan hebben voor de ontvankelijkheid. Hof Leeuwarden meent voorts dat vermelding door de Belastingdienst van een onjuist faxnummer een geldige verzuimreden voor ontijdigheid kan zijn.⁹ En Hof Amsterdam is de mening toegedaan dat het verzendjournaal, kennelijk zelfs wanneer daarop niet een kopie van het voorblad van het verzondene is afgedrukt, bewijs oplevert van verzending, nu dit journaal evenveel informatie geeft als bij aangeketeerde verzending.¹⁰ Hoewel (gelijktijdige) verzending per post dus wel noodzaak is bij het gebruik van de fax, is en blijft de fax mijns inziens de meest praktische en veilige aanvulling op (louter) reguliere postverzending.

Overige elektronische berichten zijn slechts toegelaten, zo bepaalt het eerste lid van art. 2:15 Awb, als dit door het bestuursorgaan of de desbetreffende bestuursrechter uitdrukkelijk is toegestaan. Zeer onlangs zijn voor de bestuursrechter webformulieren beschikbaar gekomen om invulling te geven aan deze (gestructureerde) nieuwe mogelijkheid. Het is mij nog niet bekend of er ook (direct) een ontvangstbevestiging volgt op een ingediend stuk, maar mocht dit zo zijn, dan is dit wellicht een aanvullende mogelijkheid om aantoonbaar berichten te versturen.

Het versturen van een fax is een voor herstel vatbaar verzuim, waarbij de indiener erop moet worden gewezen dat dit consequenties kan hebben voor de ontvankelijkheid

HET BEKENDMAKEN VAN BESCHIKKINGEN

Art. 3:40 Awb bepaalt dat een besluit niet in werking treedt voordat het is bekendgemaakt, en art. 3:41 Awb voegt daaraan toe dat bekendmaking geschiedt door toezending of uitreiking. Even afgezien van de afwijkende bepaling in art. 22j AWR, waarin de dagtekening van de aanslag in beginsel als leidend wordt aangemerkt, zijn genoemde bepalingen uit de Awb beslissend voor een oordeel over het daadwerkelijk tot stand komen van een beschikking en de aanvang van termijnen om daartegen eventueel een rechtsmiddel aan te wenden. De dagtekening, dan wel de dag van de latere verzending, is derhalve van belang, de datum van ontvangst is dat niet.¹¹

Zoals gezegd geldt voor de burger de ontvangsttheorie en heeft de overheid zichzelf bedeed met de verzendtheorie. Het verschil tussen beide is, hoewel er mijns inziens weinig goede gronden voor zijn, nog wel overkomelijk, nu het

6 Dit zal overigens vast wel anders worden als er daadwerkelijk procedurele druk op TNT wordt uitgeoefend.

7 Besluit van 27 april 2005, nr. CPP2004/2807M, Stcr. 2005, 87, nota bene met terugwerkende kracht tot 1 juli 2004.

8 Brief van 29 augustus 2005, nr. DGB2005/4451U, V-N 2005/43.2.

9 Hof Leeuwarden 29 juni 2007, LJN BA8641.

10 Hof Amsterdam 12 februari 2007, nr. 06/00386, V-N 2007/24.5.

11 Hoge Raad 13 september 1989, nr. 26 272, *BNB* 1990/175 (m. nt. Hofstra/*FED* 1990/511, m. aant. Van Sikkelerus; *V-N* 1990, blz. 694, punt 2). Het feit dat de beschikking na de termijn is ontvangen, is slechts relevant als blijkt dat de verzending te laat plaatsvindt.

slechts gaat om de tijdigheid van handelingen. Erger is het zodra de risico's juridisch, dan wel praktisch, anders worden verdeeld.

Digitaal berichtenverkeer

De ontvangst en verzending van elektronische berichten, dus ook van faxberichten, is geregeld in art. 2:17 Awb. Het tweede lid bepaalt dat als tijdstip waarop een elektronisch bericht door het bestuursorgaan is ontvangen, het tijdstip geldt waarop het bericht zijn systeem voor gegevensverwerking heeft bereikt. Het (op 1 juli jl. gewijzigde) eerste lid geeft aan dat een elektronisch bericht door een bestuursorgaan is verzonden zodra het bericht een systeem voor gegevensverwerking bereikt waarvoor het bestuursorgaan geen verantwoordelijkheid draagt. Het risico dat er iets mis gaat in het (voor mij) schimmige gebied tussen de eigen server en die van de overheid, ligt dus in alle gevallen bij de burger. De betrouwbaarheid van de elektriciteitsvoorzieningen wordt hoe langer hoe meer in twijfel getrokken en met reclame wordt ons duidelijk gemaakt dat we voorzorgsmaatregelen moeten nemen voor het geval de elektriciteit uitvalt. Dat een elektronisch bericht niet kan worden verstuurd als de computer het niet doet, begrijp ik. En dat de burger de verantwoordelijkheid draagt voor zijn provider, kan ik billijken. Maar dat hij ook verantwoordelijk is voor het wegvallen van de stroomvoorziening of andere mogelijke defecten bij niet onder zijn verantwoordelijkheid vallende tussenstations op het moment dat de overheid zich op de digitale snelweg begeeft, noem ik ongewenst opportunistisch schuiven met risico's.

Dat de burger ook verantwoordelijk is voor stroomuitval of andere mogelijke defecten, noem ik ongewenst opportunistisch schuiven met risico's

BEWIJSUITSLUITING

In de Awb is, zoals hiervoor aan de orde is gekomen, niets geregeld over het bewijs van verzending en/of ontvangst. In de meest gebruikelijke fiscale procedures kan het niet ontvangen van stukken deel uitmaken van het geschil. Dit is evenwel zeker niet in elke procedure het geval. Zo bepaalt, zonder limitatief te willen zijn, het derde lid van art. 17 Invorderingswet 1990 dat de aldaar geregelde verzetsprocedure niet gegrond kan zijn op de stelling dat het aanslagbiljet, de aanmaning of het dwangbevel niet is ontvangen. Deze opsomming vervolgt verder nog met de uitsluiting dat het verzet ook niet gegrond kan zijn op de stelling dat de belastingaanslag ten onrechte of tot een te hoog bedrag is vastgesteld. Het tweede lid van art. 7 Kostenwet invordering rijksbelastingen (Kostenwet), waarin de mogelijkheid van het maken van bezwaar tegen de kosten van een

HET RISICO VAN KWIJTRAKEN

Zoals gezegd is het risico van onjuiste bezorging van post 0,3%. Ik denk dat het risico bij alternatieve wijzen van verzending vast niet veel kleiner is. Aan het beheersverslag 2009 van de Belastingdienst ontleen ik dat er in 2009 12.532.000 aangiften inkomstenbelasting zijn verwerkt en 665.000 aangiften vennootschapsbelasting. Voorlopige aanslagen niet meegerekend, zullen er evenzovele aanslagen zijn opgelegd. De post heeft 40.000 van deze aanslagen kwijt gemaakt. Daar komt nog het aantal aanslagen bij waarmee in het traject van ergens in den lande aanmaken van de aanslag tot aan het daadwerkelijk in Apeldoorn bij de post aanleveren iets fout is gegaan. Er is weinig reden om al te hoopvol te zijn over dit aantal.

Ervan uitgaande dat ik de hoeveelheid bezwaarschriften min of meer kan relateren aan de genoemde hoeveelheid verwerkte aangiften, wordt jaarlijks bezwaar gemaakt tegen een kleine 3% van de aanslagen. In alleen al 1200 gevallen per jaar zou het geschil dan onder meer kunnen gaan om aanslagen die nimmer zijn aangekomen om redenen die aan de post zijn toe te rekenen. De andere risico's voor het niet ontvangen meenemende, is het haast ondenkbaar dat het werkelijke aantal niet zelfs een aantal malen hoger ligt. Het is dus niet verbazingwekkend dat fiscale geschillen met enige regelmaat gaan over het niet ontvangen van de bestreden beschikking.

dwangbevel is geregeld, kent eenzelfde strekking. Art. 62 van de Wet financiering sociale verzekeringen (Wfsv) beperkt eveneens de beroepsgronden en bepaalt dat de aanslag niet in het geschil kan worden betrokken en het niet-ontvangen van de aanslag slechts kan worden aangevoerd als de belanghebbende aannemelijk kan maken dat hij de aanslag nimmer heeft ontvangen en dat er geen omstandigheden zijn op grond waarvan het niet-ontvangen hem kan worden toegerekend.

De Europeesrechtelijke dimensie

Art. 1 van het Eerste Protocol EVRM garandeert een ieder het ongestoord genot van zijn eigendom. Deze bepaling brengt met zich mee dat iedere (overheids)maatregel die dit genot aantast, vergezeld moet gaan van procedurele garanties die de betrokkene een redelijke mogelijkheid bieden tot effectieve betwisting van de rechtmatigheid van die maatregel.¹² Het eerste lid van art. 6 EVRM biedt een soortgelijke waarborg: een eerlijk proces. Een van de vereisten aan een eerlijk proces is de 'equality of arms', die gebiedt dat elke partij een redelijke gelegenheid moet krijgen zijn zaak te bepleiten onder omstandigheden die hem niet zonder meer in een aanzienlijke (bewijs)achterstand hebben gebracht. Bij uitspraak van de Hoge Raad van 10 juli 2009 is de hiervoor omschreven bewijsuitsluiting in de Kostenwet

12. Zie bijvoorbeeld EHRM 24 november 2005, nr. 49429/99, paragraaf 134.

onverbindend verklaard wegens strijd met het Protocol.¹³ In het op Prinsjesdag door het kabinet aangeboden fiscaal pakket is onder art. XXI van het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2011 een voorziene wijziging opgenomen van art. 7 Kostenwet: tegenbewijs wordt toegelaten door aan de regel dat het bezwaar niet mag zien op de niet-ontvangst van stukken, de volgende zinsnede toe te voegen: ‘tenzij degene van wie de kosten worden gevorderd aannemelijk maakt dat ontvangst redelijkerwijs moet worden betwijfeld’.

Ontvangstjurisprudentie

De Hoge Raad heeft op 20 mei 2005 geoordeeld dat de enkele ontkenning dat een stuk niet is ontvangen, op zijn aannemelijkheid moet worden getoetst.¹⁴ In het arrest van 15 december 2006 zijn de algemene bewijsregels verrat, ¹⁵ waarnaar de Hoge Raad ook in zijn hiervoor genoemde arrest van 10 juli 2009 verwijst en die verwijzingshof Den Bosch ook volledig citeert.¹⁶ Met deze arresten lijkt de Hoge Raad iets soepeler dan de Afdeling Bestuursrechtsspraak van de Raad van State. Uit het oordeel van deze laatste dat ‘aangezien het zoekraken van op normale wijze ter post bezorgde brieven op het traject tussen verzender en ontvanger tot de hoge uitzondering behoort, (...) de Afdeling niet aannemelijk (acht) dat het besluit appellante niet heeft bereikt’ en de opvatting dat ontvangst op niet geloofwaardige wijze moet worden ontkend, blijkt een duidelijke afwijking van de hiervoor gegeven bewijsregel ten faveure van de overheid.¹⁷

Een geloofwaardige ontkenning van ontvangst

In zijn conclusie bij het arrest van 10 juli 2009 vraagt A-G Wattel zich af of het buiten toepassing laten van de bewijsuitsluiting zonder vervolgens de hoofdregel toe te passen – de verzender moet bewijzen – niet een schijnoplossing is voor het probleem.¹⁸ Hij concludeert dat het verwijzen op deze grond – zoals de Hoge Raad vervolgens dus toch heeft gedaan – mogelijk de trekken van een dode mus vertoont, maar dat het nu even om het principe gaat. Omdat de belanghebbende registeraccountant is, geen reden heeft om de aanslag niet te betalen en zelf heeft verzocht om oplegging van de (voorlopige) aanslag, acht het hof hem geslaagd in het ontzenuwen van het vermoeden van ontvangst.¹⁹ De dode mus blijkt dus een witte duif, maar zal dat helaas ook wel blijven, vrees ik. Want hoewel de uitspraak van Hof Den Bosch het tegendeel doet vermoeden, is hij de uitzondering die de hoofdregel bevestigt: de ontkenning laat zich

niet bewijzen.²⁰ In de overgrote meerderheid van de jurisprudentie wordt aannemelijk geacht dat de computer van de Belastingdienst onfeilbaar aangeeft dat stukken zijn geproduceerd en het proces van postverwerking bij de Belastingdienst verzending garandeert. Ondanks het feit dat een belanghebbende in de regel geen belang heeft bij het te laat inzetten van een procedure, wordt menige niet-ontvankelijkheid uitgesproken vanwege het ontbreken van een geloofwaardige ontkenning van ontvangst. Het risico van deugdelijke aanmaking, postverwerking en postbezorging wordt derhalve effectief neergelegd bij de burger die moeilijk kan aangeven waarom hij iets niet heeft ontvangen. We zijn tenslotte niet allemaal registeraccountant. Een redelijke mogelijkheid tot betwisting ontbreekt.

De uitspraak van Hof Den Bosch is de uitzondering die de hoofdregel bevestigt: de ontkenning laat zich niet bewijzen

De Hoge Raad is de mening toegedaan dat er methoden van verzending zijn die meer zekerheid bieden en dat de zorgplicht van de professional gebiedt die te gebruiken. Er is geen goede grond om de maatstaf voor zorg door de overheid op een ander niveau te leggen. Betracht ze niet de zorg die bij verzending kan worden verwacht, dan heeft ze daar de consequenties van te dragen en deze niet af te wettelen op de burger, die de keuze van de overheid niet kan beïnvloeden. Minst genomen mag in deze tijd worden verlangd dat de overheid moderne communicatiemiddelen als fax en e-mail inzet om daadwerkelijke ontvangst beter te verzekeren. Bij aanslagen die door Becon-adviseurs zijn ingediend, gebeurt dit al. Nu nog ten aanzien van aanmaningen, dwangbevelen en andere relevante correspondentie, alsmede bij diegenen die geen gebruik maken van een (Becon-)adviseur.

CONCLUSIE

Deels op grond van vaste jurisprudentie, deels vanwege wettelijke bewijsregels draagt de burger het risico van fouten bij door de overheid verzonden stukken. Zowel de wettelijke regelingen als de jurisprudentie staan op gespannen voet met de waarborg tot het ongestoord genot van eigendom en het recht op een eerlijk proces. Jaarlijks sneuvelen veel procedures op de ontvankelijkheidsvraag, louter omdat de overheid – ten onrechte – bezuinigt op de kosten van aange tekende verzending. De overheid betracht hiermee niet de zorg die wel van haar mag worden verlangd.

13 Hoge Raad 10 juli 2009, LJN BG 4156, na lezenswaardige conclusie van A-G Wattel.

14 Hoge Raad 20 mei 2005, LJN AT5917.

15 Hoge Raad 15 december 2006, LJN AZ4416.

16 Hof Den Bosch 4 juni 2010, LJN BN5564.

17 ABRvS 26 juni 2000, LJN AA6457.

18 A-G Wattel, t.a.p. onderdeel 12.3.

19 Hof Den Bosch, t.a.p. overweging 4.4.

20 Zie hiervoor laatstelijk nog Hof Amsterdam 29 juli 2010, LJN BN2984.