

## Verwijzing naar eerdere rechtspraak

280

### Een eerste verkenning van het verschijnsel 'verwijzing naar eerdere eigen rechtspraak' door de belastingkamer van de Hoge Raad

Mr. L.J.A. Pieterse<sup>1</sup>

'De westerse mens denkt logisch. Hij kent de hanteerbare natuurwetten, die de chaos bemeesteren. Vóór die ordening leefde men als paarden, tijgers, mieren. Men leeft nu als mens in de natuurwetenschappelijke ordening. Maar ook deze ordening is slechts een accident. Onze ordening verdwijnt in het niet tegen alles wat wij niet weten.'<sup>2</sup>

#### 1. Inleiding

De door de Hoge Raad gewezen arresten zijn in verschillende opzichten levende materie. Zo gelden zij voor partijen als uitkomst van een soms jarenlang slepende procedure. Dat spreekt voor zich. Maar de rechtspraak van de Hoge Raad heeft doorgaans ook betekenis voor anderen. De Hoge Raad 'wordt erkend als een autoriteit die de betekenis van wettelijke en buitenwettelijke normen naar aanleiding van concrete gevallen formuleert en tot leven brengt',<sup>3</sup> zoals Feteris dat heeft uitgedrukt. Arresten hebben, als de rechtsoverwegingen tenminste niet in sterke mate zijn betrokken op de bijzondere omstandigheden van het geval,<sup>4</sup> precedentwaarde. Zij zijn ook van betekenis voor andere, toekomstige gevallen. Deze waarde van rechtspraak wordt al lang algemeen erkend, maar het heeft tot in de jaren tachtig van de vorige eeuw geduurd voordat de Hoge Raad er zelf openlijk voor uit is gekomen en sindsdien komt, dat hij zich aan eigen precedents gebonden acht.<sup>5</sup> Anders gezegd: de Hoge Raad hanteert zijn rechtspraak – in verschillende

opzichten – als richtsnoer, als richtinggevend factor in de rechtsvinding. Dat blijkt onder meer uit het gegeven dat de Hoge Raad naar zijn eerdere rechtspraak verwijst.<sup>6</sup> De Hoge Raad, in het bijzonder de belastingkamer, verwijst niet alleen naar eerdere eigen rechtspraak, maar – omwille van het belang van de rechtseenheid – ook naar arresten van de andere kamers van de Hoge Raad.<sup>7</sup> De laatste jaren verwijst de Hoge Raad ook naar rechtspraak van de (andere) hoogste bestuursrechtshof.<sup>8</sup> Verder zal het geen verbazing wekken dat de Hoge Raad ook geregeld verwijst naar rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie<sup>9</sup> en/of het Europese Hof voor de Rechten van de Mens.<sup>10</sup> Verwijzing naar buitenlandse rechtspraak is uitzonderlijk te noemen.<sup>11</sup>

Deze verkenning gaat (vooral) over de verwijzingen door de belastingkamer van de Hoge Raad naar eerder door haar gewezen arresten. Daarbij komen verschillende facetten van dergelijke verwijzingen aan de orde, meestal aan de hand van voorbeelden uit de rechtspraak, soms ontleend aan die van de civiele kamer van de Hoge Raad. Na een eerste, deels historische oriëntatie op het verschijnsel 'verwijzing naar eerdere eigen rechtspraak',<sup>12</sup> wordt ingegaan op de plaats van dergelijke verwijzingen in de theorie en de praktijk van de rechtsvinding.<sup>13</sup> In dat kader komt ook de betekenis van dit verschijnsel aan de orde voor de motivering van beslissingen. Vervolgens wordt aandacht besteed aan de verschillende soorten verwijzingen die kunnen worden onder-

1 Verbonden aan de Universiteit Leiden en de Vrije Universiteit Amsterdam.

2 *Scheppend nihilisme. Interviews met Willem Frederik Hermans*, samengesteld en ingeleid door Frans A. Janssen (3e, uitgebreide druk), De Bezige Bij, Amsterdam 1983, p. 75.

3 Aldus M.W.C. Feteris, 'Voorwoord', in: R. de Graaff e.a. (red.), *Rechtsvorming door de Hoge Raad*, Ars Aequi Libri, Nijmegen 2016, p. 17.

4 In de cassatierechtspraak worden zogenoemde atypische gevallen 'in de regel 'klein' afgedaan', aldus Bakels, vicepresident van de Hoge Raad (p. 52). In dergelijke gevallen 'worden meestal fletse, op het geval toegesneden, arresten gewezen die minimaal zijn gemotiveerd' (p. 48) (F.B. Bakels, 'Totstandkoming en uitleg van uitspraken van de Hoge Raad', in: R. de Graaff e.a. (red.), *Rechtsvorming door de Hoge Raad*, Ars Aequi Libri, Nijmegen 2016, p. 52 en p. 48).

5 Zie ook in deze zin: C.J.H. Brunner, 'Over precedents in het Nederlandse recht', in: *Voorontwerp Burgerlijke Rechtsvordering. De eerste 'Stein' geworpen. Bundel opstellen opgedragen aan Mr H. Stein, advocaat te Zwolle*, W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle 1994, p. 33.

6 Deze methode is gebruikelijk in rechtsstelsels waarin gebondenheid aan eerdere rechtspraak in gelijke zaken bestaat (*stare decisis*), maar een dergelijk precedentenstelsel lijkt de facto ook in Nederland te zijn ontstaan. Zie daarover nader par. 3.

7 Zie voor verwijzingen naar arresten van de civiele kamer bijv. HR 6 juni 2003, nr. 36.075, *NTFR* 2003/1015, *BNB* 2003/271 en HR 9 juli 2004, nr. 38.819, *NTFR* 2004/1049, *BNB* 2005/60. Zie voor verwijzingen naar arresten van de strafkamer bijv. HR 29 mei 2015, nr. 13/04993, *NTFR* 2015/1640, r.o. 2.4.2: 'Dit onderscheid wordt ook gemaakt in het strafrecht (zie HR 21 oktober 2003, (...) *NJ* 2003/328) (...). Er is geen aanleiding voor een afwijkende opvatting met betrekking tot het fiscale bestuursrechtelijke boeterecht' en HR 25 september 2015, nr. 14/06562, *BNB* 2016/12.

8 Zie onder meer HR 9 juli 2004, nr. 38.819, *NTFR* 2004/1049, *BNB* 2005/60, r.o. 3.3; HR 20 februari 2015, nr. 14/05686, *NTFR* 2015/847, *BNB* 2015/91; HR 29 mei 2015, nr. 14/00964, *NTFR* 2015/1700, r.o. 2.3 en HR 10 juni 2016, nr. 15/00425, *NTFR* 2016/1625.

9 Het komt voor dat hij verwijst naar zodanige rechtspraak met de toevoeging 'vgl.'. Zie bijvoorbeeld HR 5 juni 2015, nr. 13/05027, *NTFR* 2015/1741, *BNB* 2015/199, r.o. 3.3.1: 'Dit betoog faalt reeds (...) (vgl. HvJ 19 juli 2012, (...), C-48/11).'

10 Het komt ook voor dat de Hoge Raad voortbouwt op een regel die door het EHRM is gegeven. Zie bijv. de arresten die worden genoemd in HR 29 mei 2015, nr. 14/00584, *NTFR* 2015/1807, *BNB* 2016/23, r.o. 2.3.3.

11 HR 16 januari 2009, nr. 07/12243, *NTFR* 2009/249, *BNB* 2009/113, r.o. 3.3.3. Zie onder meer over dit arrest: L.J.A. Pieterse, 'Vreemd recht', *WFR* 2009/311, p. 311-312.

12 Zie par. 2.

13 Zie par. 3.

scheiden (in de vorm van een schets van een typologie).<sup>14</sup> Aansluitend vindt een beknopte beoordeling (evaluatie) plaats van het verschijnsel, deze motiveringspraktijk, en worden enkele bevindingen weergegeven.

## 2. Eerste verkenning

Het is welhaast een feit van algemene bekendheid te noemen dat de Hoge Raad bij de motivering van zijn beslissingen openlijk verwijst naar eerdere eigen rechtspraak, vrijwel steeds om zijn beslissing te motiveren.<sup>15</sup> Vooral de laatste twee decennia verschijnt jaarlijks een overstelpende hoeveelheid arresten waarin de Hoge Raad deze 'techniek' toepast.<sup>16</sup> De eerste verwijzingen naar eerdere eigen rechtspraak dateren uit de jaren vijftig van de vorige eeuw.<sup>17</sup> In die tijd was het aantal verwijzingen naar eerdere rechtspraak zeer beperkt, zelfs sporadisch te noemen.<sup>18</sup> Het is ook nadien, na de eerste verwijzingen in de jaren vijftig dus, lange tijd usance geweest dat de Hoge Raad stilzwijgend teruggreep op zijn vroegere rechtspraak,<sup>19</sup> deze (nader) preciseerde,<sup>20</sup> dan wel daarvan afweek, zonder die rechtspraak in zijn overwegingen te betrekken. De preceden-ten werden 'doodgezwegen', zoals J. Drion<sup>21</sup> dat in zijn inaugurele rede treffend heeft genoemd.<sup>22</sup> Op sfinxachtige wijze (de term is eveneens van Drion) liet de Hoge Raad

blijken dat hij vasthield aan zijn vroegere beslissing zonder de aan hem voorgelegde rechtsvraag opnieuw op zijn merites te onderzoeken: hetzij door een korte, weinigzeggende overweging, hetzij door (vrijwel<sup>23</sup>) letterlijk de beslissende overweging(en) uit het precedent over te nemen,<sup>24</sup> zonder daaraan een verdere motivering toe te voegen. 'Wat het hoogste rechtscollege zelf betreft', aldus ook Scholten, 'op zijn eigen vroegere rechtspraak doet het nimmer beroep, wel vindt men (...) herhaling (soms letterlijk) van argumenten en formules uit oudere arresten.'<sup>25</sup> Deze gewoonte, maar misschien is het meer dan dat (een traditie?) geweest, is door de eerder genoemde Drion niet zonder reden 'zonderling' genoemd.<sup>26</sup> Hij kenschetste haar als 'in wezen een overblijfsel uit de legistische periode van de vorige (negen-tiende) eeuw.'<sup>27</sup> Zeker tot diep in de jaren zeventig van de vorige eeuw was de gedragslijn dat de Hoge Raad in zijn arresten data en vindplaatsen van vroegere arresten achterwege liet.<sup>28</sup> Scheltens achtte dat – toen hij zich daarover in de jaren zeventig van de vorige eeuw in een annotatie uitliet – terecht: 'het rechtsleven is immers zo gevarieerd, dat nagenoeg nimmer twee gevallen volkomen identiek zullen zijn, hoe veel gemeenschappelijke karaktertrekken zij ook mogen bezitten. Wil de Hoge Raad toch teruggrijpen op een vroeger arrest, dan pleegt hij of de relevante overwegingen letterlijk over te nemen of te volstaan met overneming van de vroeger getrokken conclusie. Deze gedragslijn acht ik juist voor ons rechtsbestel, dat geen binding aan preceden-ten kent.'<sup>29</sup>

14 Zie par. 4.

15 Ook als het om de toepassing van art. 81, lid 1, Wet RO gaat.

16 Het is voorgekomen dat de Hoge Raad een fout maakt in de datum en het nummer van het arrest waarnaar wordt verwezen (zie HR 14 augustus 2015, nr. 14/00343bis, *NTRF* 2015/2209, *FED* 2015/76, waarin de Hoge Raad kennelijke fouten in twee rechtsoverwegingen herstelt uit het arrest HR 5 juni 2015, nr. 14/00343, *NTRF* 2015/1843, *BNB* 2015/165).

17 De eerste verwijzing is vermoedelijk te vinden in het arrest HR 4 januari 1950, *B.* 8717, waarin de Hoge Raad verwijst naar HR 29 maart 1944, *B.* 7826. In de jaargang 1956 van het tijdschrift *BNB* zijn twee arresten opgenomen waarin de Hoge Raad uitdrukkelijk ingaat op eerdere rechtspraak. Het betreft HR 23 november 1955, nr. 12.511, *BNB* 1956/10 en HR 8 februari 1956, nr. 12.654, *BNB* 1956/95.

18 In de jaren vijftig verwijst de Hoge Raad in zes arresten naar eerdere rechtspraak. Het betreft: HR 4 januari 1950, *B.* 8717; HR 23 november 1955, nr. 12.511, *BNB* 1956/10; HR 8 februari 1956, nr. 12.654, *BNB* 1956/95; HR 6 maart 1957, nr. 13.088, *BNB* 1957/122; HR 8 januari 1958, nr. 13.387, *BNB* 1958/58 en HR 18 juni 1958, nr. 13.577, *BNB* 1958/231.

19 Een voorbeeld verschaft HR 8 maart 1950, *B.* 8790. Een in dit arrest opgenomen overweging is 'gelijkluidend met de tweede overweging betreffende de tweede grief in het arrest *B.* (...) 8673', aldus de redactionele aantekening die is opgenomen bij *B.* 8790. Een ander voorbeeld is HR 30 januari 1974, nr. 17.226, *BNB* 1975/27. In dit arrest wordt stilzwijgend teruggerepen op HR 21 september 1960, nr. 14.312, *BNB* 1960/316.

20 Zie bijv. HR 23 juni 1954, nr. 11.849, *BNB* 1954/263. Zie ook de aantekening bij dit arrest van B. Schendstok, opgenomen in *Fiscaal arrestenboekje. Keuze uit 12.000 fiscale beslissingen*, 2e druk, *FED*, Amsterdam 1962, p. 88: 'In het thans geannoteerde arrest werd de vroegere leer ten dele nader gepreciseerd.'

21 J. Drion (1915-1964) was een rechtsgeleerde die in 1950 hoogleraar in Leiden werd als opvolger van E.M. Meijers.

22 J. Drion, *Stare decisis. Het gezag van preceden-ten*, Martinus Nijhoff, 's-Gravenhage 1950, p. 41.

23 'De overwegingen van den Hogen Raad in bovenstaand arrest [het betreft *B.* 8721] wijken enigszins af van die in het arrest *B.* (...) 8644, zulks als gevolg van verschil in de wijze waarop belanghebbenden hun grieven hebben geformuleerd. Het resultaat is echter hetzelfde', aldus de redactie in haar aantekening bij HR 11 januari 1950, *B.* 8721.

24 'De Hoge Raad neemt veelal passages uit rechtsoverwegingen van vroegere arresten over', aldus ook Ch.P.A. Geppaart, *Fiscale rechtsvinding*, *FED*, Amsterdam 1965, p. 82.

25 P. Scholten, *Mr. C. Assers Handleiding tot de beoefening van het Nederlands Burgerlijk Recht. Algemeen deel*, W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle 1931, p. 116. Ook in de derde druk (1974) is de aangehaalde passage opgenomen (p. 81).

26 J. Drion, *Stare decisis. Het gezag van preceden-ten*, Martinus Nijhoff, 's-Gravenhage 1950, p. 41.

27 Zie p. 41 van de in de vorige voetnoot genoemde publicatie.

28 Vgl. Ch.P.A. Geppaart, *Fiscale rechtsvinding*, *FED*, Amsterdam 1965, p. 83.

29 Verder merkt hij in zijn noot onder HR 30 januari 1974, nr. 17.226, *BNB* 1975/27 op: 'Toch zou er in dit opzicht nog wel verschil kunnen worden gemaakt tussen zuivere rechtsoverwegingen en overwegingen, waarin een feitelijk relaas wordt neergelegd, zoals voor de onderhavige vraag het relaas van de parlementaire gang van zaken. Men kan menen, dat herhaling daarvan een arrest onnodig uitvoerig maakt, in het bijzonder wat de procespartijen aangaat, die immers blijkens de in de uitspraak van het Hof opgenomen samenvattingen het vroegere arrest in de verdediging van hun standpunt betrokken hebben. In het kader echter van een van de belangrijke functies van de Hoge Raad, nl. bevordering van de eenheid in de rechtstoepassing, met zich medebrengend, dat ook derden in ruime mate van de jurisprudentie van de Hoge Raad kennis moeten kunnen nemen, lijkt een korte verwijzing naar de vroeger gedane feitelijke mededelingen (bijv.: "zoals weergegeven in arrest...") mij ongevaarlijk en zelfs bevorderlijk voor de duidelijkheid.'

De door Scheltens voor juist gehouden gedragslijn is inmiddels verlaten, aangezien de Hoge Raad sinds de jaren tachtig van de vorige eeuw geregeld naar eerdere rechtspraak verwijst.<sup>30</sup> Uit onderzoek dat een aantal jaar geleden is verricht, blijkt dat de Hoge Raad in ongeveer 30% van zijn arresten uitdrukkelijk verwijst naar eerdere eigen rechtspraak.<sup>31</sup> Dit percentage is de uitkomst van een onderzoek naar de in 2006 in *BNB* gepubliceerde arresten (cijfer over 1986: bijna 4%). Het percentage zal ondertussen hoger liggen.<sup>32</sup> Het gaat hoe dan ook om vele tientallen gevallen per jaar. Dat de Hoge Raad sinds 1980 geregeld vroegere rechtspraak noemt, en expliciet in zijn overwegingen betreft, ook als hij omgaat,<sup>33</sup> kan een opzienbarende ontwikkeling worden genoemd. Deze kentering zal niet uit de lucht zijn komen vallen. Zij zal op beleidsmatige overwegingen van de (drie) verschillende kamers van de Hoge Raad berusten over de 'gewenste inrichting van zijn uitspraken en geen toevalstreffer of zwerm bonte raven [zijn]', aldus Jessurun d'Oliveira.<sup>34</sup> Maar toegegeven moet worden dat de Hoge Raad daarover zelf geen expliciete mededelingen heeft gedaan.<sup>35</sup> In een bijdrage aan een bundel heeft Martens, toen vicepresident van de Hoge Raad, een tipje van de sluier opgelicht en laten weten dat de richtlijn op dit punt is: 'het scheppen van zoveel mogelijk duidelijkheid voor de "gebruiker", waaronder in de eerste plaats de lagere gerechten en de advocatuur.'<sup>36</sup>

### 3. Plaats (van verwijzingen) in de rechtsvindingstheorie

Hoewel de Hoge Raad strikt genomen niet gebonden is aan eerdere eigen rechtspraak, is het niet toevallig dat hij deze rechtspraak volgt. In het recht liggen namelijk eisen

besloten (zoals berekenbaarheid of voorspelbaarheid) die bevorderen dat de rechter beslist in overeenstemming met zijn eerdere uitspraak over eenzelfde kwestie. Deze eisen houden verband met een klassieke kwestie in de rechtsvindingstheorie, namelijk de vraag *in hoeverre* de rechter, en in het bijzonder de Hoge Raad, gebonden is aan zijn eerdere rechtspraak.<sup>37</sup> Deze vraag hangt deels samen met (de opvatting over) de plaats en taak van de Hoge Raad in het staatsbestel. De Hoge Raad heeft een eigen plaats in dit bestel; hij doet aan rechtsvorming. Nogal wat arresten hebben rechtsvormende waarde en de daarin vervatte beslissingen hebben betekenis voor andere, toekomstige gevallen (precedentwerking van rechtspraak). In deze beslissingen en de motivering daarvan liggen op zijn minst aanwijzingen besloten voor de richting waarin de oplossing van (nog) niet aan de Hoge Raad voorgelegde zaken moet worden gezocht.<sup>38</sup> Dergelijke arresten hebben ook voor de Hoge Raad zelf normatieve kracht, en zullen zich – ook in psychologische zin – opdringen – misschien wel als eerste oriëntatiepunt – als hij zich buigt over de oplossing van een zaak, en de beantwoording van een rechtsvraag. Dat deze (normatieve) kracht bestaat, en de Hoge Raad ook zelf precedentwerking toekent aan zijn eerdere beslissingen, ligt voor de hand, omdat het niet aangaat dat de rechter de ene keer zus en de andere keer zo beslist, terwijl het in wezen om dezelfde gevallen gaat.<sup>39</sup> De Hoge Raad streeft niet alleen naar constante rechtspraak,<sup>40</sup> zoals dat heet, maar is ook, omwille van het belang van de rechtszekerheid en dat van de rechtsgelijkheid,<sup>41</sup> *gehouden* zijn eigen rechtspraak welwillend tegemoet te treden en zo veel mogelijk te volgen. Daarmee, met koersvastheid, wordt de consistentie van rechtspraak bevorderd. De Hoge Raad probeert 'zoveel mogelijk (...) de lijnen vanuit de bestaande jurisprudentie door te trekken. De Hoge Raad is op z'n best als hij voorspelbaar is', aldus Bavinck, raadsheer in de Hoge Raad.<sup>42</sup> Consistentie en voorspelbaarheid zijn geen vrijblijvende aangelegenheden, omdat inconsistente rechtspraak 'in het ergste geval zelfs [kan] leiden tot een inbreuk op (het Eerste Protocol bij) het EVRM', aldus Feteris onder verwijzing

30 Zie bijv. HR 23 januari 1985, nr. 22.658, *BNB* 1986/230 en HR 14 januari 1987, nr. 24.231, *BNB* 1987/172.

31 A.O. Lubbers, *Belastingarresten lezen en analyseren*, Sdu Fiscale & Financiële Uitgevers, Amersfoort 2007, p. 262. In de 3e druk van dit boek, die in 2015 is verschenen, zijn deze cijfers niet meer opgenomen. Niessen is – op basis van een steekproef – tot de bevinding gekomen dat in de jaren 2004 tot en met 2008 in 16% van de zaken wordt verwezen naar dan wel uitleg wordt gegeven aan een eerder arrest (R.E.C.M. Niessen, *Rechtsvinding in belastingzaken*, Sdu Uitgevers, Amersfoort 2009, p. 32-33).

32 Art. 81, lid 1, Wet RO.

33 In HR 17 februari 1999, nr. 34.151, *BNB* 1999/176 lijkt het oordeel van de Hoge Raad af te wijken van hetgeen eerder (HR 16 juni 1920, *B.* 2471; HR 7 mei 1930, *B.* 4731 en HR 7 februari 1951, *B.* 8939) is beslist, zonder dat hij dat met zoveel woorden laat blijken, bijvoorbeeld door voornoemde arresten te noemen. Zie J.N. Bouwman, *Geldvoorwaarden in de inkomsten- en vennootschapsbelasting*, Sdu Fiscale & Financiële Uitgevers, Amersfoort 2002, p. 30.

34 H.U. Jessurun d'Oliveira, in: *Recht en Critiek* 1987/1, p. 85.

35 Lubbers vermoedt 'dat de Hoge Raad bewust ervoor heeft gekozen vaker beslissingen te onderbouwen met een beroep op eerder gewezen arresten' (A.O. Lubbers, *Belastingarresten lezen en analyseren*, 3e druk, Sdu Uitgevers, Den Haag 2015, p. 111).

36 S.K. Martens, 'Motivering van uitspraken van de cassatierechter', in: *Gemotiveerd gehuldigd. Opstellen aangeboden aan Mr C.D. van Boeschoten*, W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle 1993, p. 141.

37 Zie J.B.M. Vranken, *Mr. C. Assers Handleiding tot de beoefening van het Nederlands Burgerlijk Recht. Algemeen deel \*\**, Kluwer, Deventer 1995, nr. 183 en nr. 189.

38 'Naarmate', aldus Zwemmer in een preadvies, 'de Hoge Raad door de motivering van zijn beslissingen meer inzicht in zijn opvattingen verschaft, hebben de hogepriesters in de fiscale tempel meer aangrijpingspunten om toekomstige beslissingen te voorspellen' (J.W. Zwemmer, in: *Belastingadviseur en Rechter*, Kluwer, Deventer 1984, p. 39).

39 'Dat zou in strijd zijn met (...) de zedelijkheidspostulaten van het recht (...)', aldus J.B.M. Vranken, *Mr. C. Assers Handleiding tot de beoefening van het Nederlands Burgerlijk Recht. Algemeen deel \*\**, Kluwer, Deventer 1995, nr. 185.

40 'Wanneer de rechter', aldus Ch.P.A. Geppart, 't.a.v. een bepaalde rechtsvraag bij herhaling een gelijklopend oordeel heeft gegeven, is sprake van constante rechtspraak.' Zie zijn: *Fiscale rechtsvinding*, FED, Amsterdam 1965, p. 82).

41 Deze eis ligt als doelstelling besloten in het systeem van cassatierechtspraak, en heeft op deze manier een normatieve kracht die tot binding aan preceden ten leidt.

42 Zie de in 2014 verschenen uitgave: Henk Bergman, *Zestig gezichten van de Nederlandse fiscaliteit. De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs 1954-2014*, p. 15.

naar de rechtspraak van het EHRM.<sup>43</sup> Ook het belang van de rechtszekerheid legt gewicht in de schaal. Daarnaast vereist de rechtsgelijkheid dat de Hoge Raad koersvast is. Verder is de verwezenlijking van de eis dat gewekte verwachtingen moeten worden gehonoreerd (de praktijk zal zich immers hebben ingesteld op een bepaalde juridische situatie), gediend met de binding van de Hoge Raad aan eerdere arresten. Maar deze gebondenheid is niet absoluut. De Hoge Raad moet terug kunnen komen van arresten, die 'hetzij indertijd al niet juist waren, hetzij door de gewijzigde omstandigheden thans minder gelukkig zouden zijn',<sup>44</sup> en wel omwille van de rechtsontwikkeling.

Dat de Hoge Raad de laatste decennia steeds meer verwijst naar eerdere eigen rechtspraak, veelal om zijn beslissing te motiveren, ook als hij omgaat, impliceert niet alleen dat hij zijn rechtspraak als een gegeven erkent, maar ook dat hij de eerder door hem gewezen arresten beschouwt als een factor in het proces van rechtsvinding.<sup>45</sup> Scholten noemde rechtspraak 'een factor van betekenis bij de rechtsvinding'<sup>46</sup> en Geppaart rekent in zijn proefschrift rechtspraak (zelfs) tot 'een van de belangrijkste factoren van rechtsvinding'.<sup>47</sup> Zo lijkt dat ook te worden beleefd door kringen binnen de Hoge Raad, zo kan zonder aarzeling worden geconcludeerd. Het zoeken naar steun in de rechtspraak van de Hoge Raad is namelijk, althans volgens Huydecoper,<sup>48</sup> een jurist die op het vakgebied van de civiele cassatie – onder meer als advocaat-generaal bij de Hoge Raad – werkzaam is geweest, 'altijd de eerste en de belangrijkste bouwsteen van het rechtsvindingsproces'.<sup>49</sup> Over de manier waarop dit proces verloopt, en de wijze waarop een – in collegiaal verband te nemen – beslissing tot stand komt (ook wel heuristiek of de heuristiek van het rechterlijk oordeel genoemd), kan niet veel met zekerheid worden gezegd. Het menselijk denken verloopt soms via tamelijk kronkelige wegen en kan leiden tot vondsten die niet via navolgbare, rationeel te verantwoorden, patronen tot stand komen. De (achteraf gegeven) legitimatie van een beslissing is beter zichtbaar, en in ieder geval kenbaar. Uit de door mij onderzochte rechtspraak

volgt in ieder geval dat verwijzing naar rechtspraak een belangrijke rol speelt bij de *motivering* van beslissingen.

#### 4. Verwijzing naar eerdere eigen rechtspraak, een typologie

##### 4.1. Schets van een typologie

De Hoge Raad maakt, zo blijkt uit zijn verwijzingen naar eerdere rechtspraak, op verschillende manieren gebruik van zijn eigen rechtspraak. Zo heeft de ene verwijzing een ander karakter – in de zin van functie – dan de andere verwijzing (onderscheiden zouden in elk geval kunnen worden: de legitimerende en onderscheidende functie)<sup>50</sup> en figureert de ene verwijzing in een andere context dan de andere. Zo zijn er gevallen waarin verwijzing plaatsvindt naar een of meer eerdere arresten met de vindplaatsen daarvan in de jurisprudentie (zonder verdere toevoegingen) om de zaak of een bepaald middel af te doen (legitimerende functie). Dit vindt vooral plaats wanneer de Hoge Raad vasthoudt aan zijn eerdere rechtspraak dan wel steun zoekt bij een of meer eerder gewezen arresten. Verder komt het voor dat de Hoge Raad verwijst naar rechtspraak om misverstanden over de interpretatie van bestaande jurisprudentie uit de weg te ruimen.<sup>51</sup> Verwijzing naar eerdere rechtspraak in gevallen waarin de Hoge Raad voortbouwt op eerdere rechtspraak, en deze (nader) invult, uitwerkt of uitbreidt, komt eveneens voor. In dergelijke gevallen verwijst hij doorgaans met de toevoeging van 'vgl.' of een vergelijkbare term.<sup>52</sup> In zodanig geval 'is de rechtsregel die de Hoge Raad in de te berechten zaak geeft, niet letterlijk terug te vinden in het precedentarrest, maar lag die rechtsregel al wel ten grondslag aan de in het precedentarrest gegeven beslissing'.<sup>53</sup> Soms verwijst de Hoge Raad naar eerdere rechtspraak als hij de draagwijdte (of reikwijdte) van eerdere arresten beperkt, dat wil zeggen een vroegere leer ten dele nader preciseert, dan wel toespitst (of daarop een uitzondering aanvaardt). Een andere categorie zijn de gevallen waarin het te beslissen geval onderscheiden wordt van een eerder geval (*distinguishing*).<sup>54</sup> Anders geformuleerd: de Hoge

43 M.W.C. Feteris, *Beroep in cassatie in belastingzaken*, Kluwer, Deventer 2014, p. 55.

44 J. Drion, *Stare decisis. Het gezag van precedentes*, Martinus Nijhoff, 's-Gravenhage 1950, p. 35.

45 J.M. Polak, *Theorie en praktijk der rechtsvinding*, W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle 1953, p. 38-40 en J.B.M. Vranken, *Mr. C. Assers Handleiding tot de beoefening van het Nederlands Burgerlijk Recht, Algemeen deel\*\**, Kluwer, Deventer 1995, nr. 169.

46 P. Scholten, *Mr. C. Assers Handleiding tot de beoefening van het Nederlands Burgerlijk Recht. Algemeen deel*, W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle 1931, p. 122.

47 Ch.P.A. Geppaart, *Fiscale rechtsvinding*, FED, Amsterdam 1965, p. 82. 'Ook wanneer het niet gaat over vage normen is het meestal praktisch en efficiënt wanneer de rechter zijn oordeelsvorming begint met het raadplegen van de relevante literatuur en rechtspraak', zo meent J.B.M. Vranken, *Mr. C. Assers Handleiding tot de beoefening van het Nederlands Burgerlijk Recht. Algemeen deel\*\**, Kluwer, Deventer 1995, nr. 172.

48 Het betreft Jhr. mr. J.L.R.A. Huydecoper.

49 Zie zijn bespreking van de bundel *Rechtsvinding op veertien terreinen in Trema* 2013, p. 187.

50 Ook bestaat verschil in de frequentie van het type verwijzing.

51 Volgens Vranken kan men dit een vorm van 'authentieke interpretatie' noemen. J.B.M. Vranken, *Mr. C. Assers Handleiding tot de beoefening van het Nederlands Burgerlijk Recht, Algemeen deel\*\**, Kluwer, Deventer 1995, p. 111.

52 Zie S.K. Martens, 'Motivering van uitspraken van de cassatierechter', in: *Gemotiveerd gehuldigd. Opstellen aangeboden aan Mr C.D. van Boeschoten*, W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle 1993, p. 141.

53 A.O. Lubbers, *Belastingarresten lezen en analyseren*, 3e druk, Sdu Uitgevers, Den Haag 2015, p. 112. Zie bijv. HR 3 juni 2016, nr. 15/04616, *NTRFR* 2016/1467, *V-N* 2016/31.24, waarin de Hoge Raad overweegt dat van 'kosten van door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand in de zin van (...) geen sprake [is] in een geval waarin feitelijk de belastingplichtige zelf optreedt in zijn zaak, ook al geschiedt dit namens een rechtspersoon (vgl. HR 11 mei 2012, nr. 11/03010, (...), *BNB* 2012/210).'

54 Zie over *distinguishing* onder meer het proefschrift van R.J.P. Kottenhagen, *Van precedent tot precedent*, Gouda Quint, Arnhem 1986, par. 5.3.4.

Raad verwijst naar een arrest om duidelijk te maken dat het geval dat daaraan ten grondslag lag anders is dan het voorliggende geval. Verder komt het voor dat de Hoge Raad welbewust afwijkt van zijn vroegere rechtspraak (omgaat) onder verwijzing naar eerdere rechtspraak.

In de voorgaande onderscheidingen ligt een typologie (indeling, rubricering) besloten die als volgt kan worden weergegeven:

- a. bevestiging (van een precedent), althans gevallen waarin de Hoge Raad ter ondersteuning van zijn beslissing teruggrijpt op eerdere beslissingen;
- b. verduidelijking;
- c. invulling, uitbreiding en verfijning;
- d. distinguishing;
- e. omgaan;<sup>55</sup>
- f. varia.

Deze licht ik in de volgende paragrafen toe aan de hand van enkele voorbeelden uit de rechtspraak van (met name) de belastingkamer van de Hoge Raad.

#### 4.2. Categorie a: bevestiging (van een precedent)

Het type verwijzing dat onder deze categorie valt, komt vooral voor als de Hoge Raad vasthoudt aan eerdere rechtspraak.<sup>56</sup> De ultieme vorm van dit type verwijzing houdt in dat de motivering uit niet (veel) meer bestaat dan het noemen van een of meer arresten. Een vroeg voorbeeld verschaft *BNB 1986/230*.<sup>57</sup> In deze zaak doet de Hoge Raad de primair aangevoerde klacht af met de overweging dat de opvatting van belanghebbende niet als juist kan worden aanvaard, op de gronden vermeld in het arrest *BNB 1983/157*.<sup>58</sup>

Andere voorbeelden:

- *BNB 1986/275*,<sup>59</sup> inzake een geschil over de hoogte van het belastbare inkomen. In r.o. 5.2 overweegt de Hoge Raad: '(...) zoals volgt uit het arrest van de Hoge Raad van 17 maart 1982, gepubliceerd in *BNB 1982*, nummer 142 (...) [kon] de onderhavige toezegging van de koopster der aandelen, objectief gezien, niet leiden tot enige vermindering van de inkom-

stenbelasting die belanghebbende ter zake van de ten processe bedoelde aandelentransactie verschuldigd is geworden.'

- *BNB 2012/174*,<sup>60</sup> inzake de vraag of de overdacht van een schoolgebouw aan een stichting moet worden aangemerkt als een levering in de zin van de omzetbelasting. De Hoge Raad beslist in r.o. 3 dat het voorgestelde middel 'slaagt op grond van hetgeen is vermeld in onderdeel 3.3.2 van het op 17 februari 2012 in de zaak met nummer 09/04280, (...) uitgesproken arrest van de Hoge Raad.'
- *BNB 2012/210*,<sup>61</sup> waarin de Hoge Raad in r.o. 3.3.2 oordeelt dat de 'klachten slagen op de gronden vermeld in de onderdelen 3.4.3 tot en met 3.4.5 van het arrest van de Hoge Raad van 28 oktober 2011, nr. 10/02166, (...), *BNB 2012/72*.'
- *BNB 2015/168*.<sup>62</sup> De Hoge Raad overweegt in r.o. 2.2.2: 'Het middel faalt.' 's Hof's uitleg van de uitspraak op bezwaar geeft geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting (vgl. HR 4 april 2014, nr. 12/02324, (...), *BNB 2015/97*, onderdeel 3.3.3) en kan overigens, als van feitelijke aard en niet onbegrijpelijk, in cassatie niet met vrucht worden bestreden. Het behoeft ook geen verdere motivering.'

Het instrument dat art. 81, lid 1, Wet RO is, maakt het de Hoge Raad – sinds 1 juli 1988 – mogelijk om een beroep in cassatie ongegrond te verklaren zonder nadere motivering, wanneer 'een aangevoerde klacht niet tot cassatie kan leiden en niet noopt tot beantwoording van rechtsvragen in het belang van de rechtseenheid of de rechtsontwikkeling.' Uit de parlementaire behandeling volgt dat onder kansloze klachten in cassatie ook worden verstaan klachten 'waarbij om wat voor reden dan ook geen rekening is gehouden met de omstandigheid dat de aan de orde gestelde rechtsvraag door de Hoge Raad reeds een en andermaal van een antwoord is voorzien.'<sup>63</sup> De praktijk leert dat dergelijke klachten worden geformuleerd en de Hoge Raad dan ervoor kiest toepassing te geven aan art. 81, lid 1, Wet RO. Als de Hoge Raad dat doet, omdat het beroep dus een standpunt bevat dat afwijkt van bestaande jurisprudentie of een in een (recent) arrest verkondigde rechtsopvatting, is in het arrest soms een verwijzing naar die rechtspraak of dat arrest opgenomen. Dat gebeurt bijvoorbeeld in gevallen waarin een reeks zaken aanhangig is bij de Hoge Raad over ongeveer dezelfde kwestie. De Hoge Raad doet dan één of enkele (sprekende) zaken af met een (soms breed) gemotiveerd

55 HR 7 maart 1956, nr. 12.623, *BNB 1956/121*: van een speciale waardecorrectie in geval van een manco op de normale voorraad heeft de Hoge Raad tot dit arrest niet willen weten.

56 In HR 18 december 2009, nr. 07/11263, *NTRF 2010/302*, *BNB 2010/96*, verwijst de Hoge Raad in r.o. 3.2.1 – onder de toevoeging 'vgl.' – naar HR 17 april 1929, *B. 4497*, een arrest dat kennelijk nog steeds gelding heeft.

57 HR 23 januari 1985, nr. 22.658, *BNB 1986/230*.

58 HR 30 maart 1983, nr. 21.592, *BNB 1983/157*. Zie bijvoorbeeld ook HR 12 juni 2015, nr. 14/04048, *NTRF 2015/1926*, *BNB 2015/167*, r.o. 2.3 ('Het middel slaagt op de gronden die zijn vermeld in het arrest van de Hoge Raad van 1 mei 2015, nr. 14/02874, (...), *V-N 2015/23.4*').

59 HR 16 april 1986, nr. 23.071, *BNB 1986/275*.

60 HR 27 april 2012, nr. 10/02878, *NTRF 2012/1168*, *BNB 2012/174*.

61 HR 11 mei 2012, nr. 11/03010, *NTRF 2012/1289*, *BNB 2012/210*.

62 HR 19 juni 2015, nr. 14/00520, *NTRF 2015/1925*, *BNB 2015/168*.

63 Kamerstukken II, 1987-1988, 19 953, nr. 5, p. 11.

arrest en past in de overige zaken art. 81, lid 1, Wet RO toe onder verwijzing naar het uitgeschreven arrest.<sup>64</sup>

Het komt ook voor dat de Hoge Raad een deel van het betoog zoals dat in het middel tot uitdrukking komt, afdoet met art. 81, lid 1, Wet RO, al dan niet onder verwijzing naar een precedent,<sup>65</sup> en een ander deel met een niet eerder gegeven oordeel.<sup>66</sup>

In andere – tot deze categorie behorende – gevallen volstaat de Hoge Raad niet altijd met een enkele verwijzing naar de vindplaats van een bepaald arrest. Dat is bijvoorbeeld het geval als hij wijst op ‘vaste rechtspraak’, bijvoorbeeld betreffende de vrijheid die een belastingplichtige heeft om de voor hem voordeligste weg te kiezen,<sup>67</sup> en die vaste rechtspraak – de betreffende rechtsregel – expliciet noemt.<sup>68</sup> Soms wordt dan volstaan met het noemen van één arrest, bijvoorbeeld de eerste of laatste uit de reeks van arresten die vaste rechtspraak vormt.

Soms is de Hoge Raad uitgebreider, en herhaalt hij (een deel van) de eerder gebezigde argumentatie. Zie bijvoorbeeld: *BNB* 1986/258,<sup>69</sup> r.o. 5: ‘De klacht faalt. Zoals de Hoge Raad in zijn arrest van 15 juli 1983, gepubliceerd in *BNB* 1984/112\*, heeft overwogen, is een tariefstelling naar draagkracht strijdig met de aard van de in artikel 277 van de gemeentewet geregelde heffingen en kan de tekst van het derde lid van die bepaling, in het licht van de geschiedenis van dat artikellid, daaraan niet afdoen. Het Hof heeft derhalve met juistheid de regeling van het tarief in de onderhavige verordening als onverbindend aangemerkt.’

Andere voorbeelden (van uitgebreidere motivering) zijn:

- *BNB* 1997/22,<sup>70</sup> waarin de Hoge Raad overweegt ‘dat, naar de Hoge Raad in zijn arrest van 23 mei 1979, *BNB* 1979/182, heeft overwogen, uit de geschiedenis van de totstandkoming van artikel 20, lid 5, van de Wet moet worden afgeleid dat de omstandigheid dat (...)’<sup>71</sup>
- *NTRF* 2015/1649.<sup>72</sup> De Hoge Raad overweegt dat het middel slaagt ‘op de gronden die zijn vermeld in onderdeel 3.4.3 van de arresten (...) *BNB* 2014/212

(...) en *BNB* 2014/213 (...)’, om zijn oordeel vervolgens (uitgebreid) te motiveren.

Tot deze sfeer behoren ook arresten waarin de Hoge Raad verwijst naar een eerder arrest om vervolgens de daarin neergelegde rechtsregel of gegeven uitleg toe te passen in het voorliggende geval.<sup>73</sup> Een verwant geval betreft de verwijzing naar een eerder arrest om daaruit een bepaalde consequentie te trekken (‘Dit brengt mee dat (...)’), aldus de Hoge Raad in *BNB* 1993/139,<sup>74</sup> waarin hij verwijst naar het in *BNB* 1979/6<sup>75</sup> gegeven oordeel (‘Zoals de Hoge Raad heeft geoordeeld in (...)’).<sup>76</sup> Verder kan tot deze deelverzameling worden gerekend het geval waarin de Hoge Raad steun zoekt bij een eerder gewezen arrest om tot het oordeel te (kunnen) komen dat een bepaalde rechtshandeling geen strijd oplevert met doel en strekking van een regeling.<sup>77</sup>

Een betrekkelijk veel voorkomende variant is die waarin de Hoge Raad de verwijzing naar een arrest gebruikt als schakel in een redenering om uiteindelijk uit te komen bij een bepaalde beslissing. Zie bijvoorbeeld *BNB* 2010/96.<sup>78</sup> Een (ander) voorbeeld is *BNB* 2014/194.<sup>79</sup> De Hoge Raad stelt in dit arrest – onder verwijzing naar *BNB* 1983/50<sup>80</sup> – voorop dat zowel ter beoordeling (door een bestuursorgaan) van de mate van verwijtbaarheid als ter beoordeling van de mate waarin de boete de betrokkene treft, de financiële omstandigheden van belang kunnen zijn. Vervolgens beslist de Hoge Raad dat de rechter zijn oordeel over de boete moet vormen ‘met inachtneming van de te zijnen overstaan aannemelijk geworden omstandigheden waarin de belanghebbende op dat moment verkeert, waaronder diens draagkracht.’

Een bijzondere verzameling gevallen die eveneens tot deze categorie kunnen worden gerekend, zijn de arresten waarin de Hoge Raad overweegt dat hij geen aanleiding ziet om van zijn eerdere rechtspraak terug te komen, en uitdruk-

64 Zie over deze praktijk: M.W.C. Feteris, *Beroep in cassatie in belastingzaken*, Kluwer, Deventer 2014, p. 432-433.

65 Zie bijv. HR 22 september 2006, nr. 40.311, *NTRF* 2006/1352, *BNB* 2006/343.

66 Zie bijv. HR 18 oktober 1995, nr. 30.643, *BNB* 1996/189 (‘Dit betoog kan niet als juist worden aanvaard omdat (...)’ (HR 10 maart 1993, nr. 28.508, *BNB* 1993/237). Het middel faalt in zoverre’).

67 Zie bijv. HR 10 februari 2012, nr. 09/03203, *BNB* 2012/128, waarin hij overweegt: ‘Het is vaste jurisprudentie van de Hoge Raad dat (...)’ (r.o. 3.3.1).

68 HR 9 september 2012, nr. 10/02888, *NTRF* 2011/2262, *BNB* 2012/143, inzake de uitleg van een wettelijke bepaling uit het omzetbelastingrecht (zie r.o. 3.4.3).

69 HR 2 juli 1986, nr. 23.723, *BNB* 1986/258.

70 HR 20 november 1996, nr. 31.430, *BNB* 1997/22.

71 Zie r.o. 3.4.

72 HR 29 mei 2015, nr. 14/00105, *NTRF* 2015/1649.

73 HR 22 mei 2015, nr. 14/02083, *NTRF* 2015/1632.

74 HR 10 februari 1993, nr. 27.831, *BNB* 1993/139.

75 HR 25 oktober 1978, nr. 18.790, *BNB* 1979/6.

76 HR 14 augustus 2015, nr. 14/05918, *NTRF* 2015/2261, verschaft een ander voorbeeld.

De Hoge Raad komt in dit arrest tot het oordeel dat een mantelzorgwoning niet voldoet aan de in HR 25 april 2001, nr. 36.029, *BNB* 2001/273, gestelde eis dat de woning een bijzondere hoedanigheid bezit die meebrengt dat die alleen wordt gebruikt door zieke en/of invalide personen.

77 HR 11 mei 1988, nr. 24.918, *BNB* 1988/289, waarin de Hoge Raad – onder meer met een beroep op *BNB* 1974/132 – beslist dat onder ‘deze omstandigheden (...)’ niet meer kan worden gezegd dat het [mede] door middel van uitgifte en plaatsing van preferente of soortgelijke aandelen voorkomt dat het aandelenbezit een aanmerkelijk belang in bovenbedoelde zin gaat vormen, in strijd is met doel en strekking van de regeling van artikel 39.’

78 HR 18 december 2009, nr. 07/11263, *NTRF* 2010/302, *BNB* 2010/96, r.o. 3.2.1.

79 HR 28 maart 2014, nr. 13/00279, *NTRF* 2014/1260, *BNB* 2014/194.

80 HR 8 december 1982, nr. 21.363, *BNB* 1983/50.

kelijk motiveert waarom hij vasthoudt aan deze rechtspraak en geen reden ziet om te gaan. Het kan daarbij gaan om het vasthouden aan een in de rechtspraak tot uiting komende lijn of een bepaalde uitleg die de Hoge Raad op enig moment heeft gekozen. Ook komt het voor dat de Hoge Raad overweegt dat hij geen aanleiding ziet van zijn eerder ingenomen standpunt terug te komen dan wel van een criterium dat in de rechtspraak tot ontwikkeling is gekomen.

Enkele voorbeelden:

- *NJ* 1986/245,<sup>81</sup> waarin de Hoge Raad overweegt dat hij geen aanleiding ziet van zijn eerder – in ondermeer HR 21 december 1931, *NJ* 1932/126 – ingenomen standpunt terug te komen.
- *NJ* 1986/687,<sup>82</sup> waarin de Hoge Raad in r.o. 3.1 oordeelt dat hij ‘noch in het middel, noch in het ter toelichting daarvan betoogde voldoende klemmende gronden gevonden (heeft) om op zijn (...) jurisprudentie terug te komen of om van de daarin tot uiting komende lijn af te wijken.’
- *NJ* 1987/380,<sup>83</sup> waarin de Hoge Raad overweegt dat een ‘andere opvatting (...) denkbaar (ware) geweest, maar (...) [dat de Hoge Raad] onvoldoende grond [ziet] om af te wijken van de uitleg die hij (...) [eerder] heeft gekozen.’
- *NJ* 1988/1014,<sup>84</sup> waarin de Hoge Raad in r.o. 3.2 overweegt hij geen grond ziet om van het eerder ontwikkelde systeem af te wijken.
- *V-N* 2015/16.6.<sup>85</sup> In dit arrest overweegt de Hoge Raad dat de zeer terughoudende uitsluiting van strafrechtelijk onrechtmatig verkregen bewijs in belastingzaken nog steeds op een adequate wijze tot uitdrukking komt in het ‘zozeer-indruist’-criterium uit *BNB* 1992/306. Hij ziet ‘dan ook geen aanleiding om terug te komen van dit criterium en van de rechtspraak die aan de hand daarvan tot ontwikkeling is gekomen.’

#### 4.3. Categorie b: verduidelijking

Uit de rechtspraak volgt dat sommige beslissingen van de Hoge Raad (deels) betrekking hebben op de vraag hoe zijn eerder gegeven regels moeten worden verstaan. Een voorbeeld vormt *BNB* 2002/289,<sup>86</sup> betreffende de vraag of de regering het bij het arrest *BNB* 1999/271 geconstateerde rechtstekort met de nodige spoed heeft opgeheven. Een ander voorbeeld (van een in de ogen van Hofman mislukte poging tot verduidelijking van de rechtspraak) kan worden

aangetroffen in *NTFR* 2016/1494,<sup>87</sup> waarin de Hoge Raad in r.o. 3.2.2 zonder veel omhaal van woorden overweegt: ‘Op een dergelijke zakelijkheid [bepaalde franchisefees die op zakelijke wijze, dat wil zeggen at arm’s length, zijn vastgesteld] wordt niet gedoeld in het arrest van de Hoge Raad van 25 november 2005, nr. 40 858, (...), *BNB* 2007/117.’<sup>88</sup>

Een enkele keer, ook dat komt voor, verwijst de hoogste rechter naar opvattingen in de literatuur, de voor vakgenoten bestemde geschriften, maar eigenlijk alleen in de spaarzame gevallen dat hij zich daartegen afzet, bijvoorbeeld omdat een arrest in zijn ogen verkeerd wordt begrepen.<sup>89</sup> De Hoge Raad maakt dan duidelijk dat de articulatie van het recht zoals die in bepaalde gremia plaatsvindt, niet de zijne is.<sup>90</sup> Ook in dergelijke gevallen verwijst de Hoge Raad naar zijn eerdere, op te helderen rechtspraak. Doorgaans gebeurt dat, de verduidelijking van zijn rechtspraak dus, ook wel enigszins eufemistisch de (authentieke) uitleg van (de betekenis van) een eerder arrest genoemd,<sup>91</sup> met de overweging ‘anders dan in de literatuur (...) wel is aangenomen’<sup>92</sup> of met formuleringen van gelijke strekking (‘anders dan uit het arrest (...) zou kunnen worden afgeleid’<sup>93</sup>). Om dat te doen, om deze overweging(en) te gebruiken, soms ook om te preciseren hoe een eerdere beslissing moet

87 HR 3 juni 2016, nr. 14/05100, *NTFR* 2016/1494.

88 In *NTFR* 2016/1494 merkt Hofman op: ‘Het is jammer dat de Hoge Raad niet uitgebreider ingaat op de verhouding van dit arrest tot eerdere jurisprudentie. A-G Wattel zag geen “fiscaalrechtelijk significant verschil” tussen de situatie van het leverancierskredietarrest, waarin wel een interne last in aanmerking moest worden genomen omdat aan de zakelijkheid van de interne transactie niet kon worden getwijfeld, en de onderhavige situatie. Volgens de Hoge Raad is dit verschil er wel. Waar het verschil precies in zit, wordt echter niet duidelijk.’

89 L.J.A. Pieterse, ‘Rechtspraak en literatuur’ (Opinie), *NTFR* 2016/1008, p. 1-4.

90 J.B.M. Vranken, *Mr. C. Assers Handleiding tot de beoefening van het Nederlands Burgerlijk Recht. Algemeen deel \*\*\*\*. Een synthese*, Kluwer, Deventer 2014, nr. 98.

91 De term ‘authentieke uitleg’ is gebruikt door Brunner. Zie C.J.H. Brunner in zijn noot bij HR 8 maart 1985 (civiele kamer), nr. 12.423, *NJ* 1986/437. In dit arrest overweegt de Hoge Raad in r.o. 3.3: ‘De overige klachten (...) kunnen evenmin tot cassatie leiden, omdat zij berusten op een onjuiste opvatting van ‘s Hoge Raads arrest van 24 juni 1983, *NJ* 1984, 801, en bovendien uitgaan van een verkeerde lezing van de bestreden uitspraak.’

92 HR 14 juni 2002, nr. 36.453, *NTFR* 2002/854, *BNB* 2002/290, r.o. 3.3 (‘Anders dan in de literatuur uit het arrest (...) wel is afgeleid’); HR 22 maart 2013, nr. 11/05599, *NTFR* 2013/640, *BNB* 2013/114, r.o. 3.3.1 (‘anders dan uit het hiervoor vermelde arrest (...) wel is afgeleid’); HR 14 september 2012, nr. 11/02105, *NTFR* 2012/2326, *BNB* 2013/12, r.o. 3.3 (‘anders dan wel is afgeleid uit de (...) arresten van de Hoge Raad’) en HR 25 november 2011, nr. 08/05323, *NTFR* 2011/2722, *BNB* 2012/37, r.o. 3.3.5 (‘Anders dan in de literatuur die naar aanleiding van het hiervoor vermelde arrest van de Hoge Raad (...) wel is aangenomen, moet voor de lening als geheel worden beoordeeld of sprake is van een onzakelijke lening. Uitgangspunt voor de fiscale winstberekening vormt (...)).’

93 HR 10 juli 2015, nr. 13/04421, *NTFR* 2015/2004, *BNB* 2015/205, r.o. 2.3.2. Zie in deze zin ook HR 26 juni 2015, nr. 13/04127, *NTFR* 2015/2074, *BNB* 2015/179 (‘anders dan uit dit arrest zou kunnen worden afgeleid’). Een voorzichtig (?) formulering komt voor in HR 28 februari 2014, nr. 12/03526, *NTFR* 2014/911, *BNB* 2014/98 (‘anders dan daaruit wellicht kan worden afgeleid’).

81 HR 13 december 1985 (civiele kamer), nr. 6895, *NJ* 1986/245.

82 HR 15 februari 1985 (civiele kamer), nr. 12.408, *NJ* 1986/687.

83 HR 28 november 1986 (civiele kamer), nr. 12.821, *NJ* 1987/380.

84 HR 16 oktober 1987 (civiele kamer), nr. 13.280, *NJ* 1988/1014.

85 HR 20 maart 2015, nr. 13/03959, *NTFR* 2015/1178, *V-N* 2015/16.5.

86 HR 14 juni 2002, nr. 36.265, *NTFR* 2002/956, *BNB* 2002/289.

worden opgevat,<sup>94</sup> moet wel een geschikte zaak voorhanden zijn. In voorkomende gevallen kan het gerezen misverstand, het misverstaan, worden weggenomen via een overweging ten overvloede.<sup>95</sup> Als ook dat niet mogelijk is, en het niet aanvaardbaar is de onduidelijkheid te laten voortbestaan, kan het aangewezen zijn dat de Hoge Raad (ambtshalve) een interpreterende uitspraak wijst,<sup>96</sup> maar dat is tot op heden nog niet voorgekomen, vermoedelijk ook omdat het formele kader daarvoor ontbreekt. Mede daardoor bestaat bijvoorbeeld over de betekenis van verschillende arresten (over de aftrekbaarheid van kosten in de vennootschapsbelasting) nog steeds verwarring. Bouwman heeft het zelfs over het mysterie dat al bijna een decennium rond enkele arresten bestaat en hij wijst erop dat het beter was geweest als de Hoge Raad zich uitdrukkelijk had uitgelaten over de betekenis van enkele arresten.<sup>97</sup>

Enkele (andere) nadere uitgewerkte voorbeelden van verduidelijking zijn:

- *BNB 1986/295*.<sup>98</sup> In dit arrest overweegt de Hoge Raad in r.o. 4.1 onder meer dat HR 31 mei 1978, nr. 18.230, *BNB 1978/252* '(mede) berust (...) op de veronderstelling dat een op deze wijze gekomen voordeel naar de regels van het Nederlandse belastingrecht bij degene die het voordeel heeft verstrekt tot de winst uit een door hem gedreven onderneming dient te worden gerekend.'
- *BNB 2002/290*.<sup>99</sup> De Hoge Raad neemt de in de praktijk ontstane onduidelijkheid over de interpretatie van een eerder gewezen arrest weg. Hij oordeelt in r.o. 3.3: 'Anders dan in de literatuur uit het arrest van de Hoge Raad van 21 september 1994, nr. 29 191, *BNB 1995/16*, wel is afgeleid, ontberen door een vennootschap gedane uitgaven slechts dan een zakelijk karakter – en kunnen zij derhalve niet ten laste van de winst worden gebracht – indien en voor zover zij zijn gedaan ter bevrediging van de persoonlijke behoeften van de aandeelhouder(s).'

- *BNB 2015/165*.<sup>100</sup> In dit arrest gaat de Hoge Raad onder meer in op het toepassingsbereik (de reikwijdte) van een eerder gewezen arrest (*BNB 2005/169*) en oordeelt hij dat deze uitspraak 'niet tot maatstaf (kan) dienen voor de toepassing van artikel 10a van de Wet' (r.o. 3.2.2). Daarmee is duidelijk geworden dat *BNB 2005/169* geen rol speelt bij de toepassing van art. 10a van bedoelde wet, en dat houdt – kort gezegd – in dat bij een externe overname van de aandelen in een vennootschap, bij de toepassing van voornoemde bepaling niet de eerder gegeven regel geldt dat het zakelijke karakter van de daartoe aangegane schuld gegeven is.
- *BNB 2015/179*.<sup>101</sup> In deze zaak draait het om de vraag of bepaalde detailgegevens onder de bewaarplicht vallen.<sup>102</sup> De Hoge Raad oordeelt in r.o. 2.3.2 dat '[a]nders dan uit (...) [*BNB 2008/207*] zou kunnen worden afgeleid, de bedoelde detailgegevens in beginsel onder de bewaarplicht vallen, omdat – kort gezegd – die gegevens voor de heffing van belasting van belang kunnen zijn.'<sup>103</sup>

De scheidslijn tussen verduidelijken, aanvullen (categorie c) en (gedeeltelijk) terugkomen (zie categorie e) is niet altijd even gemakkelijk te trekken.<sup>104</sup> Zo is Bouwman bijvoorbeeld van mening dat de Hoge Raad in het hiervoor genoemde arrest *BNB 2002/290* uitdrukkelijk terug is gekomen van *BNB 1995/16*.<sup>105</sup> Ook zijn er gevallen waarin de Hoge Raad een eerder arrest aanvult én verduidelijkt.<sup>106</sup>

#### 4.4. Categorie c: invulling, uitbreiding en verfijning

De praktijk leert dat een eenmaal gegeven rechtsregel soms wordt bijgesteld. Een (nieuwe) rechtsregel zal (of moet) zich ontwikkelen door gebruik ervan in de praktijk en dat kan tot (vervolg)vragen aanleiding geven. Dat is bijvoorbeeld gebeurd bij de rechtspraak inzake de onzakelijke lening die zich via een serie arresten heeft ontwikkeld tot een leerstuk. Het leerstuk is niet alleen uitgebouwd (uitge-

94 Een zodanige nadere uitleg, verduidelijking en/of contextualisering (ook dat is mogelijk), kan niet altijd een geslaagde operatie worden genoemd. Zie (onder meer) daarover: A.O. Lubbers, 'En ook de Belastingkamer ging de hei op' (Opinie), *NtFR* 2003/528.

95 Zie bijv. HR 15 april 2016 (civiele kamer), nr. 15/00065, *RvdW* 2016/181, inzake de consequenties van een rechterwisseling na een mondelinge behandeling. De Hoge Raad overweegt in r.o. 3.6.1 dat hij 'aanleiding ziet (...) ter verduidelijking van het arrest van 2014 nog het volgende op te merken.'

96 Zie in deze zin: H.J. Snijders, 'Uitleg van rechterlijke uitspraken', *WPNR* 2007/6709, par. 9 en L.J.A. Pieterse, 'Duiding van rechterlijke uitspraken, een suggestie' (Opinie), *NtFR* 2013/572.

97 J.N. Bouwman, 'Honderd jaar cassatierechtspraak over totaalwinst in de inkomsten- en vennootschapsbelasting', *TFO* 2016/144.1, par. 6.

98 HR 8 juli 1986, nr. 23.440, *BNB* 1986/295.

99 HR 14 juni 2002, nr. 36.453, *NtFR* 2002/854, *BNB* 2002/290.

100 HR 5 juni 2015, nr. 14/00343, *NtFR* 2015/1843, *V-N* 2015/27.16, *BNB* 2015/165, *FED* 2016/15.

101 HR 26 juni 2015, nr. 13/04127, *BNB* 2015/179.

102 Art. 52, lid 1, AWR.

103 Volgens Van Suijlen 'lijkt de Hoge Raad expliciet in te stemmen met (...) (de) kritiek van Feteris (in zijn noot bij *BNB 2008/207*) en te reageren op de door A-G Niessen geschetste beperkte uitleg (van de bewaarplicht)' (A.J.H. van Suijlen, 'Detailgegevens en bewaarplicht', *NtFR-B* 2016/16, p. 22).

104 Zie de noot van R.J. de Vries bij het hiervoor genoemde arrest HR 22 maart 2013, nr. 11/05599, in *BNB* 2013/114 ('Ik acht het waarschijnlijk dat de Hoge Raad inderdaad niet is omgegaan').

105 J.N. Bouwman, 'Honderd jaar cassatierechtspraak over totaalwinst in de inkomsten- en vennootschapsbelasting', *TFO* 2016/144.1, par. 6.

106 Zie bijv. HR 4 mei 2007, nr. 42.457, *NtFR* 2007/917, *BNB* 2007/233, r.o. 4.1, waarin de Hoge Raad overweegt: 'Bij de beoordeling van het middel dient – deels ter verduidelijking, deels ter aanvulling van wat de Hoge Raad in eerdere arresten heeft overwogen – het volgende te worden vooropgesteld.'



breid), maar ook nader ingevuld. Daarnaast heeft de Hoge Raad ook verfijningen aangebracht.<sup>107</sup>

Voorbeelden (van uitbreidingen) zijn:

- *BNB* 2000/278.<sup>108</sup> In dit arrest (dat ook tot categorie f kan worden gerekend) geeft de Hoge Raad onder meer een samenvatting van zijn rechtspraak over de meerderheidsregel. Het arrest bevat tevens enkele nieuwe criteria (zo beslist de Hoge Raad dat de dagtekening van het aanslagbiljet beslissend is voor de vraag welke (andere) gevallen deel uitmaken van de groep van vergelijkbare gevallen). Ook na dit arrest is de ontwikkeling van de meerderheidsregel doorgegaan.<sup>109</sup> Zo past de Hoge Raad in *BNB* 2013/2<sup>110</sup> de meerderheidsregel ook toe in de sfeer van de aangiftebelastingen.
- HR 5 juni 2015, nr. 14/00343. De Hoge Raad oordeelt 'dat een belastingplichtige keuzevrijheid heeft bij de vorm van financiering van een vennootschap waarin zij deelneemt (vgl. (...) *BNB* 2014/79)'. Daarmee trekt de Hoge Raad een in het kader van de deelnemingsvrijstelling uitgezette lijn door naar de sfeer van de renteaftrekbepaling(en).
- *BNB* 2006/82.<sup>111</sup> In dit arrest heeft de Hoge Raad de eisen die aan een deelnemerschapslening worden gesteld nader afgebakend (verruimd). Vervolgens oordeelt hij – op basis van de nieuwe afbakening – dat de 'onderhavige prêt participatif (...) een deelnemerschapslening [is] in de zin van het arrest van de Hoge Raad van 11 maart 1998, nr. 32 240, *BNB* 1998/208'.
- *NTFR* 2016/1494.<sup>112</sup> De Hoge Raad komt tot het oordeel dat het befaamde Sara Creek-arrest (*BNB* 1986/239<sup>113</sup>) ook geldt voor royaltybetalingen tussen vennootschappen die zijn gevoegd in een fiscale eenheid. Het toepassingsbereik van de in *BNB* 1986/239 neergelegde rechtsregel is derhalve uitgebreid.

Soms verwijst de Hoge Raad naar een bepaald arrest om de eerder gegeven rechtsregel in een andere context toe te passen, bijvoorbeeld in een ander domein van het belastingrecht. Anders geformuleerd: de norm die in het prece-

dent tot uitdrukking is gebracht, wordt uitgebreid naar een andere situatie.

Voorbeelden:

- *BNB* 1987/172.<sup>114</sup> In dit arrest zoekt de Hoge Raad 'met zoveel woorden aansluiting'<sup>115</sup> bij *BNB* 1987/16.<sup>116</sup> De Hoge Raad overweegt dat een bepaalde, in een eerder arrest geformuleerde, op een waterschap betrekking hebbende, eis 'in beginsel (...) op overeenkomstige wijze' geldt voor een rijksheffing.
- *BNB* 2012/128.<sup>117</sup> Dit arrest draait om een leaseconstructie met ziekenhuisapparatuur om omzetbelasting te besparen. De Hoge Raad beslist in r.o. 3.3.1 – onder verwijzing naar rechtspraak die betrekking heeft op art. 31 AWR (toepassing richtige heffing) – dat ingeval sprake is van wetsontduiking (misbruik van recht) in de sfeer van de omzetbelasting niet alleen de voor de belastingplichtige voordelige gevolgen worden weggenomen, maar ook de daarop terug te voeren 'nadelige' gevolgen.
- *NTFR* 2015/1652.<sup>118</sup> De Hoge Raad oordeelt dat een bepaalde vrijstelling in de winstfeer<sup>119</sup> ook van toepassing is op nagekomen baten die worden ontvangen in het kader van een langlopende liquidatie van een onderneming. Bij dit oordeel verwijst de Hoge Raad – onder toevoeging van 'vgl.' – naar *BNB* 2012/315,<sup>120</sup> waarin in r.o. 3.3 is beslist dat bedoelde vrijstelling 'mede van toepassing is op (stakings) winst die wordt verantwoord in enig jaar dat volgt op een jaar waarin de onderneming voor rekening van de belastingplichtige werd gedreven en die als voordeel uit die onderneming wordt verkregen.'

#### 4.5. Categorie d: distinguishing

Het komt voor dat de Hoge Raad in zijn overwegingen het te beslissen geval uitdrukkelijk onderscheidt van de situatie zoals die aan de orde was in een eerder besliste zaak (*distinguishing*, ook wel de kunst van het onderscheiden genoemd).<sup>121</sup> Deze motiveringswijze zal zich vooral, althans eerder, voordoen als een partij een beroep doet op een bepaald arrest om haar standpunt te adstrueren dan wel anderszins kracht bij te zetten. De Hoge Raad kan bij de

107 Zie de rechtspraak die wordt genoemd door T.W.M. Poolen, I.C.M. den Hollander en F.G.F. Peters, 'Tijdige richtinggevend cassatierechtspraak', in: C.B. Bavinck e.a. (red.), *Toegang tot de rechter. Het symposium van het afscheid van Geert Corstens als president van de Hoge Raad gebundeld*, Boom Juridische uitgevers, Den Haag 2015, p. 139-141.

108 HR 15 maart 2000, nr. 34.740, *NTFR* 2000/399, *BNB* 2000/378.

109 Zie de rechtspraak die wordt genoemd door A.O. Lubbers, *Belastingarresten lezen en analyseren*, 3e druk, Sdu Uitgevers, Den Haag 2015, p. 118.

110 HR 13 juli 2012, nr. 11/00162, *NTFR* 2012/1932, *BNB* 2013/2.

111 HR 25 november 2005, nr. 40.989, *NTFR* 2005/1594, *BNB* 2006/82.

112 HR 3 juni 2016, nr. 14/05100, *NTFR* 2016/1494.

113 HR 4 juni 1986, nr. 23.614, *BNB* 1986/239.

114 HR 14 januari 1987, nr. 24.231, *BNB* 1987/172.

115 Aldus J.P. Scheltens in zijn noot onder HR 14 januari 1987, nr. 24.231, *BNB* 1987/172.

116 HR 8 juli 1986, nr. 23.831, *BNB* 1987/16.

117 HR 10 februari 2012, nr. 09/03203, *NTFR* 2012/640, *BNB* 2012/128.

118 HR 22 mei 2015, nr. 14/02559, *NTFR* 2015/1652.

119 Art. 3.79a Wet IB 2001.

120 HR 12 oktober 2012, nr. 11/03804, *NTFR* 2012/2430, *BNB* 2012/315.

121 De andere kamers van de Hoge Raad bedienen zich ook van deze techniek. Zie bijv.

HR 14 februari 1989 (strafkamer), nr. 84.978, *NJ* 1989/901 ('in het daarin behandelde geval is de situatie een geheel andere dan te dezen') en HR 24 april 1992 (civiele kamer), nr. 14.508, *NJ* 1992/688 ('[a]nders dan het geval was in HR (...) gaat het hier niet om (...)').

afdoening van een zodanige zaak, als hij het geponeerde standpunt niet wil volgen dan wel onjuist acht, ertoe overgaan duidelijk te maken dat het voorliggende geval (enigszins) anders ligt dan de zaak waarop in het middel of de klacht een beroep wordt gedaan.<sup>122</sup>

Deze vorm van differentiëren, zo zou deze werkwijze althans kunnen worden genoemd, kan erop neerkomen dat de eerder gegeven rechtsregel volledig in stand blijft, omdat de feiten van de te beslissen zaak (geval b) anders liggen en het te beslissen geval niet onder de regel valt (geval b wijkt af van het eerder besliste geval a).<sup>123</sup>

Veelal zal de Hoge Raad het echter niet laten bij het constateren van een (zuiver) feitelijk verschil tussen beide zaken, maar ook het mogelijk bestaande juridische verschil in zijn overwegingen betrekken.<sup>124</sup> Soms zal hij erop wijzen dat de aan de orde zijnde feitelijke constellatie om een andere juridische afweging vraagt en in zoverre niet kan worden toegekomen aan toepassing van de eerder gegeven rechtsregel. Als de Hoge Raad dat doet, en de bedoelde afweging uitwerkt, is in wezen sprake van bijstelling – in de zin van precisering of verfijning – van de rechtsregel, de norm dus (*restrictive distinguishing* genoemd<sup>125</sup> – de eerder gegeven rechtsregel blijft niet onverkort intact). In zoverre sluit deze variant aan bij (een deel van) de verzameling gevallen die onder categorie c kan worden geschaard (zie par. 4.4).

De Hoge Raad kan ook tot de bevinding komen dat geval b weliswaar afwijkt van (het eerder besliste) geval a, maar het aangewezen wordt gevonden dat a en b gelijk worden behandeld.<sup>126</sup> Dat kan ertoe leiden dat het bereik van de rechtsregel zo wordt bijgesteld, dat voor geval b dezelfde rechtsgevolgen gelden als voor geval a. De rechtsregel zal dan (moeten) worden uitgebreid.<sup>127</sup>

122 Het zal ook voorkomen dat de Hoge Raad niet respondeert op een in het middel (of de klacht) genoemd arrest. Zie bijv. HR 20 november 1996, nr. 31.430, *BNB* 1997/22. Zie ook HR 23 januari 1985, nr. 22.748, *BNB* 1985/114. In het middel verwijst belanghebbende naar het arrest HR 26 oktober 1983, nr. 21.878, *BNB* 1984/6, waarin volgens haar een soortgelijk geval aan de orde was. De Hoge Raad komt evenwel tot de bevinding dat het beroep niet tot cassatie kan leiden.

123 Zie bijv. HR 17 juni 2016, nr. 15/02054, *NTRF* 2016/1596, r.o. 2.4.4. 'Wanneer de rechter', aldus Kottenhagen, 'onder een hem onwelgevallig precedent uit wil komen, moet hij aantonen dat het precedent op een andere feitenconstellatie van toepassing is dan het (...) aan hem voorgelegde geval. Slaagt hij daarin, dan is hij niet aan het precedent gebonden.' R.J.P. Kottenhagen, *Van precedent tot precedent*, Gouda Quint, Arnhem 1986, p. 256. Op deze manier kunnen 'zeer vergezochte onderscheidingen (worden) aangebracht om onder het juk van een precedent uit te komen' (p. 256).

124 Een voorbeeld is te vinden in HR 27 februari 2015, nr. 13/05185, *NTRF* 2015/916, *BNB* 2015/126. De Hoge Raad overweegt dat het middel 'in zoverre reeds [faalt] omdat, anders dan in (...) [het] verdrag, zoals dat aan de orde was in (...) *BNB* 2001/195, in (...) het belastingverdrag Nederland-Zwitserland de verdragswoonplaats van een vennootschap niet afhankelijk wordt gesteld van de onderworpenheid aan de belastingheffing op grond van (...)'

125 R.J.P. Kottenhagen, *Van precedent tot precedent*, Gouda Quint, Arnhem 1986, p. 258.

126 De Hoge Raad kan ook 'toegeven' dat er weliswaar feitelijke verschillen tussen de gevallen a en b te onderkennen zijn, maar dat deze uit juridisch oogpunt niet relevant zijn, zodat beide gevallen gelijk behandeld kunnen worden.

127 Zie par. 4.4.

Voorbeelden zijn:

- *BNB* 1956/95.<sup>128</sup> In (praktisch) de slotoverweging reageert de Hoge Raad op een standpunt van belanghebbende. Hij overweegt dat het arrest waarop belanghebbende zich beroept,<sup>129</sup> 'betrekking heeft op een geheel andere regeling van den kinderaftrek dan in voornoemd artikel 8 [van het Besluit op de Loonbelasting 1940] is vervat, en dat arrest derhalve voor het onderhavige geval betekenis mist.'
- *BNB* 1986/131.<sup>130</sup> 'Het onderhavige geval', aldus de Hoge Raad, 'kan niet worden gelijkgesteld met de gevallen waarop de arresten van (...) betrekking hadden (...)'
- *BNB* 1998/385.<sup>131</sup> In dit arrest wijst de Hoge Raad erop dat de omstandigheden die ten grondslag lagen aan een eerder gewezen arrest (waarin octrooirechten aan een andere, gelieerde entiteit werden afgestaan) afwijken van die van de onderhavige, te beslissen zaak, waarin 'slechts de gegevens betreffende de ligging van mogelijk te ontwikkelen bouwlocaties in een zeer vroeg stadium van projectontwikkeling' aan afzonderlijke, gelieerde entiteiten zijn overgedragen.
- *BNB* 2013/151.<sup>132</sup> In deze zaak over de toepassing van *fraus legis* in de sfeer van de overdrachtsbelasting overweegt de Hoge Raad in r.o. 3.3.1 dat 'het onderhavige geval zich [onderscheidt] van de zaak die leidde tot het arrest van de Hoge Raad van 14 april 1993, nr. 27 789, *BNB* 1993/201, waarin een gemeenschap van goederen ontstond tijdens het huwelijk van de betrokkenen, en er geen aanwijzing bestond dat dit huwelijk slechts was aangegaan om overdrachtsbelasting te vermijden.'
- *V-N* 2016/30.11.<sup>133</sup> In dit arrest roept de Hoge Raad een bepaalde rechtsregel in herinnering<sup>134</sup> en overweegt vervolgens in r.o. 2.3.2: 'Aan de toepassing van

128 HR 8 februari 1956, nr. 12.654, *BNB* 1956/95.

129 Het door belanghebbende genoemde arrest betreft HR 17 maart 1954, nr. 11.670, *BNB* 1954/141.

130 HR 5 februari 1986, nr. 23.523, *BNB* 1986/131, r.o. 4.3.

131 HR 17 augustus 1998, nr. 32.997, *BNB* 1998/385, r.o. 3.6.

132 HR 15 maart 2013, nr. 11/05609, *NTRF* 2013/699, *BNB* 2013/151. '[D]e Hoge Raad [wekt] eerder de indruk dat hij [de] (...) arresten [*BNB* 1993/201 en *BNB* 1993/202] nog steeds onderschrijft dan dat hij daarop zou willen terugkomen. In ieder geval acht de Hoge Raad de uitkomst van het onderhavige arrest niet met de 1993-arresten in strijd, omdat er tussen beide gevallen een wezenlijk verschil zou bestaan: anders dan in het onderhavige geval had het huwelijk in de 1993-gevallen wel reële en praktische betekenis gehad,' aldus J.C. van Straaten in zijn noot bij HR 15 maart 2013, nr. 11/05609, *BNB* 2013/151. In een voetnoot merkt hij op: 'Het valt op dat de Hoge Raad niet mede expliciet verwijst naar *BNB* 1993/202 (...). Ik zie echter geen reden aan dit aspect materiële betekenis toe te kennen.'

133 HR 3 juni 2016, nr. 15/02805, *NTRF* 2016/1452, *V-N* 2016/30.11.

134 'Een zaak die de functie van bedrijfsmiddel heeft, verliest de functie pas als zij is verkocht of wordt aangewend voor een nieuwe ondernemingsactiviteit waarin die zaak fungeert als voor de omzet bestemde voorraad (zie het arrest *BNB* 2008/213, onderdeel 3.3).'

deze regel wordt in het onderhavige geval evenwel niet toegekomen.<sup>135</sup>

#### 4.6. Categorie e: omgaan

Een enkele keer, vaak is het niet (een of twee keer per jaar), gaat de Hoge Raad om, zoals dat wat plastisch wordt genoemd. C.E. Drion spreekt in dit verband over de 'zich herbezinnende rechter'.<sup>136</sup> De Hoge Raad herzielt dan, al dan niet gedeeltelijk,<sup>137</sup> zijn eerdere rechtspraak, dat wil zeggen kiest een andere koers, in afwijking van zijn vroegere rechtspraak, bijvoorbeeld omdat de maatschappelijke ontwikkelingen of gewijzigde inzichten daartoe aanleiding geven.<sup>138</sup> Tegenover de eerder genoemde argumenten van rechtszekerheid en rechtsgelijkheid,<sup>139</sup> staat het beginsel dat fouten moeten worden hersteld; de rechter mag (...) dan ook niet, uit valse schaamte voor het verlies van zijn gezag, tot iedere prijs aan een eenmaal gekozen standpunt vasthouden.<sup>140</sup> Hoe de afweging tussen deze 'beginselen' verloopt, en wat de uitkomst daarvan is, kan niet worden weergegeven in (aan het domein van de wiskunde ontleende) regels.<sup>141</sup> Wel 'geldt daarbij (...) de praktijkervaring: hoe ouder het arrest, des te groter de kans op een nieuwe visie', aldus Bavinck.<sup>142</sup> Als de Hoge Raad omgaat, is het gebruikelijk dat hij verwijst naar het arrest waarvan hij afstand neemt. Ook, maar dat gebeurt lang niet altijd, motiveert hij waarom hij omgaat, zoals de civiele kamer van de Hoge Raad voor het eerst deed in het zogenoemde Stierkalf-arrest.<sup>143</sup> Deze nieuwe wijze van motiveren is een grote vooruitgang, zij is waarachtiger en geeft meer inzicht, zo annoteerde Scholten.<sup>144</sup> Het komt voor dat de Hoge Raad, als hij omgaat, een regel van overgangsrecht formuleert, bijvoorbeeld door te bepalen dat de nieuwe koers alleen voor toekomstige

gevallen geldt (*prospective overruling*). De arresten waarin hij dat doet 'staan in de sleutel van honorering van het door de oude jurisprudentie gewekte vertrouwen', aldus Van den Berge.<sup>145</sup> Hij vervolgt: 'Dat de Hoge Raad voor een motivering in die zin koos, is begrijpelijk, gelet op de loop der jaren door de Raad ontwikkelde jurisprudentie over het vertrouwensbeginsel als algemeen beginsel van behoorlijk bestuur. Als men het bestuur gebonden acht aan bij de belastingplichtigen opgewekt vertrouwen ten aanzien van toekomstig handelen door het bestuur, kan men moeilijk het standpunt innemen dat eigen uitspraken geen vertrouwen kunnen wekken ten aanzien van de inhoud van wat men in de toekomst in arresten zal beslissen.' Over de vraag wanneer dat aangewezen is, kan verschillend worden gedacht.<sup>146</sup> Zeker als een gewijzigde koers nadelig is voor belanghebbende, en dus voor hem een grote impact heeft, is het goed voorstelbaar dat de Hoge Raad een overgangsmaatregel treft.<sup>147</sup>

Voorbeelden van omgaan zijn:

- *BNB* 1986/298.<sup>148</sup> 'De Hoge Raad vindt redenen om van de in 4.1 bedoelde rechtspraak thans terug te komen, zulks omdat deze rechtspraak, die van de aanvang af slechts ten dele door de belastingadministratie is gevolgd, niet past in het hier aan de orde zijnde wettelijke stelsel inzake de heffing van inkomstenbelasting en in de wijze waarop dat stelsel sedert 1951 in de rechtspraak is uitgekristalliseerd.'
- *NTRF* 2012/114.<sup>149</sup> De Hoge Raad is van oordeel dat de rechtspraak van het EHRM dient door te werken naar de toepassing van de in de Awb neergelegde regeling van het horen in de verzetprocedure,<sup>150</sup> hetgeen aanleiding vormt om gedeeltelijk terug te komen van eerdere arresten (r.o. 3.4.3): 'De Hoge Raad is thans van oordeel dat de rechter in een geschil over een bestuurlijke boete niet in alle gevallen gehouden is de belanghebbende ambtshalve in de gelegenheid te stellen om te worden gehoord naar aanleiding van diens verzet, maar slechts in die gevallen waarin het vereiste van een behoorlijk proces als bedoeld in artikel 6 EVRM daartoe aanleiding geeft.'
- *BNB* 2014/192.<sup>151</sup> De Hoge Raad gaat om ten opzichte van *BNB* 1960/34 en beslist dat bij inbreng van een

135 'In de onderhavige procedure speelde (...) [het arrest *BNB* 2008/213] een grote rol en het is naar onze mening toch wel verrassend dat de Hoge Raad uitspreekt dat hij niet toekomt aan toepassing van deze regel', zo wordt in de in *V-N* 2016/30.11 opgenomen aantekening opgemerkt.

136 C.E. Drion, 'Stare decisis', *NJB* 2014/620, afl. 12, p. 759.

137 In HR 19 december 2009, nr. 42.763, *NTRF* 2008/2495, *BNB* 2009/201, overweegt de Hoge Raad dat 'zijn rechtspraak (...) enige aanpassing [verdient], namelijk voor de gevallen waarin (...). In afwijking van onderdeel 4.12 van zijn arrest van (...), zal de Hoge Raad bij het bieden van compensatie (...) voortaan de hierna (...) vermelde uitgangspunten hanteren' (r.o. 4.1).

138 P.G.H. Albert, 'Honderd jaar goed koopmansgebruik (jaarwinstbepaling)', *NTRF* 2015/1020, par. 6.

139 Zie par. 3.

140 Ch.P.A. Geppart, *Fiscale rechtsvinding*, FED, Amsterdam 1965, p. 82.

141 C.E. Drion vraagt zich af of het wellicht mogelijk is om uitgangspunten of gezichtspunten te ontwikkelen met betrekking tot de vraag in hoeverre de rechter gebonden is aan eerdere uitspraken (C.E. Drion, 'Stare decisis', *NJB* 2014/620, afl. 12, p. 759).

142 Zie de in 2014 verschenen uitgave: Henk Bergman, *Zestig gezichten van de Nederlandse fiscaliteit. De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs 1954-2014*, p. 15.

143 In dit arrest ging de civiele kamer van de Hoge Raad voor de eerste keer gemotiveerd om (HR 7 maart 1980, nr. 11.533, *NJ* 1980/353).

144 Aldus G.J. Scholten in zijn noot onder dit arrest (*NJ* 1980/353).

145 J.W. van den Berge, 'Fiscaal overgangsbeleid van de rechter', in: A.O. Lubbers, M. Schuver-Bravenboer en H. Vording (red.), *Opstellen fiscaal overgangsbeleid*, Kluwer, Deventer 2005, p. 38.

146 Zie daarover: J. Drion, *Stare decisis. Het gezag van precedentes*, Martinus Nijhoff, 's-Gravenhage 1950, p. 38 e.v.

147 Vgl. E. Aardema, in: *Belastingadviseur en Rechter*, Kluwer, Deventer 1984, p. 86.

148 HR 15 juli 1986, nr. 23.413, *BNB* 1986/298, r.o. 4.2. Idem: HR 15 juli 1986, nr. 23.800, *BNB* 1986/299, r.o. 4.2.

149 HR 23 september 2011, nr. 10/04259, *NTRF* 2012/114.

150 Art. 8:55, lid 3, tweede volzin, Awb.

151 HR 11 juli 2014, nr. 13/00372, *NTRF* 2014/1851, *BNB* 2014/192.

activum in een transparante personenvennootschap ('anders dan de Hoge Raad oordeelde in zijn arrest (...) BNB 1960/34') geen herwaarderingswinst in aanmerking behoeft te worden genomen.

#### 4.7. Categorie f: varia

Deze categorie is enigszins diffuus te noemen. Soms wijst de Hoge Raad een arrest dat als voorlopig eindpunt kan worden beschouwd van een ontwikkeling die in een reeks uitspraken in gang is gezet die – naar later blijkt – als aanzetten kunnen worden aangemerkt die hebben geleid tot een bepaald leerstuk.

Een enkele keer zet de Hoge Raad de bestaande rechtspraak op een rij, onder meer om de nieuwe beslissing in het juiste kader te plaatsen. Het gaat bijvoorbeeld om min of meer algemene beschouwingen over (eerder) uitgewerkte aandachtspunten, dan wel in de rechtspraak geformuleerde gezichtspunten. Ook kan het gaan om een uiteenzetting van de dogmatische grondslag van de beslissing van de Hoge Raad. 'Bijna als een docent beschrijft de Hoge Raad eerst de stand van zaken om zich pas daarna te buigen over de hem voorgelegde casus.'<sup>152</sup> In dit verband wordt ook de kwalificatie 'docerend college' genoemd.<sup>153</sup>

Voorbeelden (van overzichtsarresten<sup>154</sup>) zijn:

- BNB 2000/278,<sup>155</sup> inzake de toepassing van de meerderheidsregel.
- BNB 2005/337.<sup>156</sup> De Hoge Raad overweegt: 'Daarom zal de Hoge Raad, deels in afwijking van zijn eerdere rechtspraak terzake, enige algemene uitgangspunten en regels formuleren waarnaar hij zich in fiscale boetes zaken voortaan zal richten.'
- NTFR 2016/752.<sup>157</sup> De Hoge Raad vindt (r.o. 3.1) 'in de behandeling van de onderhavige zaak aanleiding een overzicht te geven van zijn oordelen met betrekking tot de vergoeding van immateriële schade wegens overschrijding van de redelijke termijn in belastingzaken, voor zover het daarin niet om een bestuurlijke boete gaat. Dat hierna in de onderdelen 3.2 tot en met 3.16 te geven overzicht betreft enerzijds oordelen die de Hoge Raad reeds in eerdere arresten heeft gegeven, en anderzijds oordelen over een aantal kwesties die zich met regelmaat in de

praktijk voordoen, maar waarover de Hoge Raad zich nog niet heeft uitgesproken.'

Het komt ook voor dat de Hoge Raad ter motivering van zijn beslissing verwijst naar een conclusie van een advocaat-generaal. In een zodanige verwijzing kan een beroep op eerdere rechtspraak besloten liggen, bijvoorbeeld wanneer de advocaat-generaal een analyse heeft gegeven van eerdere arresten.<sup>158</sup> Deze gevallen zijn schaars, en dat valt te begrijpen, omdat het 'niet de gewoonte van het college [is], ter motivering van een rechtsoordeel – laat staan van een oordeel over de reikwijdte van eerdere arresten – te volstaan met een verwijzing naar de conclusie', aldus Roelvink.<sup>159</sup>

#### 5. Beoordeling verwijzing naar eerdere rechtspraak

In deze compilatie zijn tal van arresten van de Hoge Raad ontleed, in de zin dat de verwijzingen die daarin zijn te vinden (naar eerdere rechtspraak) zijn beoordeeld en gerubriceerd.<sup>160</sup> Dit 'veldwerk' verschaft nogal wat indicaties over de wijze waarop de Hoge Raad gebruikmaakt van (of terugrijpt op) zijn eigen rechtspraak, vooral bij de motivering van zijn arresten. Maar de gevallen waarin de Hoge Raad oog heeft voor een eerder gewezen arrest, maar dit (toch) niet expliciet vermeldt, hoewel het wellicht wel was vermeld in een concept, onttrekken zich aan het zicht van de lezer. Verder zijn in de arresten – tegenwoordig – ongetwijfeld ook, bij raadsheren in de smaak vallende, passages te vinden die ontleend zijn aan eerder gewezen arresten, maar die niet expliciet als zodanig zijn aangewezen. Het is aan analisten (annotatoren) om deze en andere impliciete verwijzingen bloot te leggen.<sup>161</sup> Dat zal niet altijd zinvol zijn, maar kan, onder meer voor degenen die het literaire spel van de intertekstualiteit willen spelen,<sup>162</sup> wel bevredigend zijn. Het is ondoenlijk om alle rechtspraak waarin impliciet een beroep wordt gedaan op relevante eerdere rechtspraak, bijvoorbeeld door een letterlijke herhaling van

152 J.B.M. Vranken, *Mr. C. Assers Handleiding tot de beoefening van het Nederlands Burgerlijk Recht, Algemeen deel\**, Kluwer, Deventer 1995, nr. 170.

153 Zie nr. 170 van de in de vorige voetnoot genoemde publicatie.

154 Voorbeelden van enkele overzichtsarresten die door de strafkamer van de Hoge Raad zijn gewezen, zijn te vinden in *Ars Aequi KwartaalSignaal* 139, 2016, p. 8095. Zie in aanvulling daarop ook: HR 7 juni 2016, nr. 14/04187, *V-N* 2016/34.12.

155 HR 15 maart 2000, nr. 34.740, *NTFR* 2000/399, *BNB* 2000/278.

156 HR 22 april 2005, nr. 37.984, *NTFR* 2005/591, *BNB* 2005/337.

157 HR 19 februari 2016, nr. 14/03907, *NTFR* 2016/752.

158 Zie bijv. HR 5 juni 2015, nr. 13/05026, *NTFR* 2015/1803, *BNB* 2015/200, r.o. 3.2.

159 H.L.J. Roelvink, in: *RM Themis* 1988/5, p. 241.

160 Zie par. 4.

161 P. den Boer wijst er in zijn noot bij HR 4 juni 1986, nr. 22.945, *BNB* 1986/248 op dat de Hoge Raad 'nog weer eens [bevestigt] dat een als toezegging op te vatten mededeling bindend is, indien deze niet zo duidelijk in strijd is met een juiste wetstoepassing dat de belastingplichtige in redelijkheid niet op nakoming daarvan mocht rekenen; daarbij is niet vereist dat de belastingplichtige op grond van die toezegging iets heeft gedaan wat hij anders zou hebben nagelaten. Dit is conform de huidige jurisprudentie; ik volsta met te verwijzen naar HR 18 april 1984, *BNB* 1984/197\* en mijn annotatie daarbij.' Dat *B.* 8843 nog steeds geldig is, volgt uit HR 1 oktober 1997, nr. 32.209, *BNB* 1998/7, waarin *B.* 8843 niet wordt genoemd. Zie in deze zin: J.N. Bouwman, *Geldvorderingen in de inkomsten- en vennootschapsbelasting*, Sdu Fiscale & Financiële Uitgevers, Amersfoort 2002, p. 19.

162 Zie Ilja Leonard Pfeijffer, 'Wat is intertekstualiteit? En wat is het verschil met plagiaat?', *NJB* 2012/1102, afl. 19, p. 1330-1331.

formuleringen uit vroegere arresten, in kaart te brengen. 'Dát te achterhalen is werk voor computers of hun eertijdse evenknieën: de monniken.'<sup>163</sup>

Een niet onbelangrijk deel van het belastingrecht bestaat uit in de rechtspraak tot ontwikkeling gekomen recht.<sup>164</sup> Het bekendste voorbeeld is de rechtspraak op het terrein van goed koopmansgebruik. Maar ook andere delen van het belastingrecht bestaan voor een groot deel uit rechtersrecht, zoals het leerstuk van de onzakelijke lening, de redelijke termijn in de sfeer van de schadevergoeding voor spanning en frustratie, de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, alsmede de invulling van de voortvarendheidseis die geldt bij navordering. Soms gaat het om – ingenieuze – bouwwerken die geleidelijk, in een groot aantal jaren, tot stand zijn gekomen. Dit recht ontwikkelt zich onder invloed van zaken die bij de (hoogste) rechter aanhangig worden gemaakt (de praktijk van de cassatierechtspraak lijkt soms op een spel patience: partijen sporen de Hoge Raad als het ware aan bij voortdurend kaarten om te draaien, zodat de stand van zaken in het belastingrecht blijkt). Het geheel aan rechtsregels dat op deze manier ontstaat, en trekken van een systeem vertoont, is niet gemakkelijk helemaal te doorgronden,<sup>165</sup> mede omdat de plaats en betekenis van sommige arresten, en daarmee het precedentgehalte, vragen kunnen oproepen.<sup>166</sup>

De rechtspraak leert dat de Hoge Raad zich thans veel meer dan vroeger inspannt om dergelijke vragen zo veel mogelijk te voorkomen. Zo maakt hij (veel) werk van de motivering van arresten die steeds vaker breed worden opgezet. Ook gaat hij geregeld over tot discursieve

motivering,<sup>167</sup> een werkwijze die ertoe leidt dat relevante argumenten en gezichtspunten worden verwerkt in arresten. Ook in de tijd dat verwijzing naar eerdere rechtspraak nog geen usance was, zal in raadkamer – bij de discussie over de motivering van een beslissing – ongetwijfeld meer dan eens de vraag aan de orde zijn gekomen hoe een voorgestelde beslissing zich verhoudt tot eerdere rechtspraak. Maar anders dan in het verleden, verwijst de Hoge Raad thans veelal wel expliciet naar dergelijke, eerdere rechtspraak. Daarmee maakt de Hoge Raad duidelijk dat eerder gewezen arresten nog steeds precedentwaarde hebben, en daardoor wordt het intellectuele element in zijn beslissing versterkt. De Hoge Raad schenkt evenwel niet altijd klare wijn over de plaats en betekenis van een beslissing ten opzichte van eerdere arresten. Een 'nieuw gewezen arrest [bevat] bijna altijd nuanceverschillen met een of meer eerdere arresten over dezelfde materie. Dat vermelden we niet', aldus Bavinck, raadsheer in de Hoge Raad. Het is, zo vervolgt hij, 'aan de juridische en fiscale professionals om die te ontdekken.'<sup>168</sup> Deze nuanceverschillen zijn niet altijd even gemakkelijk te vinden, en worden ook niet altijd begrepen, zo is bekend, ook niet als de Hoge Raad verwijst naar eerdere rechtspraak. Een arrest doornemen vergt, ook als het om de beoordeling van verwijzingen gaat, niet zelden een vorm van scheppend lezen, om het in de woorden van Weijers uit te drukken: 'Lezen met een potlood in je hand, niet op de bank maar aan een tafel. (...) Scheppend lezen is moeilijk. Het is aanwezig worden in de tekst in plaats van erin te verdwijnen; een vaag gevoel omzetten in concrete bewoordingen; aanwijzen wat er staat en via wat er staat ontdekken wat er niet staat (...).'<sup>169</sup> Ook wie deze 'methode' volgt, kan (blijven) twijfelen aan de betekenis van een arrest in het licht van eerdere rechtspraak, waarnaar de Hoge Raad verwijst: bevat het arrest een nieuw element, zo kan de lezer zich afvragen.<sup>170</sup> Of ligt de beslissing in wezen al besloten in een eerder gewezen arrest en de daarin gegeven rechtsregel? Daarover kan discussie ontstaan. Het komt ook voor dat de Hoge Raad niet ingaat op de betekenis van een bepaald arrest, terwijl daarvoor alle aanleiding lijkt te bestaan.<sup>171</sup> Ook kan het zo zijn dat de Hoge Raad een bepaald concept verder uitwerkt, door een nieuwe rechtsregel te geven, zonder dat hij een relatie legt met zijn eerdere

163 H.U. Jessurun d'Oliveira, in: *Recht en Critiek* 1987/1, p. 84.

164 'Er is ontzettend veel rechtersrecht (...), want codificatie lost lang niet alles op. De rechter moet dan beslissen, want die mag geen recht weigeren', aldus Roelink. 'Interview in het kader van het 150-jarig bestaan van de Hoge Raad met raadsheer mr. H.L.J. Roelink', in: *De Hoge Raad bestaat 150 jaar*, een uitgave van het landelijk overleg juridische faculteiten in samenwerking met Samsom H.D. Tjeenk Willink 1988, p. 12.

165 'Er zijn natuurlijk altijd mensen, die proberen een zekere lijn te ontdekken in de rechtspraak, en soms zit er ook een lijn in, maar die lijn heeft lang niet altijd een dogmatisch of theoretisch karakter. Men probeert natuurlijk wel een zekere consistentie in zijn uitspraken te hebben, we moeten tegenstrijdigheden vermijden, de zaak moet begrijpelijk zijn, en er moet een systeem inzitten, maar dat systeem hoeft niet persé te sporen met een bepaalde rechtstheoretische of dogmatische opvatting', aldus Roelink ('Interview in het kader van het 150-jarig bestaan van de Hoge Raad met raadsheer mr. H.L.J. Roelink', in: *De Hoge Raad bestaat 150 jaar*, een uitgave van het landelijk overleg juridische faculteiten in samenwerking met Samsom H.D. Tjeenk Willink 1988, p. 11). Zie in vergelijkbare zin ook M.W.C. Feteris in een interview (*Advocatenblad* 2015/3, p. 32): 'We zijn er niet om mooie theoretische arresten te schrijven, maar om problemen op te lossen waar mensen mee zitten.'

166 Zo signaleert R.C. de Smit dat '[s]oms (...) onduidelijkheid [ontstaat] over hoe arresten over *fraus legis* zich tot elkaar verhouden. Waarom is het omwisselen van belaste rentebaten voor vrijgestelde deelnemingsvoordelen geen met doel en strekking strijdige rechtshandeling [*BNB* 2014/79-80 betreffende hybride kapitaal], terwijl de omzetting van kapitaal in een geldlening aan de passiefzijde van de balans dat wel kan zijn (winst-drainagejurisprudentie)?' '*Fraus legis*: bezint eer ge begint!', *V-N* 2015/7.0.

167 Het sluitstuk van zo'n motivering is toch vaak het doorhakken van een knoop, een beslissing die zich kennelijk uiteindelijk niet (helemaal) laat motiveren.

168 Zie de in 2014 verschenen uitgave: Henk Bergman, *Zestig gezichten van de Nederlandse fiscaliteit. De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs 1954-2014*, p. 15.

169 Niña Weijers, *Hoe het licht binnenvalt. De taal van de literatuur*, VU University Press, Amsterdam 2016, p. 51-52.

170 Vgl. W.R. Kooiman, 'WOZ-waarde en legaat', *NtFR-B* 2016/14, p. 8. De auteur schrijft: 'Ergo, het arrest van 11 december 2015 herbergt wel degelijk een nieuw element. De Hoge Raad kiest ervoor de eerdere rechtspraak ook toe te passen op de vordering van een legataris, waar men ook de keuze had gehad de jurisprudentie te begrenzen tot onderbedelingsvorderingen.'

171 Zie de noot van P.H.J. Essers bij HR 11 juni 2014, nr. 39.709, *BNB* 2004/296.

rechtspraak.<sup>172</sup> Deze handelwijze roept vragen op. Dat moet de Hoge Raad toch zo veel mogelijk zien te voorkomen.<sup>173</sup> De uren die gaan zitten in speculatie over de uitleg van een onduidelijk arrest, zijn tamelijk nutteloos. 'Het is belangrijk dat een concreet geval geplaatst kan worden in een grotere context. Hoe meer geïsoleerde problemen geordend kunnen worden in een groter verband, des te minder gefragmenteerd is de kennis van het belastingrecht. Het verstand kan de taak van het geheugen overnemen', aldus Van Dijk.<sup>174</sup> Daar staat tegenover dat de last van de motivering met behulp van precedenten wel dragelijk moet blijven, zo heeft Vranken betoogd. 'Dit houdt tevens in dat verwijzingen naar eerdere rechtspraak ter bevestiging naar mijn mening ook zonder motivering moeten kunnen geschieden.'<sup>175</sup> In voorkomende gevallen is dat niet voldoende; soms spreekt het niet vanzelf dat de Hoge Raad vasthoudt aan een precedent. In dat geval is nadere motivering op haar plaats, en is het zaak dat de Hoge Raad uitdrukkelijk overweegt waarom hij niet omgaat. De praktijk leert dat de Hoge Raad dat ook doet (par. 4.2). Bij vaste rechtspraak, die niet omstreden is en evenmin duidelijk door de maatschappelijke opvattingen is achterhaald, lijkt een simpele verwijzing (tussen haakjes) voor de goede verstaander voldoende.<sup>176</sup>

## 6. Tot besluit

Het verschijnsel 'verwijzing naar eerdere eigen rechtspraak' is behoorlijk intrigerend te noemen. Het lijkt een eigen biotoop te zijn; de manier waarop de Hoge Raad naar zijn eigen rechtspraak verwijst is niet onderworpen aan bepaalde, voorgeschreven wetten. Het is een praktijk die zich op het snijvlak van rechtsvinding en motivering van beslissingen bevindt, en die zich geleidelijk heeft ontwikkeld. In deze beschouwing is onder meer een eerste verklaring gezocht voor het ontstaan ervan en is vooral enige ordening aangebracht in het arsenaal aan (verschijningsvormen van) verwijzingen naar eerdere eigen rechtspraak door de belastingkamer van de Hoge Raad, en wel met behulp van een typologie (die zich ervoor leent verder verfijnd te worden). Tot slot is voornoemde praktijk op hoofdlijnen beoordeeld en zijn – beknopt – enkele bevindingen gepresenteerd.

<sup>172</sup> Zie bijv. HR 15 april 2016, nr. 14/06257, *NTR* 2016/1166. Dit arrest vormt in de ogen van J.P. Boer 'duidelijk een nieuwe loot aan de stam van de negatiefloortrechtspraak'.

Zie zijn commentaar bij dit arrest, opgenomen in *NTR* 2016/1167.

<sup>173</sup> *De belastingkamer van de Hoge Raad. Verleden, heden en toekomst – een verkenning*. Rapport van de Commissie Hoge Raad 100 jaar belastingrechtspraak (Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap, nr. 255), Rotterdam 2015, p. 146. Het moet duidelijk zijn, aldus de Commissie, hoe een 'arrest zich verhoudt tot eerdere arresten, welke arresten (nog) relevant zijn, en waarom (geen) grond bestaat om ze te blijven volgen en of een eerdere leer wordt gehandhaafd, verlaten, bijgebogen of nader wordt ingevuld' (p. 146).

<sup>174</sup> Zie zijn noot bij HR 15 juli 1986, nr. 23.413, *BNB* 1986/299.

<sup>175</sup> J.B.M. Vranken, 'Een voorwaardelijk precedentenstelsel in Nederland?', *NJB* 1988, afl. 32, p. 1163.

<sup>176</sup> H.L.J. Roelvink, in: *RM Themis* 1988/5, p. 241.