

## De belastingkamer van de Hoge Raad en de feiten II

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 <a href="#">1</a>   |
| Vakgebied(en) | Fiscaal procesrecht / Bewijs<br>Onbekend (V) |

De Hoge Raad doet recht op basis van de feitelijke grondslag die blijkt uit de uitspraak en de stukken van het geding. Nieuwe stukken kunnen in de cassatieprocedure in de regel niet worden ingebracht. Toch heeft de wetgever de geheimhoudingsbepaling van art. 8:29 Awb in cassatie van toepassing verklaard. In het artikel betoogt de auteur dat de aard en strekking alsmede de overige regels van de cassatieprocedure de toepassing van de bepaling in art. 8:29 Awb onmogelijk maken. In het tweede gedeelte van het artikel wordt ingegaan op de situatie dat bepaalde stukken in feitelijke aanleg uit het dossier zijn geweerd en aan de partij werden retour gezonden. Centraal staat de vraag op welke wijze de Hoge Raad in een dergelijke situatie inhoud kan geven aan zijn beoordeling in cassatie.

### 1. Inleiding

In een eerder artikel [2](#) is uiteengezet op welke wijze de Hoge Raad aan zijn feiten kan komen. Deze dienen te worden gevonden in de uitspraak van de feitenrechter en de stukken van het geding. In deze tweede bijdrage wordt allereerst ingegaan op de consequenties van het van toepassing verklaren van art. 8:29 Awb in de cassatieprocedure. Het is opmerkelijk te noemen dat ingevolge deze bepaling stukken voor de wederpartij geheim gehouden mogen worden, terwijl het in cassatie überhaupt niet is toegestaan stukken in te brengen. Er valt met andere woorden niets voor de wederpartij geheim te houden, want er mag door partijen in het geheel niets nieuws worden overgelegd aan de Hoge Raad. Vervolgens wordt aandacht besteed aan de enigszins nieuwe tendens in het fiscale procesrecht dat de feitenrechters, veelal na een bestudering van de overgelegde stukken, bepaalde bewijsstukken niet tot het dossier toelaten. Dergelijke stukken worden vervolgens in originali aan de inzender geretourneerd. De vraag rijst in hoeverre deze beslissing van de feitenrechter in cassatie kan worden getoetst, indien de onderliggende stukken zich niet in het dossier bevinden. Soortgelijke cassatieperikelen doen zich voor ingeval één van de partijen in feitelijke aanleg een beroep doet op art. 8:29 Awb. De feitenrechter zal het beroep op (gedeeltelijke geheimhouding) toetsen na kennisneming van de - onder couvert - toegezonden bewijsstukken. Op welke wijze zou de Hoge Raad zijn rol en positie ter zake van dergelijke beslissingen vorm kunnen geven?

### 2. Een beroep op art. 8:29 Awb in de cassatieprocedure

De feitelijke grondslag voor de cassatiemiddelen en het arrest van de Hoge Raad dient te worden gevonden in de uitspraak van de feitenrechter en de stukken van het geding. In de regel is het derhalve niet mogelijk in verband met de bewijsvoering in de cassatieprocedure nieuwe stukken in te brengen. Recentelijk overwoog de Hoge Raad [\[3\]](#) nog expliciet: "*Dit verzoek is niet vatbaar voor inwilliging, omdat de begrijpelijkheid van 's Hof's bewijsoordelen beoordeeld dient te worden in het licht van - uitsluitend - de stukken van het geding voor het Hof.*".

In het kader van het voorgaande is opmerkelijk dat in de schakelbepaling in art. 29 AWR art. 8:29 Awb van toepassing wordt verklaard in de cassatieprocedure. In dat artikel is immers (onder andere) de beperkte kennisneming geregeld indien een procespartij wil dat slechts de rechter van deze documenten kennis kan nemen en niet wenst dat de wederpartij daarover mee kan praten. Aan deze "gemankeerde" inbreng van stukken in de procedure gaat echter de prealabele vraag vooraf of überhaupt de mogelijkheid bestaat in cassatie nog stukken in te brengen? Nu slechts geconcludeerd kan worden dat de aard en strekking van de cassatieprocedure niet toestaat dat nieuwe stukken worden ingebracht, kan mijns inziens niet meer worden toegekomen aan de vraag of art. 8:29 Awb van toepassing zou kunnen zijn. Van een beperkte kennisneming van stukken die niet tot de procedure worden toegelaten, kan immers geen sprake zijn.

Het vorenstaande roept echter de vraag op met welke reden de wetgever dan toch zou hebben besloten art. 8:29 Awb via de schakelbepaling van art. 29 AWR van toepassing te verklaren op de cassatieprocedure. In de parlementaire geschiedenis [\[4\]](#) wordt het volgende opgemerkt omtrent de van overeenkomstige toepassing verklaring van art. 8:29 Awb in cassatie:

"Artikel 29

De leden van de CDA-fractie vragen de regering om een reactie op de suggestie van M. Feteris om de verwijzing naar artikel 8:27 tot en met 8:29 en artikel 8:31 Awb te handhaven, omdat het wel degelijk kan voorkomen dat de Hoge Raad ook onderzoek naar de feiten moet doen.

Hoe zal de Hoge Raad na aanpassing van artikel 29 AWR het benodigde feitenonderzoek kunnen doen om, waar nodig ambtshalve, te kunnen beoordelen of het beroep in cassatie ontvankelijk is, en of een verordening van een lokale heffende overheid tot stand is gekomen en gepubliceerd, zo vragen de leden van de VVD-fractie. Hoewel de Hoge Raad normaal gesproken geen onderzoek naar de feiten doet, komt dat toch wel een enkele keer voor."

Een inhoudelijke en concrete beantwoording door de regering van deze vragen ontbreekt in de parlementaire geschiedenis. Desalniettemin heeft de vraagstelling ertoe geleid dat de voorgestelde wijziging in de schakelbepaling van art. 29 AWR niet is doorgezet, waardoor art. 8:29 Awb in de cassatieprocedure van toepassing bleef. In de nota naar aanleiding van het verslag [\[5\]](#) wordt slechts opgemerkt:

"De leden van het CDA, de VVD en de SGP bepleiten om de verwijzing naar de artikelen 8:27 tot en met 8:29 en 8:31 Awb te handhaven, nu de Hoge Raad incidenteel wel eens feitenonderzoek moet doen. Bij nader inzien is het inderdaad beter deze verwijzing zekerheidshalve te handhaven, daarin is bij nota van wijziging voorzien."

Uit de parlementaire geschiedenis kan worden geconcludeerd dat de wetgever de Hoge Raad de bepaling van art. 8:29 Awb heeft "ge Gund" voor de uitzonderlijke gevallen dat hij als feitenrechter dient op te treden. Daarvan is slechts in hoogst uitzonderlijke zaken sprake.

Maar zelfs als er sprake is van een dergelijke uitzonderlijke situatie kan nog de vraag worden gesteld of de schakelbepaling in art. 29 AWR daadwerkelijk tot gevolg heeft dat art. 8:29 Awb van toepassing kan zijn in de cassatieprocedure. Het eerste gedeelte van het eerste lid van dit artikel luidt immers als volgt:

"Partijen die verplicht zijn inlichtingen te geven dan wel stukken over te leggen (...)"

Uit deze bepaling blijkt derhalve dat pas een beroep op geheimhouding en beperkte kennisneming kan worden gedaan indien sprake is van een verplichting tot het geven van inlichtingen dan wel het overleggen van stukken. Deze (schriftelijke) verplichtingen zijn verwoord in art. 8:42, eerste lid, Awb (ter zake van het verweerschrift en de op de zaak betrekking hebbende stukken) en art. 8:45, eerste lid, Awb (ter zake van het verzoek van een gerechtelijk college aan partijen tot het geven van schriftelijke inlichtingen en tot het inzenden van onder hen berustende stukken). Dat daadwerkelijk sprake is van een verplichting vloeit voort uit art. 8:28 Awb dat stelt dat partijen aan wie door het gerechtelijk college is verzocht schriftelijk inlichtingen te geven, verplicht zijn de verlangde inlichtingen te geven. Partijen worden hierop gewezen alsmede op art. 8:31 Awb.

Van belang is vast te stellen dat de schakelbepaling in art. 29 AWR de art. 8:42, 8:44, 8:45 en 8:59 Awb niet van overeenkomstige toepassing verklaard op de cassatieprocedure. Met Happé, Van Loon en Slijpen [\[6\]](#) kan dan worden geconcludeerd dat de informatie- en medewerkingsplichten in de art. 8:27, 8:28, 8:29 en 8:31 Awb in cassatie inhoudsloos zijn, omdat de Hoge Raad niet de bevoegdheid heeft (ingevolge de art. 8:44, 8:45 en 8:59) schriftelijke inlichtingen in te winnen, dan wel medewerking te verzoeken. Aangezien de Hoge Raad niet de bevoegdheid heeft partijen tot het verstrekken van inlichtingen te verplichten, kan aan de voorwaarde ingevolge art. 8:29, eerste lid, Awb niet worden voldaan. Buiten het feit dat de aard en strekking van de cassatieprocedure zich ertegen verzetten, kan ook deswege een beroep op art. 8:29 Awb in de cassatieprocedure niet slagen.

Uit de gepubliceerde jurisprudentie is mij niet gebleken dat de Staatssecretaris van Financiën zich in een cassatieprocedure heeft beroepen op art. 8:29 Awb. Echter, beroepshalve is mij bekend dat een dergelijk beroep op art. 8:29 Awb (ook) in de cassatiefase werd gedaan in de zaak die heeft geleid tot het arrest van 10 augustus 2007, *BNB* 2007/312. [\[7\]](#) In het cassatieberoepschrift wordt het beroep op art. 8:29 Awb ten overstaan van de Hoge Raad als volgt door de staatssecretaris toegelicht:

"Aangezien in deze procedure mede het tussenvonnissen van de negende enkelvoudige kamer ter discussie staat, en de beoordeling van dat vonnis niet anders kan plaatsvinden dan met kennisneming van hetgeen aan die kamer aan stukken is overgelegd, overleg ik ook in deze cassatieprocedure een deel van de stukken met een beroep op artikel 8:29 Awb."

Gevreesd moet worden dat een beroep op art. 8:29 Awb niet slechts wordt gedaan in situaties waarin de Hoge Raad als feitenrechter dient op te treden, maar dat eveneens een beroep op deze bepaling wordt gedaan ingeval bij het hof eerder al een beroep op deze bepaling werd gedaan.

### 3. Liever een geheim dossier dan een incompleet dossier?

In bepaalde gevallen wordt het aan één of alle procespartijen niet toegestaan nog stukken aan het dossier toe te voegen. Een wettelijke regel die aan dergelijke beslissing ten grondslag kan liggen, is te vinden in art. 8:58 Awb. De Belastingkamer van de Hoge Raad [\[8\]](#) heeft aangegeven dat de enkele schending van de gestelde termijn niet voldoende is om stukken uit het dossier te weren. De rechter dient de argumentatie voor de late overlegging van de stukken en het belang van de bescheiden voor de procedure af te wegen tegen de belemmering van de procesgang.

De rechtsregel in art. 8:58 Awb kan worden beschouwd als een uitvloeisel van de beginselen van behoorlijke procesorde. Ook op basis van deze beginselen kunnen onder omstandigheden bepaalde

stukken worden geweigerd door de feitenrechter. In zijn recente arrest van 25 april 2008, V-N 2008/22.7 heeft de Hoge Raad overwogen dat de inspecteur mag weigeren processtukken over te leggen indien het verzoek van de belastingplichtige kan worden aangemerkt als misbruik van procesrecht. Daarvan zou dan sprake zijn indien de belangen van de inspecteur onevenredig worden benadeeld ten opzichte van het (beperkte) belang van de belastingplichtige. Ten slotte kan het procesdossier incompleet zijn als gevolg van een beroep door de inspecteur op de regel in art. 8:29 Awb.

Geconstateerd dient te worden dat de feitenrechter zijn beslissing met betrekking tot de laat of "onder couvert" (ex art. 8:29 Awb) ingebrachte stukken (mede) baseert op de inhoud van die bescheiden. De vraag immers of art. 8:58 Awb en de goede procesorde zich verzetten tegen het inbrengen van stukken, dient beantwoord te worden op grond van onder meer het belang dat de partij heeft bij het overleggen van die stukken. De inhoud daarvan zal deswege een belangrijke afwegingsfactor zijn. Ook de aan- of afwezigheid van gewichtige redenen tot geheimhouding ingevolge art. 8:29 Awb of misbruik van procesrecht wordt nagenoeg geheel bepaald door de inhoud van die stukken.

De stukken waarop de feitenrechter zijn oordeel baseert, bevinden zich doorgaans niet in het dossier dat door het hof aan de Hoge Raad wordt ingezonden. Uit de praktijk blijkt dat tardief aangeboden (proces)stukken door de griffier van het hof in originali retour worden gezonden met een begeleidend schrijven waarin het volgende is opgenomen:

"Bijgaand zenden wij u het door u ingezonden stuk (...) retour. Het onderzoek is op de zitting (...) gesloten en het stuk geeft geen aanleiding om het onderzoek te heropenen."

Aangenomen dient te worden dat het hof vervolgens geen recht doet op basis van dit geretourneerde stuk en evenmin een kopie voor het dossier achterhoudt.

In het artikel over de procesgang van art. 8:29 Awb bij de belastingrechter [9](#) schrijven Van der Graaf en Asbreuk op basis van passages uit de parlementaire geschiedenis dat de stukken die onder het voorbehoud van beperkte kennisneming aan de rechter zijn toegezonden, tot het procesdossier behoren. Mijn ervaring is dat de procespraktijk anders is. Zoals blijkt uit de hiervoor geciteerde brief van de griffier worden niet tot het dossier toegelaten stukken aan de afzender retour gezonden. Hetzelfde geldt voor stukken waarvan de rechter beslist dat er geen gewichtige redenen zijn om de inhoud daarvan voor de andere procespartij geheim te houden. Ook deze stukken worden retour gezonden aan de inspecteur, met het verzoek de stukken - zonder voorbehoud - in te brengen. Deze handelwijze is niet voorgeschreven in de Procesregeling belastingkamers gerechtshoven 2005, [10](#) maar kan wel worden teruggevonden in art. 9, derde lid, van de landelijke procesregeling bestuursrecht [11](#) waarin het volgende is bepaald: "*Indien het verzoek om geheimhouding wordt afgewezen geeft de rechtbank de verzoekende partij de gelegenheid binnen vier weken schriftelijk aan te geven welke consequenties aan de beslissing van de rechtbank zullen worden verbonden. De rechtbank zal voldoen aan een in reactie hierop gegeven verzoek tot terugzending van de stukken waarop het verzoek betrekking heeft.*" [12](#)

Van belang is vast te stellen dat aan de beslissingen tot weigering van voeging van aangeboden stukken, over de gerechtvaardigheid van de weigering respectievelijk beperkte kennisneming, dan wel inhoudende de gevolgtrekking ingevolge art. 8:31 Awb een inhoudelijke beoordeling van de rechter ten grondslag ligt waarin verschillende factoren tegen elkaar dienen te worden afgewogen. Een inhoudelijke toets derhalve van (voornamelijk) feitelijke aard die in cassatie veelal slechts vanwege de onbegrijpelijkheid van het oordeel kan worden vernietigd. Geconcludeerd kan worden dat het hof een beslissing neemt op basis van de inhoud van bepaalde, door een partij aangeboden stukken, terwijl deze stukken niet aanwezig zijn in het dossier dat aan de Hoge Raad wordt ingezonden.

Mijns inziens kan een toets in cassatie slechts daadwerkelijk plaatsvinden indien de Hoge Raad kan beschikken over alle stukken waarover het hof heeft beschikt. Een dergelijke toets kan slechts

plaatsvinden indien het hof niet langer stukken aan de procespartij retourneert. Het dossier van het hof zou dan vervolgens kunnen bestaan uit twee onderdelen. Eén (bijzonder) onderdeel zou dan de stukken bevatten die relevant zijn voor de toets in cassatie van 's-Hofs oordeel omtrent 1 de weigering van stukken, 2 gewichtige redenen, 3 misbruik van procesrecht dan wel 4 de toepassing van de bevoegdheid ingevolge art. 8:31 Awb. Het andere (algemenere) onderdeel van het procesdossier bevat de stukken op basis waarvan het hof zijn andere beslissingen heeft gebaseerd.

Ter zake van het bijzondere onderdeel geldt dat dit wellicht (noodgedwongen) gedeeltelijk voor de wederpartij geheim zou moeten blijven. Ook Van der Graaf en Asbreuk <sup>[13]</sup> bepleiten een dergelijk geheim dossier. Het betreft dan de stukken waarvan de inspecteur heeft gesteld dat deze vanwege gewichtige redenen of misbruik van procesrecht slechts ter kennisneming van het hof worden overgelegd. Deze stukken zullen alsdan kenbaar worden aan de Hoge Raad die vervolgens het oordeel van het hof op (met name begrijpelijkheid) kan toetsen.

De stukken die door het hof werden geweigerd vanwege schending van de goede procesorde (of concreter art. 8:58 Awb) zouden gerekend dienen te worden tot het bijzondere onderdeel van het procesdossier, maar daarvoor geldt geen noodzaak tot geheimhouding. Ook de wederpartij zou in de cassatieprocedure kennis moeten kunnen nemen om daarover vervolgens een mening te kunnen vormen dat aan de Hoge Raad in overweging wordt gegeven.

## 4. Conclusie

Aangezien de aard en strekking van de cassatieprocedure het inbrengen van bewijsmiddelen niet toestaan, kan aan art. 8:29 Awb in cassatie geen werking worden toegekend.

Aangezien in de schakelbepaling in art. 29 AWR de bepalingen van art. 8:42 en 8:45 niet van toepassing worden verklaard in de cassatieprocedure, is art. 8:29 Awb in cassatie inhoudsloos.

Indien het hof besluit dat bepaalde stukken niet aan het procesdossier worden toegevoegd vanwege schending van art. 8:58 Awb of de beginselen van een goede procesorde, dienen deze niet te worden geretourneerd maar te worden opgenomen in een bijzonder onderdeel van het procesdossier dat aan de Hoge Raad wordt ingezonden. Deze stukken dienen in cassatie aan alle partijen ter beschikking te worden gesteld.

Indien het hof een beslissing heeft genomen omtrent gewichtige redenen ex art. 8:29 Awb, alsmede omtrent een beroep van de inspecteur op misbruik van procesrecht dan wel een beslissing nam ingevolge art. 8:31 Awb, dienen de ter beperkte kennisneming van het hof ingezonden stukken te worden opgenomen in een bijzonder onderdeel van het procesdossier dat aan de Hoge Raad wordt ingezonden. Dit geheime onderdeel komt slechts ter kennis van de Hoge Raad en niet aan de wederpartij teneinde een toets in cassatie door de Hoge Raad mogelijk te maken.

Voetnoten

<sup>[1]</sup>

Verbonden aan Hertoghs Advocaten-Belastingkundigen en aan de Universiteit van Tilburg

<sup>[2]</sup>

G.J.M.E. de Bont, "De Belastingkamer van de Hoge Raad en de feiten I", *WFR* 2008/607-613.

<sup>[3]</sup>

HR 25 april 2008, nr. 42 511, LJN: BA 7548; *V-N* 2008/21.7.

[4]

Kamerstukken II 2003/04, 29 251, nr. 5, blz. 13 en 14.

[5]

Kamerstukken II 2003/04, 29 251, nr. 6, blz. 16.

[6]

R.H. Happé, P.M.F van Loon en J.P.F Slijpen, *Algemeen fiscaal bestuursrecht*, blz. 320, Deventer: Kluwer 2005 (tweede druk).

[7]

Interessant is dat de Hoge Raad arrest heeft gewezen in de hoofdzaak, zonder zich voordien te hebben uitgelaten, zoals in art. 8:29 Awb is voorgeschreven, over de vraag of de weigering de stukken integraal in te brengen gerechtvaardigd is.

[8]

Zie bijvoorbeeld HR 1 oktober 2004, *BNB* 2005/151; HR 3 februari 2006, *BNB* 2006/204 en HR 16 maart 2007, *BNB* 2007/222 en tevens E.B. Pechler, "Bewijs(aanbod): tot wanneer?", *WFR* 2008/190-197.

[9]

J.P.G.M. van der Graaf en J.H. Asbreuk, "De procesgang van art. 8:29 Awb bij de belastingrechter", *TFB* 2007/8, blz. 11-18.

[10]

Te raadplegen op de site [www.rechtspraak.nl](http://www.rechtspraak.nl).

[11]

Inhoudende richtlijnen voor de behandeling van bestuursrechtelijke beroepen door de rechtbanken met inbegrip van belastingzaken; te raadplegen op de site [www.rechtspraak.nl](http://www.rechtspraak.nl).

[12]

In art. 12 van de procesregeling bestuursrechtelijke colleges 2006 is een soortgelijke bepaling opgenomen.

[13]

J.P.G.M. van der Graaf en J.H. Asbreuk, a.w., blz. 17.