

De belastingkamer van de Hoge Raad en de feiten I

Mr. dr. G.J.M.E. de Bont , actueel tot 01-01-2008

Actueel tot	01-01-2008
Auteur	Mr. dr. G.J.M.E. de Bont LI
Vakgebied(en)	Fiscaal procesrecht / Bewijs Onbekend (V)

Geen recht zonder feiten. Ook de Hoge Raad heeft feiten nodig om recht te kunnen doen. In dit artikel wordt nader ingegaan op de wijze waarop de Hoge Raad aan zijn feiten komt. Hypothetische, ondergeschikte en ambtshalve feiten alsmede feiten van algemene bekendheid komen aan bod. Ten slotte wordt aandacht besteed aan de processuele regels van de feitenvaststelling.

1. Inleiding

De griffier van de Hoge Raad bracht op 11 januari 2008 een persbericht uit met de volgende tekst: "Hoge Raad zal vandaag - om 10.00 uur - GEEN uitspraak doen in de proefprocedure over verzwegen Luxemburgse bankrekeningen. De uitspraak in deze zaak wordt vandaag aangehouden. De belastingkamer van de Hoge Raad heeft dit besloten in verband met berichten in de pers over een zeer recente uitspraak van de Commissie van de EU." Uit het op 21 maart 2008 [BZ](#) gewezen arrest blijkt vervolgens dat de Hoge Raad daadwerkelijk actief onderzoek heeft verricht. Een unicum dat het thema van dit artikel raakt: welke feiten kan de Hoge Raad aan zijn arrest ten grondslag leggen? Geen recht zonder feiten. Zelfs de Hoge Raad kan geen recht doen indien er geen feiten zouden vaststaan. De wijze waarop de Hoge Raad achter die feiten kan komen, verschilt echter wezenlijk van de methoden die feitenrechters ter beschikking staan. In deze bijdrage besteed ik aandacht aan de - uit de stukken van het geding blijkende, niet gebleken, bij derden achterhaalde en zelfs hypothetische - feiten waarop de Hoge Raad recht kan doen. In het tweede artikel wordt nader ingegaan op de complicaties voor de (feiten van de) Hoge Raad als het hof een beslissing heeft genomen waardoor bepaalde bewijsstukken niet tot het dossier zijn toegelaten.

2. Gedingstukken en uitspraak van het hof

2.1. Feitelijke grondslag in cassatie

De belastingkamer van de Hoge Raad moet het doen zonder een uitgebreide wettelijke beschrijving van zijn taak. Hfdst. V, afdeling 4, AWR bevat de bepalingen omtrent het beroep in cassatie bij de Hoge

Raad, maar veel concrete bepalingen over de wijze waarop de Hoge Raad zijn taak dient op te vatten, kunnen daarin niet worden gevonden. Ter zake van de wijze waarop de Hoge Raad met feiten moet omgaan, bevat art. 29e, tweede lid, AWR [\[3\]](#) de volgende regel:

"Wanneer de Hoge Raad, hetzij op de in het beroepschrift aangevoerde, hetzij op andere gronden, de uitspraak van het gerechtshof, de rechtbank of de voorzieningenrechter vernietigt, beslist hij bij dezelfde uitspraak de zaak, zoals het gerechtshof, de rechtbank of de voorzieningenrechter had behoren te doen. Indien de beslissing van de hoofdzaak afhangt van feiten die bij de vroegere behandeling niet zijn komen vast te staan, verwijst de Hoge Raad, tenzij het punten van ondergeschikte aard betreft, het geding naar een gerechtshof of een rechtbank, ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van de uitspraak van de Hoge Raad."

Zowel Meyes e.a. [\[4\]](#) als Lubbers [\[5\]](#) hebben uit de jurisprudentie van de belastingkamer van de Hoge Raad opgemaakt dat de daarin gebezigde uitdrukking "feitelijke grondslag" haar grondslag kent in het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering (hierna: Rv). [\[6\]](#) In art. 419 Rv kunnen de volgende relevante leden worden gevonden:

"2. De feitelijke grondslag der middelen kan alleen worden gevonden in de bestreden uitspraak en in de stukken van het geding.

3. De Hoge Raad is gebonden aan hetgeen in de bestreden uitspraak omtrent de feiten is vastgesteld." De feitelijke grondslag waarop de middelen kunnen worden gebaseerd en waarmee de Hoge Raad zijn arrest kan onderbouwen, kan dus in beginsel slechts worden gevonden in de bestreden uitspraak en de stukken van het geding. [\[7\]](#) Deze stukken bevinden zich in het dossier zoals dat door de griffier van het hof [\[8\]](#) aan de Hoge Raad wordt gezonden.

2.2. Hypothetische feitelijke grondslag (veronderstellenderwijs)

Het is mogelijk dat een hof van oordeel is dat de vaststelling van de gestelde, doch betwiste feiten niet noodzakelijk is voor zijn uitspraak. Een partij kan de "feitelijke grondslag" van zijn cassatiemiddelen vinden in de door het hof vastgestelde feiten, maar eveneens in de gestelde feiten waaromtrent het hof geen beslissing heeft genomen. De Hoge Raad dient dan in cassatie veronderstellenderwijs uit te gaan van de juistheid van de stelling van de klagende partij. Dit wordt aangeduid als de hypothetische feitelijke grondslag. [\[9\]](#) Als de aanname leidt tot een vernietiging van de uitspraak van het hof, dient verwijzing te volgen opdat de feitenrechter nader onderzoek kan verrichten naar de feiten waarvan de Hoge Raad bij het wijzen van arrest veronderstellenderwijs is moeten uitgaan. [\[10\]](#)

2.3. Niet gebleken processuele feiten

Processuele feiten bij de feitenrechter staan in cassatie slechts vast indien deze uit de uitspraak of de gedingstukken blijken. Een klassiek voorbeeld van deze rechtsregel kan worden gevonden in HR 13 mei 1959, *BNB* 1959/233, waarin de Hoge Raad overwoog "dat, indien uit de uitspraak of de gedingstukken niet blijkt, dat een processueel voorschrift over de niet naleving waarover in cassatie wordt geklaagd, in acht is genomen, de bestreden uitspraak niet in stand kan blijven en verwijzing moet volgen";

Een recenter voorbeeld kan worden gevonden in HR 22 september 2007, [\[11\]](#) waarin werd geklaagd over het feit dat een bewijsaanbod door het hof was gepasseerd. De Hoge Raad overwoog: "Uit 's Hof's

uitspraak en de stukken van het geding blijkt niet dat dit aanbod nadien is ingetrokken. Het hof heeft omtrent het door belanghebbende gedane bewijsaanbod niets vastgesteld, noch overwogen dat en op welke grond het dit bewijsaanbod heeft gepasseerd, zodat 's Hofs uitspraak op dit punt niet naar de eis der wet met redenen is omkleed."

Op soortgelijke wijze heeft de Hoge Raad geoordeeld ter zake van processuele voorschriften betreffende de oproeping voor een zitting [\[12\]](#) en de verzending van de griffienota. [\[13\]](#)

In Meyes e.a. [\[14\]](#) wordt geïmpliceerd dat de hypothetische feitelijke grondslag (veronderstellenderwijs) een andere uitzondering is op de (in art. 419, tweede lid, Rv verwoorde) hoofdregel van de feitelijke grondslag in cassatie dan de uitzondering van de niet gebleken naleving van processuele voorschriften. Mijns inziens schijnt daartussen niet veel licht. Indien wordt geklaagd over processuele vormverzuimen en de naleving daarvan niet kan worden afgeleid uit de gedingstukken, gaat de Hoge Raad veronderstellenderwijs uit van de juistheid van de stelling van de klager. Vervolgens wordt de zaak verwezen, zoals dat eveneens plaatsvindt indien de Hoge Raad uitgaat van een hypothetische feitelijke grondslag. De feitenrechter dient vervolgens nader onderzoek te doen - voor zover het geschil na verwijzing voortduurt - naar de (on)juistheid van de gestelde schending.

2.4. Punten van ondergeschikte aard

Als de Hoge Raad een uitspraak casseert, bestaan er twee mogelijkheden: zelf afdoen of verwijzen. Als nader feitenonderzoek nodig is omdat feiten niet zijn komen vast te staan, dwingt art. 29e AWR tot een verwijzing. Slechts indien de feiten die niet zijn komen vast te staan van ondergeschikte aard zijn, mag de Hoge Raad deze zelf vaststellen. De wetgever [\[15\]](#) heeft de Hoge Raad daarbij de nodige vrijheid gegeven. Het zou moeten gaan om punten waarover het hof weliswaar niet uitdrukkelijk heeft beslist, doch waaromtrent de stukken van het geding geen twijfel laten. In de memorie van antwoord in de Eerste Kamer [\[16\]](#) werd hieromtrent het volgende opgemerkt:

"De Hoge Raad zal, volgens het ontwerp, bij vernietiging van de uitspraak van het hof, de hoofdzaak beslissen, zoals het hof, hetwelk de vernietigde uitspraak heeft gedaan, had behoren te doen. Hangt evenwel de beslissing van de hoofdzaak af van feiten, welke bij de vroegere behandeling niet zijn komen vast te staan, dan verwijst de Hoge Raad het geding naar een gerechtshof. Slechts indien het hierbij gaat om punten van ondergeschikte aard, kan de Hoge Raad de hoofdzaak zelf beslissen. Laatstgenoemd onderdeel van art. 25 is opgenomen op voorstel van de Hoge Raad. Men zie bijlage III van de memorie van antwoord aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal met betrekking tot art. 24. Hieruit blijkt, dat de punten van ondergeschikte aard moeten terug te vinden zijn in de stukken van het geding. Het gaat hier om punten, waarover het hof weliswaar niet uitdrukkelijk heeft beslist, doch waaromtrent de stukken van het geding toch geen twijfel overlaten. De Hoge Raad zal uiteraard moeten uitmaken of het punten van ondergeschikte aard zijn. Een dergelijke beslissing kan, naar het oordeel van ondergetekenden, met vertrouwen aan ons hoogste rechtscollege worden overgelaten, zulks te meer, indien men ervan uitgaat, dat de Hoge Raad, indien de stukken aan duidelijkheid te wensen overlaten de zaak zal verwijzen. Ondergetekenden achten dan ook geen grond te bestaan voor de vrees, dat de Hoge Raad niet beschikt over de mogelijkheid om aan de juiste kennis van de feiten te komen."

Veegens e.a. [\[17\]](#) concluderen op basis van hun analyse van de civiele arresten van de Hoge Raad over de civiele pendant van art. 29e AWR in art. 421 Rv als volgt: "Deze jurisprudentie wettigt de conclusie dat de Hoge Raad bij de afdoening ten principale veelvuldig beslist over feitelijke geschilpunten, ook als

het punten van meer dan ondergeschikt belang betreft, en zijn bevoegdheid uit hoofde van art. 421 derhalve betrekkelijk ruim opvat."

Deze conclusie gaat eveneens op voor de belastingkamer van de Hoge Raad. Zelfs bij een ruime uitleg van de term "ondergeschiktheid" kan niet worden volgehouden dat de Hoge Raad slechts feiten vaststelt die van "ondergeschikte aard" zijn. Een eerste selectie van arresten leert immers al dat de Hoge Raad feiten vaststelt ter zake van de vergelijkbaarheid van gevallen, [18] de wijze waarop een sportbeoefenaar in het buitenland zijn tijd heeft besteed, [19] een terugbetalingsverplichting die is verbonden aan een geldverstrekking en de onvoorzienbaarheid van de terugbetaling, [20] de afwezigheid van een schijnhandeling, [21] de termijnen voor een primitieve aanslag, [22] de redelijkheid van het invoeren van rechtsbijstand en de kosten daarvan. [23] Voorwaar geen punten van ondergeschikte aard. [24] Algemene regels omtrent de afbakening van "punten van ondergeschikte aard" heeft de Hoge Raad (bij mijn weten) nimmer expliciet geformuleerd. Wel kan uit de jurisprudentie worden opgemaakt dat onder "punten van ondergeschikt belang" worden verstaan "punten waarover geen twijfel bestaat". Voor deze uitleg biedt de parlementaire geschiedenis een gedegen grondslag.

Daarbij dient dan echter te worden aangetekend dat de Hoge Raad bij de beantwoording van de vraag of omtrent punten al dan niet twijfel bestaat - en deze dus al dan niet van ondergeschikt belang zijn - een toets hanteert die gelijk is aan de toets van de onbegrijpelijkheid van feitelijke oordelen. Een feitelijk oordeel is onbegrijpelijk indien het hof op basis van de stukken van het geding onmogelijk tot zijn beslissing had kunnen komen. [25] Daarvan is naar de mening van Lubbers sprake indien "de in de stukken vermelde feiten en omstandigheden (...) in de ogen van de Hoge Raad slechts één conclusie toelaten, doch de feitenrechter heeft uit die feiten en omstandigheden een andere conclusie getrokken." Veelal gebruikt de Hoge Raad in dergelijke situaties de zinsnede dat "de uitspraak en de stukken van het geding geen andere conclusie toelaten dan dat (...)."

Deze frase in het kader van de onbegrijpelijkheidstoets wordt door de Hoge Raad eveneens benut om in de stukken van het geding (niet expliciet vastgestelde) feiten te ontdekken en vanwege het gebrek aan twijfel dienaangaande als ondergeschikt punt zelf vast te stellen. Ingeval de stukken van het geding naar het oordeel van de Hoge Raad tot slechts één conclusie omtrent de feiten kunnen leiden, acht de Hoge Raad dit - vanwege de ontbrekende twijfel - punten van ondergeschikt belang. Met de grammaticale uitleg van de term "ondergeschiktheid" heeft dit niet veel meer van doen.

Deze ruime interpretatie van de term ondergeschiktheid biedt de Hoge Raad armslag om de proceseconomie te dienen. Ingeval de feiten "slechts" veronderstellenderwijs worden vastgesteld uit de stukken van het geding en deze tot cassatie leiden, dient er een verwijzing plaats te vinden naar de feitenrechter. Indien de Hoge Raad in de stukken van het geding feiten aantreft die wel zijn gesteld, maar niet door de rechter zijn vastgesteld en welke voorts niet voor twijfel vatbaar zijn, kan hij deze feiten - onder de uitzonderingsregel van de punten van ondergeschikte aard - zelf vaststellen, waardoor veelvuldig een verwijzing kan worden voorkomen en de Hoge Raad zelf recht kan doen. Ofschoon het nastreven van proceseconomie een belang is dat de Hoge Raad hoog lijkt te hebben, zal bij een zweem van twijfel van een punt van ondergeschikte aard geen sprake kunnen zijn. In dat kader zou van de Hoge Raad een restrictiever gebruik van de uitzondering mogen worden verwacht.

3. Feiten die in gedingstukken niet vindbaar zijn

3.1. In cassatie ingebrachte stukken

De feitelijke grondslag in cassatie kan in beginsel slechts worden gevonden in de bestreden uitspraak en de stukken van het geding. De Hoge Raad kan dientengevolge doorgaans niets met bescheiden en andere bewijsmiddelen die als productie aan een processtuk in cassatie worden gehecht. Desalniettemin zijn er gevallen bekend waaruit kan worden afgeleid dat een dergelijk in cassatie ingebracht stuk tot een positief gevolg leidde. In de uitspraak van het hof waarover de Hoge Raad oordeelde op 14 februari 2003 (*BNB* 2003/144) wordt treffend geïllustreerd dat een feitelijke vaststelling door het hof terzijde kan worden geschoven indien de onjuistheid daarvan onder andere blijkt uit een bescheid dat als productie in cassatie wordt overgelegd. Op basis van een schermprint en een onvoldoende betwisting ter zitting werd door het hof "vastgesteld" dat een aanslag zou zijn gedagtekend 3 maart 2000. Belanghebbende heeft bij zijn beroepschrift in cassatie een kopie van de navorderingsaanslag overgelegd. De dagtekening bleek - in weerwil van de vaststelling door het hof niet 3 maart 2000 maar - 31 maart 2000. Ook de staatssecretaris stelde in de cassatieprocedure dat de dagtekening 31 maart 2000 diende te zijn. Als niet begrijpelijk en niet naar de eis der wet met redenen omkleed werd de uitspraak vernietigd. Uit HR 1 maart 2000, *BNB* 2000/150, blijkt dat de belanghebbende in cassatie als productie aan zijn beroepschrift een verzendrapport van een fax had gehecht. Onder meer deze productie had tot gevolg dat de griffier van de Hoge Raad bij het betreffende hof navraag deed en nader werd geïnformeerd op grond waarvan de uitspraak werd gecasseerd. Interessant is in dit kader nog de concl. A-G Overgaauw 29 mei 2007, *V-N* 2007/33.8, waarin hij ingaat op de vraag of de Hoge Raad acht kan slaan op processen-verbaal van getuigenissen in een aanverwante strafzaak. Deze behoorden niet tot de stukken van het geding op grond waarvan de belastingkamer van het hof recht heeft gedaan om de (eenvoudige) reden dat de verklaringen eerst na de fiscale uitspraak van het hof zijn afgelegd en geverbaliseerd. De advocaat-generaal acht drie verschillende situaties denkbaar waarin de onderwerpelijke problematiek aan de belastingrechter kan worden voorgelegd. Allereerst in de lopende cassatieprocedure bij de Hoge Raad. Als dat niet mogelijk blijkt te zijn, staat voor de belanghebbende de mogelijkheid open een verzoek te doen tot herziening van het arrest van de Hoge Raad, dan wel de uitspraak van het hof. De advocaat-generaal concludeert dat de Hoge Raad in de cassatieprocedure geen mogelijkheden heeft acht te slaan op de in cassatie overgelegde processen-verbaal. Naar zijn mening staat een herzieningverzoek open tegen de uitspraak van het hof. De Hoge Raad heeft in deze zaak op 25 april 2008 arrest [\[26\]](#) gewezen en overwogen dat "de begrijpelijkheid van 's Hof's bewijsoordelen beoordeeld dient te worden in het licht van - uitsluitend - de stukken van het geding van het Hof." Aldus lijkt slechts de herzieningsmogelijkheid open te staan in gevallen waarin het hof feiten heeft vastgesteld en recht heeft gedaan, op basis van stukken en verklaringen die niet conform de werkelijkheid blijken te zijn.

3.2. Feiten van algemene bekendheid of waarvan de Hoge Raad ambtshalve kennisneemt

Buiten de stukken van het geding beroept de Hoge Raad zich - overigens slechts sporadisch - op feiten die hem ambtshalve bekend zijn en voorts op feiten van algemene bekendheid. Adstructief is in dit kader HR 9 mei 2001, *BNB* 2002/124, ter zake van een herzieningsverzoek. Dit verzoek werd mede gebaseerd op een uitspraak van de strafkamer van de Hoge Raad. Dienaangaande werd overwogen dat het arrest in de strafzaak "de belastingkamer van de Hoge Raad al ambtshalve bekend (was) bij de

vaststelling" van het fiscale arrest. Lubbers ^[27] verwijst nog naar HR 26 april 1995, *BNB* 1995/264, waarin de Hoge Raad aangaf bekend te zijn met een in kracht van gewijsde gegaan arrest van de strafkamer van Hof Arnhem. ^[28]

De Hoge Raad zal zich moeten verlaten op feiten van algemene bekendheid als partijen bepaalde - voor het arrest van de Hoge Raad cruciale - feiten niet hebben gesteld en deze ook niet overigens uit de stukken van het geding blijken. Als de Hoge Raad deze "kunstgreep" moet toepassen, blijken de benodigde feiten van algemene bekendheid vaak enigszins gezocht. Zo overwoog de Hoge Raad in HR 28 april 2006, *BNB* 2006/264, dat het een feit van algemene bekendheid is "dat vrijwel steeds enige tijd gelegen is tussen de datum van totstandkoming van een arbeidsovereenkomst en die waarop de dienstbetrekking ingaat, zeker indien de gecontracteerde werknemer uit een ander land is aangeworven." ^[29] Van (iets) algemenere bekendheid is dat in onteigeningsachtige situaties een vergoeding wordt betaald voor waardeverlies, zoals de Hoge Raad in navolging van het hof overwoog in HR 25 oktober 2000, *BNB* 2000/368.

Indachtig de aard en strekking van de cassatieprocedure mag van de Hoge Raad een terughoudende opstelling worden verwacht ter zake van feiten van algemene bekendheid. ^[30] Veel voorbeelden van dergelijke feiten in de cassatieprocedure zijn in de jurisprudentie gelukkig niet te vinden. Als dergelijke feiten in cassatie een rol (kunnen) gaan spelen, dient ook de Hoge Raad (evenals de feitenrechters in vergelijkbare situaties) acht te slaan op het beginsel van hoor en wederhoor. Het is vaste rechtspraak van de Hoge Raad ^[31] en het kan ook uit de parlementaire geschiedenis bij de Awb worden afgeleid ^[32] dat een goede procesorde meebrengt dat de rechter de beslissing omtrent een niet door partijen maar ambtshalve aangedragen feit niet neemt dan nadat hij de belanghebbende in de gelegenheid heeft gesteld zich daaromtrent uit te laten. In dat licht valt niet goed te verklaren dat de Hoge Raad in HR 12 mei 2006, *BNB* 2006/267, na een feit van algemene bekendheid te hebben vastgesteld, als volgt overweegt: "In dit geding zijn door belanghebbende geen feiten of omstandigheden aangevoerd, noch blijken die uit de gedingstukken, op grond waarvan moet worden aangenomen dat het voorgaande voor belanghebbende anders ligt."

Met een dergelijke constatering wordt mijns inziens onvoldoende recht gedaan aan de goede procesorde die de Hoge Raad doorgaans terecht hoog acht. Dat door partijen geen feiten en omstandigheden zijn aangevoerd, laat zich eenvoudig verklaren doordat zij niet bekend waren met het feit van algemene bekendheid dat de Hoge Raad eerst in zijn arrest bekend maakt. In dergelijke gevallen past het partijen - desnoods in de cassatieprocedure - in de gelegenheid te stellen zich over een dergelijk opgekomen feit van algemene bekendheid uit te laten.

3.3. Eigen onderzoek van de Hoge Raad ingevolge art. 83 Wet RO

Van belang is vast te stellen dat de toets op de begrijpelijkheid van 's hofs uitspraak mede kan plaatsvinden op stukken die aan het procesdossier van de Hoge Raad worden toegevoegd. In de Wet van den 18den April 1827, op de zamenstelling der Regterlijke magt en het beleid der Justitie (hierna: Wet RO) is in art. 83 een bepaling opgenomen die het de Hoge Raad mogelijk maakt inlichtingen in te winnen bij de feitenrechters. ^[33] Rechtbanken en hoven geven ingevolge voormelde bepaling inlichtingen wanneer die door de Hoge Raad voor de behandeling van een zaak noodzakelijk worden geacht. Deze mogelijkheid is niet beperkt tot de rechter die in eerdere instantie over de zaak heeft geoordeeld. ^[34] Van deze mogelijkheid wordt onder andere gebruikgemaakt indien uit het proces-

verbaal van de zitting blijkt dat pleitnota's aan de rechter zijn overgelegd, terwijl deze niet aanwezig zijn in het dossier dat de Hoge Raad van het hof ontving. ^[35] In het licht hiervan verdient het aanbeveling inzage te nemen in het dossier dat door de Hoge Raad van de griffier van het hof werd ontvangen. De verzoeken van de griffier van de Hoge Raad kunnen ertoe leiden dat de griffier bij het hof een stuk opmaakt dat vervolgens door de Hoge Raad bij zijn oordeel wordt betrokken. ^[36]

3.4. Eigen onderzoek van de Hoge Raad op grond van "vragen staat vrij"

Soms gaat de Hoge Raad ook zonder wettelijke grondslag uit op avontuur. Uit het in de inleiding aangehaalde arrest in de zogeheten Nauta-procedure van de Hoge Raad van 21 maart 2008 kan het volgende worden gelezen:

"Nadat in de pers berichten waren verschenen dat de Commissie van de Europese Gemeenschappen een uitspraak zou hebben gedaan over de onverenigbaarheid van artikel 16, lid 4, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen met het gemeenschapsrecht, heeft de Hoge Raad bij brief van 21 januari 2008 voornoemde Commissie verzocht om toezending van een afschrift van het schrijven waarin de Commissie dat standpunt zou hebben betrokken. Bij brief van 13 februari 2008, ontvangen op 27 februari 2008, heeft de Commissie een afschrift van een brief van haar aan de Nederlandse regering inzake voormelde aangelegenheid aan de Hoge Raad gezonden onder het voorbehoud dat slechts de Hoge Raad daarvan kennis mag nemen. In verband met dit voorbehoud slaat de Hoge Raad op de inhoud van dat schrijven geen acht."

Het is uiteraard goed dat de Hoge Raad het beginsel van hoor en wederhoor in acht neemt.

Fascinerend is echter de vraag op grond van welke bevoegdheid de Hoge Raad heeft gemeend een dergelijke brief aan de Europese Commissie te kunnen schrijven. Op het hiervoor besproken art. 83 Wet RO kan de brief niet zijn gebaseerd. Nu het eenieder en dus ook de Hoge Raad in het algemeen vrijstaat vragen te stellen, kan de "grondslag" van de brief wellicht daarin worden gevonden. Crucialer is wat exact werd beoogd met de (beantwoording van de) brief. Deze actieve - welhaast meeprocedurende - Hoge Raad was toch gebonden aan de feiten in de stukken van het geding? Als één van de partijen de brief van de Europese Commissie in de cassatieprocedure zou willen inbrengen, zou deze kunnen worden geweigerd. Voor zover daarin feiten worden aangevoerd, kunnen deze immers niet worden onderzocht. Ingeval daarin passages zijn opgenomen omtrent de uitleg van het recht, dan geldt dat de Europese Commissie daarover geen - voor de Hoge Raad - relevant oordeel kan vellen. De belastingkamer van de Hoge Raad is zelf een Europese rechter. In geval er een onduidelijkheid bestaat, dient niet de Europese Commissie, maar het HvJ EG te worden geadieerd. De achtergrond en doelstelling van de brief zal onduidelijk blijven. Geconcludeerd kan echter worden dat de Hoge Raad zich niets gelegen laat liggen aan de beperkingen in art. 83 Wet RO en zo nodig van anderen dan de procespartijen informatie verzoekt. **4. Een processueel aspect: nieuwe rechtsregel, nieuwe kans voor feiten?**

De feiten die door partijen in feitelijke aanleg worden gesteld (en zo mogelijk onderbouwd), dienen te worden geplaatst in de rechtsregel waarop een beroep wordt gedaan. In arresten zien bepaalde rechtsregels het licht of worden deze ingevuld, uitgebreid, ingeperkt of verduidelijkt. In uitzonderlijke situaties gaat de Hoge Raad om en wordt een eerdere rechtsregel - waarop een partij zich ten overstaan van de feitenrechter had beroepen - (im- of expliciet) verlaten en vervangen door een nieuwe

rechtsregel. ^[37] De Hoge Raad lijkt ter zake van de mogelijkheid feiten te kunnen stellen en zo nodig aan te vullen een onderscheid te maken tussen de gevallen waarin expliciet wordt omgegaan en de andere situaties waarin een rechtsregel wordt geformuleerd of recht wordt gedaan op basis van een bestaande rechtsregel die enigszins wordt aangepast.

In het arrest van 1 december 2006 ^[38] ging de Hoge Raad expliciet om: van het toerekenen van opzet of grove schuld van de gemachtigde aan de (achterliggende) belastingplichtige kan geen sprake meer zijn. Met betrekking tot de verwijzing werd nog het volgende overwogen: "Nu partijen voor het hof nog geen rekening konden houden met hetgeen onder 3 is overwogen, dient het verwijzingshof hen in de gelegenheid te stellen hun stellingen daaraan aan te passen." ^[39]

Mijns inziens bestaat niet veel onderscheid tussen enerzijds de situatie waarin de Hoge Raad omgaat en anderzijds de arresten waarin een nieuwe rechtsregel wordt geformuleerd. Ook bij het "omgaan" wordt immers een nieuwe rechtsregel bekendgemaakt. De ruimhartigheid die blijkt uit de verwijzingsopdracht bij HR 1 december 2006 waarin wordt omgegaan, ontbreekt (veelal) als nieuwe rechtsregels worden geformuleerd of bestaande regels worden aangepast. Illustratief in dat kader is HR 19 oktober 2007, *BNB* 2007/330, ^[40] in een zaak omtrent een beschikking waarbij kosten in rekening werden gebracht voor het betekenen van dwangbevelen. Het hof had onder verwijzing naar HR 29 mei 1996, *BNB* 1996/249, geoordeeld dat belanghebbende als gevolg van het door de ontvanger gelegde derdenbeslag niet in de gelegenheid is geweest om de in de aanslagen vastgelegde belastingschulden te voldoen en de beschikking vernietigd. De Hoge Raad "nuanceerde" zijn eerdere jurisprudentie door te overwegen dat een derdenbeslag op een banksaldo er niet aan in de weg behoeft te staan dat de rekeninghouder, zo nodig met medewerking van de beslaglegger, de bank ertoe beweegt het bedrag van de beslagschuld ten laste van het beslagen saldo aan de beslaglegger te betalen. De Hoge Raad paste deze nieuwe (sub-)regel op deze zaak toe, terwijl partijen deze in feitelijke aanleg nog niet (konden) kennen en overwoog als volgt:

"3.4 Uit 's Hofs uitspraak, noch uit de stukken van het geding, blijkt dat belanghebbende heeft aangevoerd waarom het derdenbeslag van de Ontvanger in de weg stond aan de uitvoering door de bank van een, zo nodig door de Ontvanger als beslaglegger ondersteunde, opdracht van belanghebbende het totaalbedrag van de desbetreffende belastingschulden ten laste van de beslagen saldi te betalen aan de Ontvanger. Het hof had daarom het betoog van belanghebbende moeten verwerpen."

Deze "methodiek" wordt door de Hoge Raad vaker toegepast. ^[41] Dat bepaalde feiten of stellingen niet uit de uitspraak of de stukken van het geding blijken en derhalve niet zijn aangevoerd, kan niet veel verwondering wekken nu de door de Hoge Raad geformuleerde rechtsregels onbekend waren in feitelijke aanleg. Onduidelijk is op welke gronden de Hoge Raad ruimhartiger is indien expliciet wordt teruggekomen op eerdere jurisprudentie, terwijl een strengere lijn lijkt te worden gevolgd in situaties waarin "uit het niets" nieuwe regels worden geformuleerd of deze worden aangepast. Een rechtvaardiging voor het onderscheid lijkt te ontbreken.

5. Conclusie

1. De feitelijke grondslag in cassatie wordt in beginsel gevonden in de bestreden uitspraak en de stukken van het geding.
2. Feiten die in feitelijke aanleg zijn gesteld, maar niet door het hof zijn vastgesteld, dienen door de Hoge Raad naar aanleiding van een cassatiemiddel veronderstellenderwijs voor juist te worden

gehouden (de zogeheten hypothetische feitelijke grondslag).

3. De jurisprudentie van de Hoge Raad waarin een schending van een processueel voorschrift wordt aangenomen indien de naleving daarvan niet uit de stukken van het geding blijkt, is een uitwerking van de hypothetische feitelijke grondslag.

4. De Hoge Raad mag een zaak zelf afdoen indien nog slechts punten van ondergeschikte aard behoeven te worden vastgesteld. Op basis van de parlementaire geschiedenis is sprake van een punt van ondergeschikte aard indien de stukken van het geding omtrent die feiten geen twijfel overlaten. Bij de vraag of dergelijke twijfel bestaat, hanteert de Hoge Raad een toets die gelijk is aan de toets van de begrijpelijkheid van feitelijke oordelen.

5. Uit de jurisprudentie kan worden afgeleid dat de Hoge Raad de uitzonderingsregel in verband met de punten van ondergeschikte aard ruim toepast.

6. Als de Hoge Raad ambtshalve feiten vaststelt of een feit van algemene bekendheid aanneemt, is het passend partijen - desnoods in de cassatieprocedure - in de gelegenheid te stellen zich over een dergelijk opgekomen feit uit te laten.

7. Indien de Hoge Raad nieuwe rechtsregels formuleert of bestaande inperkt dan wel uitbreidt, dienen partijen gelegenheid te krijgen hun feitelijke stellingen daaraan aan te passen, zoals dat ook gebeurt als de Hoge Raad omgaat.

Voetnoten

[1]

Verbonden aan Hertoghs advocaten-belastingkundigen en aan de Universiteit van Tilburg.

[2]

HR 21 maart 2008, nr. 43 050, LJN BA8179 (V-N 2008/16.5; NDFR 2008/614).

[3]

Een soortgelijke bepaling kan worden gevonden in art. 421 Rv.

[4]

P. Meyes e.a., Fiscaal procesrecht, blz. 231, Deventer: Kluwer 1997 (vierde druk).

[5]

A.O. Lubbers, Belastingarresten lezen en analyseren, blz. 199, Amersfoort: Sdu Fiscale & Financiële Uitgevers 2007 (tweede druk).

[6]

Zie ook impliciet: R.E.C.M. Niessen en C.M. Bergman, Cassatie in belastingzaken (Fed Fiscale Brochures), blz. 93, Deventer: Kluwer 2006 (vierde druk).

[7]

Zie expliciet HR 25 april 2008, V-N 2008/21.7.

[8]

In uitzonderingssituaties kan een beroep in cassatie worden aangetekend tegen een uitspraak van de rechtbank. Daaraan wordt in de bijdrage verder geen afzonderlijke aandacht besteed.

[9]

P. Meyes e.a., a.w., blz. 233; A.O. Lubbers, a.w., blz. 209; D.J. Veegens, E. Korthals en H.A. Groen, Cassatie in burgerlijke zaken (Asser-serie Procesrecht), blz. 363, Deventer: Kluwer 2005.

[10]

Voorbeelden kunnen worden gevonden in HR 8 juli 2005, BNB 2006/49, HR 14 april 2006, BNB 2006/226, HR 10 augustus 2007, BNB 2007/285 en HR 14 september 2007, BNB 2007/315.

[11]

HR 22 september 2006, *BNB* 2007/2.

[12]

Zie onder andere HR 9 januari 2004, *BNB* 2004/128.

[13]

Zie onder andere HR 9 december 1998, *BNB* 1999/55 en HR 20 mei 2005, *BNB* 2005/288.

[14]

P. Meyes e.a., a.w., blz. 233-234.

[15]

Kamerstukken I 1995/96, 3704, nr. 158a, blz. 3. Zie hierover tevens D.J. Veegens e.a., a.w., blz. 375-377.

[16]

Ontleend aan Fiscale Encyclopedie De Vakstudie, art. 25 Wet ARB, aant. 4 (per 2-1-2008).

[17]

D.J. Veegens e.a., a.w., blz. 377. Als argumentatie voeren zij aan het belang van partijen bij voorspoedige zekerheid en redenen van proceseconomie. Zij verwijzen naar HR 12 januari 1979, *NJ* 1979, 254, en HR 15 oktober 1982, *NJ* 1984, 21; zie voor beroep op de redenen van proceseconomie bij de belastingkamer: HR 29 november 1995, *BNB* 1996/52, HR 17 juni 1997, *BNB* 1997/280, HR 26 maart 2004, *BNB* 2004/186 en HR 21 april 2006, *BNB* 2006/302.

[18]

HR 10 augustus 2007, *BNB* 2007/311.

[19]

HR 9 januari 2007, *BNB* 2007/144.

[20]

HR 8 september 2006, *BNB* 2007/104.

[21]

HR 3 februari 2006, *BNB* 2007/70.

[22]

HR 11 augustus 2006, *BNB* 2007/21.

[23]

HR 10 maart 2006, *BNB* 2007/15.

[24]

Zie omtrent de wijze waarop de Hoge Raad in cassatie feiten vaststelt A.O. Lubbers, a.w., blz. 240-244.

[25]

A.O. Lubbers, a.w., blz. 180.

[26]

HR 25 april 2008, *V-N* 2008/21.7.

[27]

A.O. Lubbers, a.w., blz. 205.

[28]

Zie voor een voorbeeld van de Burgerlijke Kamer: D.J. Veegens e.a., a.w., blz. 356, die verwijzen naar HR 26 september 1997, *NJ* 1998, 419.

[29]

Zie ook HR 10 januari 2001, *BNB* 2001/119.

[30]

R.E.C.M Niessen en C.M. Bergman, a.w., blz. 92.

[31]

Zie bijvoorbeeld HR 13 januari 2006, *BNB* 2006/243 en HR 25 oktober 2002, *BNB* 2003/14.

[32]

Kamerstukken II 1991/92, 22 495, nr. 3, blz. 142. Zie daarover ook mijn artikel, "Hoor en wederhoor en de (officieuze) tussenuitspraak bij bewijsvermoedens", *WFR* 2003/880.

[33]

Zie voor de civiele voorbeelden: D.J. Veegens e.a., a.w., blz. 355. Zij verwijzen naar HR 15 januari 1993, *NJ* 1993, 594 (m.nt. HJS onder nr. 596), gevolgd door HR 2 april 1993, *NJ* 1993, 595.

[34]

Zie voor fiscale voorbeelden: A.O. Lubbers, a.w., blz. 208-209. Hij verwijst nog naar HR 8 december 2006, *BNB* 2007/108, en HR 1 december 2006, *BNB* 2007/93.

[35]

Zie voor een voorbeeld: HR 13 januari 2006, *BNB* 2006/243.

[36]

Zie HR 1 maart 2000, *BNB* 2000/150.

[37]

Zie daarover uitgebreid: A.O. Lubbers, a.w., blz. 297-321.

[38]

HR 1 december 2006, *BNB* 2007/151.

[39]

Zie voor een soortgelijke overweging tevens HR 11 mei 2007, *BNB* 2007/206.

[40]

Zie tevens *FED* 2007/101, m.nt. Vetter, die eveneens zijn verbazing uitschrijft dat geen ruimte werd geboden voor nader feitenonderzoek.

[41]

Zie onder meer: HR 26 maart 2004, *BNB* 2004/183, HR 8 maart 2002, *BNB* 2002/223 en HR 12 augustus 2005, *BNB* 2006/110.