

# De grenzen van de rechtsstrijd na cassatie en verwijzing

Mr. L.J.A. Pieterse en dr. E.B. Pechler<sup>716</sup>

## 1 INLEIDING

De belastingkamer van de Hoge Raad is ertoe geroepen zaken te beslissen en zo mogelijk ‘finaal’ af te doen. Maar niet iedere zaak leent zich ervoor dat lot te ondergaan. Wanneer bijvoorbeeld in feitelijke aanleg een stelling van feitelijke aard onbesproken is gebleven, en de Hoge Raad onderzoek daarvan – na cassatie – aangewezen acht, zal de zaak moeten worden verwezen om die stelling te onderzoeken. In de regel zal dan een ander gerechtshof – of andere rechtbank, indien sprongcassatie is ingesteld – met die taak worden belast.<sup>717</sup> In dat geval is geen nieuwe procedure aan de orde; de rechtsstrijd wordt voortgezet. Dat de rechter naar wie het geding is verwezen is gebonden aan de uitspraak van de Hoge Raad, lijdt geen twijfel. In de wet is deze regel – ten overvloede – vastgelegd: de verwijzingsrechter die de behandeling van de zaak voortzet en beslist is verplicht de uitspraak van de Hoge Raad in acht te nemen.<sup>718</sup> De wet geeft verder geen regels over de procedure na cassatie en verwijzing. In de rechtspraak van de Hoge Raad – met name die van de civiele kamer en de belastingkamer – is de door de wetgever open gelaten ruimte ingekaderd en zijn de grenzen getrokken van vooral de rechtsstrijd na cassatie en verwijzing. Ook aan de rechtsontwikkeling op dit terrein heeft Jaap van den Berge op verschillende manieren een niet geringe bijdrage geleverd. Zo heeft hij als advocaat-generaal een verhelderende conclusie geschreven over de grenzen van de rechtsstrijd na cassatie en verwijzing.<sup>719</sup> In deze bijdrage pakken we dit bepaald weerbarstige thema<sup>720</sup> op en gaan we in op de vraag binnen welke grenzen deze rechtsstrijd zich beweegt (par. 3); in dat kader besteden we onder meer aandacht aan de bestaande (on)mogelijkheden om in verwijzingsprocedure nieuwe (feitelijke en juridische) stellingen aan te voeren. In par. 4 gaan we summier in op de rechtsgang na verwijzing. Daaraan vooraf gaan enkele opmerkingen over (de historie en grondslag van) de verwijzingsregel (par. 2).

716. Rens Pieterse is verbonden aan de Faculteit der Rechtsgeleerdheid van de Vrije Universiteit te Amsterdam en Edward Pechler is werkzaam bij het Wetenschappelijk Bureau van Deloitte.

717. Die taak is “een beperkte (...), een complement slechts van die van de Hoge Raad”, zoals in het handboek wordt opgemerkt waarvan Jaap van de auteurs is, zie P. Meyjes e.a., *Fiscaal procesrecht*, vierde druk, Kluwer, Deventer 1997, p. 254.

718. Art. 29, lid 2, Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR).

719. Conclusie van A-G Van den Berge voor HR 28 april 1999, nr. 31.427, LJN: AA2745, BNB 1999/312.

720. A.O. Lubbers stelt (daarom) niet voor niets dat de verwijzingsprocedure “niet vrij [is] van complicaties”, zie *Belastingarresten lezen en analyseren*, tweede druk, Sdu Fiscale & Financiële Uitgevers, Amersfoort 2007, p. 244. Zie ook zijn in NTFR 2011/2630 opgenomen commentaar.

In de gevallen waarin de Hoge Raad het beroep in cassatie gegrond verklaart en de uitspraak van de feitenrechter vernietigt, doet hij de zaak zelf af, tenzij het – kort gezegd – gaat om beslissingen die (mede) een onderzoek van feitelijke aard vergen. Als dergelijk onderzoek moet worden verricht, schrijft art. 29e, lid 2, AWR voor dat de zaak moet worden verwezen naar een (ander) gerechtshof of een (andere) rechtbank. Deze verwijzingsregel bestaat sinds 1915, toen de Raden van Beroep voor de Directe Belastingen in het leven zijn geroepen<sup>721</sup> en de belastingrechtspraak in hoogste instantie is opgedragen aan (de belastingkamer van) de Hoge Raad. Sinds dat jaar kent het belastingprocesrecht de regel dat de Hoge Raad het geding verwijst, indien de beslissing van de hoofdzaak afhangt van feiten – vroeger genaamd: daadzaken<sup>722</sup> – die bij de eerdere behandeling niet zijn komen vast te staan. Deze regel lijdt uitzondering als het punten van ondergeschikte aard betreft.<sup>723</sup> Dergelijke feitelijke punten mag de Hoge Raad dus zelf beslissen, bijvoorbeeld als partijen het over die punten eens zijn.<sup>724</sup> Als de Hoge Raad van oordeel is dat verwijzing maar tot één resultaat kan leiden, blijft verwijzing – om redenen van proceseconomie – achterwege.<sup>725</sup> Is nader onderzoek nodig, dan dient de rechter aan wie de zaak is verwezen de zaak te behandelen en te beslissen met inachtneming van de uitspraak van de Hoge Raad. Deze regel, die een opdracht inhoudt, was aanvankelijk opgenomen in art. 24 Wet op de raden van beroep voor de directe belastingen.<sup>726</sup> Met ingang van 1 maart 1957, toen de aan de raden van beroep opgedragen administratieve rechtspraak werd overgebracht naar de gerechtshoven, werd deze verwijzingsregel vastgelegd in art. 25 Wet administratieve rechtspraak belastingzaken.<sup>727</sup> Sinds 1 september 1999 is dit voorschrift te vinden in (het al genoemde) art. 29e AWR.<sup>728</sup>

721. Wet van 19 december 1914, *Stb.* 564.

722. Art. 26 Wet op de raden van beroep voor de directe belastingen bepaalde dat de Hoge Raad verwijst “[i]ndien de beslissing in de hoofdzaak afhangt van daadzaken, welke bij de vroegere behandeling onopgelost zijn gelaten (...).”

723. Zie de tweede volzin van art. 29e, lid 2, AWR. Zie daarover G.J.M.E. de Bont, ‘De belastingkamer van de Hoge Raad en de feiten (I)’, *WFR* 2008/6767, p. 607 e.v.

724. M.W.C. Feteris, *Formeel belastingrecht*, tweede druk, Kluwer, Deventer 2007, p. 513.

725. Zie onder meer HR 29 november 1995, nr. 30.447, *BNB* 1996/52. Zie daarover nader ons artikel ‘Belastingrechter en proceseconomie’, *WFR* 2012/6941, par. 3.2.

726. Zie noot 5. Zie over deze wet: B. Schendstok, *Wet van 19 december 1914 (S.564), houdende instelling van Raden van beroep voor de directe belastingen*, W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle 1932.

727. Wet van 17 mei 1956, *Stb.* 323.

728. Ingevoegd bij wet van 29 oktober 1998, *Stb.* 1998, 621 en per 1 september 1999 in werking getreden.

### 3 DE GRENZEN VAN DE RECHTSSTRIJD NA VERWIJZING<sup>729</sup>

#### 3.1 Inleiding<sup>730</sup>

De wet zwijgt over de procedure na cassatie en verwijzing, maar dat wil niet zeggen dat sprake is van een ‘ongeregelde’ rechtsruimte. De wet verschaft namelijk een aanwijzing wat (het karakter van) de bedoelde procedure betreft. De in par. 2 besproken verwijzingsregel schrijft immers voor dat de verwijzingsrechter de behandeling van het geding voortzet (“verdere behandeling”) en de zaak beslist met inachtneming van de uitspraak van de Hoge Raad.<sup>731</sup> Het wekt dan ook geen verwondering dat de civiele kamer van de Hoge Raad het geding na verwijzing heeft getypeerd als een “onvoltooide appelinstantie”.<sup>732</sup> Deze typering volgend, zou het geding na verwijzing in belastingzaken kunnen worden gekarakteriseerd als een onvoltooide beroepsinstantie. Daarmee wordt tot uitdrukking gebracht dat de procedure na verwijzing niet een zelfstandige, nieuwe instantie is, maar de voortzetting van een onvoltooide instantie die vooraf is gegaan aan het geding in cassatie.<sup>733</sup> In een arrest uit 1927 spreekt de belastingkamer van de Hoge Raad van een “voortzetting van het onderzoek”.<sup>734</sup>

De grenzen van de rechtsstrijd na verwijzing worden bepaald door wat de Hoge Raad in zijn verwijzingsarrest heeft beslist en door de stand waarin de zaak verkeerde toen de gecasseerde uitspraak werd gedaan. Waar die grenzen liggen moet van geval tot geval worden beoordeeld, door uitleg van het verwijzingsarrest en van de gecasseerde uitspraak. Er is steeds, in de woorden van Hofstra, “een nauwkeurige inventarisatie nodig van hetgeen in eerste instantie onherroepelijk feitelijk is komen vast te staan, en van wat de HR met betrekking tot de juridische gezichtspunten heeft beslist.”<sup>735</sup> De regels die voor deze inventarisatie gelden, bespreken we in par. 3.2 en 3.3. In par. 3.4 gaan we in op de vraag in hoeverre na verwijzing nog nieuwe stellingen kunnen worden betrokken. De aanwijzingen die de Hoge Raad de verwijzingsrechter (soms) geeft, komen in par. 3.5 aan bod.

#### 3.2 Met inachtneming van het arrest van de Hoge Raad

##### 3.2.1 Inleiding

Uit het – door de civiele kamer van de Hoge Raad gewezen – arrest HR 27 april 1934, NJ 1934, 1233 volgt dat de verwijzingsrechter “de vragen van feitelijke en rechtskundige aard, welke de vernietigde uitspraak onopgelost had gelaten alsnog

729. Een beknopt overzicht van de hierna te bespreken regels is te vinden in de conclusie van A-G Wesseling-van Gent voor HR 24 december 2010 (civiele kamer), nr. 09/01392, LJN: BO2882, NJ 2011, 16. Zie in het bijzonder onderdeel 2.3-2.10, ook (nagenoeg helemaal) opgenomen in onderdeel 4.5 van de conclusie van A-G IJzerman voor HR 11 november 2011, nr. 10/03793, LJN: BQ0540, BNB 2011/300.

730. Zie over de grenzen van de rechtsstrijd na verwijzing ook: B. Winters, *De procedure na cassatie en verwijzing in civiele zaken* (dissertatie Rotterdam), Tjeenk Willink, Zwolle 1992, besproken door Th.B. ten Kate in WPNR 1993/6082, p. 150 e.v. en E. Korthals Altes in *RM Themis* 1993, p. 298 e.v.

731. Art. 29e AWR.

732. HR 10 augustus 1983 (civiele kamer), nr. 12.131, NJ 1984, 182 en HR 21 oktober 1994 (civiele kamer), nr. 15.481, NJ 1995, 398.

733. W.D.H. Asser, *Civiele cassatie*, tweede druk, Ars Aequi Libri, Nijmegen 2011, p. 127.

734. HR 19 januari 1927, B. 3986. Zie ook HR 5 maart 1958, nr. 13.493, BNB 1958/152.

735. H.J. Hofstra in zijn noot bij HR 22 februari 1984, nr. 22.303, BNB 1984/142.

moet behandelen.” Daarbij moet de verwijzingsrechter het arrest van de Hoge Raad in acht nemen en is hij gebonden aan de in de vernietigde uitspraak gegeven beslissingen die in cassatie niet of tevergeefs zijn bestreden. Dergelijke (niet of tevergeefs bestreden) beslissingen binden de verwijzingsrechter, ook al is de in cassatie bestreden uitspraak vernietigd. In civiele zaken wordt dit de partiële werking van het beroep in cassatie genoemd.<sup>736</sup>

De vraag in hoeverre de verwijzingsrechter is gebonden aan de in de vernietigde uitspraak vervatte beslissingen, is niet altijd gemakkelijk te beoordelen. Bij het beantwoorden van die vraag zullen in ieder geval de tegen de vernietigde uitspraak aangevoerde cassatieklachten moeten worden betrokken. Laat de Hoge Raad bepaalde klachten buiten behandeling, dan is de verwijzingsrechter ook niet gebonden aan de door die klachten bestreden beslissingen.<sup>737</sup>

De gebondenheid aan eerdere beslissingen geldt ook voor (het debat tussen) partijen in de procedure na verwijzing.

Er laten zich, om de gedachten te bepalen, de volgende situaties onderscheiden:

- a. de beslissing is niet of tevergeefs bestreden;
- b. de beslissing is met succes bestreden;
- c. de beslissing is bestreden, maar de Hoge Raad laat de klacht onbehandeld.

Wij lichten deze situaties toe aan de hand van de rechtspraak van met name de belastingkamer van de Hoge Raad. Men bedenke dat het woord ‘beslissing’ hier niet wordt gebruikt in de betekenis van ‘dictum’, maar een ruimere betekenis heeft.

### 3.2.2 *Situatie a. De beslissing is niet of tevergeefs bestreden*

Na verwijzing is geen debat meer mogelijk over een niet of tevergeefs bestreden beslissing. Een tevergeefs bestreden beslissing is onaantastbaar geworden door het verwijzingsarrest van de Hoge Raad. Een niet bestreden beslissing heeft kracht van gewijsde gekregen en is daarom onaantastbaar geworden. In een arrest uit 1994 formuleert de civiele kamer van de Hoge Raad een uitzondering op de regel dat na verwijzing niet meer kan worden getornd aan een niet of tevergeefs bestreden beslissing: de na verwijzing aangevoerde feiten kunnen van zo uitzonderlijke aard zijn dat zij een afwijking van die regel zouden kunnen wettigen.<sup>738</sup> We komen hier in par. 3.4 op terug.<sup>739</sup>

Een voorbeeld van een niet bestreden en onaantastbaar geworden beslissing vinden we in BNB 2011/300.<sup>740</sup> De belanghebbende bestrijdt in cassatie niet de beslissing van de feitenrechter om de vergoeding voor de kosten van het bezwaar te beperken tot het forfaitair vastgestelde tarief. Na verwijzing veroordeelt de verwijzingsrechter de inspecteur tot vergoeding van de werkelijk door de belanghebbende in de bezwaarfase gemaakte kosten voor beroepsmatig ver-

736. Deze partiële werking wordt mede afgeleid uit art. 419 Rv.. Zie daarover W.D.H. Asser, *Civiele cassatie*, tweede druk, Ars Aequi Libri, Nijmegen 2011, par. 6.4.5 en 9.2 en het proefschrift van B. Winters, *De procedure na cassatie en verwijzing in civiele zaken* (dissertatie Rotterdam), Tjeenk Willink, Zwolle 1992, p. 36.

737. Asser *Procesrecht/Veegens-Korthals Altes-Groen*, Kluwer, Deventer 2005, p. 407.

738. HR 16 september 1994 (civiele kamer), rek. nr. 8417, NJ 1995, 75.

739. Zie ook HR 19 juni 2009 (civiele kamer), nr. 09/01392, LJN: BH7843, NJ 2009, 291.

740. HR 11 november 2011, nr. 10/03793, LJN: BQ0540, BNB 2011/300.

leende rechtsbijstand. Volgens de Hoge Raad is echter voor een dergelijke herbeoordeling in dit geval geen plaats.

Voorbeelden van tevergeefs bestreden en onaantastbaar geworden beslissingen vinden we in *B. 8954*<sup>741</sup> (een eenmaal door de Hoge Raad onderzochte en verworpen klacht kan na verwijzing niet opnieuw aan de orde komen) en in *BNB 1953/332*<sup>742</sup> (een door de Hoge Raad beantwoorde rechtsvraag maakt geen deel meer uit van het geschil na verwijzing). Een ander voorbeeld verschaft *BNB 1993/30*.<sup>743</sup> Bij het verwijzingsarrest heeft de Hoge Raad alle klachten, betrekking hebbende op de enkelvoudige belasting, verworpen, zodat de naheffingsaanslag in zoverre onherroepelijk is geworden en door het gerechtshof niet verder in zijn beschouwingen mag worden betrokken. Na verwijzing van het geding kan het gerechtshof zijn taak – met recht – beperken tot de beoordeling of en in hoeverre de verhoging (boete) moet worden kwijtgescholden.

Voorbeelden van in cassatie niet bestreden en onaantastbaar geworden beslissingen, ontleend aan de jurisprudentie van verwijzingsgerechten, zijn de beslissing dat de belanghebbende het voordeel uit 'zijn' bv heeft genoten als aandeelhouder en niet als directeur van de bv<sup>744</sup> en de beslissing dat geen sprake is van een pleitbaar standpunt en na verwijzing alleen nog hoeft te worden onderzocht of er sprake is van opzet dan wel grove schuld.<sup>745</sup>

### 3.2.3 *Situatie b. De beslissing is met succes bestreden*

Als de Hoge Raad de klacht gegrond acht en de zaak voor nader onderzoek verwijst, beperkt het onderzoek na verwijzing zich tot de onbeslist gebleven, voor de beslissing relevante feiten. Hetzelfde geldt, merken wij en passant op, wanneer de Hoge Raad ambtshalve casseert.<sup>746</sup> Als de Hoge Raad casseert, omdat fundamentele procesregels (zoals hoor en wederhoor) niet zijn nageleefd, zal verwijzing volgen voor een hernieuwd onderzoek van de zaak in volle omvang. Dat deed zich bijvoorbeeld voor toen belanghebbende er terecht over klaagde dat hem onvoldoende gelegenheid was gegeven om zich over de inhoud van een ter zitting overgelegd stuk te beraden.<sup>747</sup> In zodanig geval ligt na verwijzing alles open.<sup>748</sup> Een ander voorbeeld is te vinden in *BNB 2003/364*.<sup>749</sup> De Hoge Raad verwijst de zaak om belanghebbende alsnog in de gelegenheid te stellen zijn beroep mondeling toe te lichten, omdat niet uit de uitspraak van het hof blijkt dat de uitnodiging aan de belanghebbende voor de zitting op regelmatige wijze tijdig op diens adres is aangeboden.<sup>750</sup> In hoeverre in andere gevallen nog debat mogelijk

741. HR 28 februari 1951, nr. 1951-02-28, *B. 8954*; HR 11 november 1953, nr. 11.467, *BNB 1953/332*.

742. HR 25 april 1962, nr. 14.779, *BNB 1962/185*.

743. HR 30 september 1993, nr. 27.463, *BNB 1993/30*.

744. Hof Leeuwarden 19 februari 1993, nr. 89/1179, *V-N 1993*, p. 1709, punt 11 (voortzetting van HR 1 november 1989, nr. 25.512, *BNB 1990/63*).

745. Hof Den Haag 14 juli 1992, nr. 91/3429, *V-N 1992*, p. 3645, punt 5 (voortzetting van HR 19 december 1990, nr. 26.825, *BNB 1991/79*).

746. Zie bijvoorbeeld HR 22 september 1999, nr. 34.834, *BNB 2000/122*; HR 28 maart 2001, nr. 35.968, *BNB 2001/297*, r.o. 4; HR 2 november 2001, nr. 36.157, LjN: AD5027, *BNB 2002/16*, r.o. 4.7; HR 7 mei 2004, nr. 38.068, LjN: AO9019, *BNB 2004/276*, r.o. 3.4; HR 11 juni 2004, nr. 39.467, LjN: AP1375, *BNB 2004/251* en HR 14 december 2012, nr. 12/00874, *NTFR 2013/26*, r.o. 3.

747. HR 27 september 2002, nr. 37.003, LjN: AE8149, *BNB 2002/379*.

748. Zie bijvoorbeeld ook HR 29 november 2002 (civiele kamer), nr. Co0/128HR, *NJ 2004*, 172.

749. HR 5 september 2003, nr. 38.604, LjN: AI5842, *BNB 2003/364*.

750. Zie ook HR 9 januari 2004, nr. 38.757, LjN: AO1504, *BNB 2004/128*, r.o. 3.2 en HR 12 maart 2004, nr. 38.648, LjN: AO5540, *BNB 2004/173*, r.o. 3.3.

is, vergt uitleg van de overwegingen van de Hoge Raad. Dat is, zoals gezegd, niet altijd gemakkelijk. Een (verdere) complicatie daarbij kan zijn dat gegrondbevinding van de klacht ook beslissingen kan treffen die op de beslissing in kwestie voortbouwen of hiermee onverbrekkelijk samenhangen.<sup>751</sup> Het komt dan ook wel eens voor dat de verwijzingsrechter zijn taak in de ogen van de Hoge Raad te beperkt of te ruim opvat.

Zo vatte hij zijn taak te beperkt op in:

- *BNB 1959/2*.<sup>752</sup> Het verwijzingshof legt het begrip ‘goed koopmansgebruik’ beperkter uit dan de Hoge Raad heeft bedoeld. De onjuiste beslissing van het hof “was een gevolg van een verkeerde interpretatie van het verwijzings-arrest”, aldus de annotator.
- *BNB 1982/235*.<sup>753</sup> De verwijzingsopdracht gaat ervan uit dat in het eerder door de belanghebbende gedane beroep op het gelijkheidsbeginsel de stelling besloten ligt dat er sprake is geweest van een begunstigend beleid waarvan ten nadele van de belanghebbende is afgeweken. Die stelling had de verwijzingsrechter dan ook niet onbesproken mogen laten.
- *BNB 1984/142*.<sup>754</sup> Het (eerste) hof heeft de – in geschil zijnde – waarde van een pakket incurante aandelen in een beleggingsinstelling (voor het successierecht) gesteld op f 350.000. De Hoge Raad casseert voor een nader onderzoek van de stelling van de erven (de belanghebbenden) dat gegadigden rekening zullen houden met de beperkte afschrijvingsmogelijkheid als gevolg van een lage fiscale boekwaarde van de onroerende zaken (in verband met de voor de beleggingsinstelling geldende uitdelingsverplichting). Het verwijzingshof leest het arrest zo, dat het dient uit te gaan van genoemde waarde van f 350.000. Dit uitgangspunt acht de Hoge Raad niet juist “omdat het, gelet op de onverbrekelijke samenhang van de overwegingen die het (eerste hof) hebben gebracht tot zijn – in cassatie aangetaste – oordeel omtrent de aan de aandelen toe te kennen geldswaarde, opnieuw en in volle omvang, (...) had dienen te onderzoeken welke de geldswaarde van die aandelen was (...)”
- *V-N 2008/7.15*.<sup>755</sup> De verwijzingsrechter moet een onmiskenbare fout herstellen, die samenhangt met een punt dat mede in geschil is (i.e. de omvang van het naar het bijzondere tarief te belasten winst), ook al is over die fout in de cassatieprocedure niet geklaagd.
- *BNB 2009/90*.<sup>756</sup> Het verwijzingshof vat de verwijzingsopdracht te beperkt op door zonder nader onderzoek te concluderen dat een lening met een sub-

751. In HR 14 februari 2003, nr. 37.063, LJN: AE9334, *BNB 2003/175* laat de Hoge Raad daarover in r.o. 3.3.3 geen misverstand bestaan (“Daarmee komt ook de grond te ontvallen aan ‘s Hof’s daarop voortbouwende oordelen (...), en zijn daaruit voortvloeiende beslissingen”).

752. HR 12 november 1958, nr. 13.691, *BNB 1959/2*.

753. HR 23 juni 1982, nr. 21.165, *BNB 1982/235*.

754. HR 22 februari 1984, nr. 22.303, *BNB 1984/142*.

755. HR 25 januari 2008, nr. 42.356, LJN: BC2605, *V-N 2008/7.15*.

756. HR 5 december 2008, nr. 44.023, LJN: BG5990, *BNB 2009/90*.

stantieel debiteurenrisico (zoals in dit geval) niet kan gelden als een belegging in de zin van de in geding zijnde rulings.<sup>757</sup>

- BNB 2012/270.<sup>758</sup> Het onjuist bevonden oordeel van het (eerste) hof heeft betrekking op de vergoeding van zowel materiële als immateriële schade. Het verwijzingshof vat de verwijzingsopdracht te beperkt op door alleen te oordelen over de vergoeding van immateriële schade.
- BNB 2013/29.<sup>759</sup> Het verwijzingshof stelt voorop dat het arrest van de Hoge Raad niet anders kan worden gelezen of begrepen dan dat vaststaat dat de inspecteur niet alleen wat betreft de enkelvoudige belastingen, maar ook wat betreft de opgelegde boeten is geslaagd in het bewijs dat de belanghebbende in de jaren 1990 tot en met 2000 houder is geweest van een buitenlandse rekening. Nu de Hoge Raad in dit verband enkel heeft geoordeeld “dat voor het vervolg vaststaat dat belanghebbende op 31 januari 1994 houder is geweest van de (...) rekening”, heeft het verwijzingshof zijn taak te beperkt opgevat voor zover het de boete betreft.

En zo vatte de verwijzingsrechter zijn taak te ruim op in bijvoorbeeld:

- BNB 1957/242.<sup>760</sup> In het verwijzingsarrest neemt de Hoge Raad als vaststaand aan dat het voor de aandelen aan de aandeelhouders (van de nv) betaalde bedrag geheel op zakelijke beweegredenen is gebaseerd. De verwijzingsrechter (raad van beroep), van oordeel dat de Hoge Raad is uitgegaan van “een onjuiste lezing” van zijn (eerdere) uitspraak, komt tot de conclusie dat van het betaalde bedrag een deel niet berust op zakelijke beweegredenen. De Hoge Raad fluit de verwijzingsrechter terug.
- BNB 1961/179.<sup>761</sup> De verwijzingsopdracht houdt in dat de aanslag (baatbelasting) moet worden getoetst aan de wijzigingsverordening zoals deze na Koninklijke goedkeuring luidt. De verwijzingsrechter vat zijn taak te ruim op (en treedt buiten de rechtsstrijd) door antwoord te geven op de vraag of een aanslag, opgelegd voordat Koninklijke goedkeuring is verkregen, wel rechtsgeldig is.

Deze gevallen ‘hangen aan tegen’ situatie a, omdat de verwijzingsrechter – ten onrechte – aan de slag gaat met beslissingen die onaantastbaar geworden zijn.

Als de verwijzingsrechter zich kan vergissen in wat de Hoge Raad van hem verlangt, hoeft het geen verbazing te wekken dat partijen dat ook kan overkomen.

- BNB 2011/298.<sup>762</sup> Aan de belanghebbende is een vergrijpboete opgelegd. In geschil is of er sprake is van (voorwaardelijk) opzet. De vergrijpboete is mede gebaseerd op een getuigenverklaring van zijn broer. De belanghebbende was niet aanwezig bij het getuigenverhoor. Dat hoefde in deze zaak ook niet, aldus de Hoge Raad, mits (onder meer) de belanghebbende naderhand zou worden

757. In dit arrest is de Hoge Raad erin geslaagd om een zin van 155 woorden te produceren die sommige annotatoren enigszins in vertwijfeling hebben weten te brengen (zie daarover R.E.C.M. Niessen en L.J.A. Pieterse, *Jonge juristen bij de Hoge Raad. Impressies van twee fiscalisten*, Wolf Legal Publishers, Nijmegen 2009, p. 17).

758. HR 13 juli 2012, nr. 12/00846, LJN: BX0921, BNB 2012/270.

759. HR 16 november 2012, nr. 12/00967, LJN: BY3272, BNB 2013/29.

760. HR 26 juni 1957, nr. 13.207, BNB 1957/242.

761. HR 10 mei 1961, nr. 14.503, BNB 1961/179.

762. HR 28 oktober 2011, nr. 10/04492, LJN: BU1988, BNB 2011/298.

ingelicht over wat de getuige heeft verklaard en op de verklaring zou kunnen reageren. Omdat aan deze voorwaarde niet is voldaan en de belanghebbende evenmin akkoord is gegaan met de gang van zaken, verwijst de Hoge Raad de zaak “opdat belanghebbende alsnog gelegenheid krijgt op de getuigenverklaring van zijn broer te reageren”. Deze verwijzingsopdracht vat de belanghebbende kennelijk zo op dat de opzet-vraag na verwijzing weer helemaal openligt, ongeacht de reactie op de getuigenverklaring. Hof en Hoge Raad zien dat echter anders: er is alleen ruimte voor een nieuw onderzoek naar de opzet-vraag wanneer de reactie van de belanghebbende op de getuigenverklaring van zijn broer vanwege nieuw ingebrachte feitelijke stellingen daartoe noopt. Volgens het hof, dat de getuigenverklaring letterlijk voorlas aan de belanghebbende en hem in de gelegenheid stelde op de verklaring te reageren, gaf diens reactie geen aanleiding voor een nieuw onderzoek naar de opzet-vraag. Hiermee was de kous af.

- BNB 2005/25.<sup>763</sup> Wanneer een partij zich na verwijzing alsnog aansluit bij het standpunt van de wederpartij (inzake de indeling van percelen van de belanghebbende in betalende omslagklassen) geeft dat de wederpartij niet het recht haar standpunt te verschuiven tot buiten de rechtsstrijd zoals die uit het verwijzingsarrest voortvloeit (zie daarover ook par. 3.4.1).

### 3.2.4 *Situatie c. De beslissing is bestreden, maar de Hoge Raad laat de klacht onbehandeld*

Een beslissing waartegen een klacht is aangevoerd die de Hoge Raad onbehandeld heeft gelaten, is aantastbaar. Over zo’n beslissing kunnen partijen – voor zover nodig<sup>764</sup> – na verwijzing debatteren. Dat geldt ook voor beslissingen die op de beslissing in kwestie voortbouwen of hiermee onverbrekkelijk samenhangen.

Een voorbeeld ontleend aan de rechtspraak van de civiele kamer van de Hoge Raad is NJ 2009, 257.<sup>765</sup> De Hoge Raad laat de klachten over de verdeling van het bewijsrisico onbehandeld. Het staat de verwijzingsrechter vrij opnieuw te beoordelen op wie het bewijsrisico rust.<sup>766</sup>

De Hoge Raad kan goede redenen hebben om een klacht niet te behandelen. Volgens Asser kan het “wijs beleid” zijn om met name motiveringsklachten onbehandeld te laten, aangezien de feitenrechter veel beter is toegerust voor zulke kwesties.<sup>767</sup> Daarbij kan worden gedacht aan zaken waarbij het gaat om de uitleg van een open norm. De beslissing in deze zaken hangt doorgaans mede af van de beoordeling van de feiten. Als de Hoge Raad in dergelijke zaken de uitspraak van de feitenrechter casseert, is het volgens Asser aangewezen “om met name erg feitelijke kwesties die via motiveringsklachten aan de orde zijn gesteld open te laten en de klachten onbehandeld te laten, opdat de rechter na verwijzing die als feitenrechter daartoe bij uitstek is geëquipeerd, niet voor

763. HR 22 oktober 2004, nr. 38.862, LJN: AR4364, BNB 2005/25.

764. Zie bijvoorbeeld HR 8 augustus 2003, nr. 36.779, BNB 2003/342, r.o. 3.6 (“Middel 5 behoeft geen behandeling. De hierin aan de orde gestelde kwestie kan, voor zover nodig, na verwijzing nog aan de orde komen”). Zie in deze zin ook HR 14 oktober 2005, nr. 40.244, LJN: AR6821, BNB 2006/54, r.o. 3.4.

765. HR 5 juni 2009 (civiele kamer), nr. 08/00762, LJN: BH5410, NJ 2009, 257.

766. Zie ook HR 27 november 1992 (civiele kamer), nr. 8030, NJ 1993, 287.

767. W.D.H. Asser, *Civiele cassatie*, tweede druk, Ars Aequi Libri, Nijmegen 2011, p. 128-129.



de voeten wordt gelopen en vrij wordt gelaten de kwestie opnieuw te onderzoeken”.<sup>768</sup>

### 3.2.5 Conclusie

In de paragrafen 3.2.2, 3.2.3 en 3.2.4 is genoegzaam duidelijk geworden dat achter de schijnbaar eenvoudige clausule dat de verwijzingsrechter de zaak moet behandelen en beslissen met inachtneming van de uitspraak van de Hoge Raad, een genuanceerde juridische werkelijkheid schuilgaat.

## 3.3 Stand van het geding vóór cassatie

Het verwijzingsgerecht moet de zaak behandelen in de stand waarin deze verkeerde toen de gecasseerde uitspraak werd gedaan of, om een andere formulering te gebruiken, in de stand waarin het geding zich vóór cassatie bevond (zie ook par. 3.1). Daaruit vloeit voort dat partijen na verwijzing geen nieuwe geschilpunten kunnen opwerpen (zie ook par. 3.4).

Voorbeelden zijn:

- BNB 1990/211.<sup>769</sup> Niet in geschil was of de in art. 13 van de statuten geboden mogelijkheid van statutenwijziging de mogelijkheid van belanghebbende om over de in de stichting aanwezige inkomens- en vermogensbestanddelen te beschikken beperkte. Door te oordelen dat uitleg van art. 13 tot de conclusie leidt dat art. 2 en 3 de beschikkingsmacht over de in de stichting aanwezige inkomens- en vermogensbestanddelen niet wezenlijk beperken, treedt de verwijzingsrechter buiten de rechtsstrijd.
- BNB 1999/312.<sup>770</sup> Een belastingplichtige kan zich niet voor het eerst in de verwijzingsprocedure op het gelijkheidsbeginsel beroepen.
- BNB 2012/192.<sup>771</sup> Na verwijzing kan de woonplaats van de belanghebbende niet meer ter discussie worden gesteld. De woonplaatskwestie is in bezwaar en beroep inhoudelijk behandeld en blijkens de uitspraak van het (eerste) hof (uiteindelijk) geen geschilpunt (meer).

In de gevallen hiervoor gaat het om punten die, naar de stand van het geding vóór cassatie, niet (meer) in geschil zijn. Als zij wel in geschil zijn, omdat de feitenrechter het punt in kwestie niet heeft beslist, moet de verwijzingsrechter daarop alsnog beslissen.<sup>772</sup> Dat was bijvoorbeeld het geval in een zaak waarin de vermogensetikettering van een pand in geschil was. De Hoge Raad oordeelt – anders dan het hof – dat de belanghebbende het pand tot zijn (buitenvennootschappelijk) ondernemingsvermogen mag rekenen.<sup>773</sup> De zaak moet worden verwezen voor een onderzoek naar de restwaarde van het pand en de omvang van de afschrijving, alsmede de vraag of daaromtrent een compromis was

768. W.D.H. Asser, *Civiele cassatie*, tweede druk, Ars Aequi Libri, Nijmegen 2011, p. 128-129.

769. HR 6 juni 1990, nr. 26.287, BNB 1990/211.

770. HR 28 april 1999, nr. 31.427, LJN: AA2745, BNB 1999/312. Zie ook de rechtspraak vermeld in onderdeel 4.2 van de conclusie van A-G Van den Berge voor dat arrest.

771. HR 27 april 2012, nr. 11/02030, LJN: BW4095, BNB 2012/192.

772. In HR 13 augustus 2004, nr. 38.119, LJN: A10719, BNB 2004/388 besliste de Hoge Raad een onbehandelde stelling “terstond” (zie r.o. 4).

773. HR 9 mei 2003, nr. 37.549, LJN: AE8795, BNB 2003/288. Zie voor een ander voorbeeld HR 21 maart 2003, nr. 38.212, V-N 2003/17.14.

gesloten, aangezien het hof niet aan deze geschilpunten is toegekomen. Ook kan het voorkomen dat de feitenrechter niet is toegekomen aan de behandeling van belanghebbendes beroep op het vertrouwensbeginsel<sup>774</sup> of het gelijkheidsbeginsel.<sup>775</sup> De verwijzingsrechter zal een zodanig beroep dan alsnog moeten behandelen. Een ander voorbeeld is te vinden in *BNB 2007/140*.<sup>776</sup> De feitenrechter heeft geen oordeel gegeven over de stelling van de inspecteur dat tussen hem en de belanghebbende geen compromis (over de waardering van pensioenrechten) tot stand is gekomen. Na verwijzing onderzoekt het verwijzingshof of een compromis tot stand is gekomen. De Hoge Raad verwerpt de klacht van de belanghebbende dat het verwijzingshof daardoor buiten de rechtsstrijd treedt, zoals die voortvloeit uit de verwijzingsopdracht.

### 3.4 Nieuwe stellingen binnen de rechtsstrijd<sup>777</sup>

#### 3.4.1 *Inleiding*

Het in par. 3.2 besproken uitgangspunt brengt volgens de Hoge Raad mee dat bij de behandeling van de zaak na cassatie en verwijzing “voor het aanvoeren van nieuwe rechtsmiddelen of voor het aanbieden van te voren niet aangeboden bewijs geen plaats is”.<sup>778</sup> In belastingzaken besliste de Hoge Raad al in 1927 dat “de opdracht tot verdere behandeling en beslissing slechts beoogt een voortzetting van het onderzoek binnen de grenzen door het arrest van cassatie getrokken; dat bij dat onderzoek (...) nieuwe geschilpunten van feitelijken aard door partijen niet met vrucht kunnen worden opgeworpen (...)”<sup>779</sup> Het is (sindsdien) vaste jurisprudentie dat de behandeling na verwijzing geen mogelijkheid biedt tot het aanvoeren van nieuwe geschilpunten.<sup>780</sup> Dat geldt naar onze mening ook als de zaak is verwezen voor een hernieuwd onderzoek in volle omvang. Een belanghebbende kan zich na verwijzing bijvoorbeeld niet alsnog beroepen op het gelijkheidsbeginsel, aangezien de juistheid van een dergelijke grief een onderwerp van feitelijke aard betreft, dat niet tot de rechtsstrijd van partijen behoorde.<sup>781</sup> Het is daarom evenmin mogelijk om in de verwijzingsprocedure voor het eerst de stelling te betrekken dat bepaalde percelen moeten worden ingedeeld in een zogenoemde niet-betalende klasse en de aanslag waterschapslasten op deze grond te bestrijden.<sup>782</sup> Anders gezegd: de grenzen van de rechtsstrijd zoals die uit het verwijzingsarrest voortvloeien zijn heilig. Daarom is de Hoge Raad van oordeel dat de opvatting onjuist is “dat wanneer na cassatie en verwijzing de ene partij zich alsnog aansluit bij het door de andere partij verdedigde standpunt, die wederpartij daaraan de

774. HR 15 januari 2010, nr. 07/13628, LJN: BK9139, *NTRF* 2010/1145, r.o. 3.7.

775. HR 20 mei 2005, nr. 40.637, LJN: AT5916, *BNB* 2005/289, r.o. 3.4.

776. HR 26 januari 2007, nr. 43.055, LJN: AZ6961, *BNB* 2007/140.

777. M.J. Hamer, ‘Nieuwe feiten in de verwijzingsprocedure’, *TFB* 1999/3, p. 5-8.

778. HR 27 april 1934, *NJ* 1934, 1233.

779. HR 19 januari 1927, B. 3986.

780. P. Meyjes e.a., *Fiscaal procesrecht*, vierde druk, Kluwer, Deventer 1997, p. 254. Zie bijvoorbeeld HR 13 april 2012, nr. 10/03650, LJN: BU7248, *BNB* 2012/168, r.o. 4.1.2.

781. HR 28 april 1999, nr. 31.427, LJN: AA2745, *BNB* 1999/312.

782. HR 22 oktober 2004, nr. 38.862, LJN: AR4364, *BNB* 2005/25.

bevoegdheid ontleent haar standpunt te verschuiven tot buiten de grenzen van de rechtsstrijd”.<sup>783</sup>

De belastingkamer van de Hoge Raad acht partijen evenwel bevoegd om in het geding na verwijzing nieuwe feiten aan te voeren indien en voor zover die kunnen dienen ter ondersteuning van door de rechter, naar wiede zaak is verwezen, alsnog te onderzoeken stellingen.<sup>784</sup> Verder is het de inspecteur toegestaan de door de belanghebbende zelf in een andere procedure overgelegde stukken in te brengen in de procedure na verwijzing.<sup>785</sup>

De in par. 3.2 en 3.3 besproken regels perken de manoeuvreerruimte voor partijen en de rechter in. Na verwijzing zijn nieuwe stellingen van feitelijke aard als regel niet toelaatbaar. Standpuntwijzigingen van louter rechtskundige aard zijn dat wel.<sup>786</sup> Een voorbeeld hiervan is het arrest *BNB 1978/171*.<sup>787</sup> Partijen stellen zich in de procedure vóór verwijzing beide op het – juridische – standpunt dat het aantal inwonerequivalenten (i.e.) niet moet worden bepaald met behulp van de tabel maar door middel van meting. De heffende instantie keurt de wijze van meting door de belanghebbende echter niet goed (dit is al vóór verwijzing gesteld) en verbindt hieraan na verwijzing de – juridische – conclusie dat het aantal i.e. conform de tabel moet worden bepaald. De Hoge Raad acht die wijziging in het rechtskundige standpunt van de heffende instantie niet in strijd met de beginselen van een goede procesorde, omdat de belanghebbende de rechtsstrijd op basis van dat standpunt heeft aanvaard.

De regel dat na verwijzing nieuwe feitelijke stellingen niet toelaatbaar zijn, zou men (mede) kunnen baseren op het beginsel dat aan geschillen een einde behoort te komen (*lites finiri oportet*). Er zijn echter gevallen waarin dat beginsel moet wijken voor een ander beginsel: dat moet worden voorkomen dat de rechter op een ondeugdelijke grondslag uitspraak doet,<sup>788</sup> bijvoorbeeld als de Hoge Raad is omgegaan en partijen bij het poneren van hun stellingen nog geen rekening hebben kunnen houden met de nieuwe regel(s).

In par. 3.2.2 is al de door de civiele kamer van de Hoge Raad geformuleerde regel genoemd dat de na verwijzing aangevoerde feiten van zo uitzonderlijke aard kunnen zijn dat zij een afwijking van de hoofdregel zouden kunnen wettigen.<sup>789</sup> In *BNB 1999/312*<sup>790</sup> formuleert de belastingkamer van de Hoge Raad de uitzonde-

783. Zie r.o. 4.1 van het in de vorige voetnoot genoemde arrest.

784. Zie HR 20 oktober 1954, nr. 11.902, *BNB 1954/348*; HR 8 juni 1976, nr. 17.910, *BNB 1976/169* (het verwijzingshof gaat uit van door de belanghebbende aangevoerde feiten waarmee deze buiten de te onderzoeken stelling treedt), evenals de noot van H.J. Hofstra in *BNB 1977/113*. Een aan de jurisprudentie van de verwijzingsrechter ontleend voorbeeld is dat de feiten betrekking moeten hebben op het nog te onderzoeken punt, i.e. of de directeurs van de vennootschap (de belanghebbende) met de vennootschap kunnen worden vereenzelvigd (Hof Den Haag 13 februari 1992, nr. 90/3180, *V-N 1992*, p. 1521, punt 4 (voortzetting van HR 20 juni 1990, nr. 25.976, *BNB 1991/29*).

785. HR 16 november 2012, nr. 12/00967, LjN: BY3272, *NIFR 2012/2707*, r.o. 4.8.2.

786. Zie onderdeel 4.3 van de conclusie van A-G Van den Berge voor HR 28 april 1999, nr. 31.427, LjN: AA2745, *BNB 1999/312*.

787. HR 12 april 1978, nr. 18.365, *BNB 1978/171*.

788. HR 25 april 2008 (civiele kamer), nr. C06/250HR, LjN: BC2800, NJ 2008, 553. Zie onderdeel 2.17 van de conclusie van A-G Wesseling-van Gent voor HR 24 december 2010 (civiele kamer), nr. 09/01392, LjN: BO2882, NJ 2011, 16.

789. HR 16 september 1994 (civiele kamer), rek.nr. 8417, NJ 1995, 75.

790. HR 28 april 1999, nr. 31.427, LjN: AA2745, *BNB 1999/312*.

ring op de hoofdregel aldus: “[h]et geval waarin de aanleiding tot het aanvoeren van een nieuwe stelling pas door of na het verwijzingsarrest is ontstaan.” Er zijn globaal drie situaties te onderscheiden, waarin partijen na verwijzing nieuwe feitelijke stellingen kunnen aanvoeren.

De aanleiding daartoe kan zijn ontstaan door:

- a. het verwijzingsarrest zelf;
- b. nieuwe ontwikkelingen na de vernietigde uitspraak (nieuwe feiten, nieuwe wetgeving en nieuwe rechtspraak);
- c. nieuwe communautaire rechtspraak/regelgeving.

Het gaat daarbij met name om situaties waarop partijen redelijkerwijs niet hebben kunnen anticiperen.

### 3.4.2 *Ad a. De aanleiding is het verwijzingsarrest zelf*

Als het verwijzingsarrest leidt tot nieuwe ontwikkelingen waarop partijen niet hebben kunnen inspelen, stelt de Hoge Raad partijen in de gelegenheid om zich daarop in te stellen. Dat is het geval als de Hoge Raad ‘omgaat’. Ook als dat niet het geval is, biedt de Hoge Raad partijen (soms) de mogelijkheid zich aan de nieuwe situatie aan te passen, bijvoorbeeld als hij in zijn arrest uitgangspunten geeft die in eerdere rechtspraak nog niet waren geformuleerd. Waar de grenzen liggen, dat wil zeggen wanneer hij partijen de kans biedt hun stellingen aan te passen en wanneer niet, is niet duidelijk uit de rechtspraak af te leiden.<sup>791</sup>

Voorbeelden zijn:

- NJ 1982, 503<sup>792</sup> (pensioenverevening na echtscheiding). Het staat partijen vrij na verwijzing hun stellingen en conclusies aan te passen aan de wijziging in de rechtspraak van de Hoge Raad. Voordien stond de Hoge Raad dat niet toe wanneer hij ‘omging’.<sup>793</sup>
- BNB 1994/164.<sup>794</sup> De Hoge Raad oordeelt dat er geen verband is tussen de betaalde kapitaalsbelasting en de deelneming en dat naar keuze al dan niet activering van de kapitaalskosten kan plaatsvinden (er is geen bestendige gedragslijn vereist). Omdat partijen daar niet van zijn uitgegaan, krijgt de belanghebbende na verwijzing de gelegenheid zijn keuze kenbaar te maken.
- BNB 2007/151.<sup>795</sup> De Hoge Raad draagt het verwijzingshof op partijen in de gelegenheid te stellen hun stellingen aan te passen aan de nieuwe regel over de toerekenbaarheid van opzet die hij heeft geformuleerd, nu partijen voor het hof nog geen rekening hebben kunnen houden met het veranderde inzicht van de cassatierechter.

791. Zie daarover (kritisch): G.J.M.E. de Bont, ‘De belastingkamer van de Hoge Raad en de feiten (I)’, *WFR* 2008/6767, p. 607 e.v. Zie daarover ook: M.R.T. Pauwels in par. 5 van zijn in deze bundel opgenomen bijdrage ‘Enige aspecten van het weerbarstige leerstuk van rechterlijk overgangsrecht in het belastingrecht’.

792. HR 27 november 1981 (civiele kamer), nr. 11.708, NJ 1982, 503. Zie ook HR 7 februari 1992 (civiele kamer), rek.nr. 7822, NJ 1992, 810.

793. Asser *Procesrecht/Bakels*, Hammerstein & Wesseling-van Gent, Kluwer, Deventer 2009, nr. 258.

794. HR 2 maart 1994, nr. 29.061, BNB 1994/164.

795. HR 1 december 2006, nr. 40.369, BNB 2007/151.

- BNB 2009/194.<sup>796</sup> (partiële verbindendheid tariefstelling gemeentelijke verordening voor het reinigingsrecht bedrijfsvuil). De Hoge Raad verwijst voor nader onderzoek en overweegt dat partijen de gelegenheid dienen te krijgen hun stellingen aan te passen aan de in het arrest gegeven uitgangspunten, die in eerdere rechtspraak nog niet waren geformuleerd.<sup>797</sup>
- BNB 2010/279-381.<sup>798</sup> In deze zaken overweegt de Hoge Raad telkens dat partijen de gelegenheid dient te worden geboden om hun stellingen aan te passen aan de in het arrest weergegeven uitgangspunten, die – kort gezegd – zien op de toepassing van het gelijkheidsbeginsel als algemeen beginsel van behoorlijk bestuur.

3.4.3 *Ad b. De aanleiding zijn nieuwe ontwikkelingen na het arrest (nieuwe feiten, nieuwe wetgeving, nieuwe rechtspraak)*

*Nieuwe feiten*

Een voorbeeld ontleend aan de rechtspraak van de civiele kamer van de Hoge Raad is NJ 1999, 799.<sup>799</sup> Het staat partijen vrij om feiten en omstandigheden te stellen die zich hebben voorgedaan na de in cassatie vernietigde uitspraak (en die zij dus niet hadden kunnen stellen in de procedure voorafgaand aan de cassatieprocedure). Daarbij mogen zij de grenzen van de rechtsstrijd niet overschrijden. De verwijzingsrechter moet zulke feiten en omstandigheden in zijn beoordeling betrekken.

Verder is niet uitgesloten dat een nieuw verweer kan worden gevoerd in de procedure na cassatie en verwijzing. Dat ondervond een aansprakelijk gestelde toen hij eerst in de procedure na cassatie en verwijzing de stelling betrok dat het recht op dwanginvordering en tot verrekening met betrekking tot enkele naheffingsaanslagen, is verjaard. Het hof oordeelt dat het de belanghebbende niet vrij staat om ten overstaan van de verwijzingsrechter voor het eerst een beroep op verjaring te doen. De Hoge Raad oordeelt evenwel dat het verweer binnen de grenzen van de goede procesorde – ook buiten de verwijzingsopdracht om – kan worden gevoerd.<sup>800</sup> De Hoge Raad baseert dit oordeel op de beperking(en) van de cassatieprocedure. Een beroep op verjaring, dat naar zijn aard slechts mogelijk is op het moment dat de verjaringstermijn is verstreken, vergt immers een onderzoek van feitelijke aard en daarvoor biedt de cassatieprocedure geen mogelijkheid.

*Nieuwe wetgeving*

De verwijzingsrechter zal rekening moeten houden met wetswijzigingen die in werking zijn getreden nadat de vernietigde uitspraak is gewezen, als zij tenminste op basis van geschreven of ongeschreven overgangsrecht van toepassing zijn op

796. HR 10 april 2009, nr. 43.747, LJN: BC3691, BNB 2009/194, r.o. 3.4.

797. Een ander voorbeeld is te vinden in het zogenoemde cacaobonenarrest (HR 10 april 2009, nr. 42.916, LJN: AZ7364, BNB 2009/271, r.o. 6).

798. HR 26 februari 2010, nrs. 08/01361, 43.475, 43.270, LJN: BG1120, LJN: BG1171, LJN: BG1168, BNB 2010/379-381.

799. HR 22 oktober 1999 (civiele kamer), nr. C98/093HR, NJ 1999, 799.

800. HR 11 mei 2012, nr. 10/05333, LJN: BW5398, BNB 2012/209.

(de feiten van) de zaak die aan de rechter is voorgelegd.<sup>801</sup> Een voorbeeld ontleend aan de rechtspraak van de civiele kamer van de Hoge Raad is *NJ* 1980, 489.<sup>802</sup> Deze zaak betreft het geval waarin de rechtbank in haar vonnis, uitgesproken nadat het nieuwe recht in werking was getreden, het nieuwe recht niet had toegepast. De Hoge Raad vernietigt het vonnis en is van oordeel dat de rechtbank overeenkomstig de nieuwe wetgeving had moeten beslissen en in verband hiermee partijen in de gelegenheid had moeten stellen hun stellingen en conclusies aan deze nieuwe juridische situatie aan te passen. Na verwijzing zullen partijen die gelegenheid alsnog moeten krijgen.

#### *Nieuwe rechtspraak*

Een arrest dat na de behandeling van de zaak voor het gerechtshof is geweest, kan aanleiding zijn partijen na verwijzing de mogelijkheid te bieden hun stellingen aan te passen. Een voorbeeld is te vinden in *BNB* 2006/103.<sup>803</sup> In deze zaak draagt de Hoge Raad het verwijzingshof op partijen in de gelegenheid te stellen alsnog bijzondere omstandigheden aan te voeren die naar hun inzicht aanleiding geven tot een lichtere of zwaardere beboeting dan in de regel passend en geboden is. Dat stelt partijen in staat in te spelen op de nieuwe situatie. Een ander voorbeeld is *BNB* 2007/206.<sup>804</sup> De Hoge Raad overweegt in deze zaak dat partijen nog geen rekening konden houden met het in par. 3.4.2 genoemde arrest *BNB* 2007/151<sup>805</sup>, het verwijzingshof dient hen in de gelegenheid te stellen hun stellingen daaraan aan te passen.<sup>806</sup>

#### 3.4.4 *Ad c. De aanleiding is ontstaan door nieuwe communautaire rechtspraak/regelgeving*

Nieuwe rechtspraak van het HvJ kan aanleiding zijn voor aanpassing van stellingen. Een voorbeeld is te vinden in het arrest *BNB* 2011/80,<sup>807</sup> dat ziet op een vrijstelling van de heffing van overdrachtsbelasting. Nadat de Hoge Raad prejudiciële vragen heeft gesteld aan het HvJ, verwijst hij het geding naar het gerechtshof om vast te stellen of een onbebouwd terrein is opgeleverd. Bij de vaststelling daarvan moet de verwijzingsrechter rekening houden met het arrest van het HvJ, waarin onder meer is geoordeeld dat bij de beantwoording van de vraag of sprake is van een onbebouwd terrein, beslissend is de staat waarin en de omstandigheden waaronder het terrein uiteindelijk door de verkoper aan de belanghebbende is opgeleverd. Aangezien partijen voor het hof geen rekening hebben kunnen houden met deze rechtsopvatting, oordeelt de Hoge Raad dat het verwijzingshof partijen in de gelegenheid dient te stellen “hun stellingen dienaangaande aan te vullen”.<sup>808</sup>

801. B. Winters, *De procedure na cassatie en verwijzing in civiele zaken* (dissertatie Rotterdam), W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle 1992, par. 2.9.

802. HR 28 maart 1980 (civiele kamer), nr. 11.572, *NJ* 1980, 489.

803. HR 23 december 2005, nr. 40.771, LjN: AU8529, *BNB* 2006/103, r.o. 3.4.

804. HR 11 mei 2007, nr. 43.359, LjN: BA4808, *BNB* 2007/206, r.o. 3.4.

805. HR 1 december 2006, nr. 40.369, LjN: AU7741, *BNB* 2007/151.

806. Zie in deze ook HR 22 juni 2007, nr. 42.013, LjN: BA7728, *FED* 2007/86, r.o. 3.5.

807. HR 10 juni 2011, nr. 41510bis, LjN: BN0646, *BNB* 2011/80. Zie ook HR 10 juni 2011, nr. 08/02606, LjN: BN0622, *BNB* 2011/141.

808. *BNB* 2011/80, r.o. 2.4.

Zoals we in par. 3.4.2. Ad a opmerken, is niet altijd duidelijk wanneer partijen hun stellingen mogen aanpassen in geval van nieuwe rechtspraak. De gelegenheid daartoe biedt de Hoge Raad niet in een aantal KB-Lux(achtige) zaken, naar onze mening ten onrechte. Het arrest van 11 juni 2009 van het HvJ (X en Passenheim-Van Schoot)<sup>809</sup> leert dat de inspecteur niet altijd ten volle gebruik kan maken van de in ‘buitenlandssituaties’ geldende navorderingstermijn van twaalf jaar (art. 16, lid 4, AWR). Dit arrest legt de Hoge Raad, kort gezegd, als volgt uit: beschikt de Nederlandse fiscus over aanwijzingen voor het bestaan van verzwegen tegoeden/inkomsten in een andere EU-lidstaat, dan kan de inspecteur deze alsnog in de heffing betrekken op voorwaarde dat hij daarbij voldoende voortvarend te werk gaat; de reguliere navorderingstermijn van vijf jaar wordt verlengd met de tijd die de inspecteur nodig heeft om de benodigde informatie te vergaren en de navorderingsaanslag op te leggen.<sup>810</sup> Het gaat hier om een nieuwe rechtsregel. De Hoge Raad gaat ook om, in die zin dat hij de inspecteur in soortgelijke gevallen tot het arrest van het HvJ de volle termijn van twaalf jaar gunde. Hij stelt partijen echter niet in de gelegenheid hun stellingen aan te passen. Als de belanghebbende niet eerder (in feitelijke instantie) heeft aangevoerd dat de vijfjaarstermijn verder is overschreden dan noodzakelijk, laat de Hoge Raad het doek vallen, zonder verwijzing voor nader onderzoek op dat punt.<sup>811</sup>

### 3.5 Aanwijzingen aan de rechter/partijen

De praktijk leert dat de in par. 3.2.1 e.v. besproken regels niet altijd gemakkelijk zijn toe te passen. De Hoge Raad voorziet er dan ook met enige regelmaat in om in de overwegingen van zijn arrest aanwijzingen<sup>812</sup> op te nemen voor de verdere behandeling van de zaak na verwijzing (verwijzingsinstructies).<sup>813</sup> Deze aanwijzingen worden meestal gegeven na de behandeling van de middelen (of klachten),<sup>814</sup> maar soms ook al bij die behandeling.<sup>815</sup> De meeste aanwijzingen hebben het karakter van een (verwijzings)opdracht. Dat behoeft echter niet altijd het geval te zijn. *BNB 2009/27*<sup>816</sup> bevat een aanwijzing van de Hoge Raad die niet meer dan een suggestie is; de Hoge Raad laat in dit arrest namelijk weten dat “het verwijzingshof, ter voldoening aan zijn verplichting zich zelfstandig te vergewis-

809. HvJ 11 juni 2009, C-155/08 (X) en 157/08 (Passenheim-Van Schoot), *BNB 2009/222*.

810. Zie onder meer HR 26 februari 2010, nr. 43 050bis, LjN: Bf9092, *BNB 2010/199*.

811. Zie HR 26 februari 2010, nr. 43.050bis, LjN: Bf9092, *BNB 2010/199*; HR 9 april 2010, nr. 43.448bis, LjN: Bf0454, *BNB 2010/201*; HR 9 april 2010, nr. 43.791bis, LjN: Bf0476, *BNB 2010/202*; HR 9 april 2010, nr. 07/10306, LjN: Bf8465, *BNB 2010/203*.

812. In kringen van de Hoge Raad ook wel ‘vingerwijzingen’ genoemd, zie A.J.A. van Dorst, *Cassatie in strafzaken*, zevende druk, Kluwer, Deventer 2012, p. 110.

813. R. den Ouden meent dat verwijzingsopdrachten van de Hoge Raad niets aan duidelijkheid te wensen moeten overlaten, zie ‘Verwijzingsopdrachten: meer duidelijkheid geboden!’ (Opinie), *NTR 2006/854*.

814. Zie bijvoorbeeld HR 16 december 2011, nr. 11/01332, LjN: BU8267, *BNB 2012/216*, r.o. 4.6.

815. Een goed voorbeeld is HR 4 maart 2005, nr. 39.847, LjN: AS8615, *BNB 2005/176* of HR 20 mei 2005, nr. 37.728, LjN: AT5887, *BNB 2005/236*, r.o. 3.4. Zie tevens HR 25 oktober 2002, nr. 36.898, LjN: AE9354, *BNB 2003/14* en HR 17 november 2006, nr. 41.488, LjN: 41 488, *BNB 2007/49*, r.o. 4.7. Ook r.o. 3.2.3 van het arrest HR 8 augustus 2003, nr. 36.766, LjN: AE2298, *BNB 2003/338* kan als zodanig worden beschouwd. Een ander voorbeeld is te vinden in HR 26 september 2003, nr. 37.911, LjN: AL2153, *BNB 2004/63*, r.o. 3.8 en 3.9.

816. HR 10 oktober 2008, nr. 41.983, LjN: Bf7181, *BNB 2009/27*, r.o. 4.6.

sen van de inhoud van Turks recht, daaromtrent desgeraden deskundigenbericht zal kunnen inwinnen.”

De inhoud van de verwijzingsopdrachten wisselt sterk en vormt een nogal diffuse verzameling.<sup>817</sup> De Hoge Raad kan onder meer duidelijk maken welke feitelijke stellingen nog dienen te worden onderzocht. Een voorbeeld is *BNB* 2012/263<sup>818</sup> (over de wijze van doorgeven van adresgegevens). Daarbij geeft de Hoge Raad nogal eens aan welke uitgangspunten de verwijzingsrechter daarbij in acht dient te nemen.<sup>819</sup> Een voorbeeld van deze werkwijze is *BNB* 2010/77<sup>820</sup> (over de toerekening van salaris aan bestuurdersactiviteiten voor een stichting). Nog een voorbeeld is het arrest *BNB* 2007/233<sup>821</sup> (over de heffing van baatbelasting). *BNB* 2011/206<sup>822</sup> bevat een voorbeeld van een arrest waarin de Hoge Raad uitgebreide aanwijzingen geeft die de verwijzingsrechter in acht moet nemen bij de vaststelling of het bewijs van de beboetbare feiten is geleverd. In *BNB* 2012/219<sup>823</sup> brengt de Hoge Raad de verwijzingsrechter de maatstaf voor de beoordeling of sprake is van een arbeidsovereenkomst onder de aandacht. Ook komt het voor dat de Hoge Raad erop wijst dat in de procedure na verwijzing mede acht dient te worden geslagen op hetgeen hij in een eerder gewezen arrest heeft overwogen<sup>824</sup> of herinnert hij de verwijzingsrechter eraan dat over een bepaalde kwestie nog niet beantwoorde prejudiciële vragen aan het HvJ zijn gesteld.<sup>825</sup>

Een enkele keer grijpt de Hoge Raad (verder) door en geeft bij voorbaat antwoord op vragen die na verwijzing zullen of kunnen rijzen. Zo merkt de Hoge Raad in *BNB* 2004/179 (alvast) op dat de door de belanghebbende voor het hof aangevoerde grief ongegrond is, aangezien zij strekt tot verhoging van het belastbare inkomen.<sup>826</sup> Een soortgelijke tournure is opgenomen in het arrest *BNB* 2008/98.<sup>827</sup> Ook als verwijzing volgt voor een nieuwe behandeling van de zaak in volle omvang, komt het voor dat de Hoge Raad aanwijzingen geeft. Voorbeelden daarvan zijn te vinden in onder meer *BNB* 2003/105,<sup>828</sup> *BNB* 2011/100<sup>829</sup> en *NTRF* 2011/164.<sup>830</sup>

Om inzicht te krijgen in de manier waarop de Hoge Raad zaken verwijst en in welke mate hij daarbij instructies geeft, hebben we alle – meer dan duizend – sinds 2000 in *BNB* gepubliceerde verwijzingsarresten die de Hoge Raad heeft gewezen, onderzocht en zo goed mogelijk in rubrieken ondergebracht. Daarbij

817. Zo verwijst de Hoge Raad het geding in *BNB* 2009/78 voor het in onderdeel 8.2 van de conclusie van de advocaat-generaal bedoelde onderzoek (HR 23 januari 2009, nr. 612, LJN: AZ8423, *BNB* 2009/78, r.o. 3.4).

818. HR 13 juli 2012, nr. 10/05309, LJN: BV1885, *BNB* 2012/263.

819. Zie bijvoorbeeld HR 10 juli 2009, nr. 08/01578, LJN: BG4156, *BNB* 2009/246, r.o. 3.4.

820. HR 4 december 2009, nr. 07/10383, LJN: BF0938, *BNB* 2010/177.

821. HR 4 mei 2007, nr. 42.457, LJN: AZ0355, *BNB* 2007/233.

822. HR 15 april 2011, nr. 09/03075, LJN: BN6324, *BNB* 2006, r.o. 4.8.2 e.v.

823. HR 17 februari 2012, nr. 11/00371, LJN: BU8926, *BNB* 2012/219.

824. HR 16 december 2011, nr. 10/05539, LJN: BU8260, *NTRF* 2011/2854, r.o. 3.4.

825. HR 27 juni 2008, nr. 43.654, LJN: BD5475, *BNB* 2008/238.

826. HR 7 november 2003, nr. 37.862, LJN: BI8176, *BNB* 2004/179.

827. HR 21 december 2007, nr. 42.299, LJN: BC0654, *BNB* 2008/98, r.o. 6.

828. HR 17 januari 2003, nr. 37.626, LJN: AF2997, *BNB* 2003/105, r.o. 3.3. Zie ook HR 19 februari 2008, nr. 41.358, LJN: BC5340, *BNB* 2008/116, r.o. 3.7.

829. HR 28 januari 2011, nr. 10/00648, LJN: BP2132, *BNB* 2011/100, r.o. 3.7.

830. HR 24 december 2010, nr. 09/03633, LJN: BO8473, *NTRF* 2011/164.



hebben wij de indeling aangehouden die eerder door Bergman, Spiessens en Vonk is gehanteerd.<sup>831</sup>

Tabel: Rubricering verwijzingen door de Hoge Raad in procenten (en aantallen)<sup>832</sup>

	1	2	3	4	5	6	Totaal
2000	67% (54)	18% (14)	4% (3)	1% (1)	4% (3)	6% (5)	80
2001	53% (43)	21% (17)	4% (3)	0% (0)	13% (11)	9% (7)	81
2002	57% (34)	17% (10)	8% (5)	0% (0)	7% (4)	11% (7)	60
2003	45% (29)	15% (10)	9% (6)	0% (0)	20% (13)	11% (7)	65
2004	64% (50)	6% (5)	8% (6)	0% (0)	16% (12)	6% (5)	78
2005	71% (71)	7% (7)	8% (8)	0% (0)	3% (3)	11% (11)	100
2006	63% (52)	12% (10)	5% (4)	1% (1)	7% (6)	12% (10)	83
2007	51% (53)	15% (16)	10% (10)	2% (2)	9% (9)	13% (14)	104
2008	58% (57)	12% (12)	15% (14)	0% (0)	4% (4)	11% (11)	98
2009	60% (43)	14% (10)	7% (5)	3% (2)	8% (6)	8% (6)	72
2010	40% (32)	5% (4)	16% (13)	4% (3)	9% (7)	26% (21)	80
2011	34% (19)	5% (3)	9% (5)	0% (0)	16% (9)	36% (20)	56
2012	35% (30)	9% (8)	11% (10)	2% (2)	6% (5)	37% (32)	87

1. Verwijzing moet volgen.<sup>833</sup>
2. Verwijzing moet volgen voor een onderzoek naar (...) of voor het vaststellen van (...) of voor een nadere bepaling van (...) of voor de beantwoording van de vraag (...).
3. Verwijzing moet volgen voor behandeling van de stellingen, grieven of geschilpunten<sup>834</sup> die door de feitenrechter onbehandeld zijn gelaten.
4. Verwijzing moet volgen; verwijzingsrechter moet partijen in de gelegenheid stellen hun stellingen aan te passen (aan bijvoorbeeld een recent arrest).
5. Verwijzing moet volgen voor een hernieuwd onderzoek van de zaak in volle omvang.<sup>835</sup>
6. Verwijzing moet volgen en (al dan niet in een aparte overweging) een opmerking over de na verwijzing te behandelen vragen ('Opmerking verdient (...)').

831. C.M. Bergman, A.E. Spiessens en P.J.J. Vonk, 'Verwijzingsopdrachten van de belastingkamer van de Hoge Raad', in: M.J.A. Duker e.a. (red.), *Welberaden. Beschouwingen over de rechtsontwikkeling in de rechtspraak van de Hoge Raad der Nederlanden*, Wolf Legal Publishers, Nijmegen 2009, p. 99.

832. Met dank aan (de voormalige) student-assistenten Gijs Otten en Philip Waaijer voor het opdiepen van de relevante arresten.

833. Ook wel: verwijzing dient te volgen of mitsdien moet verwijzing volgen.

834. Zie bijvoorbeeld HR 25 november 2011, nr. 10/02990, LJN: BU5625, BNB 2012/9.

835. Ook wel: verwijzing moet volgen voor een behandeling van de zaak in volle omvang. Tot deze rubriek hebben we onder meer ook gerekend de zaken die de Hoge Raad heeft teruggewezen naar de inspecteur.

Uit de door ons onderzochte arresten kan worden afgeleid dat de Hoge Raad deze eeuw allengs meer werk is gaan maken van zijn ‘verwijzingsopdrachten’.<sup>836</sup> Dat volgt onder meer uit de arresten die in rubriek 6 kunnen worden aange-  
troffen.<sup>837</sup> We hebben het niet tot onze taak gerekend om de (vele) varianten die in deze rubriek voorkomen, in kaart te brengen.

## 4 DE BEHANDELING (VAN HET GEDING) NA VERWIJZING

### 4.1 Inleiding

De wet bevat amper regels over de verdere behandeling van de zaak na cassatie en verwijzing. Veelal zijn de regels over de ‘gewone’ behandeling van het (hoger) beroep toepasbaar. Slechts enkele bepalingen hebben specifiek betrekking op de verwijzingsprocedure. Over de feitelijke gang van zaken is weinig bekend. Hoeveel tijd pleegt met de verwijzingsprocedure te zijn gemoeid (om te beginnen, binnen welke termijn wordt het geding na verwijzing voortgezet)? Hoe vaak bereiken partijen na cassatie en verwijzing – na beantwoording van de rechtsvraag door de Hoge Raad – een compromis<sup>838</sup> en wordt het (hoger) beroep ingetrokken?<sup>839</sup> Intrekking is mogelijk, omdat er nog geen definitieve beslissing is; de verwijzingsprocedure is immers een “voortzetting van het onderzoek” (zie par. 3.1). Beantwoording van deze vragen vergt nader onderzoek, dat buiten het bestek van deze bijdrage valt. We beperken ons daarom in deze paragrafen tot enkele opmerkingen over de verwijzingsprocedure. Om praktische redenen verdelen we die procedure in twee perioden: de periode tot de uitspraak van het verwijzingsgerecht en die vanaf deze uitspraak.

### 4.2 Tot de uitspraak van het verwijzingsgerecht

De eerste vraag is naar welk gerecht de zaak wordt verwezen. De Hoge Raad pleegt – op gerechtshofniveau – zaken van Hof Amsterdam te verwijzen naar Hof Den Haag (en andersom), zaken van Hof Den Bosch naar Hof Arnhem (en andersom) en zaken van Hof Leeuwarden naar één van de andere hoven (met ingang van 1 januari 2013 is Hof Leeuwarden gefuseerd met Hof Arnhem<sup>840</sup>). Als verwijzing moet volgen in een douanezaak, verwijst de Hoge Raad het geding terug naar Hof Amsterdam.<sup>841</sup> Vernietigt de Hoge Raad een uitspraak van de Centrale Raad van Beroep, dan vindt terugwijzing plaats naar deze

836. Dat is ook de indruk van R. den Ouden (zie zijn commentaar in *NTR* 2011/2504).

837. De stijgende percentages (en toenemende aantallen) in de jaren 2010-2012 worden mede veroorzaakt door de (vele) verwijzingsopdrachten in een aantal KB-Lux(achtige) zaken.

838. Zie bijvoorbeeld Hof Arnhem 25 september 2012, nr. 12/00224, *V-N* 2012/62.6.

839. Wat civiele zaken betreft is H.J. Sniijders – voor de jaren 1983 tot en met 1985 – tot de bevinding gekomen dat na cassatie en verwijzing in 33% van de gevallen een al dan niet geslaagde schik-  
kingspoging wordt gedaan, zie H.J. Sniijders, ‘Cassatie, waar leidt dat toe? Een verkennende  
analyse van de civiele ‘post-cassatiepraktijk’, in: *De Maris-bundel. Opstellen aangeboden aan Mr. A.G.  
Maris*, Kluwer, Deventer 1989, p. 82.

840. Wet van 12 juli 2012 (Wet herziening gerechtelijke kaart), *Stb.* 313, in werking getreden bij Besluit van 12 juli 2012, *Stb.* 314.

841. Zie bijvoorbeeld HR 21 oktober 2011, nr. 08/00403bis, *IJN*: BT8729, *BNB* 2011/294.

instantie.<sup>842</sup> Indien een zaak na sprongcassatie moet worden verwezen,<sup>843</sup> kan de Hoge Raad in beginsel verwijzen naar een gerechtshof. Het voordeel daarvan is dat de procedure niet onnodig wordt verlengd. Art. 29e AWR biedt de Hoge Raad (ook) de mogelijkheid om de zaak naar de rechtbank (terug) te verwijzen.<sup>844</sup> Uit de wetsgeschiedenis volgt dat daartoe, “ook buiten het geval van sprongcassatie, in bijzondere gevallen aanleiding kan bestaan. Als bijvoorbeeld de Hoge Raad tot het oordeel komt dat de rechtbank het beroep tegen een boete ten onrechte niet-ontvankelijk heeft verklaard, casu quo dat het gerechtshof een dergelijk oordeel van de rechtbank ten onrechte heeft bevestigd, dient over de inhoud van de zaak in beginsel alsnog in twee feitelijke instanties te kunnen worden geprocedeerd. Deze inhoud is dan immers in het geheel nog niet aan de orde gekomen.”<sup>845</sup>

Wanneer tot in cassatie alleen over de ontvankelijkheid van het bezwaar of beroep is gestreden, de zaak nog niet inhoudelijk is behandeld en de Hoge Raad van oordeel is dat het bezwaar of beroep ten onrechte niet-ontvankelijk is verklaard, kiest hij – kennelijk met analoge toepassing van art. 8:72, lid 4, Awb<sup>846</sup> – niet voor verwijzing naar de feitenrechter maar voor terugwijzing naar de inspecteur.<sup>847</sup> In BNB 2010/11<sup>848</sup> verwijst de Hoge Raad de zaak weliswaar voor een inhoudelijke behandeling van het beroep, maar ziet hij af van terugwijzing naar de inspecteur nu belanghebbende en de inspecteur – zowel in de bezwaarfase als voor het hof (subsidiar) – ook de inhoudelijke kant van de zaak al hebben behandeld.<sup>849</sup>

In verzetzaken pleegt de Hoge Raad de zaak, in geval van vernietiging van de uitspraak op verzet, te verwijzen (terug te wijzen) naar hetzelfde gerecht.<sup>850</sup> Meestal gaat het om verzet tegen een niet-ontvankelijkverklaring en is de zaak nog niet inhoudelijk behandeld.<sup>851</sup> Maar ook als de zaak wel inhoudelijk is behandeld, kan de Hoge Raad deze terugwijzen naar hetzelfde gerecht.<sup>852</sup> Vervolgens stuurt de griffier van de Hoge Raad de stukken en een afschrift van de uitspraak (het arrest) aan het verwijzingsgerecht. Art. 29h, lid 1, AWR schrijft dat voor.

De verdere invulling van de verwijzingsprocedure heeft de wetgever aan de praktijk overgelaten.

De praktijk is dat het verwijzingsgerecht, na ontvangst van de stukken en het arrest van de Hoge Raad, partijen gelijktijdig de gelegenheid geeft een ‘conclusie

842. HR 21 oktober 2005, nr. 494, LJN: AU8016, BNB 2005/382; HR 21 januari 2011, nr. 10/00563, LJN: BP1466, BNB 2011/98; HR 10 juni 2011, nr. 10/05050, LJN: BQ7652, BNB 2011/225 en HR 9 december 2011, nr. 10/04551, LJN: BR6384, NTFR 2011/2770, r.o. 3.4.

843. Zie daarover J. Lamens, ‘Sprongcassatie; een terugblik’ (Opinie), NTFR 2010/2698, p. 4.

844. HR 19 oktober 2012, nr. 11/04773, LJN: BY0531, BNB 2012/317.

845. Kamerstukken II, 2003-2004, 29 251, nr. 3, p. 34. Een ander voorbeeld van een bijzonder geval is te vinden in HR 23 september 2011, nr. 11/00372, LJN: BT2297, NTFR 2011/2179.

846. Uit art. 29 AWR volgt dat deze bepaling niet van toepassing is op de cassatieprocedure.

847. HR 29 juni 2012, nr. 11/03759, LJN: BW0194, BNB 2012/253. Vergelijk ook HR 7 december 2007, nr. 43.797, LJN: BB9541, NTFR 2007/2252 en HR 13 november 2009, nr. 43.482, LJN: BK3065, BNB 2010/11.

848. HR 13 november 2009, nr. 43.842, LJN: BK3065, BNB 2010/11, r.o. 3.4.

849. Zie ook HR 8 mei 2009, nr. 41.901, LJN: BL2974, BNB 2009/161, r.o. 3.5.

850. Een enkele keer verwijst de Hoge Raad het geding naar een ander gerecht. Zie bijvoorbeeld HR 11 februari 2011, nr. 10/02177, V-N 2011/11.10.

851. Zie onder meer HR 23 juni 1993, nr. 28.984, BNB 1993/345.

852. HR 13 mei 2011, nr. 10/04424, LJN: BQ4296, BNB 2011/201.

na verwijzing' in te dienen<sup>853</sup> en vervolgens hun standpunt mondeling toe te lichten op een zitting.<sup>854</sup> Dat was niet van meet af aan zo,<sup>855</sup> maar is usance geworden, al bestaan er uitzonderingen.<sup>856</sup> Onder de Wet op de raden van beroep voor de directe belastingen had niet steeds een nieuwe mondelinge behandeling plaats. De gedingvoerende partijen kregen niet altijd de gelegenheid over de vernietigde uitspraak en de gevolgen daarvan te discussiëren.<sup>857</sup> De Commissie voor de rechtspraak in belastingzaken, die door de Vereniging voor Belastingwetenschap was ingesteld,<sup>858</sup> achtte "dit achterwege laten van een nieuwe contradictoire behandeling der zaak ongewenscht."<sup>859</sup> In civiele zaken kunnen partijen hun eerder in feitelijke instanties aangevoerde grieven schriftelijk toelichten, zoals blijkt uit een arrest van de civiele kamer van de Hoge Raad uit 1959.<sup>860</sup> Over die mogelijkheid bestond onduidelijkheid na een arrest uit 1934 over de taak van de verwijzingsrechter. In dit arrest oordeelde de civiele kamer van de Hoge Raad dat "het beroep in cassatie niet dient om voor partijen de gelegenheid tot een nieuwe instructie van het geding te scheppen".<sup>861</sup>

In de verwijzingsprocedure treedt voor de Belastingdienst weer de inspecteur op die de zaak heeft behandeld tot het geschil aan de Hoge Raad werd voorgelegd (in de cassatieprocedure treedt de staatssecretaris van Financiën in de plaats van de inspecteur).<sup>862</sup>

Ten slotte, anders dan onder het regime van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken, kan de zaak ook door een enkelvoudige kamer worden behandeld.<sup>863</sup> De wetgever laat die keuze over aan de prudentie van het verwijzingsgerecht.<sup>864</sup>

#### 4.3 De uitspraak van het verwijzingsgerecht (en daarna)

De regel dat de verwijzingsrechter is gebonden aan de uitspraak van de Hoge Raad (par. 2 en 3), kent één uitzondering. Het staat de verwijzingsrechter vrij

853. Volgens J.J.M. Hertoghs is een doelmatige procesorde niet gediend met de gewoonte om dat niet volgtijdig te doen, zie J.J.M. Hertoghs, 'Cassatieberoep, pleidooi, gedingstukken en verwijzing', *MBB* 1997, p. 136-144, par. 6.

854. Zie de noot van R. den Ouden in *FED* bij HR 7 december 2001, nr. 36.255, LJN: AD6775, *BNB* 2002/96, *FED* 2002/28. Zie ook J. den Boer, R.J. Koopman en P.J. Wattel, *Algemeen belastingrecht*, Kluwer, Deventer 1999, p. 406.

855. Zie B. Schendstok, *Wet van 19 december 1914 (S.564), houdende instelling van Raden van beroep voor de directe belastingen*, W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle 1932, p. 228. Zie HR 28 november 1923, *B.* 3328 en HR 26 maart 1930, *B.* 4708.

856. HR 23 september 1998, nr. 32.877, LJN: AA2377, *BNB* 1998/360. In deze zaak had belanghebbende ermeê ingestemd dat het verwijzingsgerecht zonder mondelinge behandeling uitspraak deed.

857. *Rechtspraak in belastingzaken door de raden van beroep. Verslag der Commissie voor de rechtspraak in belastingzaken*, Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap, nr. 2, J. Muusses, Purmerend 1927, p. 52.

858. Geschrift nr. 2, p. 1.

859. Geschrift nr. 2, p. 52.

860. HR 20 maart 1959, *NJ* 1959, 581.

861. HR 27 april 1934, *NJ* 1934, 1233. Zie ook de noot van P. Scholten bij dit arrest.

862. J.J.M. Hertoghs, 'Cassatieberoep, pleidooi, gedingstukken en verwijzing', *MBB* 1997, p. 136-144, par. 6.

863. Anders dan in art. 25 Wet administratieve rechtspraak belastingzaken, ontbreken in art. 29e, lid 2, AWR de woorden "in meervoudige kamer".

864. Kamerstukken II, 1996-1997, 25 175, nr. 3, p. 25.

om, zo nodig<sup>865</sup> en al dan niet op aangeven van (één van de) partijen, een prejudiciële beslissing uit te lokken. Aldus besliste het HvJ op 16 januari 1974.<sup>866</sup> In de zaak die leidde tot deze beslissing stelde het Hessische Finanzhof, na vernietiging en verwijzing van de zaak door het Bundesfinanzhof, prejudiciële vragen op een punt waarover het Bundesfinanzhof al had beslist. Tegen deze vrijmoedige en ogenschijnlijk weinig gezagsgetrouwe manoeuvre had het HvJ, met het oog op de eenvormige uitleg van het communautaire recht, geen bezwaar. Hij oordeelde “dat het bestaan in het nationale recht van een regel die de rechterlijke instanties bindt aan het rechtsoordeel van een rechter in hoogste ressort, hun op zichzelf niet de (...) bevoegdheid kan ontnemen om zich tot het Hof van Justitie te wenden”. Uit deze uitspraak volgt dat (ook) de Nederlandse verwijzingsrechter de bevoegdheid heeft prejudiciële vragen te stellen over de uitleg van het communautaire recht, zelfs als de Hoge Raad daarover – in dezelfde zaak – al heeft geoordeeld. Het oordeel van Hof Amsterdam,<sup>867</sup> inhoudende dat het zich naar nationaal recht heeft te houden aan de door de Hoge Raad gegeven verwijzingsopdracht, tenzij het Europese recht dwingt tot het heroverwegen van de uitspraak van de Hoge Raad, houden we dan ook niet voor juist.

De Hoge Raad kan bepalen dat het verwijzingsgerecht moet beoordelen of er aanleiding is tot toekenning van een vergoeding voor kosten gemaakt in eerdere feitelijke instantie(s).<sup>868</sup>

Het verwijzingsgerecht hoeft niet schriftelijk uitspraak te doen maar kan, conform de regels voor de ‘gewone’ behandeling van het (hoger) beroep, ook mondeling – dat wil zeggen, een verkorte – uitspraak doen.<sup>869</sup>

Tegen de uitspraak van het verwijzingsgerecht staan de rechtsmiddelen open die tegen een ‘gewone’ uitspraak van dat gerecht openstaan (hoger beroep; beroep in cassatie; herziening). Als het verwijzingsgerecht het gerechtshof is, kan tegen de uitspraak van dit gerecht beroep in cassatie worden ingesteld (de tweede cassatie). Voorbeelden van ‘tweede cassatie’ zijn te vinden in par. 3.2.3 (situatie b), waarin wij gevallen noemen waarin de verwijzingsrechter zijn taak volgens de Hoge Raad te beperkt of juist te ruim heeft opgevat.

## 5 TEN SLOTTE

De procedure na cassatie en verwijzing is dan weliswaar niet een terra incognita, maar wel een terrein dat op niet veel belangstelling kan rekenen. In deze bijdrage hebben wij een aantal – niet steeds eenvoudige – vragen de revue laten passeren die in het kader van deze procedure kunnen rijzen en die voor een deel voortvloeien uit het eigen karakter van de cassatieprocedure. De hoofdmoot van onze bijdrage is een inventarisatie en bespreking van de regels over de grenzen van de rechtsstrijd na cassatie en verwijzing, met name aan de hand van de jurispru-

865. B. Winters, *De procedure na cassatie en verwijzing in civiele zaken* (dissertatie Rotterdam), W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle 1992, p. 220.

866. NJ 1974, 497.

867. Hof Amsterdam 19 januari 2004, nr. 03/01560, NTFR 2004/1521, r.o. 6.4.

868. Zie onder meer HR 16 november 2012, nr. 12/00967, LJN: BY3272, BNB 2013/29; HR 30 november 2012, nr. 11/03462, LJN: BX4029, NTFR 2012/2802.

869. Zie ook P. Meyjes e.a., *Fiscaal procesrecht*, vierde druk, Kluwer, Deventer 1997, p. 256.

dentie van de belastingkamer van de Hoge Raad. De basis voor die rechtspraak is al vele decennia geleden door de civiele kamer en belastingkamer van de Hoge Raad gelegd (zie par. 2 en 3.1). Vanouds geldt dat de verwijzingsrechter uitspraak moet doen met inachtneming van het arrest van de Hoge Raad (zie par. 3.2) en in de stand waarin het geding zich vóór cassatie bevond (zie par. 3.3). Nadien hebben partijen in bepaalde gevallen de mogelijkheid gekregen om in de verwijzingsprocedure nieuwe stellingen aan te voeren (zie par. 3.4). Onze belangrijkste bevinding is, dat achter de schijnbaar eenvoudige ‘opdracht’ die de verwijzingsrechter van de Hoge Raad krijgt (zie onder meer par. 3.5), een genuanceerde juridische werkelijkheid schuilgaat. Die werkelijkheid verschaft (voldoende) ruimte om recht te doen aan de bijzonderheden van een individuele zaak, zeker als het een magistraat betreft die over de creatieve en scherpzinnige vermogens beschikt die typerend zijn voor Jaap van den Berge.